

财政部2010年颁布的《医院会计制度》编写

# 快速掌握 新《医院会计制度》

KuaiSu ZhangWo XinYiYuan KuaiJi ZhiDu

王国生 编著



经济科学出版社  
Economic Science Press

根据财政部2010年颁布的《医院会计制度》编写

# 快速掌握 新《医院会计制度》

KuaiSu ZhangWo XinYiYuan KuaiJi ZhiDu

王国生 编著

**图书在版编目 (CIP) 数据**

快速掌握新《医院会计制度》/ 王国生编著. —北京:  
经济科学出版社, 2011. 6

ISBN 978 - 7 - 5141 - 0726 - 5

I. ①快… II. ①王… III. ①医院 - 会计 IV.  
①R197.322

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 102229 号

责任编辑: 张 频  
责任校对: 杨 海  
版式设计: 代小卫  
技术编辑: 李 鹏

**快速掌握新《医院会计制度》**

王国生 编著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编部电话: 88191217 发行部电话: 88191540

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

北京密兴印刷有限公司印装

787 × 1092 16 开 17.5 印张 370000 字

2011 年 6 月第 1 版 2011 年 6 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 0726 - 5 定价: 32.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

# 前 言

为了适应社会主义市场经济和医疗卫生事业发展的需要，进一步规范医院的会计核算，提高会计信息质量，根据《中华人民共和国会计法》以及国家有关法律法规的规定，结合医院特点，2010年12月31日财政部修订并发布了《医院会计制度》，并于2011年7月1日起在公立医院改革国家联系试点城市施行，自2012年1月1日起在全国施行。

《医院会计制度》继承了现行医院会计制度的合理内容，借鉴了医院会计的国际先进经验，既着力于解决我国当前医院会计实务中存在的突出问题，又兼顾前瞻性考虑了医院改革和发展的实际需要。与1998年《医院会计制度》相比，主要有以下变化：一是适应国库集中支付、政府收支分类、部门预算、工资津补贴、国有资产管理等财政改革措施，增设了“零余额账户用款额度”、“财政应返还额度”和“财政补助结余”等会计科目；二是为了真实反映资产价值、合理确定医疗成本，规定固定资产计提折旧；三是科学界定收支分类，合并了医疗、药品收支核算，并在收支分类中单独核算科研、教学项目收支，明确了科教收支的会计处理，规定管理费用不再分摊；四是改进完善了医院财务报告体系，新增了现金流量表、财政补助收支情况表及报表附注，改进了各报表的项目及其排列方式，还提供了作为财务情况说明书附表的成本报表的参考格式。

《医院会计制度》的实施，有利于推动医院等医疗机构全面提高会计信息质量，强化预算约束和成本控制，规范业务活动，促使医疗机构运行机制不断完善；有利于加强政府主管部门对医院的财务、会计监管，加强医疗费用控制，缓解群众医药费用负担；有利于发挥注册会计师的审计监督作用，提高医院财务会计信息的准确性和透明度，发挥会计在医院管理中的作用。

帮助大家快速掌握新的《医院会计制度》，我们编写了《快速掌握新〈医院会计制度〉》一书，希望为大家提供一个在最短时间内，快速掌握新制度的有效平台。

《快速掌握新〈医院会计制度〉》一书具有以下特点：

第一，形式简洁化。为了给读者提供一个轻松、愉快、高效地学习《医院会计制度》知识的读本，本书没有对制度相关背景资料做详细阐述，也没有进行更多的理论分析，而是采取框图形式，将《医院会计制度》的核心内容简洁地展现在读者面前，以通俗易懂的语言剖析了《医院会计制度》的框架、重要会计事项的确认与计量，以及医院会计信息的披露等，使深奥的医院会计理论和方法简单化、通俗化。

第二，内容务实化。本书以丰富的实例、深入浅出地对《医院会计制度》中的难点和重点内容进行了剖析，而且各实例都是针对学习《医院会计制度》时可能面临的共同性问题以及难点、重点问题，通过学习这些实例读者可以轻松掌握《医院会计制度》并解决实际问题。

第三，体例人性化。以人为本是本书的宗旨，在版式和内容设计上力图做到概念化、图表化、实例化。每一章以《医院会计制度》核心内容框图为经，以重点概念、举例为纬，同时，还附有“提醒您”提示框，力求提高读者的学习效率。

第四，内容讲解形象化。对复杂难于理解的内容，本书使用了大量流程图，使会计科目对应关系清楚，便于读者掌握经济交易或事项的来龙去脉。对某项经济业务涉及多笔会计分录时，采取列表形式，可以直观理解会计分录与经济业务的对应关系。

本书是广大医院出资者、财会人员、医院各级各类管理人员及财会院校师生学习和了解新《医院会计制度》的必备指南，同时也是医院财会人员完成继续教育的最佳选择。

本书的撰写得到王曦、耿仁、杨继良、王焕新的帮助，他们对原书稿进行了核校。

作者

2011年5月

# 目 录

---

## 第一章 总论 / 1

|                         |    |
|-------------------------|----|
| 第一节 医院概述 .....          | 1  |
| 第二节 《医院会计制度》的框架结构 ..... | 4  |
| 第三节 医院会计基础 .....        | 6  |
| 第四节 医院会计要素 .....        | 8  |
| 第五节 医院财务报告组成 .....      | 12 |
| 第六节 医院会计工作组织 .....      | 13 |

## 第二章 流动资产 / 19

|                    |    |
|--------------------|----|
| 第一节 流动资产概述 .....   | 19 |
| 第二节 货币资金 .....     | 21 |
| 第三节 短期投资 .....     | 37 |
| 第四节 应收款及预付款项 ..... | 38 |
| 第五节 存货 .....       | 53 |
| 第六节 待摊费用 .....     | 74 |

## 第三章 非流动资产 / 76

|                  |     |
|------------------|-----|
| 第一节 长期投资 .....   | 76  |
| 第二节 固定资产 .....   | 82  |
| 第三节 无形资产 .....   | 107 |
| 第四节 长期待摊费用 ..... | 114 |

## 第四章 流动负债 / 116

|                   |     |
|-------------------|-----|
| 第一节 负债概述 .....    | 116 |
| 第二节 流动负债 .....    | 118 |
| 第三节 短期借款 .....    | 120 |
| 第四节 应缴款项 .....    | 121 |
| 第五节 应付票据 .....    | 123 |
| 第六节 应付账款 .....    | 128 |
| 第七节 预收医疗款 .....   | 130 |
| 第八节 应付职工薪酬 .....  | 132 |
| 第九节 应付福利费 .....   | 135 |
| 第十节 应付社会保障费 ..... | 136 |
| 第十一节 应交税费 .....   | 138 |
| 第十二节 其他应付款 .....  | 144 |
| 第十三节 预提费用 .....   | 145 |

## 第五章 非流动负债 / 147

|                   |     |
|-------------------|-----|
| 第一节 非流动负债概述 ..... | 147 |
| 第二节 长期借款 .....    | 148 |
| 第三节 长期应付款 .....   | 150 |

## 第六章 净资产 / 152

|                     |     |
|---------------------|-----|
| 第一节 净资产概述 .....     | 152 |
| 第二节 事业基金 .....      | 154 |
| 第三节 专用基金 .....      | 156 |
| 第四节 待冲基金 .....      | 158 |
| 第五节 财政补助结转（余） ..... | 164 |
| 第六节 科教项目结转（余） ..... | 168 |
| 第七节 本期结余与结余分配 ..... | 170 |

## 第七章 收入 / 174

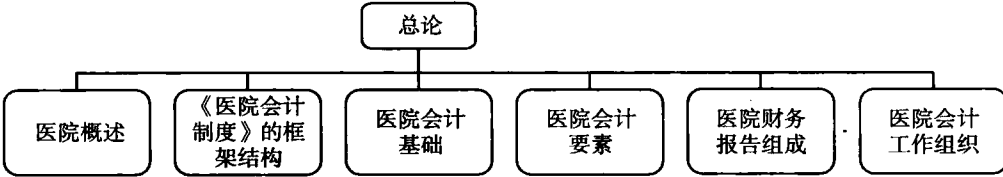
|                |     |
|----------------|-----|
| 第一节 收入概述 ..... | 174 |
| 第二节 医疗收入 ..... | 176 |

|                                    |                 |     |
|------------------------------------|-----------------|-----|
| 第三节                                | 财政补助收入 .....    | 180 |
| 第四节                                | 科教项目收入 .....    | 185 |
| 第五节                                | 其他收入 .....      | 187 |
| <br><b>第八章 费用 / 191</b>            |                 |     |
| 第一节                                | 费用概述 .....      | 191 |
| 第二节                                | 医疗业务成本 .....    | 193 |
| 第三节                                | 财政项目补助支出 .....  | 197 |
| 第四节                                | 科教项目支出 .....    | 201 |
| 第五节                                | 管理费用 .....      | 203 |
| 第六节                                | 其他支出 .....      | 208 |
| <br><b>第九章 财务报告 / 211</b>          |                 |     |
| 第一节                                | 财务报告概述 .....    | 211 |
| 第二节                                | 资产负债表 .....     | 215 |
| 第三节                                | 收入费用总表 .....    | 225 |
| 第四节                                | 医疗收入费用明细表 ..... | 229 |
| 第五节                                | 现金流量表 .....     | 232 |
| 第六节                                | 财政补助收支情况表 ..... | 238 |
| 第七节                                | 医院会计报表附注 .....  | 242 |
| 第八节                                | 医院财务情况说明书 ..... | 243 |
| 第九节                                | 医院内部报表 .....    | 244 |
| 附录一 财政部《新旧医院会计制度有关衔接问题的处理规定》 ..... |                 | 249 |
| 附录二 医院财务制度 .....                   |                 | 260 |
| 参考文献 .....                         |                 | 273 |



# 第一章 总 论

## ▶▶ 导 读 ◀◀



### 框图说明

医院是向病人提供医疗护理服务为主要目的的医疗机构。医院的资金活动构成了医院会计的主要内容，用于市场经济条件下经济管理活动的会计工作也必须遵守一定的法规，即会计准则或会计制度。《医院会计制度》是会计法规体系的重要组成部分。医院会计核算要以权责发生制为基础。资产、负债、净资产、收入和费用构成了医院的会计要素，会计科目是会计要素的具体化，医院财务状况、业务成果和现金流量要通过财务报告予以反映。

## 第一节 医院概述

### 一、医院的概念及种类

医院是以防治疾病为主要任务的医疗预防保健机构之一。它是对公众或特定的人群实施治疗预防的场所，具有一定数量的病床、相应的医务人员和必要的设备，通过医务人员的集体协作，达到对住院或门诊病人实施科学的和正确诊疗目的的医疗卫生事业机构。

随着现代医学的发展和科学技术广泛地向医学渗透，医院的任务不断扩大，上述医院的概念已不能完全反映现代医院的特征。所谓现代医院，就是由现代设备装备的，具有现代化建筑，能体现现代医学发展的特点，以一支开拓型和智力型的医学科学和科学技术队伍，为病人提供及时、安全、经济、正确、有效的医学服务以及舒适生活的服务机构。<sup>①</sup>

<sup>①</sup> 武广华等主编. 医院管理学. 山东人民出版社, 2010: 1.

我国医院类别众多，其所有制形多样。其类别如图 1-1 所示。

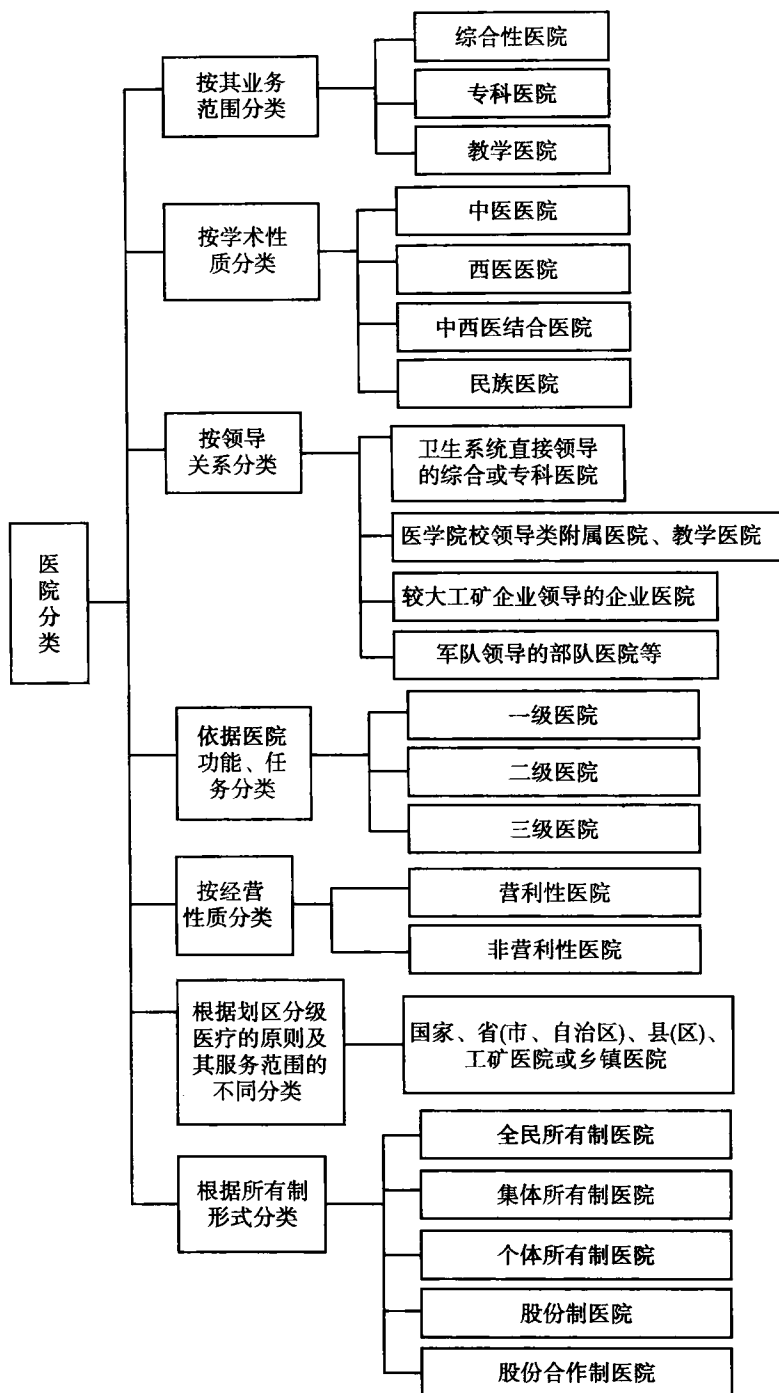


图 1-1 医院的种类

## 二、医院的性质和任务

《中共中央、国务院关于卫生改革与发展的决定》指出：“我国卫生事业是政府实行一定福利政策的社会公益事业。”据此，我国的医院是治病防病和保障人民健康的社会主义卫生事业单位，必须遵照党和国家的卫生工作方针、政策和政府法令，为人民健康服务，为社会主义现代化建设服务。这是我国医院的基本性质。

医院对病人的生命和健康负有重大责任，医院的任务是“以病人为中心，在提高医疗质量的基础上保证教学和科研任务的完成，并不断提高教学质量和科研水平。同时做好预防、指导基层和计划生育的技术工作”。医院的基本任务包括：（1）医疗工作是医院经常性的中心任务，是医院的主要功能；（2）预防和社区医疗服务；（3）教学任务，医院是培养各类医院技术人才的教学基地；（4）科研任务；（5）其他任务，如医院在发生战争和特殊自然灾害的情况下，负有医疗抢救的重要使命。<sup>①</sup>

## 三、医院的特征

医院的服务对象主要是病人，这也是医院系统区别于其他系统的本质特点。人们可以从不同角度、方位来认识医院的特征，如医院医疗工作随机性大、规范性强；医院要全方位服务、医院与社会的联系广泛密切、提高医疗质量是医院工作的永恒主题、医院工作必须依赖法制、医疗消费是一种特殊的经济活动等。但其基本特征可归纳以下方面：<sup>②</sup>

### （一）医院工作必须“以病人为中心”

医院工作必须从保障人民健康出发，一切为了病人，必须以医疗工作为轴心，区别各项工作的主次、轻重和缓急，按照客观规律进行组织管理。

### （二）医院工作科学技术含量高

医院是以医药卫生科学知识和技术为手段对疾病做斗争的科学技术机构。医学科学技术工作所要解决的主要问题是既繁又杂的疾病诊断、治疗问题，而病人又是一个十分复杂的机体。这就要求医务人员具有全面的理论知识、熟练的技术操作能力和丰富的临床经验，才能胜任医疗任务。同时，医院医疗工作又是脑力劳动，主要是运用医学知识和技术来诊治疾病，是一种复杂的创造性劳动。

<sup>①②</sup> 武广华等主编．医院管理学．山东人民出版社，2010：2-3.

### （三）医院工作必须争分夺秒

在工作时要有强烈的实效意识，“时间就是质量”，“时间就是病人的健康和生命”，对诊断、治疗、抢救既要求及时性、准确性，又要求不间断进行观察治疗。工作具有连续性，长年日夜不断。

## 第二节 《医院会计制度》的框架结构

### 一、医院会计的概念

医院为了实现“治病救人、救死扶伤”，以病人为中心，提高医疗质量，保证教学和科研任务这一宗旨，在加强医疗服务管理的基础上，必须实行经济管理，要进行经济管理就必须实行经济核算，采用各种核算方法，包括业务核算、统计核算和会计核算等经济管理方法进行管理。医院会计是伴随着人类医疗服务实践活动和经济管理的需要而产生和发展的一项管理活动。

什么是医院会计？医院会计是非营利组织会计的一个分支。它是适用于综合医院、专科医院、门诊部（所）、疗养院、卫生院等医疗机构的专业会计。它是以货币为主要计量单位，对医院资金运动的过程及结果进行连续、系统、完整地反映和监督，向与医院有经济利益关系的各方提供所需要的会计信息、为医院内部管理者进行运营决策、编制预算以及评价考核工作业绩提供重要依据的一种管理活动。

### 二、《医院会计制度》的性质

在人类社会的共同活动中，人们必须遵守一定的规则。如在现代城市的公共交通中，行人要走便道，横穿马路要走人行横道线，机动车上马路要在右侧行驶，等等。遵守这样的规则，可以保障交通顺畅，行人安全。对于用作市场经济条件下经济管理活动的会计工作也必须遵守一定的法规，才能保证会计工作任务的完成，实现会计的目标。《医院会计制度》就是医院会计工作中必须遵守的法规制度，是医院从事会计活动的行为规范。

2011年1月财政部、卫生部修订并颁布了《医院会计制度》，该制度是在广泛继承、借鉴、吸收1998年《医院会计制度》优点的基础上，结合我国公共医疗卫生体制改革以及财政国库集中支付、政府收支分类、部门预算等一系列与财政改革相关的会计核算内容的基础上，有选择地借鉴了医院会计的国际通行做法，既着力于解决我国当前医院会计实务中存在的突出问题，又兼顾前瞻性适当考虑了医院改革和发展的实际需要而制定的。该制度的修订，对于规范公立医院的会计行为并推进公立医院改革、加强公立医院财务和绩效管理将会发挥积极作用。

### 三、《医院会计制度》框架结构

《医院会计制度》是规范医院会计人员的行为规则，它必须具有一定的框架结构，来引导、规范会计工作，《医院会计制度》框架结构如图 1-2 所示。

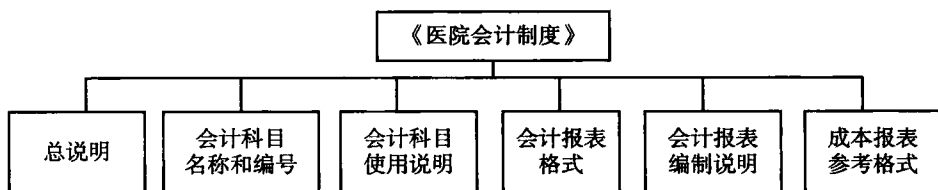


图 1-2 《医院会计制度》框架结构



#### 【提醒您】

(1) “总说明”部分，说明了会计制度制定依据、会计制度适用范围、会计基础、会计要素、运用会计科目原则、财务报告组成内容、财务报告责任、会计工作组织。

(2) 会计科目数量：资产类科目 23 个、负债类科目 13 个、净资产类科目 7 个、收入类科目 4 个、费用类科目 5 个。

(3) “总说明”中的“会计基础”为权责发生制。

(4) “总说明”中的“会计要素”包括资产、负债、净资产、收入、费用。

#### 《医院会计制度》适用范围：

按照法理，法律的适用范围，一般是指法律的效力范围，包括三个方面的内容，即法律在空间上的效力范围、法律在时间上的效力范围以及法律对人的效力范围。

《医院会计制度》适用范围有自己的特点，这种特点是由《医院会计制度》的调整对象、社会功能等所决定的。

#### 1. 《医院会计制度》对人的效力范围

法律对人的效力范围，是指法律对哪些人适用，包括自然人和法人。《医院会计制度》的调整对象是，会计机构、会计人员及其领导与会计主管机关及有关机关之间的监督管理关系。该制度适用的医院如图 1-3 所示。

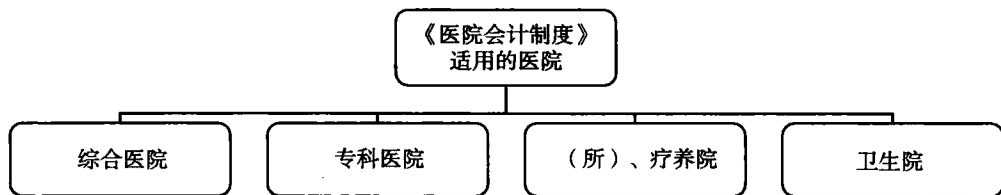


图 1-3 《医院会计制度》适用范围

## 2. 《医院会计制度》的地域适用范围

法律的地域适用范围是指法律在多大地域内适用。根据 2011 年《医院会计制度》规定,该制度适用于中华人民共和国境内各级各类独立核算的公立医疗机构。



### 【提醒您】

该制度的适用范围不包括城市社区卫生服务中心(站)、乡镇卫生院等基层医疗卫生机构。基层医疗卫生机构执行《基层医疗卫生机构会计制度》。

企业事业单位、社会团体及其他社会组织举办的非营利性医院可参照本制度执行。

## 3. 《医院会计制度》在时间上的效力范围

法律在时间上的效力范围是指法律生效和效力终止的时间,以及法律对公布以前的行为是否有追溯既往的效力问题。

根据 2011 年《医院会计制度》规定,该制度自 2011 年 7 月 1 日起在公立医院改革国家联系试点城市施行,自 2012 年 1 月 1 日起在全国施行。1998 年 11 月 17 日财政部、卫生部印发的《医院会计制度》(财会字[1998]58 号)同时废止。

# 第三节 医院会计基础

会计基础,是指会计上确认一个会计期间的交易和事项的标准。由于会计核算工作要分期进行,就有可能产生同一会计期间,各项交易和事项的发生与款项的实际收取和支出不一致的情况。例如,本月应收的收入,可能在以后月份才收到,也可能在实现以前提前收到;应付的费用,可能在以后月份才支付,也可能在发生以前提前支付。对此,在会计上有两种不同的处理标准(会计基础),一种是收付实现制,亦称为现金基础;另一种是权责发生制,亦称为应计基础。

事实上,收付实现制和权责发生制是会计基础区间的两个极端,在两个极端中间,有很多变化,这些变化实际上或者是对收付实现制基础的修正,或者是对权责发生制基础的修正。

## 一、权责发生制

权责发生制,亦称为应计基础。是指收入和费用的确认应当以收入和费用的实际发生和影响作为确认计量的标准,凡是当期已经实现的收入和已经发生或应当负担的费用,不论款项是否收付,都应作为当期的收入和费用处理;凡是不属于当期的收入和费用,即使款项已经在当期收付,也不作为当期的收入和费用。

在权责制基础下,未来的经济利益(资产)和未来经济利益的付出(负债)与款项是否实际收付无关,而只有当产品或服务实际发生时才真正确认为收入和费用。权责

发生制会计模式需要通过配比和实现原则的应用，采用摊销和递延等方法来评价运营成果与成本之间的因果关系。一般而言，权责发生制经常被作为企业会计的同义词，我国企业会计基本准则明确规定，企业在会计确认、计量和报告中应当以权责发生制为基础。这是因为权责发生制能更好地反映企业年度的收入和支出、盈利或亏损，并且在会计年度末显示会计主体的财务状况。权责发生制建立在应计、分配、递延、摊销、实现、确认的基础上，而这些原则的运用是权责发生制会计与收付实现制会计的主要差异。

二、收付实现制

收付实现制，是指在现金已经收到或支付时确认交易和事项，并以某一期间收到和支付现金的差异来计量财务结果的一种会计基础。在收付实现制下，所有的现金收入，不论是何种类型，都在收到现金时加以确认；所有的现金支出，不论是何种类型，都在现金支出时加以确认。

【例 1-1】某医院 2×12 年 12 月份发生部分经济业务，分别按照权责发生制和收付实现制计算的当月结余情况如表 1-1 所示。

| 表 1-1                    |                             | 权责发生制和收付实现制比较 |                                                | 金额单位：百元 |  |
|--------------------------|-----------------------------|---------------|------------------------------------------------|---------|--|
| 经 济 业 务                  | 权责发生制                       |               | 收付实现制                                          |         |  |
|                          | 收入                          | 费用            | 收入                                             | 费用      |  |
| 1. 以银行存款预付下半年报刊杂志费 200   |                             |               |                                                | 200     |  |
| 2. 预提本月银行借款利息 400        |                             | 400           |                                                |         |  |
| 3. 支付本月水电费 600           |                             | 600           |                                                | 600     |  |
| 4. 收到上月应收医疗款 1 000       |                             |               | 1 000                                          |         |  |
| 5. 提供医疗服务收入 5 000，款项存入银行 | 5 000                       |               | 5 000                                          |         |  |
| 6. 以银行存款支付上月水电费 350      |                             |               |                                                | 350     |  |
| 结 余                      | 5 000 - (400 + 600) = 4 000 |               | (1 000 + 5 000) -<br>(200 + 600 + 350) = 4 850 |         |  |

 【提醒您】

根据《医院会计制度》规定：“医院会计采用权责发生制基础。”

## 第四节 医院会计要素

### 一、会计要素的含义

医院会计要素，既是确认、计量和报告医院财务状况、确定运营成果的基本单位，也是确定财务报表结构和内容的基础。《医院会计制度》规定，会计要素按照其性质分为资产、负债、净资产、收入和费用，其中资产、负债和净资产，是医院财务状况的静态反映，也可视为资产负债表要素；收入和费用从动态方面来反映医院的运营成果，也可视为收入费用表要素。人们利用这些会计要素，可以从静态和动态两个方面为医院财务报表使用者提供有价值的会计信息。

### 二、会计要素的构成

医院会计要素的构成如图 1-4 所示。

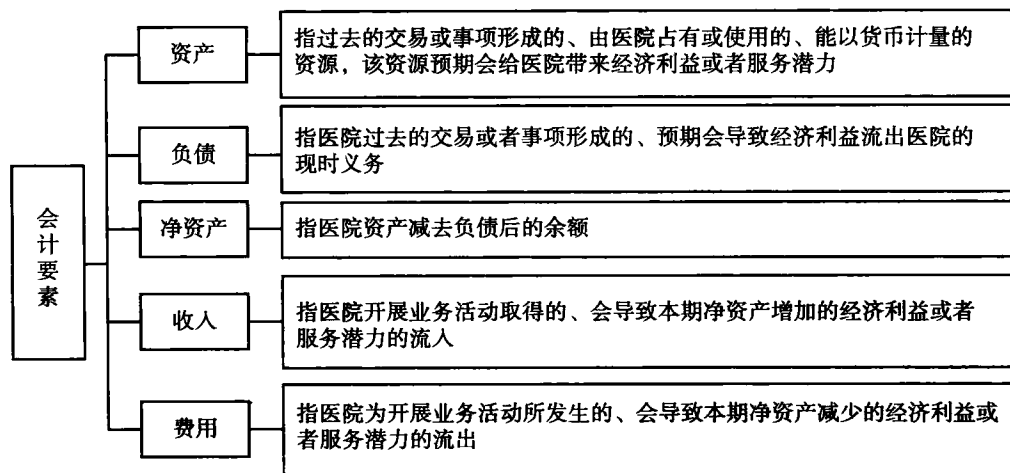


图 1-4 医院会计要素

### 三、会计要素之间的关系

医院的资产、负债及净资产是同一资金的两个不同方面。资产表明医院拥有哪些经济资源，其数额是多少。负债和净资产则表明是谁提供了这些经济资源。有一定数额的资产，就必然有一定数额的负债和净资产。反之，有一定数额的负债与净资产，也必然



会形成一定数额的资产。在数量上,任何一个医院的资产都应等于该医院负债与净资产之和。资产、负债和净资产之间的关系可用下式即会计等式表示:

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{净资产} \quad (1-1)$$

医院在一定时期内会获得收入,同时,还会发生费用。收入的发生视同净资产增加,费用的发生视同净资产的减少。将收入、费用要素考虑进去,会计等式就可转化为以下形式:

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{净资产} + (\text{收入} - \text{费用}) \quad (1-2)$$

或

$$\text{资产} + \text{费用} = \text{负债} + \text{净资产} + \text{收入} \quad (1-3)$$

期末,将收入及费用转入净资产后,公式(1-2)或公式(1-3)也就转化为公式(1-1)的形式。

会计等式反映了会计要素之间的基本数量关系,是设置账户、复式记账和编制资产负债表的依据。它与会计要素和财务报表之间的关系可用如图1-5所示。

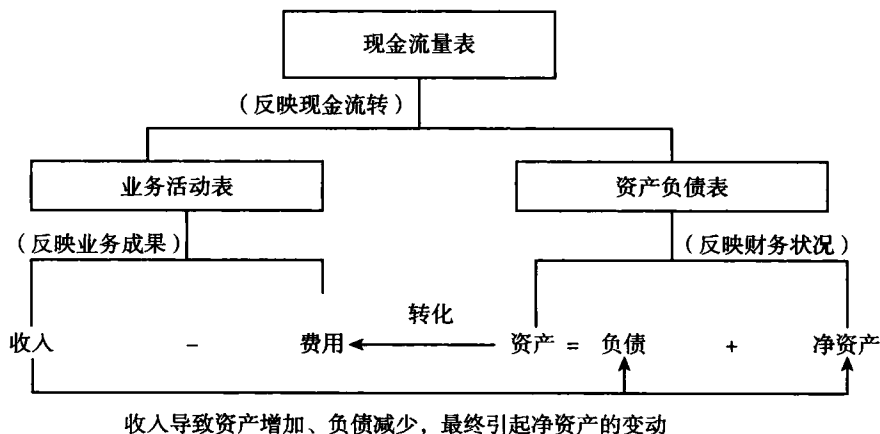


图 1-5 会计要素、会计等式和会计报表之间的关系

## 四、医院会计科目

### (一) 会计科目的概念

医院为了全面、系统地反映和监督各项会计要素的增减变动情况,分门别类地为经济管理提供会计信息,就需要设置会计科目。会计科目是对会计要素具体内容进行分类核算的项目。