

新编医院会计

湖南省卫生厅计划处 编



湖南科学技术出版社

(封面字见封面设计稿)

版本记录印在正文最后一面

新编医院会计

编 者:湖南省卫生厅计财处

责任编辑:熊穆葛 贾平静

出版发行:湖南科学技术出版社

社 址:长沙市展览馆路 66 号

印 刷:湖南日报第二印刷厂

(印装质量问题请直接与本厂联系)

厂 址:长沙芙蓉中路 325 号

邮 编:410071

经 销:湖南省新华书店

出版日期:1999 年 3 月第 1 版第 1 次

开 本:1/32 850mm×1168mm

印 张:9.25

字 数:241000

印 数:1—10000

书 号:ISBN7—5357—1482—X/R·521

定 价:18.00 元

(版权所有·翻印必究)

名誉主编/曾繁友

主 编/林泽奎 刘后红

王永珍

主 审/邓桂英 欧天国

主要编写

人 员

刘后红 邓桂英 王永珍

欧天国 刘炳祥 刘尚洪

刘兴定 罗晶晶

序

在现代医院管理中，财务会计管理发挥着越来越重要的作用，在一定程度上，反映了一个医院的管理水平。科学有效的财会管理，可以为医院管理部门和决策者及时提供与医疗卫生服务有关的市场信息，帮助医院管理部门和决策者及时掌握医院成本效益情况，从而作出并实施正确的决策，不断改善医院经营管理，提高社会及经济效益。

社会主义市场经济体制的建立和完善，以及我国医疗卫生管理体制和运行机制改革的不断深化，对医院的财会管理提出了新的更高的要求，强调医院财会管理要树立成本效益观念，加强经济运行分析和成本核算，在注重社会效益的同时，讲求经济效益，保证医院健康持续地发展，更好地为人民健康事业服务。为了使医院财会管理工作适应新形势的要求，促进医院提高管理水平，湖南省卫生厅组织部分长期从事医院财会管理工作，具有比较丰富工作经验的同志编写了这部《新编医院会计》。

该书从我国医疗行业的特点和实际情况出发，以财政部 1997 年颁布的《事业单位会计准则》和卫生部、财政部 1998 年颁布的《医院财务制度》、《医院会计制度》为主要依据，对医院财会管理的诸方面进行了较为详尽地阐述，是目前比较系统地反映医院最新财会管理制度和方法的工具书。该书还在每个章节列举了实例，深入浅出，操作性强，是各级各类公立医院财会人员必备工具书，也可作为医院管理及审计人员的参考读物和财经院校财务专业的辅助教材。

医院财会管理是一项永无止境的工作，只有不断地实践，才

能逐步得到发展和完善。如果《新编医院会计》在指导读者从事医院财会管理实践的同时，又能通过读者的实践不断斧正其中的漏误之处，得以进一步完善，则达到了编辑该书的目的，实现了该书面世的价值。

刘爱华

1998年12月18日

目 录

第一章 医院会计概论	(1)
第一节 医院会计制度改革的必要性.....	(1)
第二节 医院会计制度改革的主要内容.....	(3)
第三节 医院会计科目及账户设置.....	(6)
第二章 货币资金及应收款的核算	(24)
第一节 货币资金的核算.....	(24)
第二节 应收账款的核算.....	(35)
第三节 坏账准备的核算.....	(40)
第三章 药品、库存物资及在加工材料的核算	(43)
第一节 药品的核算.....	(43)
第二节 库存物资的核算.....	(70)
第三节 在加工材料的核算.....	(78)
第四章 固定资产和在建工程的核算	(85)
第一节 固定资产的核算.....	(85)
第二节 在建工程的核算.....	(99)
第五章 无形资产及开办费的核算	(103)

第一节	无形资产的核算	(103)
第二节	开办费的核算	(112)
第六章	负债的核算	(114)
第一节	负债的概念、特点及分类	(114)
第二节	长期负债的核算	(115)
第三节	短期负债的核算	(118)
第七章	对外投资的核算	(127)
第一节	对外投资的概述及特点	(127)
第二节	对外投资的核算	(129)
第八章	医院收入的核算	(135)
第一节	医院收入的范围和管理	(135)
第二节	医疗收入和药品收入的核算	(142)
第三节	财政补助收入和上级补助收入的核算	(146)
第四节	其他收入的核算	(148)
第九章	医院支出及费用的核算	(150)
第一节	医院支出及费用的管理和范围	(150)
第二节	医疗支出、药品支出和其他支出的核算	(154)
第三节	管理费用的核算	(159)
第四节	待摊费用和预提费用的核算	(160)
第十章	净资产的核算	(163)
第一节	净资产的分类及保全	(163)
第二节	基金的核算	(165)
第三节	收支结余及结余分配的核算	(168)

第十一章	财务报告与报表分析	(173)
第一节	财务报告的作用与要求.....	(173)
第二节	医院财务报告的种类与编制方法.....	(174)
第三节	财务分析.....	(187)
第十二章	新旧会计科目的结转	(192)
第一节	新旧会计科目结转的意义及主要内容.....	(192)
第二节	新旧会计科目结转的步骤与方法.....	(194)
第三节	新旧会计制度账务处理全例.....	(198)
附录		
	医院财务制度.....	(234)
	医院会计制度.....	(250)
后 记		(287)

第一章 医院会计概论

医院是承担一定福利职能的社会公益性非盈利事业单位。医院会计是以提高医院的社会效益和经济效益为目的的一种经济管理活动，医院会计通过记录、核算、反映和监督医院经济活动，达到促进医院业务工作开展，控制医疗服务成本，合理分配医院结余的目的。医院会计对医院业务工作产生着至关重要的影响，随着经济的发展，医院必须改革会计核算，使之发挥更重要的作用。

第一节 医院会计制度改革的必要性

会计制度是规范一个医院会计行为的基本准则。建国以来，我们建立了一套适应不同时期经济管理体制需要的医院财务会计制度体系。应该说，这些制度在当时的情况下，对于加强医院经济管理，促进事业发展，发挥了积极的作用。特别是 1988 年以来，医院在财务会计制度方面率先进行了许多改革，执行了新的《医院会计制度》和《医院财务管理办法》，促进了医院会计工作向经营管理诸领域的渗透。但是，随着经济体制改革的不断深入，医院经营机制及管理模式的逐步转换和对外开放政策的贯彻实施，这些现行的财务会计制度，已不能适应现实需要，日益显露出它的局限性和不适应性，突出表现在：

第一，现有的财务会计制度体现着较多的直接管理，一些小事上管得过宽、统得过死，“打酱油的不能买醋”，缺乏应有的财务自主权。而一些改革开放中产生的新问题及其他各种问题尚未

进行规范，不利于政府部门转变对医院的管理职能，不利于医院转换经营机制，以满足自身经营管理的需要。

第二，在发展商品经济和市场经济的体制下，相继出现跨地区、跨部门、跨行业、跨所有制的联营医院、合资医院、合作医院、股份制医院等，医院的经营方式和以往相比发生了重大变化。这样，现行的只适用于单一所有制、单一经营的医院会计制度根本无法反映新的经营管理形式和经济活动，给发挥会计职能、加强经济核算产生了一系列难以解决的问题。

第三，医院的收入管理不规范，现行的会计制度对医院取得的捐赠收入、合作收入、对外投资收入等，没有正确的反映，使财务管理出现漏洞，造成收入管理与支出管理相分离，财务管理与资金管理相脱节。

第四，现行的财务会计制度不能如实反映医院的经营成果，如成本费用构成不全面、不规范，盈亏计算方法不合理、不科学，形成医院经营成果指标失实、实亏虚盈的假相，在一定程度上影响了医院加强经营管理，加强经济核算的积极性和责任心。同时，也影响了医院对外会计信息的真实性。

第五，会计核算基本模式与国际惯例相差甚远，会计信息没有国际通用性，在当前经济活动日益国际化的情况下，会计信息实际上已成为国际通用的商业语言。现行的医院会计制度，是根据计划经济的要求制定的，会计核算的基本模式和一些其他指标，不符合商品经济的国际惯例。然而，医院是非营利性的事业单位，医院会计是事业单位会计的一个组成部分，必须依据《事业单位财务规则》和《事业单位会计准则》来制定其会计制度。尽管如此，还是有必要改革现行的制度以适应社会主义市场经济的需要，制定基本接近国际会计惯例的医院会计制度。

第二节 医院会计制度改革的主要内容

这次医院财务会计制度改革，不仅是具体核算方法的变化，也是我国医院会计制度的模式性转换。它在会计要素上建立了资产、负债、净资产、收入、支出等新的会计要素，并建立了“资产=负债+净资产”新的会计平衡公式；在会计报表体系上，建立了以资产负债表、收入支出总表、医疗收支明细表、药品收支明细表、基金变动情况表为主要内容的新的会计报表体系；在会计核算方法上，也进行了若干重大改革。

一、规定了新的会计要素，改变了会计核算的基本平衡公式

会计要素是会计核算对象的主要组成部分，是会计报表内容的基本框架，也是账户的归并和概括。无论是会计确认或会计计量，都是以会计要素为具体对象的。根据我国的具体情况，规定医院会计要素为资产、负债、净资产、收入和支出五项。这五个会计要素既有联系又有区别。其中资产、负债、净资产三个要素构成一组，主要反映医院在某一特定时点上的财务状况；收入和支出这两个要素构成一组，反映医院在一定期间的经营成果。由于医院会计采用复式记账法，因而会计要素之间又是相互联系在一起的。即第一组要素的变动必然因第二组各要素的变动而变动，而且在任何时候都是后者的累计结果。在第一组要素中，一种资产的减（增），必然以相应的其他资产增（减）或者相应负债或基金的增（减）为前提。

会计平衡公式是设计制度和运用有关会计核算方法的一个重要理论依据。在过去高度集中的财务管理体制下，医院的产权关系很单一，资金主要由国家以无偿或有偿形式拨付，银行信贷比重很小。因而，医院对负债的观念不强。会计上往往只从资金来源的角度进行核算，而没有严格区分债权人权益和所有者权益的

界限。这就决定了我国会计所用的会计平衡公式一直是“资金占用=资金来源”。随着医院经营机制的转换，医院为独立法人筹措和使用资金具有相对自主权，这就决定了会计上对医院产权关系不能再笼统地从资金来源角度进行核算，而应就不同的产权分别核算，其中最根本一点，就是必须严格区分“负债”与“净资产”的界限。为此，会计准则改革了长期使用的“资金占用=资金来源”的会计平衡公式，借鉴国际惯例，对企业采用“资产=负债+所有者权益”的会计平衡公式，对医院则采用“资产=负债+净资产”的会计平衡公式。这一改革，不仅有利于在会计核算上明确区分债权人权益和所有者权益，使会计报表反映出医院经营者的地位，而且有利于会计核算为医院外部报表使用者提供更为适用的会计信息，满足有关各方面了解医院产权结构和偿债能力的需要，维护投资者和债权人的合法权益。

二、医院实行净资产核算制度

净资产，是指医院的资产减去负债后的余额。用公式表示为：资产-负债=净资产。包括事业基金、固定基金、专用基金、收支结余和结余分配。净资产是医院从事医院业务活动和发展医疗事业的物质基础及其资金来源。在以往的财务会计实务中，由于我国尚未建立净资产核算制度，因而，现行的一些财务处理办法没有也不可能体现资金的保全和完整，诸如固定资产提折旧冲减资金，固定资产盘盈、盘亏、报废等净损益调整资金等，使医院的资金在周转和循环中不能保全。因此，建立净资产核算制度，是确保净资产的保全和完整，是医疗单位持续开展医疗业务活动的资金保证，对促进医疗事业的发展具有极其重要作用。

三、改革成本管理制度

医院成本管理制度是整个财务管理制度中的核心内容，处于十分重要的地位。目前，医院普遍存在盈亏不实、乱挤乱摊成本

等问题，这与现行的成本管理办法不尽完善有较大关系。为此，新制度对医院成本管理制度进行了多项改革，其中包括：

1. 明确规定按固定资产原值的一定比率提取修购基金。取消现行制度规定的按业务收入的一定比例提取“一般修购基金”和“大型设备更新维护基金”的管理办法。

2. 建立坏账准备金制度。卫生事业是政府实行一定的福利职能的社会公益事业，因此在以社会效益为最高准则的医院，病人欠费是不可避免的，其中无法收回的病人欠费所占比重将越来越大。如不从财务制度上为医院发生的坏账规定一个稳定的资金来源，促进医院及时处理坏账损失，医院坏账将为医院潜亏和医院成本不实的又一大隐患。为此，新制度明确规定医院可以按照国家规定的比例计提坏账准备金，医院发生的坏账损失支出，冲减坏账准备金，并且对坏账损失的范围也进行了界定。建立坏账准备金制度，也是国际上通用的稳健原则的典型运用，是对我国卫生事业单位成本管理办法的一大改革。

3. 完善低值易耗品摊销办法。现行医院低值易耗品摊销法有一次性摊销法、五五摊销法、分期限摊销法三种，但其中每一种摊销法的使用均有其局限性。为了规范低值易耗品的摊销方法，简化核算手续，新制度规定医院低值易耗品除个别价值较高，领用报废相对集中的可分期摊销外，一般采用一次性摊销法，在领用时列入各项成本项目或费用支出，并对个别价值较高或领用报废相对集中、对当期费用水平影响较大的，可在更换时列入待摊费用分期摊销。

医院成本管理制度改革除上述内容外，还对成本开支范围进行了一些调整，如合同制工人劳动保险金、职工奖金支出均可计入成本费用。此外，新制度对成本计算方法，非成本费用支出项目，也都作了明确规定。

四、改革药品管理制度

医院的药品管理实行“计划采购，定额管理，加速周转，保证供应”的原则，规定药品购入后一律按零售价进行核算，保证了药品在医院价格上的统一，简化了药品入出库手续；药品折扣直接记入药品差价，出售药品时，折扣才作为收入，避免了药品收入的虚假性。自制药品单独进行成本核算，不在医院收支中反映，避免了医院收支的重复计算。医院的药品收入实行“核定收入、超收上缴”的管理办法，由财政和主管部门核定医院药品收入总额（包括药品成本、加成收入、折扣等各项收入），超出核定部分的收入按规定上交卫生主管部门，由卫生主管部门调节使用。规范了医院药品的购销行为，有利于医院市场的整顿，有利于减轻病人的经济负担。

第三节 医院会计科目及账户设置

一、医院会计科目

会计科目是会计核算的基础，各会计科目所反映的经济内容是设置账户、处理账务、编制会计报表的依据。因此，医院会计科目应能全面反映医院的资金情况，分别按不同的资金运动形态设置不同的会计科目，医院会计科目必须符合医院经济业务内容和经营管理的需要，分别反映和监督医院业务活动的各个部分资金运动及其结果。医院新会计科目是按照经济业务内容和经营管理需要设置的，分别作出的一种归类。医院会计科目，是卫生部、财政部统一制定的。一般来说，会计科目名称的规定、会计科目的多少、会计科目的分类、会计科目的解释口径等，决定着医院会计核算的粗细程度，决定着医院编制对外、对内会计报表的需求和内容。因此，科学规范地确定会计科目名称，按照医院转换经营机制和经营管理的需要对会计科目进行分类，按照会计

准则确定的会计制度，对会计科目的使用进行解释说明，是会计制度改革的主要内容。

(一) 会计科目的分类

新会计制度按照建立净资产的原则即“资产 = 负债 + 净资产”的会计基础等式的要求，根据医院的需要和资金运动的特点主要分为四大类，共 43 个会计科目，详见附表 1—1。

附表 1—1 总账科目表

序号	编号	科目名称	序号	编号	科目名称
	资产类			负债类	
01	101	现金	19	201	短期借款
02	102	银行存款	20	202	应付账款
03	109	其他货币资金	21	204	预收医疗款
04	111	应收在院病人医药费	22	205	应付工资
05	113	应收医疗款	23	207	应付社会保障费
06	114	坏账准备	24	209	其他应付款
07	119	其他应收款	25	211	应缴超收款
08	121	药品	26	221	预提费用
09	122	药品进销差价	27	231	长期借款
10	123	库存物资	28	241	长期应付款
11	125	在加工材料		净资产类	

续表

序号	编号	科目名称	序号	编号	科目名称
12	131	待摊费用	29	301	事业基金
13	141	对外投资	30	302	固定基金
14	151	固定资产	31	303	专用基金
15	153	在建工程	32	305	收支结余
16	161	无形资产	33	306	结余分配
17	171	开办费		收支类	
18	181	待处理财产损溢	34	401	财政补助收入
			35	402	上级补助收入
			36	403	医疗收入
			37	404	药品收入
			38	409	其他收入
			39	411	医疗支出
			40	412	药品支出
			41	415	管理费用
			42	416	财政专项支出
			43	419	其他支出

(二) 会计科目及简要说明

附表 1—2

序号	编号	科目名称	简要说明
		资产类	
01	101	现金	本科目核算医院的库存现金。借方登记收入数，贷方登记付出数。借方余额反映现金的库存数。有外币现金的医院应分别人民币和各种外币设置“现金日记账”进行明细核算
02	102	银行存款	本科目核算医院存入银行的各种款项。借方登记收入数，贷方登记付出数。借方余额反映医院存款数。有外币业务的医院应分别人民币和各种外币设置“银行存款日记账”进行明细核算
03	109	其他货币资金	本科目核算医院的外埠存款，银行汇票存款，在途资金等其他货币资金。本科目应设置“外埠存款”、“银行汇票”和“在途资金”等明细科目，并按各类存款的开户银行或其他收款单位和在途资金的汇入单位等设置相应的明细账。外埠存款是指医院到外地进行临时或零星采购时，汇往采购地银行开立的采购专户存款。发生时，借记本科目，贷记“银行存款”科目。外埠存款转回时，根据银行收账通知，借记“银行存款”科目，贷记本科目。银行汇票是指医院为取得银行汇票而按照规定存入银行的款项，医院取得银行汇票时，借记本科目，贷记“银行存款”科目。退还时应做相反的会计分录。医院与所属单位之间和上下级之间的汇解款项，在月终如有未汇入的款项，应作在途资金处理。根据汇出单位通知，借记本科目，贷记有关科目。收到款时，贷记本科目，借记“银行存款”科目
04	111	应收在院病人医药费	本科目核算医院因提供医疗服务而应向住院病人收取的医药费。借方登记应收数。贷方登记收回数。借方余额反映尚未收回的在院病人医药费。本科目应按在院病人设置明细账