



医院会计 实用教材

易海斗 冯本贵 主编

● 湖南大学出版社 ●

医院会计实用教材

易海斗 冯本贵 主编

湖南大学出版社

医院会计实用教材

易海斗 冯本贵 主编



湖南大学出版社出版发行

(长沙岳麓山)

湖南省新华书店经销 湖南印刷二厂印装



850×1168 32开 17.625印张 442千字 2插页

1988年7月第1版 1988年7月第1次印刷

印数: 0001—12000册

ISBN 7—314—00235—5 / F·32

定价: 5.20元

前 言

卫生部计划财务司将于1989年1月1日实行的《医院会计制度》已颁发下来了。为使各地卫生主管部门和各医院财务会计人员、经济管理人员能全面地、正确地贯彻执行该制度，我厅组织编写了《医院会计实用教材》，供各地培训财务会计人员和经济管理人员使用。

新《医院会计制度》是适应改革、开放形势的需要，是医院管理体制改革的一个重要组成部分。其改革的重点是：第一，会计事务处理基础。改过去的“收付实现制”为“权责发生制”，使会计核算资料如实反映医院在一定时期内所发生的各项收入和支出、盈利或亏损情况，正确评价医院的经济效益；第二，记帐方法。改过去“收付记帐法”为“借贷记帐法”。这不仅能更好地贯彻“权责发生制”，而且大大简化了检查资金运动的试算平衡工作，也为会计核算电算化奠定了科学基础；第三，会计科目。为适应以上两点改革，对医院资金的分类——会计科目——帐户设置，作了重大的改革，将过去的二十三个科目增加到四十六个科目，使核算资料如实地、全面地、清晰地反映了医院各项资金的来龙去脉，更有利于利用核算资料，加强经济管理和经济活动分析；第四，核算范围。改过去的“大锅饭”为“分类核算”，把“权责发生制”这一会计事务处理基础落实到各医技科室和职能部门，使责、权、利有机的统一起来。所有这些改革都是为了调动医院全体职工经济核算的积极性，不断提高医院的社会效益和经济效益。

本书作者在编写过程中，根据上述改革，作了大量的调查研

究工作。初稿出来后，我厅计划财务处具体组织了各类医院的部分会计师对初稿进行了认真讨论、审查，认为是根据卫生部、财政部颁发的《医院会计制度（试行）》的原则和内容编写的。现由湖南大学出版社公开出版发行。希医院的广大财务会计人员和经济管理人员认真学习，并结合本医院的具体情况灵活运用，使医院的财务会计工作、经济管理工作更好地为医院的各项改革服务，促进医疗卫生事业的不断发展。

田文琴

1988年4月27日

目 录

前 言	(1)
-----	-----

第一篇 总论	(1)
--------	-----

第一章 会计概念、医院会计对象和任务	(1)
--------------------	-----

第一节 会计概念	(1)
----------	-----

第二节 医院会计的对象	(4)
-------------	-----

第三节 医院会计与预算会计的关系	(12)
------------------	------

第四节 医院会计的任务	(16)
-------------	------

第二章 医院会计核算方法	(18)
--------------	------

第一节 医院会计科目与帐户	(18)
---------------	------

第二节 记帐方法 (一)	(28)
--------------	------

第三节 记帐方法 (二)	(49)
--------------	------

第四节 会计凭证	(97)
----------	------

第五节 会计帐簿	(112)
----------	-------

第六节 帐务处理程序	(127)
------------	-------

第三章 医院会计工作的组织	(134)
---------------	-------

第一节 医院会计机构的组织与分工	(134)
------------------	-------

第二节 医院会计制度的设计与改革	(138)
------------------	-------

第四节 医院会计档案与会计交接	(140)
-----------------	-------

第二篇 全民所有制医院会计核算.....(143)

第一章 医院预算的编制..... (143)

第一节 医院预算编制的原则、程序和准备工作..... (143)

第二节 医院收入预算的编制..... (148)

第三节 医院支出预算的编制..... (152)

第二章 货币资金的核算..... (164)

第一节 货币资金核算的任务..... (164)

第二节 现金的管理与核算..... (165)

第三节 银行存款的核算..... (179)

第四节 银行转帐结算..... (192)

第三章 固定资产与低值易耗品的核算..... (202)

第一节 固定资产与低值易耗品的概念..... (202)

第二节 固定资产的核算..... (204)

第三节 低值易耗品的核算..... (230)

第四章 药品、材料的核算..... (250)

第一节 药品的核算..... (250)

第二节 卫生材料的核算..... (291)

第三节 其他材料的核算..... (297)

第四节 在加工材料的核算..... (303)

第五章 医院收入的核算..... (308)

第一节 医疗收入的核算..... (308)

第二节 药品收入的核算..... (325)

第三节 制剂收入的核算..... (330)

第四节 其他收入的核算..... (332)

第五节 差额预算补助的核算..... (334)

第六章	业务支出的核算	(337)
第一节	医院业务支出的概念.....	(337)
第二节	业务支出的管理.....	(338)
第三节	业务支出的核算.....	(340)
第七章	周转金和专项资金的核算	(367)
第一节	周转金的核算.....	(367)
第二节	专项资金形成的核算.....	(373)
第三节	专项资金支出的核算.....	(381)
第八章	会计报表的编制	(400)
第一节	会计报表的概念.....	(400)
第二节	会计报表编制前的准备工作.....	(401)
第三节	资金平衡表的编制.....	(407)
第四节	业务收支报表.....	(413)
第五节	专项资金报表.....	(443)
第六节	其他会计报表.....	(464)
第九章	会计报表的分析	(474)
第一节	会计报表的分析方法.....	(474)
第二节	资金平衡表的分析.....	(484)
第三节	业务收支报表的分析.....	(492)
第四节	专项资金报表的分析.....	(498)
第五节	医院基本数字及财务分析表的分析.....	(504)
第三篇	集体所有制医院会计核算	(511)
第一章	固定资产、材料的核算	(518)
第一节	固定资产的核算.....	(518)

第二节	材料的核算.....	(521)
第二章	药品、卫生材料的核算.....	(524)
第一节	药库药品的核算.....	(524)
第二节	药房药品的核算.....	(528)
第三章	收入的核算.....	(532)
第一节	业务收入的核算.....	(532)
第二节	预算补助的核算.....	(535)
第四章	支出的核算.....	(537)
第一节	业务支出的核算.....	(537)
第二节	专用基金支出的核算.....	(541)
第三节	结余分配的核算.....	(544)
第五章	会计报表.....	(549)
第一节	资金平衡表.....	(549)
第二节	其他会计报表.....	(555)
后 记		(556)

第一篇 总 论

第 一 章

会计概念、医院会计对象和任务

第一节 会计概念

会计是适应人类社会生产的需要而产生，随着社会生产的发展而发展的一门经济管理的学科。

基于人们在物质资料的生产过程中，对其所耗费的劳动时间和所获得的生产、生活资料的数量和质量的关心，人们需要对他们的劳动耗费和劳动成果做到“胸中有数”。在生产力只能勉强维持人类生存的情况下，可凭人们的头脑进行计算和记忆，做到“胸中有数”。但随着生产力的发展，商品生产和商品交换的发展，货币的产生，就需要有专门的人员专门的方法进行专门的计算、记录，才能对日益复杂的经济活动做到“胸中有数”，并据以管理生产，促进生产的发展。现代会计就是这样随着生产的发展经过漫长的岁月，由简单到复杂，由低级到高级一步一步发展起来的。可见，为满足人们物质资料的生产需要而提供数据是产生会计的根本原因。这种数据是计算、记录——核算来取得的。因此，核

算就成为会计的一项固有的功能。随着生产的发展,会计在人们的经济活动中,在管理经济中越来越重要。所以,马克思说:生产“过程越是按社会的规模进行,越是失去纯粹个人的性质,作为对过程的控制和观念总结的簿记就越是必要;因此,簿记对资本主义生产,比对手工业和农民的分散生产更为重要,对公有制生产,比对资本主义生产更为必要。”(《马克思恩格斯全集》第24卷,人民出版社1972年版,第152页)。马克思说的“簿记”相当于现在的会计,“公有生产”就是指社会主义社会以生产资料公有制(全民所有制的集体所有制)为基础的现代大生产。

作为“对过程的控制和观念总结”的现代会计不仅仅是满足人们“胸中有数”的需要,而且还要利用胸中之数以达到发展生产,参与经济管理,提高经济效益的目的。为此,会计就要对经济活动的全过程进行监督。由于现代的经济活动越来越频繁,越来越复杂,这就对现代会计的“数”要求越来越高。要能够真实地、综合地、连续地、系统地和全面地反映经济活动的全过程,以提供管理所需的经济信息,以对生产过程进行“控制”——监督,更好地管理经济。

所谓“真实”就是会计所提供的资料,要如实反映经济活动过程的本来面貌;“综合”就是会计提供的核算资料——数据,能够进行汇总,以求反映经济活动的有关总括性的价值指标;“连续”是指会计要按经济活动发生的时间顺序,不断地进行核算,提供连续的核算资料;“系统”是指会计对各种经济活动既要进行必要的科学分类,又要相互联系地进行核算,各类核算资料既要自成体系又要保持各项经济活动之间的内在联系;“全面”是指对会计所应核算和监督的全部经济活动中的每一项经济活动所引起的资金运动变化的来龙去脉都要全部地相互联系地进行计算和记录。

会计提供的数据是要能够综合反映经济活动过程中一切劳动

占用、劳动耗费和劳动成果的价值指标,在存在商品货币关系的今天,只有货币这一计量尺度才能承担此任。因此,人们就以货币作为会计的主要计量尺度,以提供各种价值指标。虽然,在会计中有时为了取得某种价值指标,也运用劳动指标和实物等计量尺度,但货币不能不是主要的。

综上所述,会计是以货币作为主要计量尺度,综合地、连续地、系统地 and 全面地对企业、行政和事业或其他经济组织等的生产经营活动(财务收支)或预算执行的过程进行核算和监督。它的固有功能——核算及其紧密相联的监督功能就是会计的两项基本职能。

会计的基本职能决定会计按其内容包括会计核算、会计检查和会计分析。

会计核算主要是提供上述核算资料。它是会计的原始含义。因此,它又是会计的基本组成部份,是会计检查、会计分析的基础。会计检查首先是保证会计核算资料的真实性、合理性和合法性,它应接受本单位的审计人员、会计主管人员和总会计师的检查;也应接受上级主管部门和当地的审计、财政、税务、银行等部门的检查。凡在检查中发现核算资料有不真实或不符合有关政策、法令、制度等规定的,都应在查明原因后及时改正。对因贪污盗窃、行贿、受贿所进行的弄虚作假,则应依法办理。会计分析主要是本单位的会计人员和有关人员根据检查后的真实可靠的核算资料反映的,对本单位财务成本计划或预算执行的结果与计划(或预算)进行比较,分析其产生差异的原因,并提出如何更好地全面完成和超额完成各项计划指标的改进措施。会计核算、会计检查和会计分析这三个组成部份是一个既有区别又有联系的整体,共同完成会计的基本职能,以更好地管理经济,促进经济的发展。

随着社会生产力的发展,社会的分工,会计也由过去简单

的、单一的会计发展成今天复杂的多种多样的部门会计。如工业会计、农业会计、商业会计、交通运输会计、基本建设会计、邮电会计、银行会计、税收会计、预算会计等。这些主要的部门会计根据其不同的具体核算内容，在一个部门内又分为若干种会计。如预算会计又分为：总预算会计、单位预算会计。医院会计就是单位预算会计中的一种差额单位预算会计。

第二节 医院会计的对象

医院会计对象是指医院会计所要核算和监督的内容。

我国的各级各类全民所有制和集体所有制医院负有防病、治病、以及计划生育的宣传、技术指导等任务，以保障人民健康，增强人民体质，提高社会生产力，为四个现代化建设服务。

为了完成这些任务，医院必须拥有一定数量的财产物资，作为完成其任务的物质条件。这些财产物资的货币表现就是资金。

一 资金来源和资金占用

我国社会主义初级阶段的医院从所有制形式来看，有全民所有制和集体所有制（如：县以下的区、乡、镇卫生院、街道卫生院等）之分。所以，不同所有制形式的医院，为完成其任务所需的资金来源亦不尽相同。

全民所有制医院在它防病、治病等服务活动开始之前的一切资金都由国家预算拨款。在它防病、治病等服务活动过程中的一切支出，以其相应的业务收入抵补后的不足部份也由国家预算拨补。集体所有制医院在它防病、治病等活动开始之前的一切资金均由卫生主管部门（或医院的主管部门）以经费补助或专项拨款的形

式拨给医院。在它防病、治病等服务活动过程中的一切支出，主要以其相应的业务收入弥补。

各级各类医院根据需求和经过批准还可向当地国家银行或信用社取得专项借款。

此外，医院还可按规定提取一定数额的作为专门用途的资金，这就是医院内部形成的一种资金来源。

医院取得或形成资金的渠道，在会计上我们称之为“资金来源”。医院通过各种渠道所取得或形成的资金，它们无不以一定的形态存在于医院，或者表现为实物形态，或者表现为货币形态。在会计上我们把取得或形成的资金分布、使用和存在的各种具体形态称之为“资金占用”。可见，资金来源和资金占用是同一资金的两个侧面。有其来源必有其去向，有其占用必有其来源。因此，资金来源总额必等于资金占用总额，两者在任何情况下都是如此。在会计上我们把资金来源总额和资金占用总额之间的这种关系，称之为资金来源总额和资金占用总额的平衡关系，用公式表示就是：

$$\text{资金占用总额} = \text{资金来源总额}$$

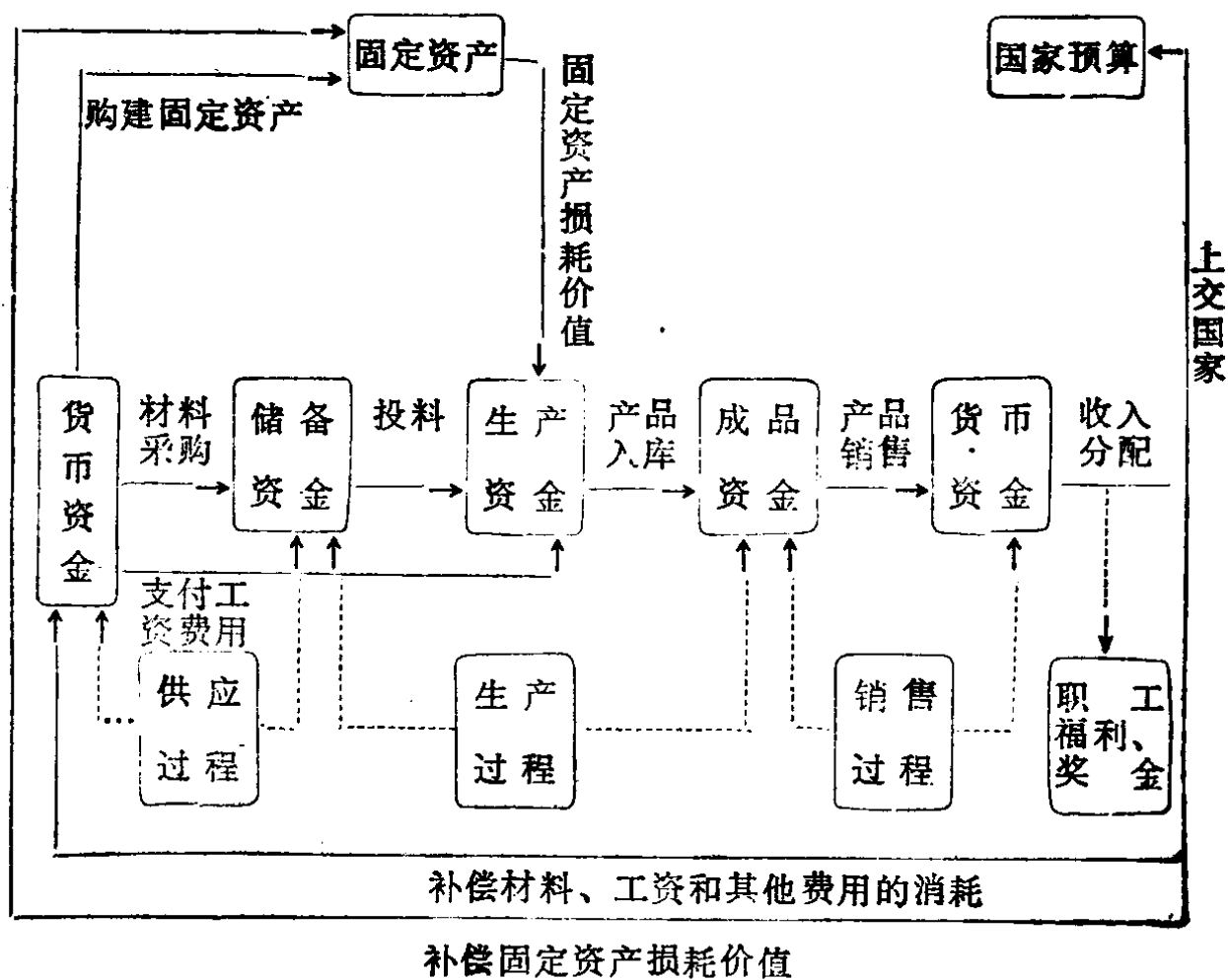
在存在商品货币关系，尤其是要大力发展商品生产和商品交换的社会主义初级阶段，医院的一切医疗活动无不与资金紧密地联系着。所以，医院的资金便随着其医疗服务活动的不断进行而不断地运动。这种资金运动的直接表现就是资金的领取、消耗，收入、付出，增加、减少。这就是会计所要核算和监督的内容。

二 资金运动形式

由于经济活动的内容和资金的性质不同，资金运动的表现形式亦不同。不同的资金运动表现形式，决定会计的不同内容和对象。

从工业企业的经济活动来看。它是在取得资金以后以一部份

购建劳动手段（厂房机器设备等固定资产），一部份购置劳动对象（原材料等）另一部份作为货币资金，以备支付工资和费用等。在此基础上工人利用劳动手段，对劳动对象进行加工。产品加工完毕，通过产品销售和货款的结算，取得销货款后。原来投入的资金有的是部份，有的全部以货币形式又收回来了，工人在生产过程新创造的价值也随着货款的收回而收回，并主要以税收的形式上交国家时，资金就完成了一次循环。企业以收回的货币资金第二次又购买劳动对象进行第二次产品生产，产品销售和货款结算，在取得第二次销售货款后，资金就完成了第二次循环。因此，它的资金是不断地循环的。这种资金的不断循环，就形成了资金的周转。其运动过程可图示如下（见图 1—1）：



从商业企业来看，它的经济活动是取得货币资金以后，一部份购建劳动手段（房屋、仓库、设备等固定资产），一部份购置商品，一部份作为货币资金以备支付工资和其它费用等。在此基础上，商业工人进行商品销售，通过货款结算，取得商品销货款后，原来投入的资金有的是一部份，有的是全部以货币形式又收回来了（商业工人在商品采购和销售过程中新创造的价值，也随着商品销货款的收回而收回，并主要以税金形式上交国家）。这时，资金就完成了一次循环。企业以收回的货币资金第二次又购进商品，进行第二次商品销售和销货款结算。在取得第二次销货款后资金就完成了第二次循环。因此，它的资金运动也表现为周转。其运动形式可图示如下（见图 1—2）：

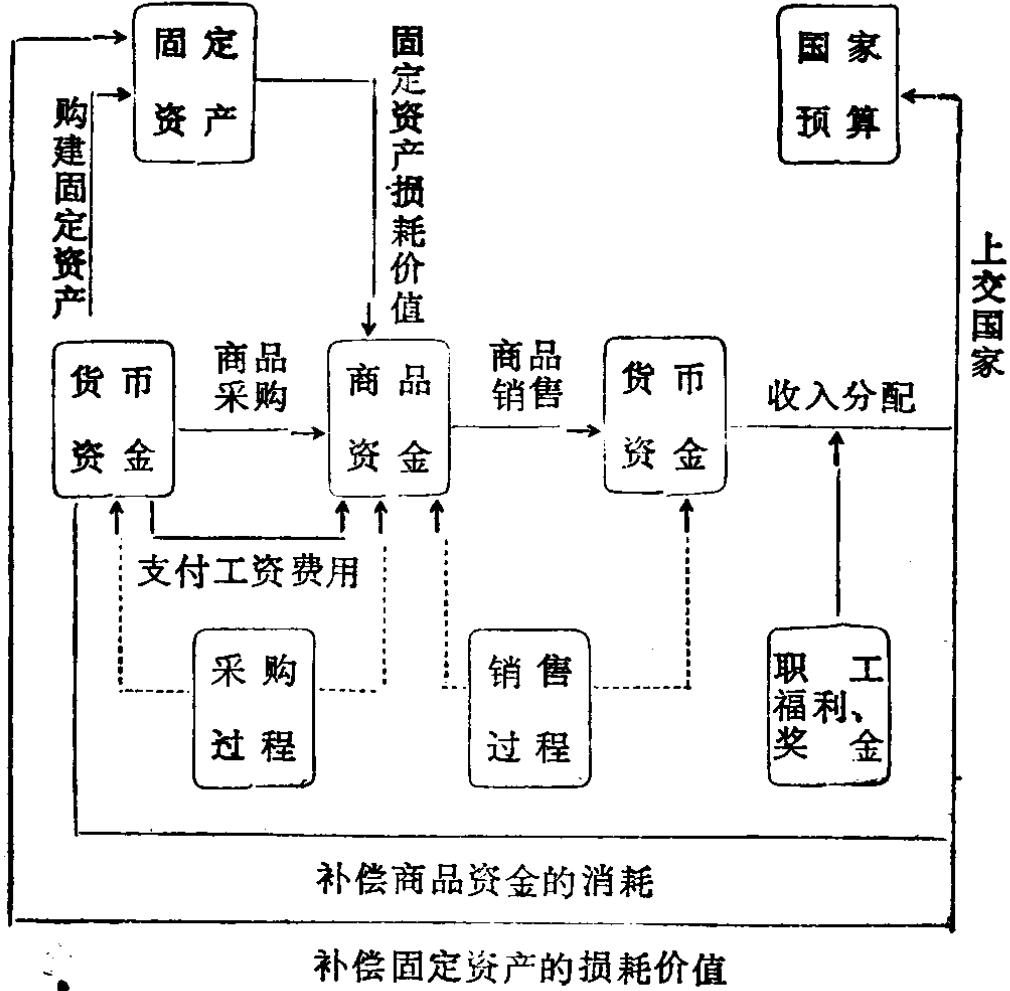


图 1—2 商业企业资金运动图

从目前国家预算资金来看，它的来源主要是各种税收和国营企业上交的利润以及由国家集中的国营企业的一部份固定资产折旧基金；它的支出主要是国家经济建设、文教卫生事业等。因此国家预算资金的运动就是收入和支出，它的运动就是：

收入——→支出

可见，国家预算资金的运动不形成周转。因为，这种收入不是支出本身的收回，而是物质生产部门上交的一部份纯收入。至于国家预算资金用于非物质资料生产部门和国防行政的支出则是不能收回的。所以它的运动便谈不上周转。

从行政事业单位的预算资金来看，又分两种情况。

一是完全靠国家预算拨款来完成其本身任务的单位（即全额预算管理单位）如：党政机关和人民团体等。它的资金运动就是经费的领取和支出（消耗）。这种支出是一种消费性的支出，是不能收回的，因此，它的运动也不是周转，其运动形式就是：

经费领取——→经费支出

可见全额预算管理单位是每完成一次任务，需向财政部门或上级主管部门领取一次经费，为不断地完成本年的任务，需不断地取经费，因此它的经济活动表现为财务收支活动。

另一种情况是在完成本身任务的过程中按照国家有关政策、制度的规定向服务对象收取一定的业务费用，而这种业务收入又往往不足弥补其全部业务支出，其差额则由国家预算补助，国家对这种单位实行差额预算管理。全民所有制医院就是这样的一种卫生事业单位。它的全部资金运动，一部份表现为循环周转，一部份表现为经费的收支。前者主要是用于药品、卫生材料方面的资金。它是医院的主要经营资金，其运动形式表现为：从货币资金开始、经过药品、卫生材料的采购过程，货币资金转化为药品、卫生材料等储备资金；在医疗服务过程中，药品、卫生材料用于防病、治病而被消耗掉，这部份消耗掉了的药品、卫生材料按国家有