



YILIAO JIGOU  
CAIKUAI RENYUAN SHOUCHE

# 医 疗 机 构 财 会 人 员 手 册

医疗机构财务与会计研究组/编

YILIAO JIGOU  
CHUBAN RENYUAN SHOUCE

# 医 疗 机 构 财 会 人 员 手 册

中国医药出版社 编

中国医药出版社

# 医疗机构财会人员手册

医疗机构财务与会计研究组 编

 大连出版社

© 医疗机构财务与会计研究组 2011

图书在版编目(CIP)数据

医疗机构财会人员手册 / 医疗机构财务与会计研究  
组编. —大连:大连出版社, 2011. 3  
ISBN 978-7-5505-0070-9

I. ①医… II. ①医… III. ①医疗卫生组织机构 - 财  
务会计 - 手册 IV. ①R197.322-62

中国版本图书馆CIP数据核字(2011)第024199号

出 版 人:刘明辉  
策划编辑:毕华书 周 鑫  
责任编辑:毕华书 周 鑫  
责任校对:金 琦 李善毓  
封面设计:曹 艺  
版式设计:周 鑫  
责任印制:徐丽红

---

出版发行者:大连出版社  
地址:大连市西岗区长白街12号  
邮编:116011  
电话:(0411)83627430/83621075  
传真:(0411)83610391/83620941  
网址:<http://www.dlmpm.com>  
电子信箱:zx@dlmpm.com  
印 刷 者:大连美跃彩色印刷有限公司  
经 销 者:各地新华书店

---

幅面尺寸:170mm × 240mm  
印 张:17.5  
字 数:362千字

---

出版时间:2011年3月第1版  
印刷时间:2011年3月第1次印刷  
书 号:ISBN 978-7-5505-0070-9  
定 价:30.00元

---

如有印装质量问题,请与我社营销部联系  
购书热线电话:(0411)83627430/83621075  
版权所有·侵权必究

## 前 言

近日,财政部会同卫生部等有关部门同步推出了医疗机构财务、会计、注册会计师审计等五项制度,即:修订印发了《医院财务制度》(财社[2010]306号)和《医院会计制度》(财会[2010]27号),制定印发了《基层医疗卫生机构财务制度》(财社[2010]307号)和《基层医疗卫生机构会计制度》(财会[2010]26号),中国注册会计师协会制定印发了《医院财务报表审计指引》(会协[2011]3号)。新的医院财务、会计制度自2011年7月1日起在公立医院改革国家联系试点城市执行,2012年1月1日起在全国执行。基层医疗卫生机构财务、会计制度和医院财务报表审计指引自2011年7月1日起全面执行。

恰逢“十二五”开局,在深化医药卫生体制改革的背景下,我国掀起新一轮医疗机构财务和会计制度改革,对于更好地规范医疗机构运行具有重要意义。

我国医院财务、会计制度于1998年颁布,对于规范体制转轨初期的医疗机构财务管理和会计核算发挥了重要作用。但随着医疗卫生体制和财政财务管理体制改革的日益深化,医疗机构的运营环境发生了很大变化,经济活动更加复杂,迫切需要进一步健全医院和基层医疗卫生机构的财务、会计和审计监督制度,完善财务、会计管理机制,满足各方面管理监督的需要。

新修订的医院财务、会计制度充分体现了公立医院的公益性特点,强化了医院的收支管理和成本核算,在医疗药品收支核算、医疗成本归集核算体系、会计科目和财务报告体系、医院财务报表注册会计师审计等方面凸显了一系列重大创新。新制度进一步强化了预算约束与管理,将医院所有收支全部纳入预算管理,维护预算的完整性、严肃性,杜绝随意调整项目支出等问题,促进医院规范运营。规定医院要全面披露资产负债信息,加强资产管理与财务风险防范。此外,新制度还规范了医院收支核算管理,强化成本控制,并改进完善了会计科目和财务报告体系。

新制定的基层医疗卫生机构财务、会计制度规定,对基层医疗卫生机构

实行“统一领导、集中管理”的财务管理体制,并对基层医疗卫生机构财务集中核算和会计委托代理记账做出规范,进一步强化了预算约束机制。此外,制度明确了基层医疗卫生机构收入主要由医疗收入、财政补助收入和上级补助收入构成,在会计核算流程中清晰反映了各种补偿渠道的资金流程。通过严格禁止对外投资,控制大型设备购置和借款行为等举措,规范资产管理,防范财务风险。此外,还规定基层医疗卫生机构结合实施绩效工资,设立奖励基金,建立激励机制。

新的医院财务、会计制度中明确规定医院年度财务报告应按规定经过注册会计师审计。建立医院年度财务报告注册会计师审计制度,在我国具有重要意义。注册会计师对医院财务报表进行审计,有助于提高医院会计信息质量,增强财务状况和经营成果的真实性和公信力。此外,引入注册会计师审计制度,有利于进一步加强对政府卫生投入资金使用情况的监督管理,形成科学有效的监督体系,是确保医改资金投入与使用安全、规范、透明和有效的重要机制。也有利于将注册会计师业务拓展到医疗卫生行业,对于推进医疗机构资金绩效评价、强化财政监督具有重要作用。

这五项制度的实施,对医疗机构财会人员和注册会计师提出了更高的要求。有鉴于此,为了帮助医疗机构财会人员和注册会计师更快、更好地掌握医疗机构财务、会计制度,基层医疗卫生机构财务、会计制度和医院财务报表审计指引,并尽早应用到医疗机构财务、会计和审计实践中,我们特别编写了这本《医疗机构财会人员手册》。本书将《医院财务制度》《医院会计制度》《基层医疗卫生机构财务制度》《基层医疗卫生机构会计制度》和《医院财务报表审计指引》等五项制度汇编到一起,既可以作为医疗机构财会人员和注册会计师的培训教材,也可以作为其日常工作的业务手册。

医疗机构财务与会计研究组

2011年2月

# 目 录

|                        |    |
|------------------------|----|
| 医院财务制度 .....           | 1  |
| 第一章 总 则 .....          | 3  |
| 第二章 单位预算管理 .....       | 3  |
| 第三章 收入管理 .....         | 5  |
| 第四章 支出管理 .....         | 6  |
| 第五章 成本管理 .....         | 7  |
| 第六章 收支结余管理 .....       | 10 |
| 第七章 流动资产管理 .....       | 11 |
| 第八章 固定资产管理 .....       | 12 |
| 第九章 无形资产及开办费管理 .....   | 13 |
| 第十章 对外投资管理 .....       | 14 |
| 第十一章 负债管理 .....        | 15 |
| 第十二章 净资产管理 .....       | 15 |
| 第十三章 财务清算 .....        | 16 |
| 第十四章 财务报告与分析 .....     | 18 |
| 第十五章 财务监督 .....        | 18 |
| 第十六章 附 则 .....         | 19 |
| 附件 1 医院固定资产折旧年限表 ..... | 20 |
| 附件 2 医院财务分析参考指标 .....  | 22 |
| 医院会计制度 .....           | 25 |
| 第一部分 总说明 .....         | 27 |
| 第二部分 会计科目名称和编号 .....   | 29 |
| 第三部分 会计科目使用说明 .....    | 32 |

|                           |            |
|---------------------------|------------|
| 第四部分 会计报表格式 .....         | 77         |
| 第五部分 会计报表编制说明 .....       | 83         |
| 第六部分 成本报表参考格式 .....       | 97         |
| <b>基层医疗卫生机构财务制度 .....</b> | <b>101</b> |
| 第一章 总 则 .....             | 103        |
| 第二章 单位预算管理 .....          | 103        |
| 第三章 收入管理 .....            | 105        |
| 第四章 支出管理 .....            | 106        |
| 第五章 收支结余管理 .....          | 107        |
| 第六章 资产管理 .....            | 107        |
| 第七章 负债管理 .....            | 109        |
| 第八章 净资产管理 .....           | 109        |
| 第九章 财务清算 .....            | 110        |
| 第十章 财务报告与分析 .....         | 111        |
| 第十一章 财务监督 .....           | 112        |
| 第十二章 附 则 .....            | 112        |
| <b>基层医疗卫生机构会计制度 .....</b> | <b>113</b> |
| 第一部分 总说明 .....            | 115        |
| 第二部分 会计科目名称和编号 .....      | 116        |
| 第三部分 会计科目使用说明 .....       | 118        |
| 第四部分 会计报表格式 .....         | 146        |
| 第五部分 会计报表编制说明 .....       | 151        |
| <b>医院财务报表审计指引 .....</b>   | <b>157</b> |
| 第一章 总 则 .....             | 159        |
| 第二章 初步业务活动 .....          | 161        |
| 第三章 计划审计工作 .....          | 164        |
| 第四章 风险评估 .....            | 168        |
| 第五章 了解内部控制 .....          | 179        |

|                                           |     |
|-------------------------------------------|-----|
| 第六章 进一步审计程序 .....                         | 201 |
| 第七章 审计报告 .....                            | 250 |
| 第八章 附 则 .....                             | 262 |
| 附录 1: 审计业务约定书参考格式(适用于被审计医院直接<br>委托) ..... | 263 |
| 附录 2: 审计业务约定书参考格式(适用于第三方委托) .....         | 268 |

医疗机构财会人员手册

---

# 医院财务制度

---

YIYUAN CAIWU ZHIDU

---

- 第一章 总则
- 第二章 单位预算管理
- 第三章 收入管理
- 第四章 支出管理
- 第五章 成本管理
- 第六章 收支结余管理
- 第七章 流动资产管理
- 第八章 固定资产管理
- 第九章 无形资产及开办费管理
- 第十章 对外投资管理
- 第十一章 负债管理
- 第十二章 净资产管理
- 第十三章 财务清算
- 第十四章 财务报告与分析
- 第十五章 财务监督
- 第十六章 附则
- 附件1 医院固定资产折旧年限表
- 附件2 医院财务分析参考指标

# 关于印发《医院财务制度》的通知

财社[2010]306 号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅(局)、卫生厅(局),新疆生产建设兵团财务局、卫生局:

为适应社会主义市场经济和医疗卫生事业发展的需要,加强医院财务管理和监督,规范医院财务行为,提高资金使用效益,根据《事业单位财务规则》(财政部令第8号)和国家关于深化医药卫生体制改革相关文件及有关法律法规,结合医院特点,我们修订了《医院财务制度》,现印发给你们,请遵照执行。执行中发现问题,请及时向我们反馈。

附件:医院财务制度

财政部 卫生部

二〇一〇年十二月二十八日

## 第一章 总 则

**第一条** 为了适应社会主义市场经济和医疗卫生事业发展的需要，加强医院财务管理和监督，规范医院财务行为，提高资金使用效益，根据国家有关法律法规、《事业单位财务规则》（财政部令第8号）以及国家关于深化医药卫生体制改革的相关规定，结合医院特点制定本制度。

**第二条** 本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院（以下简称医院），包括综合医院、中医院、专科医院、门诊部（所）、疗养院等，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。

**第三条** 医院是公益性事业单位，不以营利为目的。

**第四条** 医院财务管理的基本原则是：执行国家有关法律、法规和财务规章制度；坚持厉行节约、勤俭办事业的方针；正确处理社会效益和经济效益的关系，正确处理国家、单位和个人之间的利益关系，保持医院的公益性。

**第五条** 医院财务管理的主要任务是：科学合理编制预算，真实反映财务状况；依法组织收入，努力节约支出；健全财务管理制度，完善内部控制机制；加强经济管理，实行成本核算，强化成本控制，实施绩效考评，提高资金使用效益；加强国有资产管理，合理配置和有效利用国有资产，维护国有资产权益；加强经济活动的财务控制和监督，防范财务风险。

**第六条** 医院应设立专门的财务机构，按国家有关规定配备专职人员，会计人员须持证上岗。

三级医院须设置总会计师，其他医院可根据实际情况参照设置。

**第七条** 医院实行“统一领导、集中管理”的财务管理体制。医院的财务活动在医院负责人及总会计师领导下，由医院财务部门集中管理。

## 第二章 单位预算管理

**第八条** 预算是指医院按照国家有关规定，根据事业发展计划 and 目标编制的年度财务收支计划。

医院预算由收入预算和支出预算组成。医院所有收支应全部纳入预算管理。

**第九条** 国家对医院实行“核定收支、定项补助、超支不补、结余按规定使用”的预算管理办法。地方可结合本地实际，对有条件的医院开展“核定收支、以收抵支、超收上缴、差额补助、奖惩分明”等多种管理办法的试点。

定项补助的具体项目和标准，由同级财政部门会同主管部门（或举办单位），根据政府卫生投入政策的有关规定确定。

**第十条** 医院要实行全面预算管理，建立健全预算管理制度，包括预算编制、审批、执行、调整、决算、分析和考核等制度。

**第十一条** 医院应按照国家有关预算编制的规定，对以前年度预算执行情况进行全面分析，根据年度事业发展计划以及预算年度收入的增减因素，测算编制收入预算；根据业务活动需要和可能，编制支出预算，包括基本支出预算和项目支出预算。编制收支预算必须坚持以收定支、收支平衡、统筹兼顾、保证重点的原则。不得编制赤字预算。

**第十二条** 医院预算应经医院决策机构审议通过后上报主管部门（或举办单位）。

主管部门（或举办单位）根据行业发展规划，对医院预算的合法性、真实性、完整性、科学性、稳妥性等进行认真审核，汇总并综合平衡。

财政部门根据宏观经济政策和预算管理的有关要求，对主管部门（或举办单位）申报的医院预算按照规定程序进行审核批复。

**第十三条** 医院要严格执行批复的预算。经批复的医院预算是控制医院日常业务、经济活动的依据和衡量其合理性的标准，医院要严格执行，并将预算逐级分解，落实到具体的责任单位或责任人。医院在预算执行过程中应定期将执行情况与预算进行对比分析，及时发现偏差、查找原因，采取必要措施，保证预算整体目标的顺利完成。

**第十四条** 医院应按照规定调整预算。财政部门核定的财政补助等资金预算及其他项目预算执行中一般不予调整。当事业发展计划有较大调整，或者根据国家有关政策需要增加或减少支出、对预算执行影响较大时，医院应当按照规定程序提出调整预算建议，经主管部门（或举办单位）审核后报财政部门按规定程序调整预算。

收入预算调整后，相应调增或调减支出预算。

**第十五条** 年度终了，医院应按照财政部门决算编制要求，真实、完

整、准确、及时编制决算。

医院年度决算由主管部门（或举办单位）汇总报财政部门审核批复。对财政部门批复调整的事项，医院应及时调整相关数据。

**第十六条** 医院要加强预算执行结果的分析和考核，并将预算执行结果、成本控制目标实现情况和业务工作效率等一并作为内部业务综合考核的重要内容。逐步建立与年终评比、内部收入分配挂钩机制。

主管部门（或举办单位）应会同财政部门制定绩效考核办法，对医院预算执行、成本控制以及业务工作情况等进行综合考核评价，并将结果作为对医院决策和管理层进行综合考核、实行奖惩的重要依据。

### 第三章 收入管理

**第十七条** 收入是指医院开展医疗服务及其他活动依法取得的非偿还性资金。

**第十八条** 收入包括：医疗收入、财政补助收入、科教项目收入和其他收入。

（一）医疗收入，即医院开展医疗服务活动取得的收入，包括门诊收入和住院收入。

1. 门诊收入是指为门诊病人提供医疗服务所取得的收入，包括挂号收入、诊察收入、检查收入、化验收入、治疗收入、手术收入、卫生材料收入、药品收入、药事服务费收入、其他门诊收入等。

2. 住院收入是指为住院病人提供医疗服务所取得的收入，包括床位收入、诊察收入、检查收入、化验收入、治疗收入、手术收入、护理收入、卫生材料收入、药品收入、药事服务费收入、其他住院收入等。

（二）财政补助收入，即医院按部门预算隶属关系从同级财政部门取得的各类财政补助收入，包括基本支出补助收入和项目支出补助收入。基本支出补助收入是指由财政部门拨入的符合国家规定的离退休人员经费、政策性亏损补贴等经常性补助收入，项目支出补助收入是指由财政部门拨入的主要用于基本建设和设备购置、重点学科发展、承担政府指定公共卫生任务等的专项补助收入。

（三）科教项目收入，即医院取得的除财政补助收入外专门用于科研、教学项目的补助收入。

（四）其他收入，即医院开展医疗业务、科教项目之外的活动所取得的收入，包括培训收入、租金收入、食堂收入、投资收益、财产物资盘盈收入、捐赠收入、确实无法支付的应付款项等。

**第十九条** 医疗收入在医疗服务发生时依据政府确定的付费方式和付费标准确认。

**第二十条** 医院要严格执行国家物价政策，建立健全各项收费管理制度。

医院门诊、住院收费必须按照有关规定使用国务院或省（自治区、直辖市）财政部门统一监制的收费票据，并切实加强管理，严禁使用虚假票据。

医疗收入原则上当日发生当日入账，并及时结算。严禁隐瞒、截留、挤占和挪用。现金收入不得坐支。

## 第四章 支出管理

**第二十一条** 支出是指医院在开展医疗服务及其他活动过程中发生的资产、资金耗费和损失。

**第二十二条** 支出包括医疗支出、财政项目补助支出、科教项目支出、管理费用和其他支出。

（一）医疗支出，即医院在开展医疗服务及其辅助活动过程中发生的支出，包括人员经费、耗用的药品及卫生材料支出、计提的固定资产折旧、无形资产摊销、提取医疗风险基金和其他费用，不包括财政补助收入和科教项目收入形成的固定资产折旧和无形资产摊销。

其中，人员经费包括基本工资、绩效工资（津贴补贴、奖金）、社会保障缴费、住房公积金等。其他费用包括办公费、印刷费、水费、电费、邮电费、取暖费、物业管理费、差旅费、会议费、培训费等。

（二）财政项目补助支出，即医院利用财政补助收入安排的项目支出。实际发生额全部计入当期支出。其中，用于购建固定资产、无形资产等发生的支出，应同时计入净资产，按规定分期结转。

（三）科教项目支出，即医院利用科教项目收入开展科研、教学活动发生的支出。用于购建固定资产、无形资产等发生的支出，应同时计入净资产，按规定分期结转。

(四) 管理费用, 即医院行政及后勤管理部门为组织、管理医疗和科研、教学业务活动所发生的各项费用, 包括医院行政及后勤管理部门发生的人员经费、耗用的材料成本、计提的固定资产折旧、无形资产费用, 以及医院统一管理的离退休经费、坏账损失、印花税、房产税、车船使用税、利息支出和其他公用经费, 不包括计入科教项目、基本建设项目支出的管理费用。

(五) 其他支出, 即医院上述项目以外的支出, 包括出租固定资产的折旧及维修费、食堂支出、罚没支出、捐赠支出、财产物资盘亏和毁损损失等。

基本建设项目支出按国家有关规定执行。

**第二十三条** 医院从财政部门或主管部门(或举办单位)取得的有指定用途的项目资金应当按照要求定期向财政部门、主管部门(或举办单位)报送项目资金使用情况;项目完成后应报送项目资金支出决算和使用效果的书面报告,接受财政部门、主管部门(或举办单位)的检查验收。

**第二十四条** 医院的支出应当严格执行国家有关财务规章制度规定的开支范围及开支标准;国家有关财务规章制度没有统一规定的,由医院规定。医院的规定违反法律和国家政策的,主管部门(或举办单位)和财政部门应当责令改正。

医院应严格控制人员经费和管理费用。各省(自治区、直辖市)要按有关规定并结合管理要求制定具体的工资总额和管理费用支出比率等控制指标。

**第二十五条** 医院应当严格执行政府采购和国家关于药品采购的有关规定。

## 第五章 成本管理

**第二十六条** 成本管理是指医院通过成本核算和分析,提出成本控制措施,降低医疗成本的活动。

**第二十七条** 成本管理的目的是全面、真实、准确反映医院成本信息,强化成本意识,降低医疗成本,提高医院绩效,增强医院在医疗市场中的竞争力。

**第二十八条** 成本核算是指医院将其业务活动中所发生的各种耗费按

照核算对象进行归集和分配，计算出总成本和单位成本的过程。

成本核算应遵循合法性、可靠性、相关性、分期核算、权责发生制、按实际成本计价、收支配比、一致性、重要性等原则。

**第二十九条** 根据核算对象的不同，成本核算可分为科室成本核算、医疗服务项目成本核算、病种成本核算、床日和诊次成本核算。成本核算一般应以科室、诊次和床日为核算对象，三级医院及其他有条件的医院还应以医疗服务项目、病种等为核算对象进行成本核算。

在以上述核算对象为基础进行成本核算的同时，开展医疗全成本核算的地方或医院，应将财政项目补助支出所形成的固定资产折旧、无形资产摊销纳入成本核算范围；开展医院全成本核算的地方或医院，还应在医疗成本核算的基础上，将科教项目支出形成的固定资产折旧、无形资产摊销纳入成本核算范围。

**第三十条** 科室成本核算是指将医院业务活动中所发生的各种耗费以科室为核算对象进行归集和分配，计算出科室成本的过程。

（一）科室区分为以下类别：临床服务类、医疗技术类、医疗辅助类和行政后勤类等。临床服务类指直接为病人提供医疗服务，并能体现最终医疗结果、完整反映医疗成本的科室；医疗技术类指为临床服务类科室及病人提供医疗技术服务的科室；医疗辅助类科室是服务于临床服务类和医疗技术类科室，为其提供动力、生产、加工等辅助服务的科室；行政后勤类指除临床服务、医疗技术和医疗辅助科室之外的从事院内外行政后勤业务工作的科室。

（二）科室成本的归集。

通过健全的组织机构，按照规范的统计要求及报送程序，将支出直接或分配归属到耗用科室，形成各类科室的成本。成本按照计入方法分为直接成本和间接成本。

直接成本是指科室为开展医疗服务活动而发生的能够直接计入或采用一定方法计算后直接计入的各种支出。间接成本是指为开展医疗服务活动而发生的不能直接计入、需要按照一定原则和标准分配计入的各项支出。

（三）科室成本的分摊。

各类科室成本应本着相关性、成本效益关系及重要性等原则，按照分项逐级分步结转的方法进行分摊，最终将所有成本转移到临床服务类科室。

先将行政后勤类科室的管理费用向临床服务类、医疗技术类和医疗辅助类科室分摊，分摊参数可采用人员比例、内部服务量、工作量等。