

现代医院管理丛书



# 政府会计制度

## ——医院会计实务与衔接

徐元元 田立启 陈新平 苏红 ©主编

现代医院管理丛书

# 政府会计制度

## ——医院会计实务与衔接

主编 徐元元 田立启 陈新平 苏红

参编 刘妍 万俊茹 梁云朝 李青

景晶 杨慧

图书在版编目 (CIP) 数据

政府会计制度：医院会计实务与衔接/徐元元等主编. -- 北京：企业管理出版社，  
2019. 1

ISBN 978 - 7 - 5164 - 1863 - 5

I. ①政… II. ①徐… III. ①医院 - 会计制度 - 中国 IV. ①R197.322

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2018) 第 290049 号

---

书 名：政府会计制度——医院会计实务与衔接

作 者：徐元元 田立启 陈新平 苏 红

责任编辑：张 平 黄 爽

书 号：ISBN 978 - 7 - 5164 - 1863 - 5

出版发行：企业管理出版社

地 址：北京市海淀区紫竹院南路 17 号 邮编：100048

网 址：<http://www.emph.cn>

电 话：编辑部 (010) 68701638 发行部 (010) 68701816

电子信箱：[qyglcbs@emph.cn](mailto:qyglcbs@emph.cn)

印 刷：香河县闻泰印刷包装有限公司

经 销：新华书店

规 格：185 毫米×260 毫米 16 开本 50 印张 973 千字

版 次：2019 年 1 月第 1 版 2019 年 3 月第 2 次印刷

定 价：188.00 元

---

版权所有 翻印必究 · 印装有误 负责调换

# 前 言

自2019年1月1日起，全国公立医院统一执行《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》（财会〔2017〕25号）和《医院执行〈政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表〉的补充规定和衔接规定》（财会〔2018〕24号）。

本书把上述两个制度统称为《政府会计制度》。

## 本书编写目的

实施《政府会计制度》，是我国医院会计制度变革史上的一件大事。《政府会计制度》（简称新制度），完全不同于医院以往执行的《医院会计制度》（财会〔2010〕27号，简称旧制度）。新制度要求在同一会计核算系统中既实现财务会计功能，也实现预算会计功能（即“双功能”）；要求财务会计采用权责发生制，预算会计采用收付实现制（即“双基础”）；要求依据财务会计科目编制财务会计分录，同时依据预算会计科目编制预算会计分录（即“双分录”）；要求财务会计核算形成财务报告，预算会计核算形成决算报告（即“双报告”）。新制度构建了财务会计和预算会计适度分离又相互衔接的会计核算新模式。

新制度是全新的核算体系和核算方法，医院广大会计工作者实施新制度时，尤其在新制度与旧制度转换关头，既面临各行政事业单位所共有的困难，更会遇到医疗卫生行业所特有的困惑，因而迫切需要一本能够把新制度在医院系统真正落地的配套操作手册，来给医院会计人员提供全面、规范、实用、及时的学习辅导和执行参照，以帮助他们实现新旧制度的顺利衔接和做好新制度成功实施以后的会计核算。本书就是为满足医院会计工作者的上述需要而专门编写、出版的。

## 本书主要特点

本书定位于“医院会计人员学好、用好新制度的必备配套工具书”，总篇幅800页，总版面97万字，具有以下主要特点。

一是严格遵循新制度。本书讲解的新制度核算体系和核算方法，从章到节、从节到条，都严格“死扣”新制度原文和医院相关法律法规制度。本书以财务会计的资产、负债、净资产、收入、费用五大要素和预算会计的预算收入、预算支出、预算结余三大要素为“章”，以各要素涉及的主要一级科目为“节”，以医院发生的经济业

务为“条”，逐章、逐节、逐条对照新制度的规定进行医院落地讲解，力求在账务处理和报表编制上不误解、不曲解、不漏解新制度。

二是突出医院行业性。本书在全面讲解如何实施新制度之《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》的共性规定基础上，重点聚焦于新制度之《医院执行〈政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表〉的补充规定和衔接规定》，并通过700多个提炼于医院实务中的特色案例，把医院系统在新制度下具有行业特色的账务处理和报表编制讲解得一清二楚。

三是创新账务直观性。针对读者对财务会计与预算会计平行记账面临的困惑，本书在国内首次采取展示双分录记账凭证的方式，直观呈现财务会计与预算会计平行记账的账务处理方法，使读者能一目了然地理解和掌握每笔经济业务在财务会计处理与预算会计处理上的区别与联系，达到事半功倍的学习和实施效果。全书提供双分录记账凭证600余张，涵盖了医院全面的经济业务事项，医院会计人员只要把这些记账凭证认真阅读一遍，从事新制度账务处理就大可胜任了。

四是确保内容精准性。除专业方法和专业表述上严格遵循和精准对接新制度外，本书主编在全书语言表述、标题风格、案例设计、体例统一等方面，先后组织了8次全面完整的会审和统稿修改，力求内容上尽善，形式上尽美，让读者比较放心地参考使用本书。

## 如何使用本书

本书是供全国公立医院在实施新制度时参照使用的。按照新制度的界定，我国境内各级各类独立核算的公立医院，包括综合医院、中医院、中西医结合医院、民族医院、专科医院、门诊部（所）、疗养院等，约12000家，都是新制度的法定执行者。因此，这些公立医院的广大会计人员都是本书的主要读者对象。

本书可以为读者提供以下四种主要用途。

一是用作医院新旧制度转换的操作指南。帮助医院会计人员扫除新旧制度转换的障碍，是我们编写本书的首要目标。在新旧制度转换阶段，本书堪称医院会计人员的良师。会计人员应围绕实现新旧制度顺利过渡这一重大阶段任务，完整而认真地阅读本书的每一个章节，在分别学好财务会计和预算会计账务处理的基础上，全面掌握新旧制度转换的要求、程序和方法，从而为实施新制度开好头、起好步。

二是用作医院实施新制度以后日常会计工作的常备参考。在新制度日常实施阶段，为医院会计工作者答疑解惑，让读者持续学习而不断受益，是我们编写本书的重要目标。比如，本书后面所附的财务会计科目表和预算会计科目表，是我们在整合新制度各相关文件所规定科目的基础上，结合医院实际的特定需要，按照新制度科目核

算与编码规则进行必要的补充和完善的成果，具有精准性和完备性，读者在日常工作中可以随时查阅和参照使用，不至于为科目使用而犯难。

三是用作医院培养双分录记账思维的理想教材。新制度规定一笔业务双分录记账，这种做法是一个新生事物，会计人员从开始接触到变成习惯，需要一个学习和培养的过程。本书考虑到这种需要，不论是在财务会计部分，还是在预算会计部分，都直观展示了医院相关的全套双分录记账凭证及双分录案例解析，完全按照实际场景呈现了新制度账务处理方法，正好满足医院会计人员的这一愿望。

四是用作医院开发新制度会计信息系统的业务需求参考文本。前面总结的三大特点，使本书正好契合医院构建新制度会计信息系统的要求，可以拿来作为业务需求的基础性参考文本。本书第十二章还专门就医院会计信息系统建设提供了解决方案。所附财务会计科目表和预算会计科目表更可作为医院会计信息系统参考使用的科目词典。

在本书编写过程中，我们得到了广大专家、同事和朋友的大力支持和帮助，他们或者向我们无私分享实施新制度的经验和做法，或者参与提供实务案例，或者帮助审核文字和体例，或者对书稿提出完善意见，或者为编写人员提供后勤保障。在此，我们表示衷心的感谢。

由于受时间和水平所限，书中难免还有疏漏和错误之处，欢迎业界专家和广大读者批评指正！

主 编

2018年12月

## 丛书前言

公立医院作为我国医疗卫生服务的主要供给者，提高其管理水平对于充分利用我国有限医疗资源、不断提升医疗服务质量具有关键性意义。以公立医院改革作为我国医疗卫生体制改革的重要组成部分，对于保障民生，促进社会和谐，建立社会保障体系具有重要意义。我国《关于公立医院改革试点指导意见》明确提出公立医院改革的总体目标：构建公益目标明确、布局合理、规模适当、结构优化、层次分明、功能完善、富有效率的公立医院服务体系，探索建立基层医疗卫生服务体系的分工协作机制，加快形成多元办医格局，形成比较科学规范的公立医院管理体制、补偿机制、运行机制和监管机制，加强公立医院内部管理，促使公立医院切实履行公共服务职能，为群众提供安全、有效、方便、价廉的医疗卫生服务。

要实现我国公立医院改革的目标，除了有赖于政府从宏观层面完善公立医院服务体系，建立有效的医院管理体制和补偿机制外，更有赖于公立医院采用先进的医院管理理论与管理技术，推进医院管理的制度化、规范化和现代化，不断提高管理效率和资源利用效率。为帮助公立医院实现管理科学化、卫生资源利用最大化、医疗服务最优化，我们组织医院财务管理专家编写了这套“现代医院管理丛书”。本套丛书由八本书组成，每本书都立足于我国医院管理的重点和难点问题，在借鉴国内外先进的医院管理理论与实践经验的基础上，进行了深入的理论创新与实践创新，最终形成了医院管理的系统性创新成果。

《医院经济运行精细化管理》，首次将精细化的理念和原则引入医院的经济运行管理，全面科学地对医院的预算管理、资金管理、卫生耗材管理、药品管理、采购招标及合同管理、固定资产管理、收入管理、成本管理、支出管理、投资管理、物价管理、内部审计管理、医疗保险管理、绩效评价管理、财务报告与分析管理等经济运行环节进行了规范化、流程化、工具化的系统设计，并且提供了医院经济运行精细化管理信息系统的解决方案，对于规范医院经济行为、提高医疗服务质量、保

证行医安全、降低医疗成本、提高医院运营效率、促进医院健康发展具有较高的创新性理论价值和切实可行的实践指导作用。

《医院全面预算管理》，按照新医改的政策要求，本着实行全面预算管理的宗旨，采取理论与实际紧密结合的方式，详细讲解了医院预算管理全部过程的每一个环节，涉及预算管理体系构建、预算目标、预算编制、预算审核与审批、预算执行与控制、预算报告、预算分析、预算考核、预算审计和预算信息化管理等各环节的操作流程。本书的主要特点是内容涵盖所有医院类型，流程注重严密规范，案例贴近医院实际情景，文字表达通俗易懂，非常适合医院实际工作者理解和对照应用。

《医院会计管理》，立足于会计是一种管理活动的指导思想，遵循医院会计管理的特征和规律及改革创新要求，并依据《医院财务制度》和《医院会计制度》，全方位、全流程地归纳总结了医院会计管理的模块、内容、方法及相关经验。全书包括：医院会计管理的概论、会计预测、会计决策、会计预算、会计记录与报告、会计确认与计量、会计控制、会计分析、会计信息化管理及会计工作组织十大部分，最大的特点是贴近医院实际需要，突出规范性、实用性、可操作性，是医院会计管理人员的案头必备手册。

《医院经济运营内部控制实务》，主要介绍了医院内部控制体系的建设、内部控制评价与内部控制管理的原则和方法，构建了医院内部控制框架模型，对医院各项经济活动的关键环节和关键点位的控制进行了设计，建立了统一规范、易于操作的医院内部控制管理体系。

《医院经济运行分析》，针对医院经济管理决策和经济管理控制的实际需要，借鉴现代经营分析的理论与方法，吸收国内外医院经济运行管理上的领先实务及经验，系统地构建了现代医院经济运行分析的框架、机制和方法体系，并通过大量实际案例具体讲述了医院预算、资源配置与使用、收支、成本、资金、医疗决策、综合分析七大领域的分析要求与分析方法，是一部专门指导医院进行科学化和规范化经济运行分析的优秀工具书。

《政府会计制度——医院会计实务与衔接》，由医院财会领域的领军专家（原卫生部《医院财务与会计实务》一书的主要作者）精心编写，依据财政部2017年10月24日发布的《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》（财会

[2017] 25号)及2018年8月27日发布的《关于印发医院执行〈政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表〉的补充规定和衔接规定的通知》(财会[2018] 24号),对医院如何按《政府会计制度》进行账务处理及如何做好新旧会计制度的衔接,进行了全面、深入、详尽的讲解与辅导。针对所有重要的会计处理规定,本书都逐一系列出应该正确填制的记账凭证式样,以直观展示其账务处理方法;同时提供配套的实务案例和解析,以使读者进一步加深对新制度处理规定的理解和掌握。本书是医院会计工作者学好、用好《政府会计制度》的一本理想工具书。

《医院绩效管理》,对医院绩效管理的基础知识和操作方法进行了介绍,结合我国医院的特点,从战略的视角出发,对医院的绩效体系建立、绩效考核方案设计等进行了详细的解构。

《医院成本管理》,参考有关成本管理理论,并结合医院的特点,对医院的成本核算、成本计划、成本控制及成本考核等进行了深入的诠释。

本套丛书定位明确、创新突出、观点新颖、案例丰富,具有理论的系统性与实践的可操作性,对于提升我国医院管理决策水平具有重要的促进作用。本套丛书适合从事医疗卫生机构管理的各级各类人员学习,也适合政府主管部门、医疗保险部门的相关人员阅读参考,还可作为医学院校卫生经济、管理专业的教材。

本套丛书在编写过程中得到了财政部社保司、国家卫生健康委员会财务司、中国注册会计师协会卫生健康财会分会、众多医院和北京东软望海科技有限公司的大力支持,在此一并表示衷心的感谢!

虽然我们尽了最大的努力,但由于水平所限,书中难免有一些疏漏和不足之处,敬请广大读者批评指正。

# 目 录

第一章 政府会计基本理论 .....	1
第一节 政府会计的基本概念 .....	1
一、政府会计概念 .....	1
二、政府会计主体和会计客体 .....	1
三、财务会计和预算会计 .....	2
四、政府会计核算和记账基础 .....	2
五、政府会计确认与计量 .....	3
六、政府会计目标 .....	5
第二节 政府会计信息质量要求 .....	5
一、可靠性 .....	6
二、相关性 .....	6
三、全面性 .....	7
四、及时性 .....	7
五、可比性 .....	8
六、可理解性 .....	8
七、实质重于形式 .....	9
第三节 政府会计要素 .....	9
一、政府预算会计要素 .....	9
二、政府财务会计要素 .....	10
第四节 《政府会计制度》主要内容 .....	13
一、《政府会计制度》出台的背景 .....	13
二、《政府会计制度》制定遵循的原则 .....	14
三、《政府会计制度》体例结构及主要内容 .....	15

四、《政府会计制度》的重大变化与创新 .....	16
第五节 医院执行《政府会计制度》的主要变化 .....	19
一、会计核算模式的变化 .....	19
二、会计科目设置的变化 .....	21
三、会计账务处理的主要变化 .....	23
四、会计报表体系的主要变化 .....	26
第二章 资产的会计核算 .....	27
第一节 资产概述 .....	27
一、资产的概念和特征 .....	27
二、资产的分类 .....	28
三、资产的确认与计量 .....	28
四、资产类会计科目设置及变化 .....	29
第二节 货币资金 .....	31
一、库存现金 .....	31
二、银行存款 .....	41
三、零余额账户用款额度 .....	52
四、其他货币资金 .....	59
第三节 短期投资 .....	63
一、短期投资概述 .....	63
二、短期投资的会计核算 .....	63
第四节 应收及预付款项 .....	66
一、应收及预付款项概述 .....	66
二、财政应返还额度 .....	67
三、应收票据 .....	71
四、应收账款 .....	76
五、预付账款 .....	84
六、其他应收款 .....	88

第五节 存货 .....	92
一、存货概述 .....	92
二、存货的确认与计量 .....	92
三、存货的发出计价 .....	93
四、存货的会计核算 .....	94
第六节 待摊费用 .....	117
一、待摊费用概述 .....	117
二、待摊费用的会计核算 .....	118
第七节 长期股权投资 .....	119
一、长期股权投资概述 .....	119
二、长期股权投资的会计核算 .....	120
第八节 长期债券投资 .....	129
一、长期债券投资概述 .....	129
二、长期债券投资的会计核算 .....	129
第九节 固定资产 .....	136
一、固定资产概述 .....	136
二、固定资产的确认与计量 .....	138
三、固定资产的会计核算 .....	140
第十节 工程物资 .....	155
一、工程物资概述 .....	155
二、工程物资的会计核算 .....	155
第十一节 在建工程 .....	157
一、在建工程概述 .....	157
二、在建工程的会计核算 .....	157
第十二节 无形资产及研发支出 .....	170
一、无形资产概述 .....	170
二、无形资产的确认与计量 .....	172
三、无形资产的会计核算 .....	173

第十三节 其他资产 .....	185
一、政府储备物资 .....	185
二、公共基础设施 .....	191
三、受托代理资产 .....	197
四、长期待摊费用 .....	202
五、待处理财产损溢 .....	204
第三章 负债的会计核算 .....	211
第一节 负债概述 .....	211
一、负债的概念与特征 .....	211
二、负债的分类 .....	211
三、负债类会计科目设置及变化 .....	212
第二节 短期借款 .....	213
一、短期借款概述 .....	213
二、短期借款的会计核算 .....	214
第三节 应缴财政款 .....	217
一、应缴财政款概述 .....	217
二、应缴财政款的会计核算 .....	217
第四节 应交税费 .....	220
一、应交税费概述 .....	220
二、应交增值税 .....	220
三、其他应交税费 .....	233
第五节 应付职工薪酬 .....	237
一、应付职工薪酬概述 .....	237
二、应付职工薪酬的会计核算 .....	238
第六节 应付票据 .....	243
一、应付票据概述 .....	243
二、应付票据的会计核算 .....	244

第七节 应付账款 .....	248
一、应付账款概述 .....	248
二、应付账款的会计核算 .....	248
第八节 应付利息 .....	251
一、应付利息概述 .....	251
二、应付利息的会计核算 .....	251
第九节 预收账款 .....	253
一、预收账款概述 .....	253
二、预收账款的会计核算 .....	253
第十节 其他应付款 .....	260
一、其他应付款概述 .....	260
二、其他应付款的会计核算 .....	261
第十一节 预提费用 .....	266
一、预提费用概述 .....	266
二、预提费用的会计核算 .....	266
第十二节 长期借款 .....	269
一、长期借款概述 .....	269
二、长期借款的会计核算 .....	269
第十三节 长期应付款 .....	274
一、长期应付款概述 .....	274
二、长期应付款的会计核算 .....	275
第十四节 预计负债 .....	278
一、预计负债概述 .....	278
二、预计负债的会计核算 .....	278
第十五节 受托代理负债 .....	281
一、受托代理负债概述 .....	281
二、受托代理负债的会计核算 .....	281

第四章 净资产的会计核算 .....	282
第一节 净资产概述 .....	282
一、净资产的概念及特征 .....	282
二、净资产的分类 .....	282
三、净资产会计科目设置及变化 .....	283
第二节 本期盈余 .....	284
一、本期盈余概述 .....	284
二、本期盈余的会计核算 .....	284
第三节 本年盈余分配 .....	291
一、本年盈余分配概述 .....	291
二、本年盈余分配的会计核算 .....	292
第四节 累计盈余 .....	294
一、累计盈余概述 .....	294
二、累计盈余的会计核算 .....	294
第五节 专用基金 .....	298
一、专用基金概述 .....	298
二、专用基金的会计核算 .....	298
第六节 权益法调整 .....	301
一、权益法调整概述 .....	301
二、权益法调整的会计核算 .....	301
第七节 无偿调拨净资产 .....	304
一、无偿调拨净资产概述 .....	304
二、无偿调拨净资产的会计核算 .....	304
第八节 以前年度盈余调整 .....	307
一、以前年度盈余调整概述 .....	307
二、以前年度盈余调整的会计核算 .....	307

第五章 收入的会计核算 .....	311
第一节 收入概述 .....	311
一、收入的概念与特征 .....	311
二、收入的分类 .....	312
三、收入的确认与计量 .....	313
四、收入会计科目设置及变化 .....	314
第二节 财政拨款收入 .....	315
一、财政拨款收入概述 .....	315
二、财政拨款收入的会计核算 .....	316
第三节 事业收入 .....	323
一、事业收入概述 .....	323
二、事业收入的分类 .....	324
三、事业收入的会计核算 .....	325
第四节 上级补助收入 .....	336
一、上级补助收入概述 .....	336
二、上级补助收入的分类 .....	337
三、上级补助收入的会计核算 .....	337
第五节 附属单位上缴收入 .....	339
一、附属单位上缴收入概述 .....	339
二、附属单位上缴收入的会计核算 .....	339
第六节 非同级财政拨款收入 .....	341
一、非同级财政拨款收入概述 .....	341
二、非同级财政拨款收入的会计核算 .....	341
第七节 投资收益 .....	343
一、投资收益概述 .....	343
二、投资收益的会计核算 .....	344
第八节 其他收入 .....	352
一、捐赠收入 .....	352
二、利息收入 .....	354

三、租金收入 .....	356
四、其他收入 .....	360
<b>第六章 费用的会计核算 .....</b>	<b>367</b>
<b>第一节 费用概述 .....</b>	<b>367</b>
一、费用的概念与特征 .....	367
二、费用的分类 .....	368
三、费用的确认与计量 .....	372
四、费用会计科目设置及变化 .....	373
<b>第二节 业务活动费用 .....</b>	<b>374</b>
一、业务活动费用概述 .....	374
二、业务活动费用的会计核算 .....	374
<b>第三节 单位管理费用 .....</b>	<b>384</b>
一、单位管理费用概述 .....	384
二、单位管理费用的会计核算 .....	384
<b>第四节 资产处置费用 .....</b>	<b>395</b>
一、资产处置费用概述 .....	395
二、资产处置费用的会计核算 .....	395
<b>第五节 上缴上级费用 .....</b>	<b>401</b>
一、上缴上级费用概述 .....	401
二、上缴上级费用的会计核算 .....	401
<b>第六节 对附属单位补助费用 .....</b>	<b>402</b>
一、对附属单位补助费用概述 .....	402
二、对附属单位补助费用的会计核算 .....	403
<b>第七节 所得税费用 .....</b>	<b>404</b>
一、所得税费用概述 .....	404
二、所得税费用的会计核算 .....	405