

口腔专科医院全成本核算实践与探讨

金 千

(南京医科大学附属口腔医院,江苏 南京 210029)

摘 要:在医疗体制改革不断深入的情况下,医改实施方案和新的医院财务会计制度都提出医院要加强成本核算管理与控制。文章从口腔医院成本核算管理的实践出发,重点论述了建立口腔医院成本核算体系的实施方法,并提出在核算基础上加强成本管理与控制的目标、办法和取得的效果。

关键词:医院;全成本核算;实践与探讨

中图分类号: R197.322

文献标志码: A

文章编号: 1671-0479(2016)04-308-004

doi:10.7655/NYDXBSS20160413

目前,我国医药卫生体制改革已进入深层次的攻坚阶段,新的医院会计制度、财务制度以及医改实施方案中,无不体现出国家对医疗机构“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”的管理要求,也体现出国家从根本上解决群众“看病难、看病贵”的决心,医院实行成本核算管理是适应国家和市场经济发展的必然趋势。但由于成本核算管理是一项复杂的经济管理活动,医院成本又具有多样性的特点,建立起一套具体、可操作、符合医院特点的核算体系,是一项系统而复杂的工作。在此,笔者以口腔专科医院为例,对建立医院成本核算管理体系的相关问题进行探讨。

一、医院成本核算管理概述

(一)成本管理与成本核算

医院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^[1]。成本管理是医院实行财务管理的基础。成本管理是由成本核算、成本分析、成本控制等各个方面有机组成的统一体系。实行成本管理,目的在于全面、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。

医院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。新制度规定,根据核算对象不同,成本核算分为科室成本核算、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。笔者认为,医院成本核算的重点是科室成本核算,科室成本核算是其他对象成本核算的基础,科室成本核算数据的真实和精细能为其他对象成本核算提供良好的保障。科室成本核算在成本核算流程中处于基础和核心的地位,科室成本数据的质量直接决定了其他成本数据的质量^[2]。

(二)成本核算的意义

医院成本核算是医院科学管理的重要手段,通过成本核算可以剖析各科室的成本状况,明确科室或项目的盈亏状况,指导收入结构的调整;成本核算结果也可以为完善分配制度提供数据基础,是实施员工激励管理的重要前提;成本核算为医疗服务价格的制定和基本保险结算制度的建立提供依据。

二、医院成本核算基础准备工作

(一)建立成本核算组织体系

为了强化全员成本管理意识,保证成本核算工作有序进行,医院成立由院长负责的成本核算领导小组,分管副院长任副组长,医疗、护理、人事、财务、后勤等科主任为成员,下设由财务负责人管理的成本核算办公室,并配备专职成本会计,在各职能部门

基金项目:江苏省高校哲学社会科学项目“基于大学附属医院财务风险预警研究”(2016SJA630009)

收稿日期:2016-05-16

作者简介:金千(1971-),男,江苏六合人,高级会计师,从事非营利组织会计与财务研究。

和医疗科室指定兼职科室成本核算员,形成全覆盖的成本核算组织体系,开展医院成本核算的日常工作。为确保成本核算的准确性,科室成本核算员应在财务部门的指导下,进行本部门成本核算资料的统计与报送。

(二)划分成本核算单元

根据江苏省卫计委规定的医院成本核算单元分类表,成本核算单元按学科分类设置,口腔专科医院按二级学科分类设置。由于学科分类的目标、设置与医院科室核算、设置均存在不一致,并且学科分类一般大于医院科室设置,笔者建议成本核算单元结合医院科室设置,参考医院绩效考核单元划分,细化至最小核算单元,建立核算单元与学科分类对照表,以便生成主管部门要求的报表。成本核算单元分为临床服务类、医疗技术类、医疗辅助类、行政后勤类。

(三)确定收入项目、成本项目和费用要素

收入项目根据会计科目设置,区分门诊与住院、参保与非参保收入,并与医院信息系统中的价目表保持一致,以便取得明细收费数据,为项目成本核算做好准备。

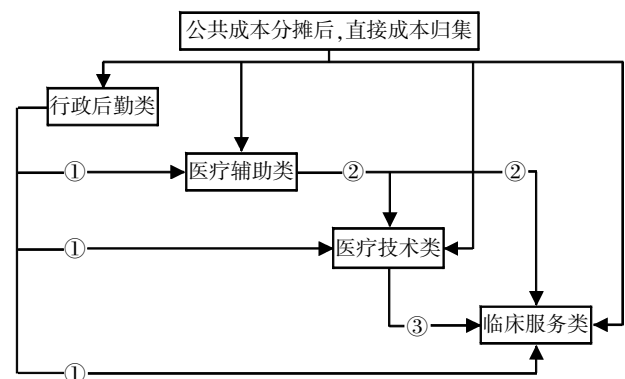
根据新的医院会计制度,成本项目分为人员经费、卫生材料费、药品费、固定资产折旧费、无形资产摊销费、提取医疗风险基金、其他费用等。费用要素分为工资和津贴、绩效工资、社会保障费、其他人员工资、办公费、业务费、药品费、一般卫生材料、专属卫生材料、其他材料、低值易耗品、折旧费、修缮费、其他费用等。为了便于取数,成本项目明细与支出明细科目一致,建立成本项目分类、费用要素、成本明细项目对照表,便于最后生成成本报表。

(四)成本数据的归集与分摊

成本,按可追溯性可分为直接成本和间接成本,按成本性态可分为固定成本、变动成本和混合成本。总成本中直接成本的比例越高,成本的准确性就越高,应尽量提高直接计入的成本比例。医院应将各项成本费用直接归集到所属核算单元,形成各科室的直接成本。不能直接归集到某一类科室的当期成本先计入公共成本费,如水费、电费、燃气费等,先在门诊和住院之间按面积比例等进行分摊;分摊门诊公共成本时,可采用牙椅数作为主要分摊依据。笔者认为公共成本分摊后可计入直接成本,保证临床类、医技类等成本要素的完整性。

成本分摊设计为三级四类分摊法,按行政后勤类、医疗辅助类、医疗技术类、临床服务类的顺序分项逐级分步结转分摊,最终将所有成本分摊到临床服务类科室(图1)。在分摊方法上,采用谁受益谁承

担的原则,行政后勤类可根据服务对象不同采用不同的人员系数、椅位系数进行分摊。医疗辅助类按各自提供的服务量分摊成本,如挂号收费处定向按门诊人次分摊给门诊科室,住院处、病案室定向分摊给病房,供应室成本在核算时已按内部消毒价格将一部分成本直接计入各科室,应将已计入科室成本的部分先剔除,差额部分再按服务量进行分摊。医疗技术类分摊根据收入比重进行分摊,分摊后形成门诊、住院临床服务类科室的全成本。



①:一级分摊:行政后勤类向下分摊,可采用人员系数、椅位系数分摊;②:二级分摊:医疗辅助类向下分摊,可采用服务量分摊,住院处病案室定向分摊;③:三级分摊:医疗技术类向下分摊,可采用收入比重分摊,手术室麻醉科定向分摊颌面外科病房。

图1 三级四类成本分摊示意图

(五)建立会计核算与成本核算一体化并轨作业模式

新《医院会计制度》规定“收入支出总表”、“医疗收入费用明细表”中医疗成本口径应与“医院各科室直接成本表”一致,这就要求成本核算与会计核算实行一体化并轨作业。考虑到口腔专科医院相比综合性医院而言规模较小,科室设置简单,仅口腔颌面外科设有病房,经济业务相对简单,应采用以记账凭证为基础的并轨作业流程^[3]。会计核算系统中的辅助核算单元,一般小于成本核算单元,可以建立辅助核算单元与成本核算单元对照表。在日常会计核算过程中,收入数据按会计科目、支出数据按会计科目和辅助核算单元先行计入会计核算系统,再由会计核算系统转入成本核算系统进行归集处理。这种模式保证了会计核算数据与成本核算数据的一致性,满足了制度要求。

三、成本核算信息系统的构建和实施

目前,绝大多数医院均使用医院信息系统对收入、药品、材料、资产等进行管理,如何在医院信息系统与会计信息系统基础上,利用信息技术实现成本

核算管理,也是成本核算中极为重要的一环。

(一)开发数据接口,建立统一的信息平台

统一各系统基础数据字典或建立对照关系,通过开发标准化数据接口,将医院信息系统、财务会计、预算管理、薪资管理、存货核算、固定资产、成本核算等模块组成一体化的信息平台。医院成本数据主要来源于医院资源规划运营管理系统各个模块,接口的主要功能是获取医院信息系统的收入数据信息及物资药品出入库信息,在医院资源规划数据库中建立医院信息系统相关数据表,定时同步医院信息系统数据,包括:医院信息系统基本字典接口(部门、人员、收费类别、物资及药品字典等)、医院信息系统门诊挂号收费数据接口、医院信息系统住院登记收费及患者信息接口、医院信息系统物资出入库数据接口、医院信息系统药品出入库数据接口、医院信息系统收入相关数据处理接口(生成科室收入数据、工作量数据等)、医院信息系统门诊住院收入自动生成凭证接口。

(二)收入数据的采集

收入数据采集原则是成本核算中科室收入数据合计与总账中医疗业务收入科目合计数在同一核算期间保持一致。收入数据采集分为自动采集医院信息系统收入数据和手工统计收入数据。详细步骤如下:①填写成本核算收入核对记录表。根据总账填写门诊收入和住院收入,根据医院信息系统报表填写门诊收入和住院收入,计算出总账与医院信息系统数据之间的差额,差额部分应为手工制单的医疗收入。②自动采集医院信息系统收入数据。通过软件接口,每天定时自动同步医院信息系统收入数据,自动生成会计记账凭证,定期在成本核算软件中生成收费项目明细表、收费类别明细表,进行收费类别、开单科室、执行科室的合理性检查,并进行合理调整,确保成本核算系统中自动采集的收入数据与医院信息系统数据一致。③导入手工统计收入数据。需要手工统计的收入数据包括:手工发票收入;手工发票退费;在财务出纳室直接开票的医疗收入;在财务出纳室直接办理的退费收入。这部分数据在会计凭证制单的同时,填写手工收入数据统计表,内容包括票据号、费别、收费项目、开单科室、开单医生、执行科室、执行医生、收费金额、是否医保收入等,金额合计应与总账医疗收入和医院信息系统医疗收入之间的差额相等。按照文件导入模板整理格式,在医院资源规划成本核算系统中通过外部文件方式导入。

(三)成本数据的采集

核算单元的成本数据来源见图2。①进行最小

单元的会计核算。日常会计核算按成本核算要求制单,按照最小核算单元开展辅助核算,公共成本在制单时按照合理的分摊依据直接分配到核算单元,直接提供给成本核算使用。②建立会计系统和成本系统的核算单元对应关系,每月凭证记账后,成本系统通过内部接口自动将会计核算单元成本数据、固定资产折旧数据采集至各成本核算单元。成本数据可采用软件接口、EXCEL文件等多种导入方式实现。③核对总账医疗业务成本、管理费用与成本核算系统中成本总数是否一致,填写成本数据核对记录表。④在成本核算系统中通过填写调整单的形式对成本数据进行调整。如提取医疗风险基金,在会计制单时汇总记入临床科室,根据成本核算系统中各科室收入计算到各执行科室,填写单据进行调整。医疗用房折旧费用在固定资产系统中无法分摊到各科室,在成本核算系统中需要按各科室占用面积进行分摊计算,计入各科室直接成本。

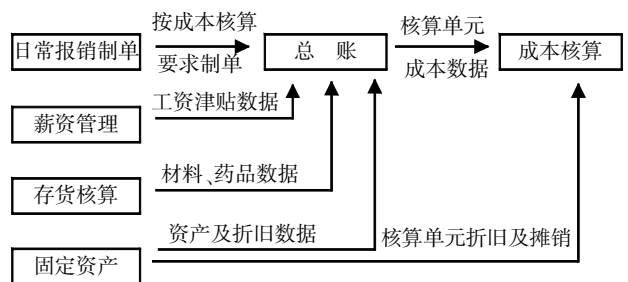


图2 核算单元的成本数据采集

(四)分摊参数的数据采集

核算科室工作量数据通过接口软件自动获取,在成本核算软件中通过外部接口导入,内部服务量数据由后勤保障部和供应室按月上报,通过电子表格文件导入,人员数据、面积数据由人力资源部和后勤保障部按月上报,通过电子表格文件导入。

(五)设置成本分摊规则

成本分摊设置包括分摊方法设置和分摊关系设置,分摊方法设置是为每个核算单元设置分摊参数,包括人员比例、面积比例、椅位比例、收入比例等,分摊关系设置是设置分摊顺序,按行政后勤类、医疗辅助类、医疗技术类依次向下分摊,设置定向分摊关系,最终实现成本分摊的自动计算。

(六)建立医院成本核算报表体系

根据新《医院会计制度》,医院应编制各科室直接成本表、临床服务类科室全成本表、临床服务类科室全成本构成分析表等成本报表;根据省级主管部门要求,还应开发相关成本报表:医院费用总表、医院成本汇总表、项目成本表、诊次(床日)成本表、病

种成本表、出院人次成本等;根据医院内部管理需要,自行设计内部成本管理报表,常见的有科室收支明细表、多成本收益分析表、成本构成分析表、本量利分析表等。

四、根据成本核算结果,进行成本分析, 加强成本管理与控制

根据成本核算结果,医院可以采取趋势分析、结构分析、本量利分析等管理会计方法及时分析成本变动情况和原因,定期编制成本分析报告,为医院经营决策提供依据。

结合医院绩效考核,建立成本指标考核体系,促进成本管理与控制。业务量指标包括门急诊人次、住院人次、手术人次等,效率指标包括百元收入材料消耗、椅位使用率、平均住院日、病床周转率等,收益能力指标包括人均收支结余、成本收益率、平均每椅位收益等,运营能力指标包括收入增长率、设备使用率、收支结余率等,控制能力指标包括每门诊人次收费、门诊收入成本率、每住院人次收费、住院收入成本率等。

在保证医疗服务质量的前提下,医院可采用预算控制、可行性论证控制、定额控制、财务审批控制、内部审计控制等管理方法和措施,对成本形成的全过程进行控制,将医院传统的事后核算成本管理方式转变为全过程控制管理,从而有效降低成本,提升医院成本管理水平,在未来实施过程提升成本管理精细度^[4]。

五、实施成本核算的效果

通过全成本核算的逐步实施,医院全员成本意识加强,通过实践笔者认为会产生以下管理效果。

(一)促进预算管理,丰富预算管理办

在成本核算的基础上,加强预算管理,将预算细化落实到科室,利用信息系统监控分析各月的预算完成情况和成本控制程度,将事后核算控制方式转变为事前、事中及事后的连续跟踪及全程控制。如建立办公费定额、卫生材料费定额、水电费及培训费定额等可控成本定额预算,对于定额预算执行较好

的科室给予奖励,对非正常超支的科室进行扣罚,在不影响医疗服务质量的前提下,努力降低各种耗材的用量,节约医院运营成本。

(二)结合绩效管理,加强了管理意识

结合成本核算工作开展绩效管理,建立了以提高医疗服务质量及患者满意度、降低医院运营成本为主导的绩效考核机制,针对科室性质不同,设立各类指标,对椅位使用率、成本收益率、患者满意度、门诊收入成本率等进行评价,根据绩效考核实际得分进行绩效奖惩。每项开支均计入科室成本并最终与职工的利益挂钩,大大加强了全院职工的成本管理意识。

(三)节约了经营成本,提高经济效益

通过组织实施成本核算工作,在增加收入和成本控制等方面均取得了很好的效果。如与2012年相比,2013年医院医疗收入实现增长20.6%,门诊收入成本率下降6.6%,管理费用率下降12.6%,公用经费支出比率下降20.5%。在提高经济效益的同时,控制了医院经营成本。

(四)提高信息化水平,促进管理手段提高

通过全成本核算系统的实施,把医院信息系统、医院运营管理系统中的有关经济信息、财务信息、成本信息、物资信息等整合到医院经济管理信息统一运行平台上,系统做到数据流与业务流程的统一,物资、资金流与信息流同步,利用信息流对经济流、物资流实施全过程跟踪,保证经济运营数据准确一致,实现成本管控数字化,为成本管理精细化打下基础。

参考文献

- [1] 财政部,卫生部. 医院财务制度[M]. 北京:中国财政经济出版社,2011:158-162
- [2] 王虹. 新制度下医院成本核算体系的构建研究[J]. 南京医科大学学报(社会科学版),2013,13(2):108-111
- [3] 吴天. 医疗成本会计体系架构研究[J]. 江苏卫生事业管理,2013,24(4):1-4
- [4] 汪丹梅,谭彦璇,唐宝国. 从事后核算到过程控制的医院全成本管理研究[J]. 会计之友,2014(4):54-58