

学校编码：10384

分类号_____密级_____

学号：X2008157057

UDC _____

厦 门 大 学

硕 士 学 位 论 文

《医院会计制度》的变迁与比较分析

The changes and comparative analysis of the Hospital Accounting Systems

林益群

指导教师姓名：肖虹教授

专业名称：会计学

论文提交日期：

论文答辩时间：

学位授予日期：

答辩委员会主席：_____

评 阅 人：_____

2013 年 月

《医院会计制度》的变迁与比较分析

林益群

指导教师

肖虹

教授

厦门大学

厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下，独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果，均在文中以适当方式明确标明，并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范（试行）》。

另外，该学位论文为()课题(组)的研究成果，获得()课题(组)经费或实验室的资助，在()实验室完成。(请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称，未有此项声明内容的，可以不作特别声明。)

声明人（签名）：

年 月 日

厦门大学博硕士学位论文摘要库

厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

1. 经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，
于 年 月 日解密，解密后适用上述授权。

2. 不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

年 月 日

厦门大学博硕士学位论文摘要库

摘 要

2011年7月1日起新医院财务、会计制度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。医疗机构会计制度的变迁，使医院财务报告无论在形式或在信息质量及其决策有用性上均发生了很大变化。在此背景下，本文基于医院会计的特点，深入分析研究医院会计制度变迁的动因及环境影响因素，以新医院会计制度与旧制度的差异比较为研究对象，采用了比较分析等方法，深入研究新医院会计制度变迁的内容、目标及实施的相关问题，对于新制度的实施和提高医院会计核算与监督职能具有现实意义。

本文的贡献主要表现在以下几个方面：

首先，2011年7月1日实施的《医院会计制度》是目前医疗机构广泛关注的制度变迁，本文以此为研究对象，深入剖析该制度变迁及实施中的相关问题，有助于加深认识新制度，提高该制度的实施效果。

其次，本文主要采用理论研究的方法。先研究背景，提出问题，对相关理论文献进行综述，再作比较分析，将医疗行业与企业，和美国同行业进行比较分析，对新制度的实施和今后可能的发展方向提出自己的看法及政策性建议。

第三，本文的研究结论有助于医疗机构学习应用和实施改进工作，完善医院的会计核算与监督；对今后政府医疗改革提供参考意见；对于今后研究医院会计制度的医疗机构会计人员有很好的启发效果。

关键词：医院会计制度；比较；分析；医疗改革

厦门大学博硕士学位论文摘要库

Abstract

The new hospital financing and accounting system came into effect in the Public hospital reform pilot cities in July 1,2011,which will be enforced nationwide in Jan.1,2012.The new hospital financing and accounting system is different from the old one in the scope of application ,functional Orientation and management methods, etc. This article adopts problem guide exploration method, induction and inference methods and method of comparative analysis to research the history of the hospital accounting systems in our country and the various factors of promoting the reform of the hospital accounting system, by which we can find out the problems of the old system as well as the solutions from the new one. The research of the differences between the old and the new system will help the hospitals to practice the new system better and the health departments to administrate and instruct the hospitals better, as is great meaningful.

In addition, the research of the differences of the American and Chinese hospital accounting system can make us find out the scientific and reasonable contents which are the base of the further reform and improvement of the public hospitals in our country.

Keywords: hospital accounting system; differences; public hospitals

厦门大学博硕士学位论文摘要库

目 录

第一章 绪论	1
第一节 研究背景和研究意义	1
第二节 理论分析与文献综述	2
第三节 研究方法和主要内容	5
第二章 医院会计制度变迁的社会环境因素与动因	6
第一节 医院会计制度变迁历史	6
第二节 医院会计制度变迁的社会环境因素分析	7
第三节 新医院会计制度出台背景	12
第三章 《医院会计制度》变迁比较分析	14
第一节 新旧《医院会计制度》特点比较分析	14
第二节 资产负债净资产核算变化的比较分析	17
第三节 收入成本费用核算变化的比较分析	22
第四节 财务报告及财务分析比较	25
第四章 新旧《医院会计制度》衔接案例分析	27
第五章 研究结论、问题与政策性建议	44
参考文献	47
致 谢	48

厦门大学博硕士学位论文摘要库

第一章 绪论

第一节 研究背景和研究意义

我国的医药卫生行业自从改革开放以来，获得了显著成就：形成了覆盖城乡一体的医药卫生服务体系，不断增强疾病防治能力，医疗保障覆盖人口也得到逐步扩大，卫生科技水平尤其得到了迅速提高，明显改善提高了人民群众健康水平，我国居民的主要健康指标在发展中国家里处于前列。特别是抗击“非典”取得重大胜利以后，各级政府逐步加大了医药卫生行业的投入。不仅是公共卫生，而且农村医疗卫生和城市社区卫生也得到了快速发展，城镇居民基本医疗保险和新型农村合作医疗取得历史性的进展，深化了医药卫生体制改革。我国医药卫生事业发展水平与人民群众的健康需求相比较仍然存在较大差距。存在着资源配置不合理、城乡和区域医疗的卫生事业发展不均衡、公共卫生和农村社区卫生工作薄弱等问题。人民群众意见反映比较强烈的意见主要体现在：医疗保障制度不够健全，药品生产流通秩序不够规范，医院管理体制和运行机制不够完善，政府卫生投入不足，医药费用上涨过快。从目前到 2020 年，正是全面建设小康社会的关键阶段，医药卫生工作面临着繁重的工作任务。随着人民生活水平的提高和经济的发展，群众必然对改善医药卫生服务提出更高的要求。深化医药卫生体制改革，是广大人民群众迫切愿望，是实现人民共享改革发展成果的重要途径，是加快医药卫生事业发展的战略选择^[1]。

根据国务院医改工作统一部署，财政部会同卫生部等有关部门于 2011 年年初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。其中，新的医院财务、会计制度于 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。医疗机构会计制度执行实施过程中发生了较大变化，这在很大程度上改变了财务报表数据。研究新旧医院会计制度的不同，无论对医院还是对卫生主管部门都具有很强的现实意义。

由于新旧《医院会计制度》存在很大不同。分析研究这些不同，可以帮助卫生主管部门和医疗机构进一步完善医院的经营管理，可以帮助医疗机构在执行新《医院会计制度》过程中制定周密详尽、切实可行的制度实施工作方案，对制度

实施的工作进度、考核指标、监督检查及责任追究等做出具体规定，保障制度实施工作的平稳、有序开展。同时，各级财政部门要与主管部门加强协调配合，督促医疗机构认真落实，做好制度实施情况检查和实施效果评估工作，切实掌握相关工作进展情况，对于制度执行中发现的情况和问题，要及时反馈，确保制度落实到位。同时，本文通过对我国与美国医疗行业的比较，揭示我国医院管理的薄弱环节或空白之处，进而对如何借鉴美国理论及经验对我国医院会计制度体系的改进和完善提出建设性意见。

第二节 理论分析与文献综述

现代医院是对人们进行治病或防病服务的场所，是需要备有一定数量的病床，具备相应资质的医务人员和必要的医疗器械和设备，通过医务人员的集体协作达到对住院或门诊病人实施诊疗的医疗事业机构。

不同级别的医院管理，复杂程度不同。作为管理活动必要环节的医院会计制度设计也是分级别进行的。我国的医院分为三级：一级为街道小医院，二级为县区级医院，三级为综合性大医院。其中，一级医院，是直接为社区提供医疗、预防、康复、保健综合服务的基层医院，是初级卫生保健机构。二级医院，是跨几个社区提供医疗卫生服务的地区性医院，是地区性医疗预防的技术中心。三级医院，是跨地区、省、市以及向全国范围提供医疗卫生服务的医院，是具有全面医疗、教学、科研能力的医疗预防技术中心。

为了适应社会主义市场经济和医疗卫生事业发展的需要，进一步规范医院会计核算行为，提高会计信息质量，财政部根据《中华人民共和国会计法》以及国家有关法律、法规的规定，结合医院特点，在广泛征求意见的基础上，于2010年12月31日发布了修订后的《医院会计制度》（财会[2010]27号）（以下简称新制度）。与此同时，财政部会同卫生部修订印发了《医院财务制度》（财社[2010]306号），中国注册会计师协会制定并印发了《医院财务报表审计指引》（会协[2011]3号）。上述法规形成了比较完备的医院会计核算和监督体系，为医院财会工作提供了依据。

医院是承担了福利职能的社会公益性事业的单位，医院会计制度由其性质所

决定。医院属于事业单位，其会计核算必须遵守《事业单位会计制度》。医院存在着药品购销行为、医药收入，同时需要核算成本，与企业、商业有相似之处。医院存在着不同于行政事业单位地方，又与企业有所区别，具有企业化管理、福利性及其自身特有的经济运行规律。

医院会计制度与企业会计制度的区别：(1) 适用范围不同。医院会计制度适用于公立医疗机构。而企业会计制度适用的范围是企业（含公司）。(2) 在固定资产核算中有所区别。医院等事业单位以固定资产和固定基金同时反映固定资产价值，且固定资产的账面数额与固定基金账面数额一致。不按固定资产原值和使用年限计提固定资产折旧，而是按固定资产账面价值的一定比例提取修购基金，作为净资产的一部分。而企业是按固定资产原值和使用年限计提固定资产折旧。

(3) 成本费用分摊不同。企业会计制度明确：应合理划分期间费用和成本的界限。企业的期间费用包括营业费用、管理费用和财务费用，规定直接计入当期损益，在利润表中分别列项显示。而医院的会计制度则明确：管理费用等作为间接费用按部门的人员比例进行分摊，并按支出明细项目逐项进行分配，然后结转收支结余。(4) 收入分类上有所区别。医院不是经营性组织，因而也不具有“盈利”的任务，医院等收入原则上全部用于安排支出。不管是“量入为出”的指导原则，还是“量出为入”的理财思想，收支的大体平衡体现了医院收支的基本性质和本质要求。在平衡预算的原则下，略有结余的可能性会更大一些，也更符合医院收支运动的规律。所以，医院会计设置“结余”要素是完全必要的，它与“收入”和“支出”要素形成组合，共同构成医院财政预算和决算报表的基本“组件”。企业收入是一种经营收入，其收入多寡反映了企业生产经营的效果，收入抵补支出成本之后形成企业经营成果。从资产负债表来看：企业单位的资产负债表严格按照会计恒等式 $资产=负债+所有者权益（净资产）$ 编制，并且报表是根据科目金额分析填列而成的。(5) 成本核算对象与方法不同。企业成本核算的对象与方法，一般根据企业生产技术过程和生产组织的特点来确定。主要有：以产品品种为对象特征的品种法、以产品品种分步骤为对象特征的分步法和以产品批别为对象特征的分批法。医院成本核算对象与方法的确定，无法兼顾到各专业专门医疗技术的特殊性，只能依据于管理上的需要加以选择，一般分为医院成本、科室成本、项目成本、病种成本等。

随着我国医疗卫生事业的不断发展,我国的理论界开始从各方面研究医疗机构的会计制度,从各角度提出改革医院会计制度的建议。

对于固定资产及固定基金的核算办法、资产减值、坏账准备的提取、医院成本核算对象、管理费用分摊、医院财务报告、抗风险等问题,赵晋艳、孙培生^[2](2008年)认为98年版医院会计制度虚增固定资产总量、按固定资产账面价值的一定比率提取修购基金,虚增了净资产;资产未申报核销,账面固定资产数额与实际资产不符;变现能力差的存货账面价值低于市价时,不允许调整账面价值,资产负债表上仍然反映成本价值,而非可变现净值,带来存货减值风险;医院计提的坏账准备远低于可能发生的坏账,且坏账准备按国家统一的比例提取,已经发生的坏账损失须经财政部门批准后方可冲销,使医院的流动性指标、偿债能力指标失真;医院成本核算对象单一,管理费用分摊不合理;医院财务报告不能完全反映医院财务状况的变动情况;在当前的医疗纠纷增多的环境下,医院财务会计制度缺乏抗风险方面内容。为此,提出了科目调整、提取坏账准备、提取存货跌价准备、改变财务报表结构,修订资产负债表和收支总表列报内容,按医疗风险保障的原理,增补建立医疗风险基金的科目。

从医院会计制度核算影响会计信息的质量方面,张卉萍(2011)认为原会计制度造成资产信息不真实,如虚增医院资产和净资产、医疗欠费长期挂账、基建工程单独核算未纳入“大账”等问题;造成收支信息不真实,如收支核算不配比、管理费用不合理分摊、科教研收入核算混乱、财政性和非财政性形成的资产无法区分等问题;造成科室核算与财务核算成本信息不一致,如财务核算成本不规范、科室核算成本与财务核算脱节等问题;造成财政性资金未分开核算,医院补偿信息不实等问题。提出了对医院会计信息质量的制度设计。

根据上述文献分析,我国学者的研究有几个共同特点:第一,重视理论探讨胜于实证研究。第二,理论探讨主要集中在医院会计制度中的不足,并提出相应的解决意见和建议。第三,研究的对象局限在我国的医疗卫生行业,对国外医院会计制度方面的探讨欠缺。第四,对于目前实施的新医院财务会计制度分析和讨论较少。

本文以新旧制度的差异为研究对象,分析旧制度存在的问题和新制度中的变化,提出相应的解决方案,继而引申到今后医院会计制度改革方向。通过本文的

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

厦门大学博硕士学位论文摘要库