

我国与美国公立医院成本管理的比较及启示

郑大喜*

华中科技大学同济医学院附属同济医院 湖北武汉 430030

【摘要】新医改方案强调,公立医院要严格预算管理,加强成本核算与控制,定期开展医疗服务成本测算,科学考评医疗服务效率。本文从成本管理起因、核算对象和控制手段等方面对我国与美国的公立医院成本管理进行了比较,美国公立医院成本管理有值得我国借鉴的地方,对我国公立医院具有启示作用,例如积极开展以作业成本法为基础的医疗项目成本核算和按病种分组付费试点,进行全方位的成本分析与控制,调整不合理支出结构等。

【关键词】公立医院;成本管理;医疗保险

中图分类号:R197 文献标识码:A doi: 10.3969/j.issn.1674-2982.2012.12.004

The comparison and implication on the cost management of public hospitals between China and the US

ZHENG Da-xi

Tongji Hospital Affiliated to Tongji Medical College, Huazhong University of Science and Technology, Hubei Wuhan 430030, China

【Abstract】In public hospitals, it is required that the budgeting should be managed strictly, cost accounting and control should be strengthened, the medical services cost should be estimated regularly, and the efficiency of medical services should be evaluated scientifically. This paper compares the hospital cost management between China and the US, from the cost management cause, the object and cost-control measures. The cost management in the US can provide a great enlightenment and reference for China, such as carrying out cost accounting based on activity-based costing and payment on the diseases categories, analyzing and controlling the cost fully, adjusting unreasonable expenditure structure.

【Key words】Public hospital; Cost management; Medical insurance

公立医院进行成本管理,可以强化全员成本控制意识,降低医疗成本,提高运营绩效;公立医院的成本信息是合理确定医疗服务价格、财政补偿的基础,是完善医保支付方式的重要依据。美国于 20 世纪 60 年代实行医疗保险时引入了成本核算,20 世纪 80 年代初开始用于医院内部核算;此后,经过实践的不断改进,美国公立医院成本管理制度日臻完善。20 世纪 80 年代起我国公立医院借鉴企业经验,实行成本核算。多数医院开展的是不完全成本核算,主

要对医疗、医技科室发生的直接成本进行核算,医辅科室成本和管理费用并未向医疗、医技科室分摊,未就部门真实的项目成本、病种成本和诊次成本等进行系统、全面、真实的核算管理,并且缺乏完善的成本费用核算基础资料和档案记录,成本核算结果仅作为科室奖金分配的依据,成本核算信息利用价值不高或无法利用,未能发挥决策支持作用。2011 年末,我国有公立医院 13 542 家,占全国医院总数 61.60%。虽然我国医院有成本中心,但这些成本中

* 基金项目:国家自然科学基金(71073063)

作者简介:郑大喜,男(1977 年—),会计师,主要研究方向为医院成本核算、绩效评价。E-mail:zhengdx77@sohu.com

心只进行财务结算,成本管理的功能薄弱。新医改方案强调,公立医院要加强成本核算与控制,规范收费项目和标准。美国公立医院成本管理理论和方法较完善,其经验值得借鉴。

1 我国与美国公立医院成本管理的比较

公立医院属于公共部门,服务收费应体现公益性,但至少盈亏平衡,合理控制成本。美国公立医院成本核算开展较早,且与医保支付制度联系紧密。尽管我国大部分公立医院已开展成本核算,但只停留在两级核算和为内部奖金分配提供依据阶段,未形成系统的成本管理制度,核算范围、方法及应用目的差异较大。

1.1 成本管理起因比较:美国始于医疗保险费用补偿,我国始于医院扭转亏本经营

美国政府举办的公立医院仅占医院总数 27% 左右,占住院治疗总人数的 18%、门诊治疗总人数的 23%,其余为私立医院,政府根据公立医院向弱势群体提供的医疗卫生服务数量对公立医院进行补助。虽然美国政府不直接购买医疗服务,但它通过对老年医疗照顾计划(Medicare)和穷人医疗援助计划(Medicaid)的财政支持,来达到对医院补偿的目的。在医疗保险支付体系的基础上,成本测算具有重要作用,美国医疗保险方承诺补偿医院 80% 的“允许成本(allowable Cost)”^[1]。20 世纪 80 年代,美国联邦政府基于 DRGs 对医院进行补偿,州政府和医疗保险机构对医院的补偿可采用 DRGs 付费方法,也可采用基于成本的付费方法。随着预付制的实施和 HMO 的兴起,医院成本管理显得更为重要,当医院面对固定价格时,就必须加强成本核算,达到病种费用最小化。美国公立医院通过成本会计提供的成本信息,可以有效控制成本,作为与医疗保险机构(HMO、PPO 等)进行定价谈判的依据,以及实现管理者策略规划、医师管理、医疗服务项目效益分析等目的。^[2]

20 世纪 80 年代初,我国卫生部开展了对医疗成本和收费标准的研究与测算,发现群众“看病难”、“住院难”的重要原因是医院亏本经营、恶性循环。卫生部、财政部 1988 年 2 月颁布的《医院财务管理办法》指出:“医院要加强经济责任制,推行目标管

理,积极开展科室核算和医疗成本测算工作,有条件的应进行成本核算”。20 世纪 80 年代,公立医院先后尝试了经济承包、定额管理、目标管理责任制、奖金提成等经济管理手段,但这些管理手段未以成本核算为基础,逐渐暴露出了只计收入和短期收益、忽视成本和长远发展的弊端。^[3] 财政部、卫生部 1998 年颁发的《医院财务制度》提出:“医院实行成本核算,包括医疗成本核算和药品成本核算,其成本费用分为直接费用和间接费用”。这项制度对规范医院财务行为、加强医院经济管理起到了重要作用,但随着公共财政体制的建立,医院面临的外部经济环境和内部管理环境发生了很大变化,其难以适应当前公立医院改革和医改不断深化的要求,如成本核算难以反映医疗服务成本,不同医院核算方法和理论模型不同,成本信息可比性差等。^[4]

1.2 成本核算对象比较:中美均重视科室成本核算,美国科室成本报表应用较成熟

美国公立医院进行成本核算时,不仅要进行科室核算,还要对提供的医疗服务成本进行测算。所以,美国医院一般都有合理的成本结构,即医院总体运作成本低于医院所获得的各类补偿,从而保证医院可持续发展。美国公立医院进行科室成本核算时,会将直接成本、间接成本分析清楚,将所有耗费特别是人工、卫生材料都非常清晰地与具体成本中心挂钩,医院行政支出或者公用支出要分摊到成本中心,然后把成本和收入进行比较,以便成本中心负责人知道该成本中心所产生的成本和收入。美国公立医院的成本划分程度取决于管理需要,主要成本项目包括药房药材、手术缝线、X 线成像胶片、食堂食品、设备消耗能量等,通常要单列出来,以便保持严密监控。20 世纪 80 年代以来,美国公立医院采取了公司治理模式改革内部法人治理结构,组织架构由董事会、首席执行官、医务人员、副院长、中层管理人员组成。^[5] 中层管理人员是各成本中心的经理,负责向副院长直接汇报、制定预算、保证预算执行,核准预算内开支。首席财务官是向首席执行官直接汇报的最高财务长官,负责管理核心和其他相关财务职能,以及监控财务数据、财务报告管理。20 世纪 90 年代末,美国公立医院开始介绍作业成本法(Ac-

tivity-Based Costing, ABC), 给医院管理者提供比传统成本制度更准确的决策信息, 同时提供医疗保险支付项目的医疗成本信息。

我国公立医院普遍实行的是院科两级核算, 形成了以收支结余为基础的绩效考核体系, 激励各医院、科室业务收入的快速增长, 但绩效考核与收支结余挂钩, 把创收任务落实到科室, 容易促使医务人员以过度医疗来提高收益, 导致医疗费用的不合理上涨。多数医院未建立有效的成本会计制度, 只有北京、江苏、天津等省市自行出台了医院成本管理细则, 用以指导当地医院实施科室全成本核算和成本分析工作。公立医院融资与补偿渠道主要包括政府财政补助、医疗服务收入、药品差价收入, 补偿政策未能与成本核算建立必要联系。在我国公立医院成本补偿问题上, 政府很难全面获取医院成本信息, 也难以对医院成本消耗进行科学考评与合理补偿。^[6]

1.3 成本控制手段比较: 美国重视医院全面预算管理, 我国注重医院项目预算申报

美国医院的医疗定价大部分是由自己控制, 但是有 1/3 的成本由政府补偿, 所以, 美国所有的医院都要进行成本预算。美国医院进行财务预算时, 首先要确定成本中心, 建立分类清晰的会计科目表、快速准确的会计系统和综合信息管理系统, 并设立预算负责人和预算管理委员会, 有明确的预算手册和预算日程表。医院在编制预算时, 首先检查上年预算执行情况, 并预测本年度情况, 在此基础上形成新的年度预算。预算要求数据十分准确, 对具体项目都有明确的预算, 具有较强的可操作性。美国医院将类似的服务和管理项目进行分类组建成本中心, 平均每个医院有 60 ~ 80 个成本中心, 每一个成本中心都有自己的预算, 可以提供相应的成本结构与内容。医院的年度预算通常由各成本中心提出年度、季度或月度预算, 然后提交预算管理委员会讨论, 经董事会批准才能执行。医院预算执行十分严格, 医院各项开支必须严格按预算项目和金额执行, 并十分重视对重大(重要)开支项目的控制; 每月对预算执行情况进行分析, 逐项对预算差异做出分析说明, 以保证全年预算的完成。美国各医院有系统的评价机制来评价预算执行情况, 会综合考量其规模、门诊

和住院量、收入来源、收益构成等因素, 建立合适的预算执行评价体系。^[7]

我国公立医院往往以完成国家规定的部门收支预算编制和项目预算申报为目的进行预算管理, 仅有部分医院开展全面预算管理。许多医院预算管理机构不健全、预算编制缺乏科学依据, 往往以目标利润为导向编制预算, 缺乏明确的战略目标, 或者预算目标和战略目标不协调。^[8] 即使有些医院建立了预算管理制度, 由于重视不够和缺乏可操作性, 往往流于形式; 也有认为预算管理仅仅是财务部门的工作, 确定预算项目、编制和控制预算应由财务部门完成, 缺乏相关部门的配合和支持; 一些医院往往忽略对预算成本的控制, 只重视实际成本的发生, 结果收入增长的同时成本也逐步攀升, 导致资产收益率下降, 收入费用率上升。

2 美国公立医院成本管理对我国的启示

财政部和卫生部 2010 年修订的新《医院财务制度》明确指出, 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, 医院成本核算一般以科室、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、病种为对象进行成本核算。为有效控制成本, 提高竞争力, 我国公立医院应借鉴美国公立医院成本管理的经验, 来完善成本会计制度。

2.1 在科室成本核算的基础上, 积极开展以作业成本法为基础的医疗项目成本核算

在新《医院财务制度》下, 我国医院应基于自身业务性质及管理特点, 以科室、班组为基础, 尽量划小核算单位, 落实成本责任主体, 以便正确如实反映成本发生主体的成本及收益。各核算单元为开展医疗服务活动发生的直接成本直接计入或采用按内部服务量、内部服务价格等方法计算后计入责任主体; 间接成本是按“谁受益、谁负担”和一定标准分配后计入科室成本, 归集形成科室医疗业务成本, 再按分项逐级分步结转的三级分摊方法, 对行政后勤、医疗辅助、医疗技术类科室耗费进行结转, 形成临床服务科室医疗成本。^[9]

医疗项目成本核算是在科室成本核算的基础上

开展的,是针对每个医疗服务收费项目(不含单独收费卫生材料和药品成本)进行的成本核算。作业成本法将医院提供的医疗服务项目作为核算出发点和终点,追踪为提供这些项目所需设计的流程作业和配置的资源信息,实现了收支配比;在准确描述和计量提供医疗服务项目过程中发生的作业和成本动因的基础上,评价增值作业和非增值作业、有效资源耗费和无效资源耗费,通过挖掘成本差异的深层次原因,找到成本控制的源头,从战略上对科室开展的项目进行调整,或优化工作流程^[10]。以作业成本法测算临床及医技科室成本,将所得成本数据应用于成本管理是现实可行的。目前,北京等地基于作业成本法的医疗项目成本核算推广工作已开展起来,计算出来的医疗服务项目成本对调整价格起到了一定的指导作用。

2.2 以支付方式改革为切入点,积极开展按病种分组付费试点和病种成本核算工作

2011年底,我国城乡居民参加基本医疗保险人数超过13亿,覆盖率达95.7%。随着医保筹资水平不断增长,医保收入在医院收入中比重越来越大,医院日常运营的大部分成本将从医保获得补偿。医保制度的实施为医疗费用的增长提供了有力的制约手段,以收定支的硬性预算约束给医疗机构带来了巨大压力。新《医院会计制度》规定,医院与医保机构结算应收医疗款时,按医院因违规治疗等管理不善原因被医保机构拒付的金额,记入“坏账准备”。公立医院只有主动接受医疗保险经办机构的费用控制措施,从自身存在的巨大成本空间入手,努力降低成本,减少浪费,才能求得在既定预算约束下的合理收益。^[11]在总额预算、按病种、按床日等支付方式下,制度设计了打包付费标准,重点监控医疗安全和质量,将使医院在治好病的同时,重视成本控制。

2011年4月,国家发改委和卫生部联合下发《关于开展按病种收费方式改革试点有关问题的通知》,要求各地推进按病种付费方式改革试点。以临床路径为基础的病种成本核算考虑了病种分型,一旦确定某个病种的临床路径,就可简洁、合理地计算出该病种的标准成本。^[12]DRGs可以对所有疾病成本构成进行分析,按病种核算服务成本包括患者从诊断

入院到按治疗标准出院所发生的各项费用支出。大型医院可以依据单病种标准成本法,对每个病种按病例分型制定规范化的诊疗方案,研究单病种成本控制策略,以便准确衡量病种实际成本与医保付费标准之间的差异。

2.3 以预算绩效考评为主线,进行全方位的成本分析与控制,调整不合理支出结构

预算约束是整个医院成本控制的起点,成本降低最有效的方式就是预算中的成本控制。新《医院财务制度》规定:“医院要实行全面预算管理,建立健全预算编制、审批、执行、调整、决算、分析和考核等制度”。医院可以按“预算归口管理、限额下达控制、三级目标统一”原则,由医院一级总预算、二级归口职能部门预算和三级业务部门组成,以财务收支预算为主线,把全院所有科室纳入预算管理体系。^[13]医院预算管理应突出抓好资金量大、对整体预算执行影响大的医院修缮购置、国家临床重点专科、科技重大专项、基本建设等重点项目的实施工作,统筹安排常规项目实施。^[14]

建立年度成本分析报告制度,由医院领导及各职能部门负责人,临床医技科主任、科护士长等共同参加,对全院成本核算进行总结,对各科室的成本进行剖析,并对下一年度医院和各科室如何降低成本、提高效率提出相应的指导性建议。从财务管理角度进行绩效考核应该包括:预算执行力度、投资决策程序及实现方式、工作量指标实现程度、净资产保值增值状况、床位使用率、人均门诊量、平均住院日等指标。医院对成本中心的绩效考核,主要以责任成本为重点,以实绩报告为依据,来衡量责任成本发生的实际数与预算数的差异,主要考核成本费用的节约额、成本降低额、降低率;医院对收益中心的绩效考核,主要以贡献毛益率为重点,衡量其实际收入与成本是否达到目标收入和成本水平。财政部门应当将绩效考评结果作为财政补助预算安排和当年财政补助结算的重要依据,与财政补助安排挂钩。^[15]

3 小结

美国公立医院内部成本管理有一整套有效的方法和制度,有许多好的管理模式和经验值得我们借

鉴。我国公立医院成本管理存在很多薄弱环节,尤其是一些医院全面预算管理和控制体系尚未建立、成本管理制度不健全。我国公立医院可以借鉴美国医院成本管理发展过程中许多卓有成效的成本管理技术与方法,如 ABC 法、DRGs、临床诊疗路径等都是十分有益的,这些新技术与方法使成本对象更加明晰,间接费用的分摊方式更加合理、精确,责任制度更加健全,对于提高医疗效用、改进医疗质量、降低服务成本都有积极作用。随着新《医院财务制度》的全面实施,以及支付制度、补偿制度、价格制度、分配制度、监管制度、质控制度和内部治理制度在内的综合改革的逐步推进,成本管理的预期效果将逐步显现。

参 考 文 献

- [1] 罗伯特·A·麦克莱恩·医疗机构财务管理[M]. 李曙光,译. 北京:北京大学医学出版社,2005.
- [2] Orioff T M, Littl C L, Clune C, et al. Hospital cost accounting: who's doing what and why[J]. Health care management review, 1990, 15(4): 73-78.
- [3] 李信春,王晓钟. 医院成本核算[M]. 北京:人民军医出版社,2003.
- [4] 周海迎,谢世堂,封国生. 综合医院业务科室成本管理的实证探讨[J]. 中国医院,2010,14(11): 56-58.
- [5] 王慧慧,王洪秀. 美国医院财务管理对我国医院的启示

- [J]. 中华医院管理杂志,2008,24(6): 425-427.
- [6] 向前. 基于利益相关者理论和博弈论的公立医院利益补偿分析[J]. 中国卫生经济,2012,31(8): 5-6.
- [7] 陈彦,蔡一珍. 从美国医院财务管理体系看如何加强我国医院财务管理[J]. 现代医院,2006,6(6): 111-112.
- [8] 王舜娟. 预算环境对医院全面预算管理的影响[J]. 中国医院,2012,16(1): 78-80.
- [9] 颜维华,苏琦,赵刘伟. 新《医院财务制度》和《医院会计制度》下多资金来源与成本核算之间的关系[J]. 中国医院,2011,15(6): 36-37.
- [10] 侯常敏,吴倩. 基于作业成本法的医疗项目成本管理[J]. 中国医院,2010,14(7): 6-8.
- [11] 李晓平. 大型公立医院如何适应新医改下的医保改革[J]. 中国卫生经济,2011,30(11): 63-64.
- [12] 杨军. 应用临床路径测算单病种成本的探索[J]. 中国卫生经济,2012,31(5): 87-88.
- [13] 马莉珠. 公立医院实施全面预算管理的探析[J]. 中国卫生经济,2012,31(7): 78-79.
- [14] 韩斌斌. 新《医院财务制度》下公立医院预算编制改进分析[J]. 中国卫生经济,2012,31(10): 85-86.
- [15] 田新雨,李春. 进一步加强医院财政项目预算管理的探索[J]. 中国卫生经济,2012,31(5): 82-83.

[收稿日期:2012-07-26 修回日期:2012-11-23]

(编辑 薛云)

· 信息动态 ·

世界卫生组织成员国就非传染性疾病全球监测框架达成一致

2012 年 11 月 9 日,世界卫生组织成员国就建立针对世界主要致死疾病的首个全球监测框架达成一致。该框架包括预防和控制心脏病、糖尿病、癌症、慢性肺部疾病和其它非传染性疾病的 9 个自愿性全球目标和 25 项具体指标。该框架草案重点关注非传染性疾病的影响并评估:(1)减少相关疾病和死亡方面的进展;(2)减少接触包括使用烟草、有害使用酒精、不健康饮食和缺乏身体活动等疾病主要风险因素的情况;(3)各国卫生系统应对非传染性疾病的情况。

9 大自愿性全球目标旨在减少非传染性疾病、有

害使用酒精、烟草使用、缺乏身体活动、盐/钠摄入、高血压、糖尿病和肥胖症导致的过早死亡,促进非传染性疾病的药物治疗和咨询以及相关医药和技术的发展。

25 项具体指标主要用来测量过早死亡率、癌症发病率、有害使用酒精情况、超重和肥胖情况、血糖、血压和总胆固醇含量、烟草使用、脂肪摄入量、宫颈癌筛查、预防心脏病和中风的药物疗法和咨询、非传染性疾病药物和技术以及乙肝疫苗接种等。

(来源:世界卫生组织网站)