

· 医院管理 ·

作业成本法在医院的效应分析

沈 颖,朱晓瑶

[摘要] 本文通过介绍医院成本核算的现状和存在的问题,结合实际案例对比传统成本法与作业成本法的差异,阐明作业成本法作为医院特色核算方法的优越性。

[关键词] 作业成本法;医院成本核算;可行性分析

[中图分类号] R197 [文献标志码] A doi:10.3969/j.issn.1672-271X.2016.01.034

随着医改的不断推进,医院在开源有限的情况下,成本管理的问题日益暴露出来,如何最大程度减少成本支出,如何对医院成本进行合理有效的控制,是医院必须研究的课题。本文介绍一种全新的成本核算方法-作业成本法(Activity-Based Costing,简称ABC法),是一种将间接成本和辅助费用更准确的分配到产品和服务的成本计算方法^[1]。该方法自提出以来,为新一代革命性的成本管理奠定了基础,具有很强的实用性,弥补了现代企业中使用传统成本计算方法的一些缺陷,所提供的成本信息更客观、准确。在医院中落实使用作业成本法,目的是为了消除无效的作业以便控制成本改善医院各项工作的效率和质量。

1 医院成本核算现状及存在的问题

1.1 成本核算信息的失真性 在传统成本法中,计算科室成本时,间接成本是按照业务量或者科室的人数来进行分摊的;计算项目成本时,间接成本是按照收入这一单一标准来分摊,显然分摊标准不合理、不准确。不能真实反应资源的消耗,不能准确地计算出真正的成本。

1.2 成本管理目标的局限性 在传统成本法中,成本核算尤其是临床与辅临科室成本核算目的主要是为了超劳务补贴的计算分配。因此临床与辅临科室的成本没有完全按照成本核算要求进行费用的分摊及损失的计算。在现行的医疗管理体制下,抓收入成为大部分医院的重要任务,收入的重要性远远超过成本的重要性。甚至有些医院,成本核算工作最终目的是配合医院超劳务补贴的分配,造成

成本核算工作的方向性错误^[2]。

1.3 成本核算系统的滞后性 传统成本法缺乏核算标准和理论指导的统一性,缺乏管理分析手段和精细化软件工具,医院成本的基本计算方法是对医疗业务进行简单的收支核算,成本核算的真正作用没有发挥,不能准确、真实的反映医院成本实际情况。

2 医院实施作业成本法的必要性

2.1 成本信息更加准确 传统成本法对间接费用以收入或价值单一的标准进行分配,出现高估一部分成本或低估一部分成本的现象,造成成本核算的模糊性。作业成本法按资源动因归集作业成本,按成本动因进行分配,严格按照医疗服务的业务流程为标准,使得间接成本按照具体耗用情况分配到相关科室中。

2.2 成本意识得到加强 近几年,随着医疗事故的频发,成本管理中权责问题日益凸显。在传统管理模式中,权责问题划分不够明确。作业成本法由于自身流程明晰、对象明确的特点,能够更清楚地划分各个作业责任人的权责义务,受到医院成本管理的青睐。

2.3 有利于长期战略分析 医院管理者从作业成本法提供的成本信息中,获得更加客观、具体、准确的成本信息,从而制定更加有效的长期发展战略。如医院在进行是否引进大型医疗设备项目抉择时,就可以采用作业成本法对该设备所提供的医疗项目成本进行合理的预算,当计算结果小于国家规定的相应医疗服务项目收费定价时,则可以选择引进该设备^[3-4]。

3 作业成本法在XX医院具体实施

本文选取科室业务流程简单、固定和成本可控性

作者单位: 330026 江西南昌,解放军94医院经管科

通讯作者: 朱晓瑶, E-mail: zhuxiaoyao1992@sina.com

引用格式: 沈颖,朱晓瑶.作业成本法在医院的效应分析

[J].东南国防医药,2016,18(1):101-103.

强的特点,在 XX 医院选出肾内科、妇科、皮肤科三个具有代表性的科室作为研究对象(表 1 和表 2)。通过传统成本法和作业成本法进行三个科室的成本核算。对比得出两种成本核算方法过程及结果的差异之处,说明作业成本法更有利于医院成本管理。

表 1 综合大楼房屋折旧费用的分析

项目	肾内科	妇科	皮肤科
综合大楼折旧	分摊	不分摊	分摊
检查	有	有	有

注:表中“不分摊/分摊”代表该科室不应该/应该分摊该医院综合大楼的房屋折旧;“有”表明科室存在检查这个项目

从表 1 可以知道妇科不在综合大楼,根据合理性的分摊标准妇科科室成本中不应该包括该综合大楼的折旧费用。根据实际调查发现上述三个科室都存在检查项目,该项目属于单一且稳定的作业流程,在三个科室具有相同的作业步骤

表 2 综合大楼折旧费用数据表

项目	人数	人均分摊(元)	折旧额(元)
肾内科	28	275.46	7712.88
妇科	68	275.46	18731.28
皮肤科	16	275.46	4407.36

注:20XX 年综合大楼的年房屋折旧总额为 208 250 元,医院在职员工为 756 人

根据表 2 得知,传统成本法按照全院的总人数计算出分摊率,不考虑科室是否占用综合大楼的实际情况,并没有反映每类资源的实质消耗,造成该医院妇科、肿瘤血液科等科室的房屋折旧费用计算不准确,由此得出,传统成本法在某些项目上不合理的分摊,难以真实反映科室的成本状况,不利于进行成本的管理。因此,本文采用作业成本法来对科室进行核算与分析^[5-6]。

检查项目成本费用分析结合实际考察,与科室主任和相关工作人员讨论后,将检查作业分为五个大类。内容见图 1 和表 3。

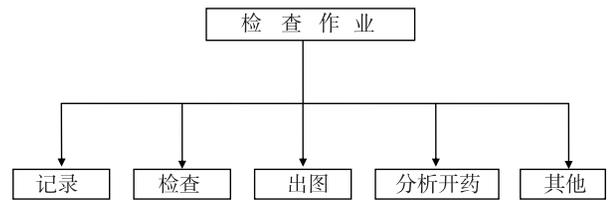


图 1 检查作业业务流程图

表 3 检查作业划分及具体职能

项目	内容
记录	收费确认、登记、预约、叫号
检查	验收设备、检查患者
出图	在电脑上做记录、出报告
分析开药	根据报告写建议及相关药物
其他	与检查相关的工作

根据图 1 业务流程图中的作业,运用作业成本法和传统成本法对肾内科、妇科、皮肤科三个科室的检查项目进行核算和比较。

从表 4 中得到了各作业成本库的成本,统计出各科室不同作业动因的总数,可以计算出成本分配率(各个作业单位的作业动因),将各个科室各医疗服务项目的作业量乘以成本分配率,得到各科室不同环节作业的医疗产品的总成本。

在 20XX 年整个检查过程分别应承担的费用为 159 050 元。在传统成本法下,肾内科、妇科、皮肤科只是按照科室人员数量进行分摊,没有根据各自科室的各业务流程的实际消耗量进行分摊成本。作业成本法在计算时,将分配标准由原来的单一分配变为多标准,将整个项目中的各作业与业务量挂钩,确定各作业环节的分配率,将检查项目分为五个作业环节进行分配,合理分配各环节的作业成本到各科室。从表 5 中可以看出,在两种不同的成本核算方式下,肾内科相差 9626.06 元,差异率为 24.21%,妇科相差 -26 797.13 元,差异率为 -27.75%,皮肤科相差 17 171.07 元,差异率高达 75.57%。两种成本方法在费用的分摊上存在明显

表 4 20XX 年肾内科、妇科、皮肤科检查作业成本表

费用项目	金额	作业动因(工作量)			作业分配 (元)	成本(元)		
		肾内科	妇科	皮肤科		肾内科	妇科	皮肤科
记录	63 850	450	750	235	44.49	20 020.5	33 367.5	10 462
检查	28 000	150	350	250	37.33	5599.99	13 066.67	9333.34
出图	18 700	115	235	200	34	3910	7990	6800
分析开药	35 700	380	270	220	41.03	15 591.4	11 078.1	9030.5
其他	12 800	500	500	500	8.53	4266.67	4266.67	4266.66
成本总计	159 050					49 388.56	69 768.94	39 892.5

的区别是造成最终成本数据差异的主要原因。

根据作业成本法的基本原理可以得知采用作业成本法准确地获取作业动因和分配率,通过作业和成本动因,真实准确的反映检查项目的成本。

表 5 检查项目两种成本核算法的比较

项目	肾内科	妇科	皮肤科
传统成本法(元)	39 762.50	96 566.07	22 721.43
作业成本法(元)	49 388.56	69 768.94	39 892.5
差异(元)	9626.06	-26 797.13	17 171.07
差异率(%)	24.21	-27.75	75.57

4 作业成本法运用前景展望

作业成本法是一种先进的成本管理方法。作业成本法适合运用在业务量多、成本核算较为复杂的企业中,医院就属于这一类型。该方法的运用将医院来自不同的作业成本费用,按照各自的动因再分配,清楚的分析每一项作业的成本动因,使得各项成本核算结果可以追根溯源,在成本控制上更具有优势^[7]。

作业成本法是适应当今社会市场经济发展要

求的,随着社会经济科技事业的发展,医疗行业的发展也越来越快,科技设备也走入了各大医院,这也对成本核算方法提出了更高的要求,如何更合理、高效地对成本进行核算,提升医院经济效益,是医院未来发展的主要方向。

【参考文献】

[1] 孙 慧.基于作业成本法的医院成本管理研究[J].财政科学研究所,2012(5):2-3.
 [2] 邓 勇.作业成本法在医院成本核算中的应用[J].会计师,2012(16):71.
 [3] 吴志成.医院卫生经济管理工作需把握的问题[J].东南国防医药,2011,13(1):3-4.
 [4] 沈 颖.深化军队医院卫生经济管理的思考[J].东南国防医药,2011,13(5):472.
 [5] 任 靖,王裕梅.作业成本法在医院成本管理中的应用(下)——以××医院为例[J].中国集体经济,2014(28):139
 [6] 倪君文.医院成本管理引入作业成本法的可行性分析[J].中国卫生资源,2011(5):225-226.
 [7] 冯经尧.作业成本法在医院成本核算与管理中的运用分析[J].现代经济信息,2014(11):188-189.

(收稿日期:2015-09-09;修回日期:2015-11-16)

(本文编辑:徐燕茹)

(上接第 74 页)

【参考文献】

[1] 张 明.历史纸质病案数字化工作实践探讨[J].东南国防医药,2014,16(3):327-328.
 [2] 申燕勤.电子护理文书质量缺陷中潜在的法律问题分析[J].护士进修杂志,2012,27(13):1168-1169.
 [3] 何湘英,张 燕.三级质量控制对提高护理文书质量的成效分析[J].护士进修杂志,2010,25(4):313-314.
 [4] 潘爱娣,吴锦明,罗淑凤.部队三甲医院实施护理文书质量分级管理体会[J].当代护士(下旬刊),2014(4):167-169.
 [5] 斯银平,郑冬图,齐 翠.能级管理加责任制管理在特勤疗养检查中的应用[J].中国疗养医学,2011(11):978.
 [6] 李继平.护理管理学[M].北京:人民卫生出版社,2010:181-182
 [7] 陈莉萍,冯月文.持续质量改进在护理文书质量控制中的应用[J].解放军护理杂志,2011,28(12B):70-72.
 [8] 刘丽萍.运用持续质量改进模式规范护理文书书写[J].护士进修杂志,2011,26(19):1746-1747.
 [9] 张 彬,黄岱斌,张小玉,等.持续质量改进强化肿瘤专科护理电子病历质量[J].全科护理,2015,13(7):649-650.
 [10] 索红梅,楚燕萍,夏 青.持续质量改进在特勤科疗养护理文书质量管理中的应用[J].中国疗养医学,2013,22(2):130-131.
 [11] 陆瑞光,陈利敏,黄 奕. PDCA 循环在产房电子护理病历质量控制中的应用[J].解放军护理杂志,2012,29(5A):64-65.
 [12] 陈立芳,陈 苏.PDCA 循环用于电子护理病历质量控制效果研究[J].护士进修杂志,2014,29(18):1646-1648.
 [13] 张江霞,席仁刚.PDCA 循环在护理文书质量管理中的应用[J].中国卫生质量管理,2014,21(6):89-90.

[14] 苏月巧,宋敬坤,史书娟,等.采用 PDCA 循环提高重症护理记录书写质量的实践[J].中国护理管理,2013,13(增刊):53-54.
 [15] 刘清霞,刘清芳.JIT 管理模式管理护理文书书写的应用[J].中国现代医生,2014,52(7):127-129.
 [16] 周晓娟,陈 霞,方储馨,等.品管圈活动在持续改进护理文书书写质量中的实践[J].临床护理杂志,2013,12(4):59-62.
 [17] 余红梅,徐 俊,李蓓蓓,等.参与式管理在提高护理文书质量中的应用[J].东南国防医药,2014,16(5):535-536,545.
 [18] 赵淑芳,赵凤娥,李 浪.持续改进在护理文书三级质控中的应用[J].中国医药导报,2011,8(32):113-114.
 [19] 杨霜英,汪春晖.电子病历质控系统研发与应用[J].中国卫生质量管理,2014,21(5):80-82.
 [20] 冯 运,缪薇菁,孙科芬,等.护理电子病历质量安全实时监控系统的设计与应用[J].中华护理杂志,2011,46(5):485-487.
 [21] 章雅杰,陈君英.护理病历质量监控系统的应用[J].中华护理杂志,2006,41(10):915-916.
 [22] 谢小燕,马军华,刘茂英,等.护理文书质控信息系统的建立与应用[J].中国卫生质量管理,2013,20(5):23-24.
 [23] 朱永健,王爱敏,闫 赞.电子护理文书质量控制的研究[J].中华护理杂志,2014,49(4):445-447.
 [24] 杨杰民.电子护理文书书写中常见的问题及防范对策[J].基层医学论坛,2010,14(15):459-460.
 [25] 张燕华,白艳玲.1020 份护理电子病历书写缺陷分析与干预对策[J].中国病案,2012,13(2):22-24.
 [26] 朱志洪,陈羽健,李昌财.在院病历质量抽查问题分析及对策[J].东南国防医药,2015,17(3):327-328,331.

(收稿日期:2015-07-20;修回日期:2015-10-23)

(本文编辑:徐燕茹)