

“成本一体化核算”体系构建 助力医院高质量发展

山东第一医科大学附属省立医院
(山东省立医院)

目 录

内容摘要:	1
一、背景描述	2
(一) 单位基本情况.....	2
(二) 医院成本管理现状及存在的问题.....	2
(三) 搭建成本一体化核算体系的原因.....	3
(四) 搭建成本一体化核算体系的总体思路和目标.....	4
二、实施过程	5
(一) 组织架构及参与部门情况.....	5
(二) 成本一体化核算体系构建期初准备.....	6
(三) 成本一体化核算体系构建过程.....	6
(四) 成本一体化核算体系构建过程中存在的困难及解决办法.....	14
三、实施成效	15
(一) 提高成本意识.....	15
(二) 提升运营效率.....	15
(三) 规范医疗行为.....	15
四、经验总结	16
(一) 有效的信息系统是开展成本核算的基础.....	16
(二) 原始数据质量是开展成本核算的关键.....	16
(三) 部门的协调配合是开展成本核算的保障.....	17

内容摘要：

目前，公立医院已进入高质量发展阶段，新的发展阶段，如何构建医院高质量发展新体系至关重要。国家卫健委李斌副主任说过“公立医院必须把发展的着力点放在提升质量和效率上。要借助信息化手段，将医院管理的基础精准到科室、精准到诊疗组、精准到每个医务人员和重点病种，科学评价绩效，引导医院回归功能定位，激发降低成本、提高效率的内生动力，使有限的医疗资源发挥最大的社会效益。”

因此，如何通过成本管理实现医院业务结构的优化、运营效率的提升及运营成本的控制，已成为医院增强“内功”及发展的核心问题。山东省立医院在原成本核算系统基础上，进行系统升级，构建更完善的成本一体化核算体系。本文分析了医院成本管理现状及构建成本核算体系的原因，从方案的设计思路、应用目标、创新性、组织架构、准备工作、具体成本核算方法等方面进行了详细阐述。成本一体化核算体系的构建提高了全院职工的成本意识，优化了医院收入结构，促进了业财深度融合并为医院决策提供数据支持，使医院的成本管理更为精细化，助力了医院高质量发展。

一、背景描述

（一）单位基本情况

山东省立医院是一所拥有 126 年悠久历史和光荣传统的百年老院，现已发展成为集医疗、科研、教学、预防保健、指导基层为一体的大型综合性三级甲等公立医院，有中心院区和东院两个院区。在职职工 6600 余人，编制床位 3800 余张，国家临床专科建设项目 13 个，国家教育部重点实验室 1 个，省临床重点专科 32 个。多年来，在业务量、收治病种数、医疗技术服务难度等方面均稳居全省前列。2022 年全院总诊疗 383 万人次，年出院 19.96 万人次，手术 16 万台次。先后获“全国卫生系统先进集体”“全国改革创新医院”

“智慧健康医疗创新驱动单位”“全国改善医疗服务示范医院”“人文品牌医院”“全国模范职工之家”等称号。

（二）医院成本管理现状及存在的问题

我院目前有中心院区和东院区两个院区，先后成立了山东省儿童医院、山东省骨科医院、山东省立口腔医院等专科医院。2004 年组建医院集团，已与 77 家医院签订医疗联合体协议。依托优势学科、特色专科等，组建了 57 个专科联盟。医院规模大，管理复杂，精细化的成本管控在医院的战略发展中将有重要意义。但是医院在成本管理中还存在如下问题：

1、成本管理意识淡薄

在传统发展模式下，医院更加注重医疗技术的提高、规模的扩张，而对成本管理则一直处于粗放式状态。且长期以

来，职工普遍认为成本管理只是某一个或者某几个科室事情，对成本管理的重要性认识不足，也没有形成全员参与的成本管控意识。这就不可避免的会产生医疗卫生资源的浪费，影响医院的可持续发展。

2、成本核算体系不健全

医院早期成本核算的主要作用是为分配医务人员奖金提供数据支持，很大程度上属于事后记账，无法起到管控作用。后续虽然开展了科室成本核算，但是没有对项目成本、病种成本、床日和诊次成本进行核算，无法满足目前形势下医院精细化成本管理的需求。

3、成本核算信息化程度不高

我院自2016年开始上线成本核算系统，但目前该系统已不能满足成本核算要求，科室成本核算处于半手工状态，效率较低。且医院也存在信息孤岛问题，物资管理、人力资源、会计核算等系统相互独立，信息共享互换存在限制。导致成本管理信息获取难，使用效率低下。

（三）搭建成本一体化核算体系的原因

2017年7月，国务院办公厅印发《关于建立现代化医院管理制度的指导意见》（国办发〔2017〕67号），要求强化成本核算与控制，逐步实行医院全成本核算；2019年财政部颁布《事业单位成本核算基本指引》（财会〔2019〕25号）要求事业单位加强成本核算工作，提升单位内部管理水平和运行效率，夯实绩效管理基础。2021年1月印发的《关于印发公立医院成本核算规范的通知》（国卫财务发〔2021〕4

号），提出进一步健全现代医院管理制度，规范公立医院成本核算工作，推进公立医院高质量发展；2021年10月印发的《关于印发公立医院高质量发展促进行动》（2021-2025年）的通知》中也明确提出建立健全成本管理。这一系列政策的相继出台要求医院在运营管理过程中需要进一步加强成本管控，强化成本核算和分析，提高资源的使用效率，增强竞争力。

此外，随着医疗卫生体制改革已进入深水区，取消药品、卫生材料加成；药品、卫生材料集中采购；DRG医保付费制度等改革措施相继落地实施，推动着医院发展模式由原来的外延式发展转向内涵式发展，粗放式管理转向精益化管理，由此公立医院运营管理迎来了“成本管控”时代。与此同时，成本管理在医院的可持续发展中起到越来越重要的作用。如何通过成本管理实现医院内部医疗费用的控制、业务结构的优化、运营效率的提升及运营成本的控制成为医院发展的核心问题。基于此，医院决定搭建成本一体化核算体系，利用信息系统助力医院实现精细化成本管理。

（四）搭建成本一体化核算体系的总体思路和目标

1、成本一体化核算体系总体思路

立足于医院长远的战略目标，对医院现有的成本核算系统进行优化升级，构建以作业为中心的从科室到项目再到病种、DRG的一体化核算体系，通过精细化的成本管理，助力医院合理地资源配置，不断降本增效，实现高质量发展目标。

2、成本一体化核算体系应用目标

(1) 通过对医院成本结构的分析，找到医院的成本控制点。分析出成本构成要素变化对医院经济活动的影响。

(2) 全面准确的反映医院所有核算单元的全成本状况并进行临床业务科室的盈亏分析。运用本量利等分析工具帮助科室找到成本控制方向和盈亏平衡点。

(3) 在成本核算的基础上，通过成本控制等手段，有效地降低医疗成本和医药费用。

(4) 在医院科室成本核算的基础上，进行医疗项目成本、病种成本、DRG 成本核算，为财政部门对医院的政策性亏损补偿、理顺医疗服务项目价格、进行 DRG 付费政策提供数据依据。

二、实施过程

(一) 组织架构及参与部门情况

医院高度重视，将成本一体化核算工作作为医院年度重点工作。制定了《山东省立医院成本核算工作方案》，明确了工作目标、组织机构和主要工作内容，并经院长办公室和党委会通过。成立了由医院主要领导为组长的“成本核算工作小组”，对成本核算工作进行全面领导、部署和指挥；领导小组下设办公室，负责成本核算具体工作。办公室设在财务部，办公室成员包括信网办、人力资源部、医务部、医工部、总务部、资产办、物业监管办和涉及成本核算的各医技、临床科室。同时设置科室成本核算员，负责各部门的成本培训及填报工作。构建起了三级成本核算组织架构，保障成本

核算工作顺利开展。

（二）成本一体化核算体系构建期初准备

1、开展项目调研。根据实际需要，了解医院成本一体化的核算基础，理清医院的人力工资、考勤情况；物流管理情况；资产情况；收入数据精细化程度、开单执行的准确度；医院HIS、物流、人力、考勤、病案、财务等系统建设情况以及互联互通情况；病案系统应用及病案首页质量病案等。

2、搭建数据接口，梳理科室字典对照关系。搭建了成本一体化系统与HERP系统、HIS、SPD耗材、病案、公用药领用、供应室消毒供应等系统的数据接口。建立不同系统中的科室与成本系统核算科室的对照关系，确保来自于不同系统的数据都能够自动转入成本核算系统。

3、开展人员培训工作。为保障成本核算一体化工作在全院的顺利开展，财务部采用集中培训和一对一的现场培训相结合的方式对医院的各临床、医技医辅科室累计开展了四次项目成本填报培训。累计培训人员600余人，填报科室收费项目8000余项。

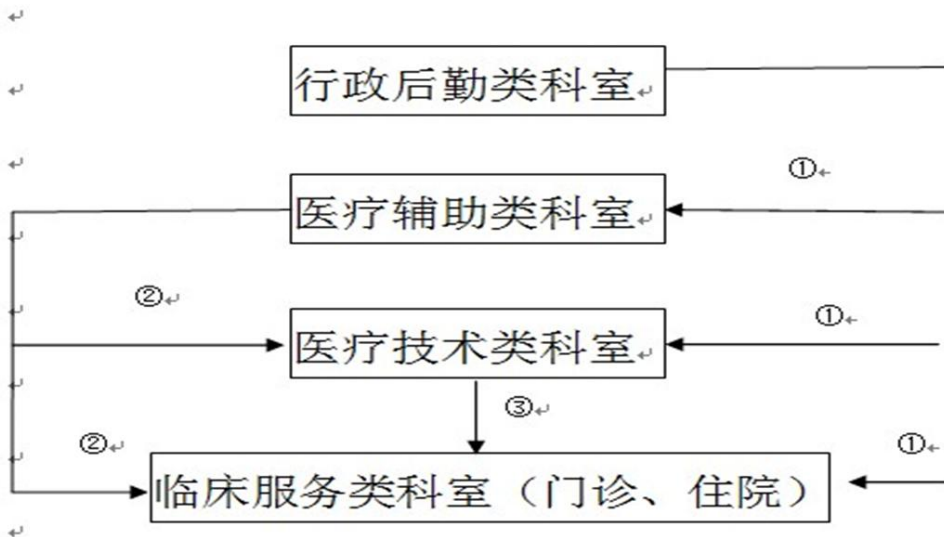
（三）成本一体化核算体系构建过程

1、科室成本核算

科室成本核算是成本一体化核算体系中的第一步，也是至关重要的一步，科室成本数据准确与否决定了项目与病种成本核算数据的质量。在核算过程中采用完全成本法，对医院提供医疗服务过程中所发生的全部费用，按照成本项目归集到科室单元。具体过程如下：

(1) 进行数据归集导入，主要有：收入明细数据；工作量数据；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、提取医疗风险基金、其他费用等成本明细数据；收入总账、成本总账，医院基本情况等其他数据。

(2) 进行数据分摊。第一步，采集成本分摊模型中各分摊参数的数值；第二步，进行科室成本三级分级计算；第三步，对结果数据进行审核校验，通过后进行成本发布。



注：①一级分摊；②二级分摊；③三级分摊

图1 四类三级分摊法

(3) 形成包括医院各科室直接成本表、医院临床服务类科室全成本表、各科室医疗成本三级分摊表等在内的14张科室成本报表。

(4) 开展成本分析，一是综合成本分析，对收入、成本的构成进行全面的分析；二是运营分析，从科室损益、人员效益、物资效益、资产效益角度对科室的资源配置及运营

情况进行分析；三是本量利分析对各个科室的保本工作量进行分析。通过成本分析，将科室的经济运行情况及盈亏情况进行系统的展示，指导科室进行有针对性的改进和管理。

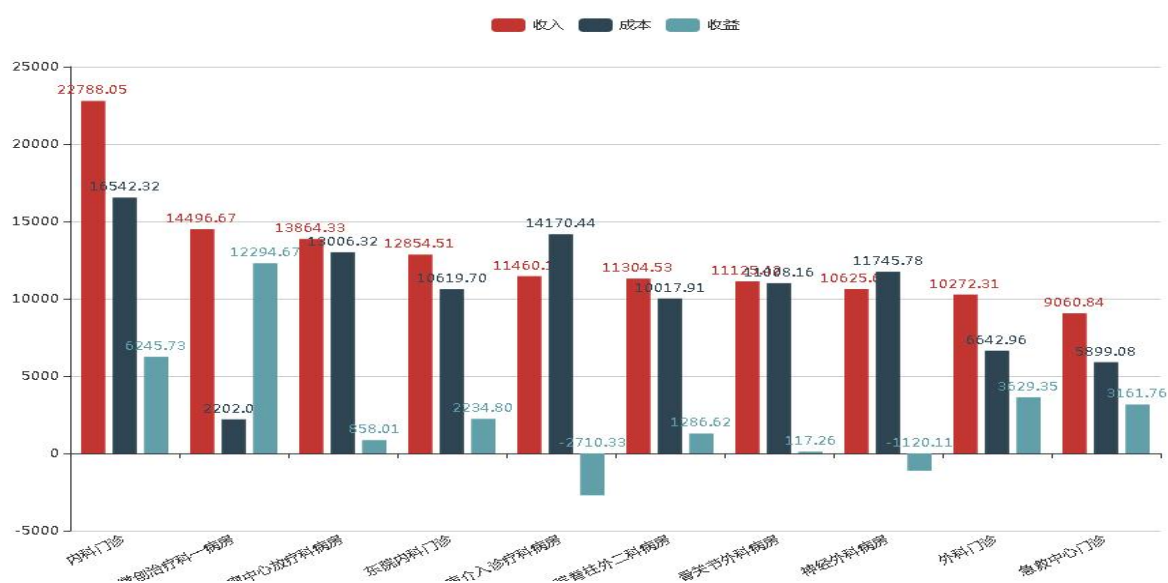


图2 我院2022年科室收入排名

2、项目成本核算

医院项目成本核算是科室成本核算的延伸，是医院成本核算工作的细化，核算对象从科室细化到科室执行的每一个医疗服务项目。具体操作是在科室成本核算的基础上，采用作业成本法将临床服务类、医疗技术类和医疗辅助类科室的医疗成本向其提供的医疗服务项目进行归集和分摊，核算出医疗服务成本。

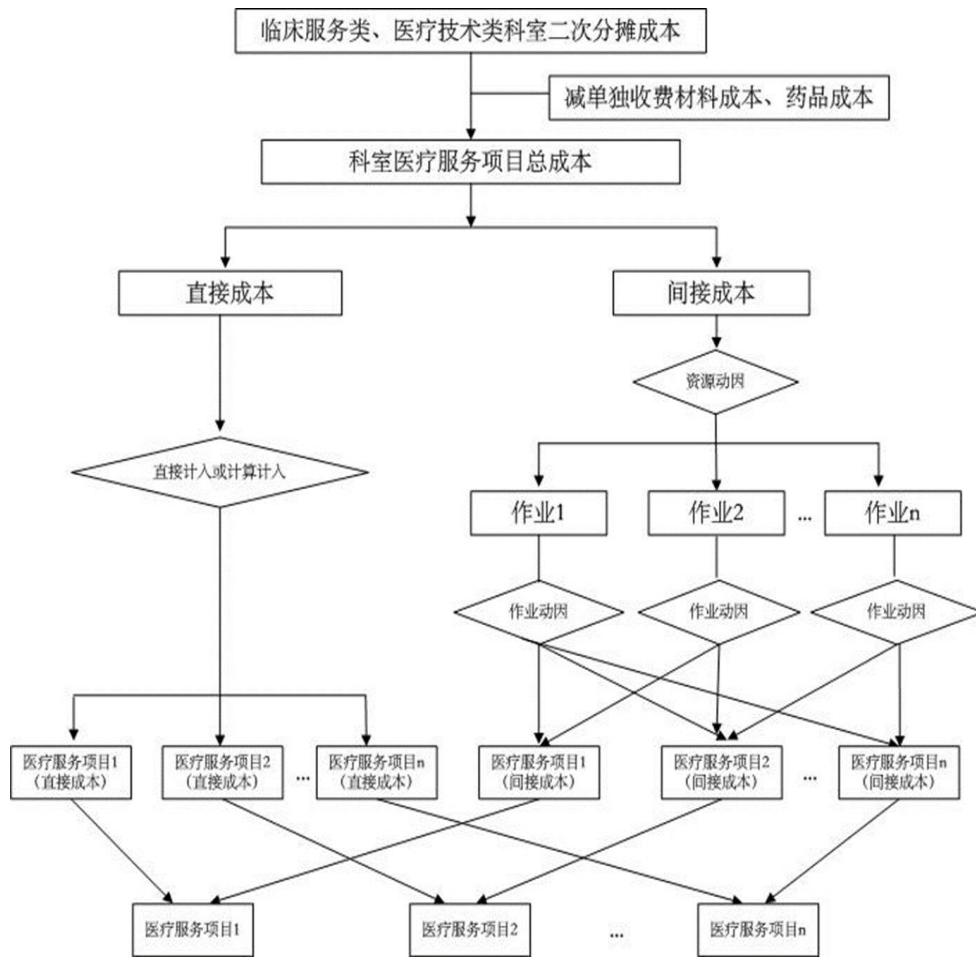


图3 项目成本核算流程

具体操作如下：

(1) 数据归集，从HIS系统、医院的人力资源等系统中补充采集更为明细的数据，并对医院每个科室开展的医疗服务项目划分作业，调研和统计各作业需要消耗的资源。在科室作业关系中根据科室类型设置各作业步骤名称。

(2) 医疗服务项目成本填报，根据HIS收入数据汇总各科室开展的医疗服务项目，由各临床、医技医辅科室对已开展的医疗服务项目进行成本的数据填报。这是作业成本法最重要的一步，由于各临床科室的作业及资源消耗不同，为充分体现我院的实际情况，真实反映出每一临床科室的实际成

本，在数据填报前对所有的临床及医技医辅科室进行了系统培训，保障填报数据的一致性和准确性，同时也提高了各科室的成本意识。数据填报完毕后，会对收集的数据进行梳理，开展合理性评估，对于明显异常的数据进一步与科室进行核实。

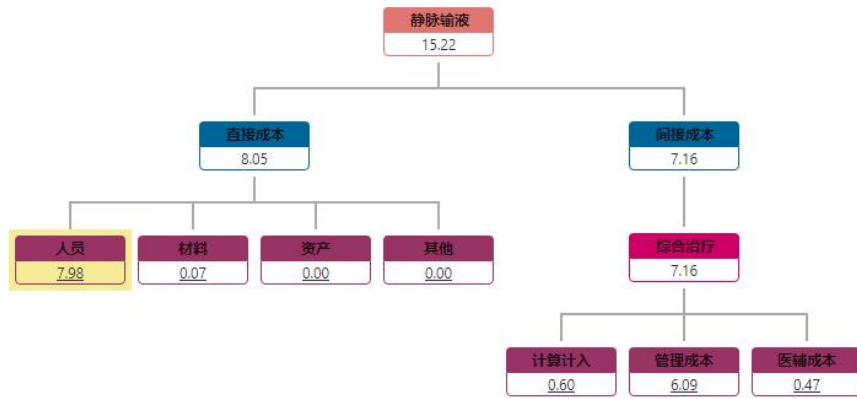
(3) 对医疗服务项目进行成本分摊计算，发布项目成本报告。分别从院级、科室级两个角度对医疗项目的成本构成进行结果展示和分析。并且可以对每一项目的明细成本数据进行追溯，以树形图的形式进行展示，成本构成一目了然。

院区	核算科室	收费类别	项目编码	项目名称	计价单位	平均单价	单位成本	成本收益率	成本覆盖率	工作量
中心院区	疼痛科	治疗 I	Y080D01601...	静脉输液	组	4.50	18.26	-75.35%	405.70%	10.763.00
中心院区	妇科一	治疗 I	Y080D01601...	静脉输液	组	4.50	18.23	-75.32%	405.20%	11.222.00
中心院区	妇科二	治疗 I	Y080D01601...	静脉输液	组	4.50	18.42	-75.57%	409.36%	2.718.00
中心院区	产科/产房	治疗 I	Y080D01601...	静脉输液	组	4.50	20.13	-77.64%	447.31%	20.048.50
中心院区	眼科	治疗 I	Y080D01601...	静脉输液	组	4.50	26	-82.69%	577.81%	4.196.00
中心院区	耳鼻喉科	治疗 I	Y080D01601...	静脉输液	组	4.50	16.84	-73.27%	374.17%	884.40
中心院区	口腔科	治疗 I	Y080D01601...	静脉输液	组	4.50	27.26	-83.49%	605.68%	3.298.00
中心院区	小儿心脏科	治疗 I	Y080D01601...	静脉输液	组	4.50	22.47	-79.97%	499.33%	9.991.20
中心院区	小儿肾脏风湿...	治疗 I	Y080D01601...	静脉输液	组	4.50	26.37	-82.94%	586.10%	7.244.00
中心院区	小儿血液内分...	治疗 I	Y080D01601...	静脉输液	组	4.50	16.87	-73.32%	374.84%	9.634.40
中心院区	小儿重症医学...	治疗 I	Y080D01601...	静脉输液	组	4.50	11.62	-61.28%	258.26%	1.20
中心院区	儿外普外	治疗 I	Y080D01601...	静脉输液	组	4.50	27.03	-83.35%	600.61%	2.40
中心院区	儿外泌外	治疗 I	Y080D01601...	静脉输液	组	4.50	22.77	-80.23%	505.93%	0.20
中心院区	儿外骨外	治疗 I	Y080D01601...	静脉输液	组	4.50	7.74	-41.83%	171.92%	45.40
中心院区	中医科	治疗 I	Y080D01601...	静脉输液	组	4.50	19.48	-76.90%	432.95%	11.271.00
中心院区	推拿科	治疗 I	Y080D01601...	静脉输液	组	4.50	21.46	-79.03%	476.89%	2.128.00
中心院区	皮肤科	治疗 I	Y080D01601...	静脉输液	组	4.50	20.08	-77.59%	446.16%	7.527.00
中心院区	保健综合一科	治疗 I	Y080D01601...	静脉输液	组	4.50	32.18	-86.02%	715.20%	3.100.00
中心院区	保健综合二科	治疗 I	Y080D01601...	静脉输液	组	4.50	26.1	-82.76%	579.93%	8.834.00
中心院区	保健外科	治疗 I	Y080D01601...	静脉输液	组	4.50	33.47	-86.55%	743.68%	5.010.00

图4 院级医疗项目成本构成展示——以静脉输液为例

院区	核算科室	收费类别	项目编码	项目名称	计价单位	平均单价	单位成本	成本收益率	成本覆盖率	工作量
中心院区	肝胆外一科	治疗 I	Y080D01601...	静脉注射	次	4.50	15.22	-70.43%	338.16%	4,719.00
中心院区	肝胆外一科	治疗 I	Y080D01601...	静脉输液	组	4.50	15.22	-70.43%	338.16%	13,110.00
中心院区	肝胆外一科	治疗 I	Y080D01601...	静脉高营养治...	次	20.00	30.29	-33.98%	151.47%	631.00
中心院区	肝胆外一科	治疗 I	Y080D01601...	抗肿瘤化学药...	组	40.00	15.12	164.59%	37.79%	3.00
中心院区	肝胆外一科	治疗 I	Y080D01601...	皮下注射	次	2.50	15.22	-83.57%	608.68%	4,484.00
中心院区	肝胆外一科	治疗 I	Y080D01601...	皮内注射	次	2.50	15.15	-83.50%	605.94%	455.00
中心院区	肝胆外一科	治疗 I	Y080D01601...	静脉输液(2瓶...	每瓶	1.00	9.16	-89.08%	915.84%	51,318.00
中心院区	肝胆外一科	治疗 I	Y080D01601...	静脉输液(使...	每泵/每小时	2.00	13.8	-85.51%	690.19%	6,871.00
中心院区	肝胆外一科	治疗 I	Y080D01601...	静脉采血[] (...	次	4.50	15.22	-70.43%	338.16%	4,296.00
中心院区	肝胆外一科	治疗 I	Y080D01601...	动脉采血	次	5.50	18.18	-69.75%	330.61%	6.00
中心院区	肝胆外一科	治疗 I	Y080D01601...	静脉输液(输血)	组	4.50	60.66	-92.58%	1347.93%	1,319.00
中心院区	肝胆外一科	治疗 I	Y080D01601...	静脉输液(留...	次	5.50	30.36	-81.89%	552.07%	2,139.00
中心院区	肝胆外一科	治疗 I	Y080D01601...	留置针封堵	次	3.00	7.64	-60.75%	254.79%	7,565.00
中心院区	肝胆外一科	治疗 I	Y080D01601...	特大换药	次	98.00	149.74	-34.55%	152.80%	2,389.00
中心院区	肝胆外一科	治疗 I	Y080D01601...	大换药	次	42.00	27.55	52.47%	65.59%	21.00
中心院区	肝胆外一科	治疗 I	Y080D01601...	中换药	次	21.00	24.79	-15.28%	118.04%	16.00
中心院区	肝胆外一科	治疗 I	Y080D01601...	小换药	次	14.00	30.29	-53.79%	216.38%	232.00
中心院区	肝胆外一科	治疗 I	Y080D01601...	雾化吸入	次	5.50	19.69	-72.07%	358.02%	6,011.00
中心院区	肝胆外一科	治疗 I	Y080D01601...	鼻饲管置管	次	12.00	30.83	-61.07%	256.90%	441.00
中心院区	肝胆外一科	治疗 I	Y080D01601...	肠内高营养治...	次	24.00	67.82	-64.61%	282.60%	211.00

成本还原分析



核算科室: 肝胆外一科 收费项目: 静脉输液

服务科室	技术职务	作业	平均每分钟工资	人数	时间(分)	工作量系数	单位成本
肝胆外一科	护士	综合治疗	1.60	1.00	5.00	1.00	7.98

核算科室：肝胆外一科 收费项目：静脉输液					
服务科室	物资编码	物资名称	物资规格	物资型号	计量单位
肝胆外一科	408135588	医用棉签	A型通用型A1型: ...	A型通用型A1...	
肝胆外一科	dw_gyy13	75%酒精消毒...		100ml	
肝胆外一科	dw_gyy14	75%酒精消毒...		500ml	
肝胆外一科	dw_gyy37	朗索复合碘消...		65ml	
肝胆外一科	zx_WP00000...	棉棒 (50包/...		50包/袋	
合计					

图5 科室级医疗项目成本构成展示——以肝胆外科为例

基于作业流程的核算能更好的反映出成本与医疗服务对应的关系，更有助于医院优化业务流程，在不降低医疗质量前提下加强成本控制。

3、病种成本核算

病种成本核算是按照病案首页信息把患者从诊断入院到按治疗标准出院所发生的各项支出按一定流程和方法进行归集。具体是在项目成本的基础上，将为治疗某一病种所耗费的医疗项目成本、药品成本及单独收费材料成本进行叠加。

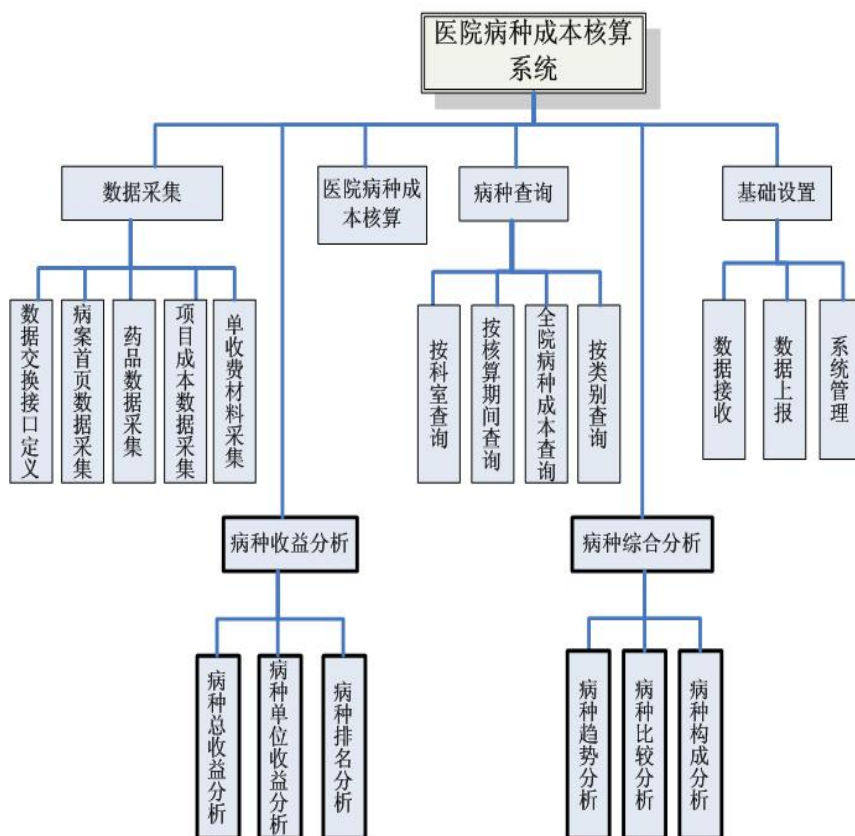


图6 病种成本核算流程

开展病种成本核算后可以清晰的反映出同一病种不同科室的成本情况，进而分析该科室亏损或盈利的原因。也可以展示各科室病种成本情况，便于科室开展有针对性的管理。

4、DRG成本核算

采集山东省、济南市医保反馈的省、市医保住院患者DRG分组结果。参照《公立医院成本核算规范》，采用自下而上的项目叠加法，以医疗服务项目成本为基础计算DRG组成本。

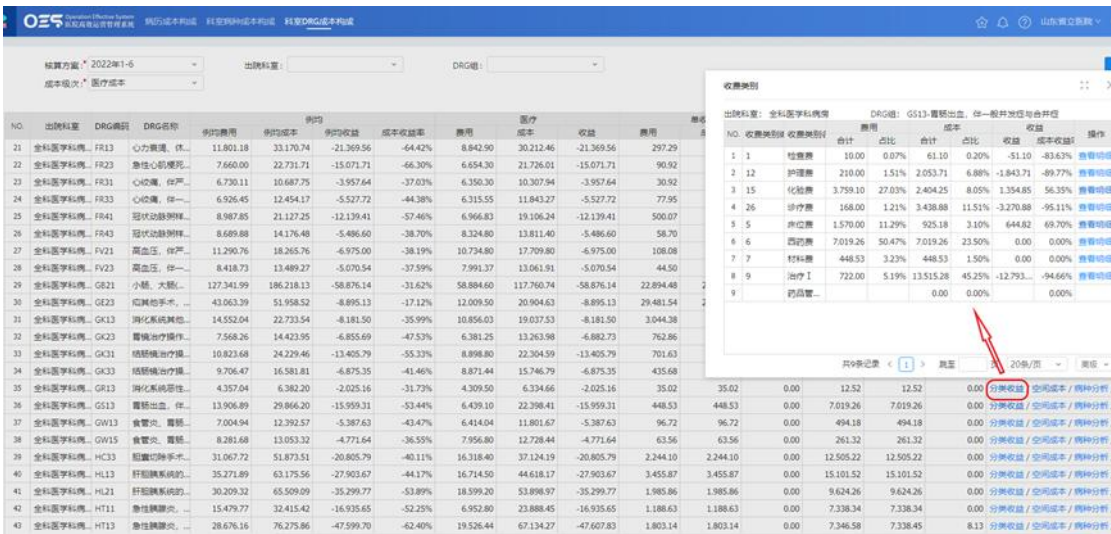


图7 科室DRG成本及其分类收益追溯查询

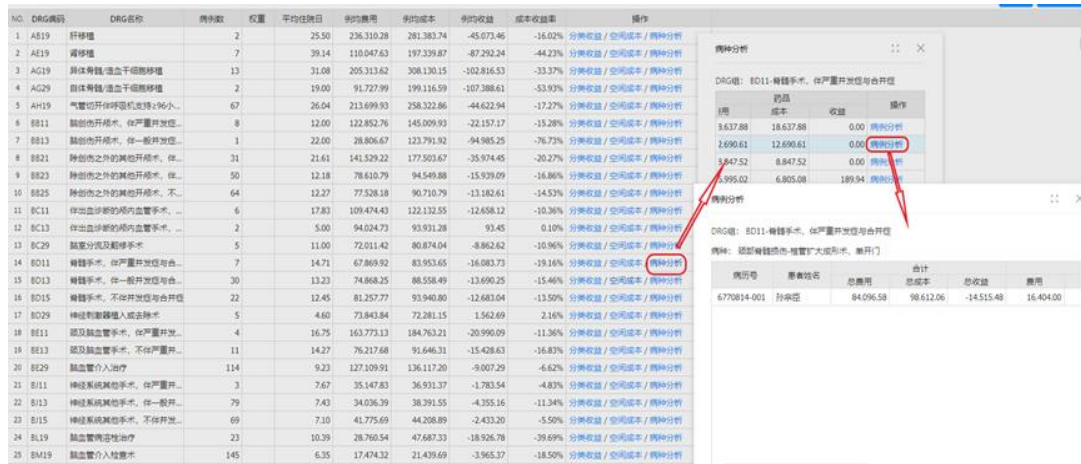


图8 科室DRG成本及其病种分析追溯查询

(四) 成本一体化核算体系构建过程中存在的困难及解决办法

在科室成本核算归集人员费用时，存在医生科室轮转、院区轮转等人员流动情况，而科室人员关系更新不及时的问题。在调研医院 HERP、人事档案系统、绩效系统、企业微信等现有系统的科室人员关系的基础上，经过讨论分析，提出以绩效分配的科室人员关系为准，链接人员工资、社会保险

等人力成本数据的解决方案来归集人力成本。并用 2022 年 1-4 月的数据进行对比分析，验证了这一方案的可行性。

三、实施成效

（一）提高成本意识

成本管理是一个复杂的工程，涉及全院临床、医技医辅科室、管理部门的每一位职工。通过成本一体化管理体系的构建，不仅是对各科室开展成本系统的使用和填报的培训，更重要的是对成本核算的意义及重要性的宣传。将成本管理思想渗透到医院的日常运营中，同时培养了一批成本核算员，为医院的成本管理做好人才储备。

（二）提升运营效率

医院的成本管理实现了从粗放式向精细化转变，通过对医院成本、收入、工作量等构成要素和趋势变化的分析，有效指导医院和科室改善经营，提高运行效率。2022年，平均住院日同比降低2.25%，药占比同比下降2.3%，医疗服务收入占比同比增长0.51%，住院次均药品费用同比下降4.81%，四级手术占比同比增长3.33%，国家三级公立医院绩效考核排名跃升至第20位，较上年度提升4个名次。

（三）规范医疗行为

通过DRG成本核算，对比同一DRG组在不同科室的成本构成情况，发现差异主要分布在药品、材料、检查、化验等方面，通过系列改进措施，科室的医疗行为更加规范。1、临床路径管理日趋标准化，临床诊疗行为更加合理。截至2022

年底，我院共有临床路径622种，覆盖除重症医学等全院80%以上科室，入径率在93%以上，完成率在99%以上，变异率在1%以下，达到了同病同治的目的，有效规范了医生的诊疗行为，降低了平均住院日，控制了不合理医疗费用。2、药品使用更加规范。上线处方审核软件，构架合理用药隐性“防火墙”，对明确的用药错误进行拦截。定期进行处方审核、处方点评和数据分析，确保合理用药。3、耗材管控更为严格。开展医用耗材联合检查，建立医用耗材临床应用监测评价及干预体系，加强耗材数据分析，确定重点监控医用耗材目录，严格规范合理使用。

四、经验总结

（一）有效的信息系统是开展成本核算的基础

成本核算是一项综合复杂的系统工程，需要大量的数据积累、统计、分摊和处理分析，仅靠手工操作无法高效达到预计的效果。有效的信息化系统，能够准确、完整、快速的进行数据处理，并清晰的展示出成本核算结果，帮助开展成本分析，这是成本一体化管理体系构建的基础。

（二）原始数据质量是开展成本核算的关键

开展成本核算最重要也是最难做到的就是成本数据的准确性，由于采用的核算方法和分摊方法等因素的限制，成本数据无法达到绝对的精准，但是相对准确的成本核算数据对于医院的成本管理才有指导意义。在开展成本核算之前，一定要先对原始数据进行系统的梳理、分析与诊断，并针对

各成本数据以及相应的业务管理模式，进行合理的调整，以提高各原始成本数据质量，从根本上保障医院成本核算结果的准确性。这个过程比较基础，但是确实不可忽视的重要一步。

（三）部门的协调配合是开展成本核算的保障

成本一体化核算体系的构建绝不是一个部门的工作，需要领导的支持，全院各科室和职工的配合才能够开展和完成。成本工作的开展是贯彻医院运营始终的工作，需要全院上下一致认同成本管理的重要性，通力合作才能够开展好成本管理工作，保证成本管理工作的良好运转。

随着医院运营从收入时代变革为成本时代，效率和效益成为了医院高质量发展的核心要素，DRG的出现催生精准价值医疗，使医院回归公益，为实现新一轮医院的高质量发展提供新的引擎和动力。下一步医院将在继续加强对业务科室的成本管控指导，通过改进内部管理，合理配置资源，帮助医院找到一条既尊重医学规律又尊重经济规律的管控路径，助力医院的精益、精准、精细成本控制，减轻患者就医负担，更好地为人民健康服务。