

# 政府会计制度下患者医疗费用财政专项补助的相关财务管理建议

毕旭云<sup>①</sup>, 黄艾<sup>②</sup>

**摘要** 文章从政府购买服务视角探索财政拨付用于支付患者医疗费用款项的预决算管理方式,以求准确反映业务本质。行政事业单位应当设置“财政拨款收入”来核算单位从同级政府财政部门取得的财政拨款。“财政拨款收入”按照一般公共预算财政拨款、政府性基金预算财政拨款等拨款种类进行明细核算。按照支出用途,“财政拨款收入”主要核算单位用于基本支出的收入和用于项目支出的收入。针对同级财政拨付的用于支付患者医疗费用的款项,其实质是医院的医疗行为,应该计入医疗收入。而医院财务部门根据政府会计制度和部门决算要求进行账务处理时,最终只在“财政拨款收入”进行核算,不能准确反映经济业务本质。

**关键词** 政府会计制度; 患者医疗费用; 财政专项补助; 财务管理

**中图分类号** R1-9; F23 **文献标志码** C **文章编号** 1003-0743(2023)08-0082-04

**Recommendation on the Related Financial Management of Fiscal Special Subsidy on Patients' Medical Expenses/Bi Xuyun, Huang Ai//Chinese Health Economics, 2023,42(8):82-84,89**

**Abstract** It focuses on the budget and accounting processing of the payment of patient medical expenses from the perspective of government procurement services, which can more accurately reflect the essence of business. Administrative institutions should establish the subject of “fiscal allocation income” to account for various types of fiscal allocations obtained by units from the same level government's financial departments. The undergraduate program is accounted for in detail according to the types of appropriations such as general public budget financial appropriations and government fund budget financial appropriations. According to the purpose of expenditure, the revenue from financial appropriations is mainly calculated as the revenue used for basic expenditures and the revenue used for project expenditures. The funds allocated by the same level of finance to pay for patient medical expenses are essentially hospital medical activities and should be included in medical income. When the hospital finance department conducts accounting processing according to the government accounting system and year-end financial settlement requirements, it only calculates the financial allocation revenue and cannot accurately reflect the essence of economic business.

**Keywords** government accounting system; patients' medical expences; special financial subsidy; financial management

**First-author's address** Beijing First Hospital of Chinese and Western Medicine, Beijing, 100026, China

**Corresponding author** HUANG Ai, E-mail: 594788492@qq.com

医院收到用于支付患者医疗费用的款项来自同级财政部门,按照政府会计制度和财政决算要求,相关收入需计入“财政拨款收入”,其实质是政府部门替患者支付的医疗费用<sup>①</sup>。这类财政拨款大多是事后补偿性,并未在经济业务发生时及时、准确地反映业务实质。

## 1 预算管理一体化下“财政拨款收入”的账务处理

根据《关于印发〈预算管理一体化规范(试行)〉的通知》(财办〔2020〕13号)、《中央财政预算管理一体化资金支付管理办法(试行)》(财库〔2022〕5号)等规定,“财政拨款收入”在预算管理一体化的会计处理如下。

医院在预算管理一体化系统中直接支付财政资金时,编制会计分录如下:

财务会计分录:

① 北京市第一中西医结合医院 北京 100000

② 湖北省疾病预防控制中心 武汉 430079

作者简介:毕旭云(1983—),女,硕士学位,高级会计师;

研究方向:财务与审计;E-mail: 66549081@qq.com。

通信作者:黄艾,E-mail: 594788492@qq.com。

借:资产或者费用类科目

贷:财政拨款收入

预算会计分录:

借:事业支出

贷:财政拨款预算收入

医院在预算管理一体化系统中归垫财政资金时,

编制会计分录如下:

财务会计分录:

借:银行存款

贷:财政拨款收入

预算会计分录:

借:资金结存

贷:财政拨款预算收入

医院在收到归垫资金时,编制会计分录如下:

财务会计分录:

借:业务活动费用(财政项目辅助核算)

贷:其他应收款

预算会计分录:

借:事业支出

贷：资金结存

通过上述分析，财政拨款收入账务处理时应在财务会计和预算会计中只记录一次。

## 2 预算模式下，医院收到用于支付患者医疗费用的财政拨款收入的财务管理流程及问题分析

医院收到用于支付患者医疗费用的款项是同级财政拨款收入，属于财政专项拨款收入，通过财政预算一体化信息系统进行拨付，医院按归垫资金进行账务处理，资金用于弥补医院垫付患者的医疗费用（图1）。

### 2.1 医院收到用于支付患者医疗费用的“财政拨款收入”的账务处理及问题分析

医院发生垫付患者医疗费用的业务时编制如下会计分录：

借：应收账款

贷：事业收入——医疗收入

医院收到财政拨款用于弥补医院垫付的医疗费用

时编制会计分录如下：

财务会计分录：

借：银行存款

贷：应收账款

借：业务活动费用——商品和服务支出（财政项目辅助核算）

贷：财政拨款收入

借：业务活动费用——商品和服务支出（自有资金红字）

贷：医疗收入（红字）

预算会计分录：

借：事业支出——财政拨款支出

贷：财政拨款预算收入

借：资金结存——货币资金

贷：事业预算收入

借：事业支出（自有资金红字）

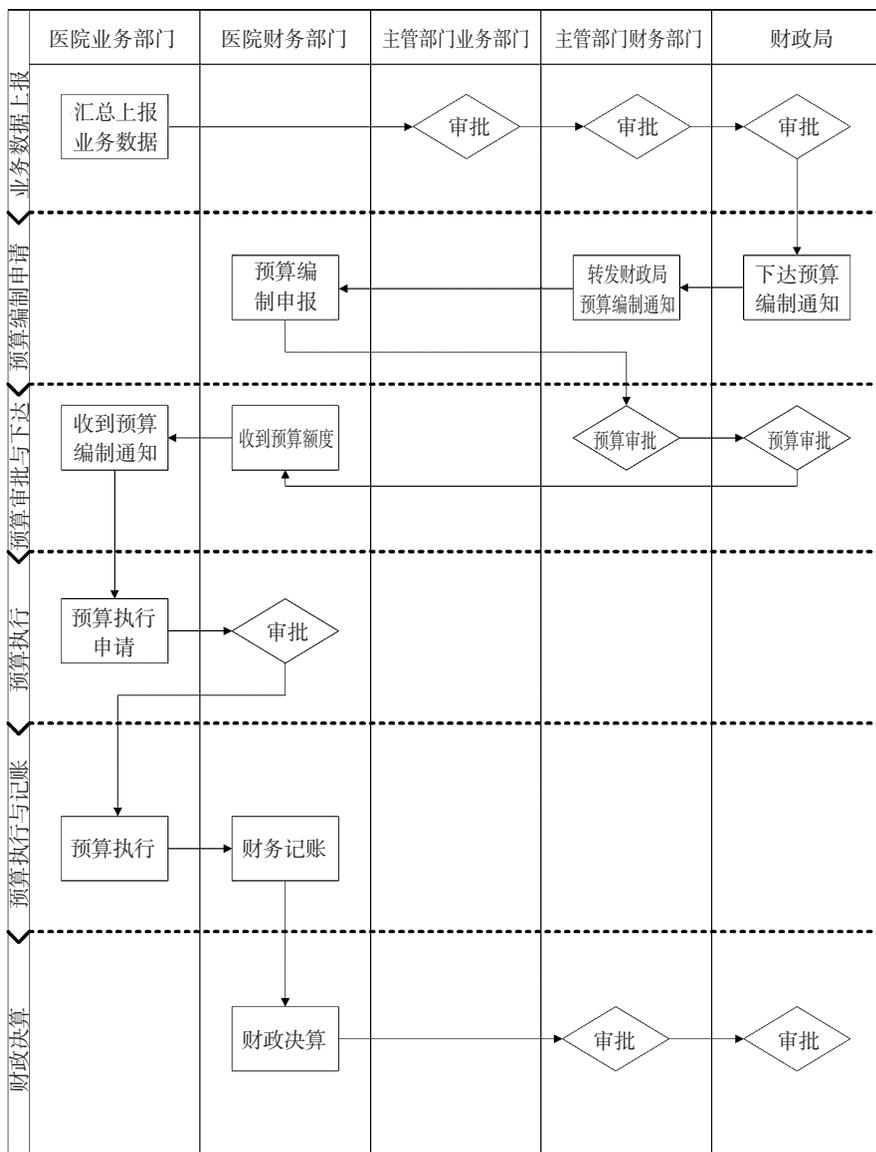


图1 财政拨款用于支付患者医疗费用的收入预算流程

贷：事业预算收入（红字）

通过对上述账务处理过程的分析得出，预算模式下账务处理过程中发生重复记录一次收入，后又冲销财务会计中的医疗收入和自有资金业务活动费用，冲销预算会计自有资金下的事业支出和事业预算收入。从业务实质分析，此类财政拨款是财政部门拨付的弥补医院垫付的患者医疗费用。从医院角度分析，当医院收到财政拨款时，应视作医院应收账款的收回，而不是额外的财政拨款收入。

### 2.2 预决算管理流程及问题分析

如图1所示，医院垫付患者医疗费用后由医院业务科室汇总应收患者医疗费用的相关数据，报送卫生健康主管部门，由卫生健康主管部门汇总后上报财政部门。汇总数据经审批后卫生健康主管部门通知医院进行预算申报，财政部门根据预算申报金额进行预算拨

付。预算模式下，医院既是医疗服务的提供者，又是财政资金申请和执行的主体。作为医疗行为的提供者，医院要记医疗收入；而作为财政预算申报和执行主体，同一项业务要再次记入财政拨款收入。虽然医院对医疗收入进行冲销，但由于预算申请和执行主体的原因，账务处理过程无法反映业务实质。

### 3 政府购买服务模式下，医院收到用于支付患者医疗费用款项的财务管理建议

为了解决预算模式下医院收到用于支付患者医疗费用的财政拨款收入财务管理问题，建议采用政府购买服务的模式对医院收到的用于支付患者医疗费用的款项进行预决算和账务处理（图2）。

#### 3.1 财政拨款用于支付患者医疗费用业务的重新认定

根据2020年3月1日起施行的《政府购买服务管理办法》规定，政府购买服务是指各级国家机关将属于

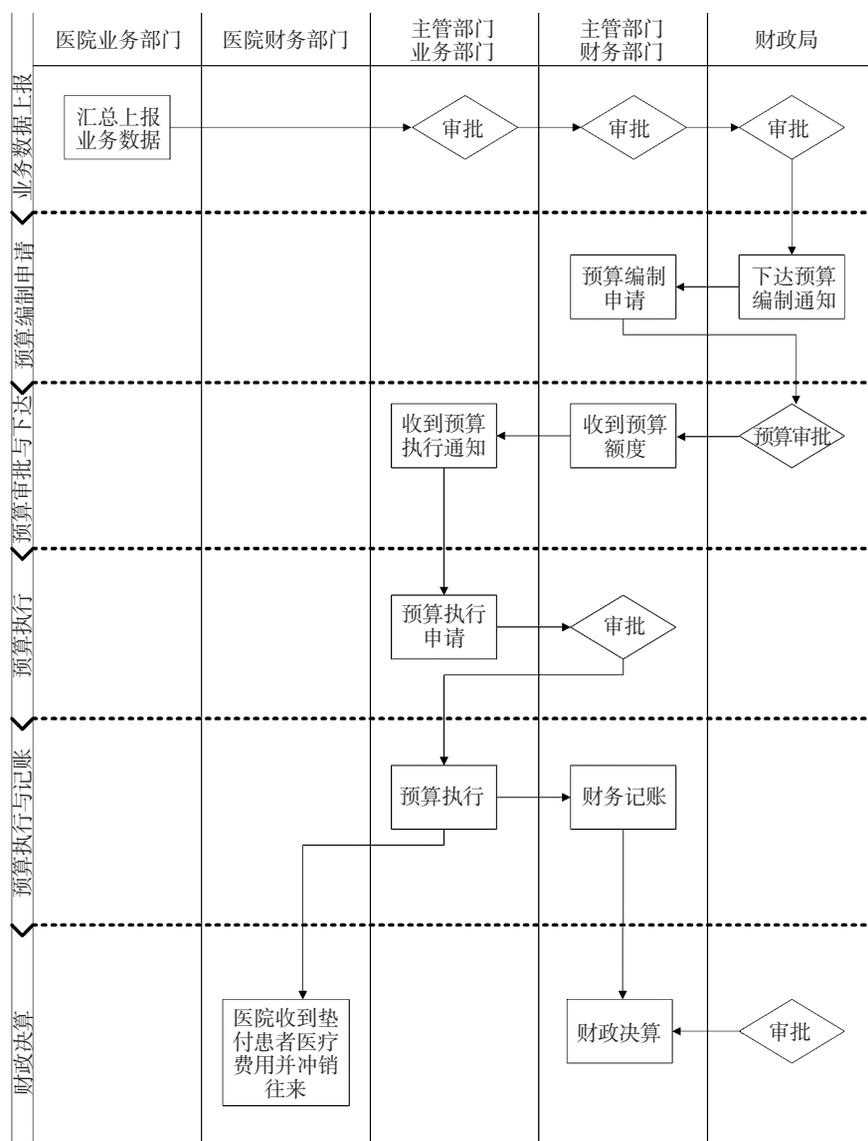


图2 政府采购模式下财政拨款用于支付患者医疗费用的收入预决算流程

(▶▶下转第89页▶▶)

对控制，主要是10大类别中的财政项目支出和科教项目支出。二是相对强控制，主要是10大类别中的房屋及基础设施维护保养支出、设备维护保养支出、信息系统维护保养支出、运营业务支出和资本性配置支出。三是相对弱控制，主要是10大类别中的人员经费支出和药品及卫生材料支出和非现金支出。

3.4.4 预算调整环节。预算调整中的预算项目调整，是针对预算项目预算金额的不足、超支、新增、核减等进行处理，以及不同预算项目之间的合并、调剂等预算金额的处理过程。

3.4.5 预算报告环节。预算报告以财务报表为基础，财务报表以预算项目为基础，医院年度的预算决算报告最终以预算项目为“核心语言”来表达与展示。

3.4.6 预算分析环节。预算分析是以预算项目为载体，紧密围绕预算项目的预算金额上下变动进行分析，查找原因，寻找达到合理预期数据的方法措施。

3.4.7 预算考核环节。预算考核是最后一个环节，也是对预算项目的预算金额是否达到合理预期目标的考核评价，并依据考核评价结果实施奖惩措施，以达到“鞭策后进、鼓励先进”的目的。

#### 4 小结

本研究通过分析研究政策理论依据、剖析医疗卫生行业内部预算存在的问题，在业财融合的导向下，提出了“三合五同”原则的管理思路。通过预算项目分类设置与规范化管理的实践探索，并基于全面预算

管理的综合性、系统性和全面性特点，本研究得出要实现医院预算绩效管理一体化的目标，就要达到预算编制与战略规划一体化、预算执行与成本管控一体化、预算处理与会计核算一体化、预算内容与资产管理一体化、预算程序与内部控制一体化。因为只有这样才能使预算结果与绩效管理一体化，进而实现预算的风险防范与价值创造一体化。

数据是决策的重要参考依据，数据质量影响了决策的质量。预算项目的规范设置是确保预算数据质量的重要基础。预算项目是医院实施全面预算管理的重要基础与核心要素，是预算精准编制的前提条件，是预算执行的依据，是预算绩效考核的标准。预算项目的实施和推广应用，是会计职能转变的重要表现形式，是促进医院运营转型升级、推动医院高质量发展的切入点和重要途径。

#### 参 考 文 献

- [1] 中国中央、国务院.《中共中央 国务院关于构建更加完善的要素市场化配置体制机制的意见》[EB/OL]. (2020-03-30) [2023-04-28]http://www.gov.cn/xinwen/2020-04/09/content\_5500622.htm.
- [2] 王琴. 预算管理一体化与项目库优化管理的实践与思考——以陕西省为例[J]. 西部财会,2021(10):9-12.
- [3] 杨杜. 伦理的逻辑[M]. 北京: 经济管理出版社, 2018.

[收稿日期: 2023-05-17] (编辑: 彭博)

(◀◀上接第83页◀◀)

自身职责范围且适合通过市场化方式提供的服务事项，按照政府购买服务的方式和程序，交由符合条件的服务供应商承担，并根据服务数量和质量等因素向其支付费用的行为。根据北京市卫生健康委政府购买服务指导性目录，政府部门支付的医院垫付的特殊人群的医疗费用，可以归为基本公共服务类，属于政府购买医院医疗服务的行为。

#### 3.2 政府采购模式下医院垫付患者医疗费用的财务管理建议

如图2所示，政府采购模式下，医院提供医疗服务，政府主管部门根据职责定位和政府采购服务相关制度采购医院医疗服务。医院汇总垫付的医疗费用情况给卫生健康主管部门，卫生健康主管部门审核并根据汇总数据作为预算主体申请财政预算，待财政资金到位后拨付给医院。医院收到款项后作为应收账款收回，冲销往来款项。卫生健康主管部门记录财政收支，并进行年度决算填报。这样的预决算管理流程，既能反映业务发生本质，又避免预算管理模式下重复记账又核销收支的不规范处理。

#### 4 思考

预算模式下，发生特殊人群医疗救治时，医院既是医疗行为的提供者，又要作为预算主体申请财政资金用于弥补已垫付的患者医疗费用，并根据决算要求进行决算填报。医院账务处理过程中为了符合预决算要求，最终冲销医疗收入<sup>[1]</sup>，只记财政拨款收入。预算模式下存在重复记账和冲账调整问题。

政府购买服务模式，医院只是医疗行为提供者，政府为预决算主体，卫生健康主管部门代表政府购买医院医疗服务。卫生健康主管部门申请预算并开展预决算业务，医院收到卫生健康主管部门的款项后直接冲销应收账款。在政府购买服务模式，账务处理更加明晰简洁。

#### 参 考 文 献

- [1] 李雪岩. 新政府会计制度下财政拨款收入的会计核算[J]. 财会研究, 2020(10):22-24.
- [2] 刘晓杰. 论行政事业单位财政拨款收入的会计核算及存在的问题[J]. 中国市场, 2018(35):153-163.

[收稿日期: 2023-05-06] (编辑: 彭博)