

# 公立医院内部控制痕迹特点分析和改进建议\*

闫晋洁<sup>①</sup>, 李正<sup>②</sup>, 王卫红<sup>①</sup>, 黄园<sup>①</sup>

**摘要** 新医改背景下,对于公立医院内部控制建设的研究较多,但是缺少对于反映内部控制“可验证”的内部控制痕迹的相关研究。文章从公立医院内部控制痕迹的基本概念和范围出发,立足于公立医院内部控制痕迹管理的特点,分析了公立医院存在专业管理委员会内部控制痕迹缺乏体系性、内部控制痕迹的关注局限于内部控制报告层面、信息化内部控制痕迹管理规范性及重视程度不够等问题,可通过梳理专业化决策控制体系、业务控制与经济控制相结合、优化信息化控制手段等措施加以改进。

**关键词** 公立医院;内部控制;痕迹管理

**中图分类号** R1-9; R197.39 **文献标志码** C **文章编号** 1003-0743(2023)08-0090-03

**Characteristics Analysis of Internal Control Traces in Public Hospitals and Suggestions for Management Improvement/ Yan Jinjie, Li Zheng, Wang Weihong, et al./Chinese Health Economics, 2023,42(8):90-92**

**Abstract** Under the background of new medical reform, there are many studies on the construction of internal control in public hospitals, but there is a lack of relevant studies reflecting the “verifiable” traces of internal control. According to the basic concept and scope of public hospital internal control trace, based on the characteristics of public hospital internal control trace management, it analyzes the problems in public hospitals, such as the lack of systematic internal control traces of professional committees, the limited attention to the control traces of internal control report level, and the insufficient attention to the standardization and management of information control traces, which can be improved by sorting out the professional decision-making control system, the combination of business control and economic control, the optimization of information control means and other measures.

**Keywords** public hospital; internal control; trace management

**First-author's address** Kunming Children's Hospital, Kunming, 650028, China

## 1 公立医院内部控制痕迹概念和范围

《企业内部控制基本规范》中第四十七条规定,企业应当以书面或者其他适当的形式,妥善保存内部控制建立与实施过程的可验证性。简单来说,可以体现内部控制可验证性的相关资料及记录即为内部控制痕迹。内部控制痕迹的重要性在于:通过内部控制的可验证性为内部控制后续监督、评价、权责划分、奖惩等一系列行为提供依据。《行政事业单位内部控制规范(试行)》中并未对行政事业单位的内部控制相关记录提出具体要求。公立医院作为公益性事业单位法人面临内部控制重视程度不够等问题<sup>[1]</sup>,研究和分析能够反映内部控制的可追溯性元素对逐步完善和提升公立医院内部控制显然具有很直接的作用。

《公立医院内部控制管理办法》中第四十四条规定:“医院应当以能够反映内部控制工作基本事实的相关材料为支撑,按照财政部门发布的统一报告格式编制内部控制报告;反映内部控制工作基本事实的相关材料一般包括:会议纪要、内部控制制度、业务流程

图、风险评估报告、内部控制培训材料等。”上述规定与企业内部控制痕迹反映内部控制“可追溯”的基本定义一致,但罗列的相关材料范围仅限于公立医院“对外”内部控制报告的上报附件,加上“对内”的内部控制痕迹才是公立医院内部控制痕迹的范围<sup>[2]</sup>。事实上,“对内”的内部控制痕迹可能更能体现医院内部控制管理水平。

## 2 公立医院内部控制痕迹管理特点

### 2.1 业财融合是公立医院内部控制管理的难点和重点

《公立医院内部控制管理办法》中新增的6项业务模块为:医疗业务、科研项目、临床试验项目、教学、医联体和信息系统。6项新增业务模块表面上补充了原有6项主要以经济活动控制为主的业务模块(资产、收支、预算、基本建设、合同和政府采购)未涉及的业务范畴,但实质上仍然与经济活动控制息息相关,医疗业务本身的复杂性更是极大地增加了业财融合下的内部控制难度。非营利性医疗机构经济活动的控制往往表现为对业务开展的一些“限制”,经济活动的控制能否得到医院业务的“足够尊重”是内部控制是否能够基于业财融合框架发展的关键所在。除了某些经济业务控制本身的强制性外,医院需要依据成熟的经济管理手段进行合理的资源配置和长远规划是价值所在。这也是公立医院将业务控制和经济控制并行的原因之一,即总是在“尊重业务”的基础上考虑业务背后的经济实质,做法是在业务控制痕迹基础上搭

\* 基金项目:云南省专业学位研究生教学案例库建设项目;云南省卫生经济学会卫生成本价格与经济运营管理专委会2022年第二批重点招标课题(GBJG-2022-12)。

① 昆明市儿童医院 昆明 650028

② 云南财经大学会计学院 昆明 650000

作者简介:闫晋洁(1988—),女,硕士学位,会计师,经济师;研究方向:内部控制、预算管理、财务管理;E-mail: yanjinjie88@126.com。

配合理的经济控制痕迹，且两种痕迹均应该能够体现对应的业务和经济职能。

## 2.2 专业管理委员会内部控制痕迹是单位层面最重要的质量控制痕迹

公立医院质量管理的核心控制很大程度上都在专业管理委员会层面完成，而非企业内部控制的“基层—管理层—治理层”的决策流程，这是由于医疗行业专业化过于突出的特点而导致的。《关于加强医疗机构药事管理促进合理用药的意见》提出，医院需要成立医疗机构药事管理与药物治疗学委员会，药品采购、质量管理和后续监督控制等都由该委员会完成。《医疗机构医用耗材管理办法（试行）》要求，二级以上医院应该设立医用耗材管理委员会，耗材的遴选、质量控制、后续监督也都由其专业化控制。类似地，医院还应设有医学装备管理委员会、医疗质量管理委员会、医院伦理管理委员会等专业管理委员会。首先，专业管理委员会维持了业务决策和控制手段的“专业性”，通过控制参与人员的业务背景增加了决策的业务匹配程度；其次，大多数专业管理委员会均要求医院主要负责人任主任委员，保证了决策中与医院管理层的充分沟通。实务中，医院事务的决策机构一般为院长办公会以及党委会，那么在专业性决策由专业管理委员会完成的基础上，医院决策机构则主要关注医院整体资源规划决策和经济审批决策。可以说，医院最基础和核心的业务层面控制痕迹来源于各专业管理委员会，这是公立医院以质量为核心进行管理的体现。与之对应，专业管理委员会的内部控制痕迹可能恰恰是传统以经济业务为核心的内部控制痕迹管理较少关注的方面。

## 2.3 利用HRP系统对医院以业财融合为思路的内部控制流程进行整合是信息化建设的趋势

医疗服务兼具智力服务、货物销售（药品、耗材）和基本服务，医疗项目的多重组合带来了医疗服务的复杂性，实务中医院多采用1个专门的业务活动系统（实务中基本采用HIS）进行业务管理，在此基础上整合医学图像存储与传输系统、手术麻醉系统、医保系统等其他专用业务系统。而HRP系统则是通过联通前述业务系统后完成后续收入确认、库存管理、付款、成本计量等一系列经济活动属性的控制。近年来，医院多利用HRP系统作为整合内部控制的重要手段，HRP系统来源于企业的ERP系统，已基本具备系统内业务信息化控制留痕功能，前端诸多业务系统（如检验信息管理系统、病历质控信息系统等）的流程设定及管控已经满足了相当一部分业务内部控制的要求，但是缺乏内部控制整体性的架构梳理和系统化管理。通过信息化实施全面质量管理和运营管理是实务中大型公立医院普遍的做法，医院信息系统中的控制

痕迹是最基础的控制痕迹，也是大数据背景下控制痕迹管理的发展方向。

## 3 公立医院内部控制痕迹管理存在的问题

### 3.1 专业管理委员会内部控制痕迹形式单一且缺乏体系性

各类专业管理委员会是公立医院药品、耗材、医学装备、科研等重要事项的业务决策机构，医院重要的业务决策多依赖专业管理委员会的专业意见。尽管专业管理委员会这种形式在公立医院内部控制中占据如此重要的地位，但是关于公立医院专业管理委员会的相关控制痕迹及管理却很少得到重视，更加依赖一种“共识”的取得。除了专业管理委员会人员的强制性要求外，公立医院现有的对于专业管理委员会控制痕迹主要包括：专业管理委员会成立和文件修改、会议纪要、制度等；日常运行相关的控制痕迹很少，特别是能够反映其工作机制以及后续工作跟踪的控制痕迹。专业管理委员会日常运行痕迹大多取决于专业管理委员会下设办公室的工作流程设置，对于专业管理委员会委员以及相关部门在专业管理委员会后续工作中的职能和定位并没有相关的痕迹反映其运行情况，导致部分专业管理委员会仍然存在“变相”院长办公会的情况，即职能部门汇报，领导决策，并没有真正满足专业管理委员会专家们群策群力的初衷。

此外，无论医院专业管理委员会数量多少，医院业务仍是围绕着医教研展开的，专业管理委员会之间以及专业管理委员会与医院现有控制流程之间的衔接和体系设置也需要关注，否则很难区分具体事项的控制痕迹。以耗材使用为例，耗材选定和新品引进等事项需经耗材管理委员会审议，但耗材具体使用受预算管理委员会限制，耗材的临床具体使用受到医疗质量管理委员会管理等。

### 3.2 对内部控制痕迹的关注局限于内部控制报告层面

《公立医院内部控制管理办法》提出，关于编制内部控制报告相关支撑材料的说明可能是现阶段医院对于内部控制痕迹最直观的认识了，但显然内部控制的痕迹远不止是内部控制报告相关的部分。《公立医院内部控制管理办法》指出的相关材料，仅有会议纪要和风险评估报告可以看出部分医院内部控制的具体运行情况，仍主要基于内部控制“强制性建设”要求。对于医院报告以外的内部控制痕迹仍然需要清晰地梳理和界定，对于新增的6个业务模块的内控要求，传统围绕经济活动有共识的内部控制痕迹梳理已经不能满足要求，除去“制度性”的控制痕迹外，“运行有效性”的控制痕迹梳理和管理更加重要。

### 3.3 对信息化内部控制痕迹管理规范性及重视程度不够

在主推公立医院通过内部控制信息化提升控制水平时，有学者提到了信息系统之间的基础数据的规范

化问题<sup>①</sup>，一方面体现了医院数据治理的能力，另一方面体现了业务基础性数据的质量。对公立医院而言，现阶段，数据质量可能是更加重要的事项：反映业务情况的数据质量会影响医院各级组织对业务的判断；反映流程的数据质量会影响医院对数据来源的认识，即业务开展过程中的控制职责履行。数据质量除了口径的统一外，更重要的是在数据产生过程中医院内部控制手段的效果反馈能力。以一项卫生材料成本数据为例，耗材成本数据由财务系统产生，但是单价与采购控制有关，数量与出库管理有关，时间线上反映医院存货管理效率；耗材实际耗用水平则跟耗材质量管理、技术提升与改进、行风管理等一系列管理过程有关。如果材料成本的数据一直仅限于财务口径的数据分析，那么根本无法触及耗材使用的控制根源。关键是医院在信息化集成使得数据获得成为可能的前提下，是否建立了相应的痕迹管理机制去获得和反馈痕迹背后的内部控制事项，这可能是医院内部控制的新要求，即基于业财融合视角在风险可控的基础上提升资源使用效率效果。

#### 4 关于改善公立医院内部控制痕迹管理的意见建议

##### 4.1 重视医院专业化决策内部控制痕迹管理

医院总是通过专业性的集体决策弥补跨专业的问题，专业管理委员会的内部控制痕迹管理是专业化控制改善的出发点。

4.1.1 注重行业化决策信息收集并在决策控制痕迹中反映。医务人员在对本专业以外的其他专科决策事项发表意见的时候，很大程度上依赖决策事项科室的表述，这是医学专科之间差异较大导致的。例如在医学装备管理委员会上讨论脑脊液分流器的供应类型选择事项，专业管理委员会的判断仍然主要依赖神经外科的陈述，其他学科专家需要基于陈述内容进行判断。在地区性的决策中经常采用的办法是召集区域内所有相同学科的专家进行决策，医院层面很难做到，但是医院职能部门可以取得区域决策的信息并在专业管理委员会上陈述出来。诚然取得信息需要维持高质量沟通，这项要求经常被认为是具体个人的能力，但对于医院管理层来说，应该有相应的机制来保持组织获取信息的能力，同时在具体决策事项中有强制披露的要求，这样的内部控制痕迹对于医疗风险管理的有效性是显而易见的。

4.1.2 注意专业管理委员会讨论的专业分工控制留痕。在医院专业管理委员会决策过程中，除了会议纪要、投票环节等事项，医院需要建立参会人员表达相关意见的控制手段，并相应产生控制痕迹。专业管理委员会的委员们参与会议必然是基于其代表部门的某一项职能与决策事项的相关性，决策依据就应该体现这种相关性，否则就会导致“尾随投票”的问题。一

项专业管理委员会讨论事项是否涵盖了专业范畴内的所有重大的应该考虑的事项并生成了相应的痕迹作为后续检讨的依据是很重要的；但是需要注意价值检讨并非责任追究，而是改进依据，否则可能会导致意见表达困难。

4.1.3 注意专业管理委员会决策后续的跟踪控制痕迹管理。一项决策事项需要进行后续跟进实施并实施相应控制，加强后续跟踪控制痕迹管理可以督促决策相关部门跟进决策从而保障事项落地，同时对于执行过程中遇到的困难和问题也可以及时反馈，后续控制痕迹还可以有效地厘清权责，促进部门配合。

##### 4.2 关注业务层面已有控制与经济活动控制的衔接整合

尽管《公立医院内部控制管理办法》将内部控制体系扩展为围绕业财融合展开“集体决策+十二大业务”体系，但是如何打破以财务为主导的内控管理是有挑战性的。对于新增的6项业务而言，需要考虑已存在的控制是否有足够的控制痕迹作为后续改进的基础。医院需要明确的是，内部控制中并非只有经济活动需要产生显而易见且能够被后续确认的控制痕迹，经济事项的本质是业务，业务开展过程中需要一系列被医院认可且必要的控制手段和程序，其中部分控制会直接产生经济活动的控制痕迹，比如在招标过程中专家发表专业的意见，部分业务控制并不会产生相应的经济活动控制痕迹，如科研项目的伦理审查。医院不仅需要对经济活动痕迹引起足够重视，也不能忽略业务质量控制痕迹。

##### 4.3 优化信息数据质量，提升内部控制管理职能效果

医院业务本身的复杂性加之公立医院成本精细化的相关要求，致使现代公立医院不通过信息化完成医院资源的流转基本是不可能完成的，DRG、DIP付费的基础数据均要求医院有强大的信息系统支持。信息系统在极大提升医院控制效率的基础上，同时也记录了颗粒度极细的业务数据，利用精细的数据进行后续业务提升和管理改进成效明显，但前提是数据质量高且规范化程度较高。因此，除了在系统层面满足业务需求外，需要信息系统中设置足够的控制手段保证数据质量同时完成日常监管，控制痕迹可以很方便地被系统记录下来，作为职能部门进行数据分析、流程优化、政策制定、学科发展等一系列重要事项的依据。

#### 参 考 文 献

- [1] 陈栋. 完善公立医院内部控制制度的探讨[J]. 中国医院管理, 2018,38(10):45-47.
- [2] 李正. 论内部控制痕迹[J]. 会计之友, 2023(5):10-15.
- [3] 杨正云. 基于风险管理的公立医院内部控制探讨[J]. 会计之友, 2019(6):137-140.

[收稿日期: 2023-05-23] (编辑: 彭博)