

# 公立医院审计问题分析与风险防范\*

孟雪莲<sup>①</sup>, 侯常敏<sup>①</sup>, 于孟琪<sup>②</sup>, 洪学智<sup>③</sup>, 徐慧平<sup>①</sup>

**摘要** 通过分析公立医院审计问题中普遍性、规律性问题,以公立医院经济管理领域存在的高风险、苗头性突出问题为切入点,探寻问题产生的原因,阐明问题背后的体制障碍、机制缺陷、制度漏洞,并进一步基于风险管理理论,结合公立医院管理现状,提出针对性的审计整改完善机制以及风险防范策略,以期进一步提升内部审计质量,推进公立医院风险管理能力,完善治理机制,助力公立医院高质量发展。

**关键词** 公立医院;内部审计;风险分析

**中图分类号** R1-9; F239 **文献标志码** C **文章编号** 1003-0743(2023)09-0086-04

**Analysis of Audit Issues and Risk Prevention in Public Hospitals/Meng Xueliang, Hou Changmin, Yu Mengqi, et al./Chinese Health Economics, 2023,42(9):86-89**

**Abstract** By analyzing the common and regular problems in the audit problems of public hospitals, taking the high-risk and emerging outstanding problems in the field of economic management of public hospitals as the starting point, the causes of the problems are explored, the institutional obstacles, mechanism defects and institutional loopholes behind the problems are analyzed. Based on the risk management theory and the current situation of public hospital management, a targeted audit rectification and improvement mechanism and risk prevention strategy are proposed, so as to further improve the quality of internal audit and promote the risk management capability of public hospitals, improve the governance mechanism to promote the high-quality development of public hospitals.

**Keywords** public hospital; internal auditing; risk analysis

**First-author's address** Beijing Jishuitan Hospital, Beijing, 100035, China

伴随着医疗卫生事业的不断改革与发展,党和国家也高度重视卫生健康行业内部审计工作,各项法律法规不断出台。《关于加强公立医院运营管理的指导意见》(国卫财务发〔2020〕27号)明确强调,强化运营风险防控,加强内部审计监督管理、风险管理及内部控制建设,建立健全风险研判、评估和防控机制。公立医院内部审计如何适应新形势、符合新要求,如何在促进医院完善治理、提升管理水平和服务能力等方面发挥更大的作用,是公立医院内部审计机构和审计人员需要认真思考的问题。

## 1 现状调研

为了解公立医院审计问题情况,本研究以电子问卷形式对北京市属31家公立医院的审计处负责人及业务骨干定向发放调查问卷,其中市属医院22家,区属医院9家。本研究回收有效问卷31份,数据完整有效。调研内容涉及31家公立医院近两年的78份审计报告,共发现审计问题210个。其中涉及经济责任审计、预算执行情况审计、财务收支审计、专项资金审计等多个审计领域。审计问题分类见表1。

表1 公立医院审计问题分类

问题分类	问题数量(个)	占比(%)
内部控制建立与运行	30	14.29
预算管理	7	3.33
收支管理	27	12.86
采购管理	16	7.62
资产管理	52	24.76
建设项目管理	21	10.00
合同管理	18	8.57
科教经费管理	9	4.29
下属经营机构管理	24	11.43
对外投资、合作管理	5	2.38
医疗业务管理	1	0.48

## 2 公立医院审计问题主要表现形式

### 2.1 单位层面审计问题表现形式

单位层面的审计问题主要表现在决策机制方面。一是重大事项决策制度不健全、执行不到位;二是“三重一大”事项未经党委会审议;三是“三重一大”事项决策滞后,先支付款项,后上办公会和党委会,决策流于形式;四是管理制度间的规定不一致,例如,医院内部制定《基建管理制度》,其规定公开招标的限额与《采购管理暂行办法》规定的限额不一致,制度间存在冲突,难以执行。30个单位层面的内控审计问题中,反映最为集中的是重大事项未经党委会审议通过的问题共18个,占内部控制问题总数的60.00%;其次是制度体系不健全,执行不到位的问题共8个,占

\* 基金项目:中国卫生经济学会第二十批招标课题(CHEA1920040202)。

① 北京积水潭医院 北京 100035

② 北京市医院管理中心 北京 100053

③ 北京中医药大学 北京 100105

作者简介:孟雪莲(1975—),女,大学学历,高级会计师;研究方向:医院内部审计、财务管理;E-mail: xuexianmeng@sina.com。

内部控制问题总数的26.67%。

## 2.2 业务层面审计问题主要表现形式

2.2.1 预算管理方面。一是部分资金未纳入医院预算管理、收入未纳入医院预算统一管理。二是绩效工资总额超标准；预算编制不规范，预算编制未细化到科室。三是超预算采购、未按批复预算执行采购。四是超标准、超范围、超预算支出，特别是“三公经费”等无预算支出，会议费、差旅费支出超标准、超范围、超预算。

2.2.2 收支管理方面。一是部门经济分类科目核算错误，具体表现形式包括因公出国（境）费用与培训费会计科目使用不准确、“其他交通费用”与“公务用车运行维护费”会计科目使用不准确，应计入“培训费”会计科目的计入了“差旅费”会计科目、影响了培训费支出的完整性，发放医院人员劳务报酬未通过“绩效工资”科目进行核算。二是收支不规范，包括经费报销缺少领导审批手续、业务发生日期早于审批日期；跨期报销，报销凭证不合规、不充分等现象；医院发放在职人员劳务费，公用经费购买奖品、纪念品等支出不合规；未按协议约定收款。三是不符合物价政策要求，重复、超标收费。四是医院存在往来账款未及时清理的问题，包括病人欠费、职工公费医疗挂账等。

2.2.3 资产管理方面。一是未按规定处置国有资产。二是未按规定办理验收、入库手续，资产信息不准确，验收、出入库手续不完善。三是个别设备闲置或使用率低。四是资产未按规定入账，主要表现为工程项目和设备采购未及时转固，未确定受捐资产价值，达到固定资产认定标准的资产未计入固定资产账，达到无形资产认定标准的资产未计入无形资产账，存在固定资产账账不符、账实不符等问题。

2.2.4 采购管理方面。一是采购职责不清，归口管理执行不到位，采购管理岗位和职责不清。二是采购论证不充分，重大采购事项未经集体研究决策，存在未经批准的超标准、超预算采购。三是未按要求执行流程和制度，政府采购组织管理不规范、评标不合规、招采流程不合规，指定供应商、委托不具备资格的采购代理机构，有意规避公开招投标等。四是采购后续问题：订立与招标文件不符的合同或协议，未按审批权限和合同约定办理采购付款、付款手续不足，未实施保障中小企业款项支付条例，未认真进行采购验收、随意续签合同等。

2.2.5 建设项目管理方面。一是超出立项阶段概算或预算批复额度。二是在未经上级主管部门或财政部门审批的情况下，医院建设项目过程中改变建设方案或标准，导致最终结算金额超出政府采购规定限额。三是未按时完成竣工结算或决算编报，医院建设项目的

竣工结算或决算编报时间，未能达到财政部门的时限要求。四是实际工期超出合同约定，医院建设项目工期管理不到位，出现实际工期超出合同约定工期。

2.2.6 合同管理方面。一是医院未按照《行政事业单位内部控制规范（试行）》的规定对合同进行归口管理。二是医院未采用书面合同形式与对方有效约定各方权利义务。三是合同签订流程不规范，存在审批签订滞后的情况。四是合同关键要素缺失或不合理，约定了不合理条款甚至违规条款。五是未按合同约定执行收取相关的费用，未按合同约定及时付款。

2.2.7 科研经费管理方面。一是科研项目经费支出不符合要求，科研项目经费支出进度较慢，测试化验加工费支出依据不充分。二是科研经费结余未及时清理，长期挂账。三是科研物资管理缺乏有效控制，科研试剂未据实入账。四是科研经费预算未得到有效执行。

2.2.8 对外投资及下属经营机构管理方面。一是未按规定履行重大决策审批程序，医疗合作项目未报上级主管部门备案或审批，相关资金与业务管理脱离上级部门管控。二是对外投资与合作投资关系不明确。三是下属经营机构收支管理不规范。四是下属经营机构会计核算不规范。五是长期投资单位清理不及时。

## 3 紧扣审计重点,揭示审计问题产生的原因

3.1 政策环境因素影响，近年随着各项落地实施的政策制度不断修改完善，部分业务的监管环境也在逐年发生变化

第一，政府会计制度的执行，进一步健全了医院预算管理体系，增强了医院预算报表与政府预算报表的关联性，从而便于政府部门对医院进行监管。同时财务会计核算方法的变更，直接影响成本核算体系和预算报销体系的变化，间接影响物资管理体系、资产管理体系等。正确理解并掌握各会计科目的用途、核算基础以及在医院经济活动中的应用对于财务人员以及审计人员均是一种挑战。

第二，预算管理方面，市属医院预算管理起步较晚，近几年，国家要求实行全面预算管理，但是预算管理具体实施的要求并不明确。因此，监管部门对于各市属医院内部预算管理的重视程度不高，部分医院也会放松对预算合理编制及严格执行的要求。

第三，工程管理方面，建设项目立项文件的编制以及有关主管部门的审批存在固有周期，但随着新材料、新标准的出现或更新周期变短，导致医院立项阶段建设方案的时效性受到了更多挑战，但为了保证建设项目最终的效果能够满足医护人员或患者诊疗的最新需求，可能存在建设过程中调整建设方案或标准，进而追加投资的情况，目前并没有针对这一类追加投资的审批规定及违规后的处罚机制，造成医院建设项

目投资超概算情况的发生。

第四，科研经费方面，国家监管环境逐年改变，科研资金由于是通过科研人员努力申请取得的定向使用资金，资金如何使用更多的是尊重拨款部门的要求。近几年，随着国家“放、管、服”科研政策的提出，外部政策逐渐放宽，将监管压力逐步转向医院内部，各科研经费的拨款方式不同，对于科研经费的预算编制要求、资金使用要求、结余资金处理要求等也各不相同。

各类宏观政策环境因素的不断变化给医院运营管理带来了新的机遇，同时也对规范医院运营管理提出了更高的要求。医院需要根据外部政策环境变化，识别新的政策环境可能带来的审计风险，并开展针对性的风险应对策略。

### 3.2 内部管理影响因素

第一，医院制度建设落后于业务发展。医院对照上级制定的最新管理制度，未能及时制定对应的医院内部管理制度，导致上级主管部门的最新要求无法及时落地。医院与业务有关的操作准则或指南匮乏，缺乏内部的具体操作细则和配套措施，导致执行起来难以把握。医院顶层设计不健全，业务科室、采购部门、财务部门、监管部门职能划分不明确，从而导致问题的出现<sup>①</sup>。部分医院尚未形成科学、严谨的内部控制制度体系。医院建立健全内部控制制度的意识不足，风险意识较弱，对内部控制制度在医院发展中发挥的重要作用没有深刻认识；特别是重大事项决策制度不健全、执行不到位，医院“三重一大”制度体系与医院业务运营尚未实现相互联动，缺少科学的内部控制建设顶层设计，控制目标不明确，未能全面分析风险的产生环节和原因。

第二，人员缺乏专业知识、潜在风险隐患，该情况没有被足够重视。医院负责人和业务人员缺乏对医院运行中潜在风险重要性的认识，部分经济管理工作不直接产生绩效，但是保障医院经济业务有序开展辅助措施，其价值或者管理不当造成的潜在风险隐患，并没有被足够重视。业务人员缺乏责任心和相应的专业知识，主观意识强烈。部分医院的会计核算不准确、财务基础不够扎实细致、会计核算数据未能准确反映预算执行情况。业务部门缺乏对内部控制制度和相关政策的了解，普遍认为“内部控制工作是财务部门的责任”，各项具体责任没有落实到位，工作人员在实际工作中不能很好地贯彻落实。

第三，在监督资源有限的情况下，医院纪检、审计等监督部门采用抽检的方式进行监督，或是在发生经济业务问题时，以倒查的工作方式进行监督。这两种监督模式很难发挥医院自主提升管理效能的作用。医院若不能在实际经济活动中及时发现问题，则无法

为医院经济活动的事前、事中阶段提供有效的预警。监督方式、方法在技术化、信息化发展方面滞后于业务部门。人员知识体系不完整，在一定程度上制约了监督的质量及效果。另外，缺乏对内部控制制度科学有效的评价和监督，内部控制考核评价浅尝辄止、流于形式，难以发现风险点和薄弱环节，部分医院的监管部门尚未对内部控制评价和监督发挥出真正的作用。

## 4 公立医院审计风险防范对策

### 4.1 对公立医院管理层面的建议

4.1.1 加强党对审计工作的领导，推动机构建设。一是医院党组织应发挥把方向、管大局、作决策、保落实的领导作用，统筹规划内部审计的顶层设计，研究审议管理制度和工作规范，定期听取内部审计工作汇报，讨论决定内部审计年度审计项目计划、违规事项处理、违法问题移送等重大事项。各医院党组织、主要负责人应直接领导审计工作。二是推动完善医院决策机制建设，加强“三重一大”制度体系建设，落实制度立项、论证、执行效果评价机制与优化，以保障党组会议事规则的规范性、科学性，形成有效的决策、执行与监督机制。同时，加强对医院规章制度宣贯和解读，确保各个部门、各个职工了解制度、遵守制度。

4.1.2 推进医院内部政策落实情况审计。围绕党中央决策部署，市政府以及市卫生健康委等的重点工作任务，聚焦卫生体制改革、重大活动保障和重大民生项目，医院应开展政策落实情况审计调查。沿着“资金一项目一政策一政治”这条主线，审查医院内部政策执行和绩效目标实现情况，及时发现政策覆盖缺位、执行不规范等情况，揭示机制缺陷、内部制度漏洞等问题，为医院规范和调整相关政策提供参考，将内部风险控制在萌芽状态。例如：财政重大资金投入的基建项目和开办费项目，医院审计部门应进行全过程跟踪审计。

4.1.3 组织实施内部控制及风险管理审计。医院内部审计是内部控制的再控制，医院内部审计人员应掌握医院环境，全面了解医院内部控制制度，管理可能导致医院出现重大风险的情况和事项；围绕预算、收支、采购、资产、基本建设、合同管理等重点领域，检查内部控制建立和实施情况，评价风险管理的适当性和有效性，发现并揭示关键控制环节的风险和漏洞，持续优化内部控制环境，使内部控制体系不断健全。例如：部分医院持续进行新院区建设，基建工程建设和开办资金的投入均是政府部门和医院资金投入的重点领域，所以对工程项目的内部审计及风险防控应是审计部门投入关注的重点，既要做到“查病”，又要做到“治已病、防未病”。

4.1.4 推动科技强审。运用大数据技术创新审计方

法,探索数字化审计新模式。医院要加强内部审计信息化建设,实现与其他系统互联互通。开展多维度数据分析,医院要促进审计工作向后台数据分析和现场审计并重转变;通过数据对比分析,发现苗头性、倾向性问题;通过风险感知预警,提高查核问题、评价判断和分析问题的能力,促进提升审计工作质量和效率。

4.1.5 强化内部监督职能。一是优化内部监督组织体系,分清监督主体职责边界,科学配置监督资源,构建要素齐全、层级明晰、分工合理、协调统一的监督组织体系。二是创新审计监督工作模式,充分发挥审计工作的主观能动性。高质量发展下的医院内部审计要前置审计关口、扩大审计范围,由传统的事后评价向事前参与、事中监督和事后审计拓展,着力构建“以风险防范为导向、以监督评价为抓手、以整改落实为目的”的内部审计工作新模式,加强对核心经济业务精细化监督管理。三是推进重点领域和关键环节的监督全覆盖。不断拓宽内审监督范围的深度和广度,把日常监督和重点监督相结合,对核心业务、关键部门、重点区域保持审计的持续性。重点关注医院的发展规划、战略决策、重大措施和年度业务计划执行情况,财政财务收支和预算管理情况,固定资产投资项目情况,内部控制及风险管理情况,资金、资产、资源的管理和效益情况,医疗服务、科研教学、后勤保障等业务活动的管理和效益情况以及国家有关规定和医院要求办理的其他事项。

4.1.6 建立成果共享机制,促进审计结果运用。医院审计部门与医院的党委、纪检监察、组织人事等部门协作配合,在信息共享、结果共用、重要事项共同实施、整改问责共同落实等方面要建立工作机制、形成监督合力;与组织人事部门共用审计结果、审计整改情况,促使组织人事部门将其作为被审计领导干部考核、任免和奖惩的重要参考,并将其纳入被审计领导干部本人档案;与纪检监察部门共用审计结果,促使纪检监察部门对移送的重大问题线索依法依规做出进一步处理;与各业务部门共用审计结果,促使各业务主管部门将审计发现的问题和提出的建议作为采取有关措施、完善有关内部控制的重要参考。编制《医院审计发现问题提示提醒清单》,该清单包括问题领域、

问题主要类型、问题一般表现形式、适用法律法规和预防措施等内容。

#### 4.2 对上级主管部门的建议

公立医院主管部门应持续加强对医院的财务监督管理。一是加强顶层设计,建立健全有关财务制度,实行全口径、全过程、全员性、全方位预算管理,构建事前绩效评估、事中运行绩效监控、事后预算绩效评价和评价结果反馈应用的全面预算绩效管理体系,加强国有资产管理,规范资产出租出借行为和对下属经营机构的监管<sup>[1]</sup>。二是加强对医院财务与审计人员的业务能力培训。重点就内部控制体系建设及规范、政府会计制度难点疑点方面的业务知识开展培训,提升财务与审计人员应对新问题、处理复杂问题的能力,同时,加强医院间的协作交流,将好的经验和做法及时推广,以先进带后进,不断推进管理工作齐头并进。三是指导医院加快内部控制体系建设及落实。督促各医院根据上级部门的制度文件,科学建立规章制度,同时,加强内部控制建设实施工作的检查和评价力度,督促内部控制建设成果运用,逐步提高医院内部控制水平和管理水平。四是持续加强对市属医院的审计监督全覆盖。以“业审融合”为原则,推进市属医院审计监督全覆盖,加强对审计问题的全周期闭环式管理,积极推动审计问题整改落实,强化对审计整改情况的监督评价,充分运用审计结果,提升审计价值。五是加强对市属医院内部审计工作的监督指导。组织开展对市属医院内部审计工作情况的专项检查,强化内部审计质量控制;指导医院创新工作方式方法,促进市属医院规范内部审计管理、完善内部控制机制、防范风险和提质增效,从而达到全系统内部审计同质化、协同化高质量发展。

#### 参 考 文 献

- [1] 王榕,薛凯麟.高校“三公”经费管理与使用的问题和对策[J].福建医科大学学报(社会科学版),2017,18(2):27-30.
- [2] 董屹,张琳,张永勤,等.北京某医院精细化管理创新与实践路径[J].中国医院,2022,26(9):80-81.

[收稿日期:2023-06-15](编辑:彭博)

### 连续出版物中的析出文献类参考文献著录格式及示例

析出文献主要责任者.析出文献题名[文献类型标识/文献载体标识].连续出版物题名:其他题名信息,年,卷(期):页码[引用日期].获取和访问路径.数字对象唯一标识符.

[1] 袁训来,陈哲,肖书海,等.蓝田生物群:一个认识多细胞生物起源和早期演化的新窗口[J].科学通报,2012,55(34):3219-3227.

[2] KANAMORI H. Shaking without quaking [J]. Science, 1998, 279(5359):2063-2064.