

第三节 成本管理

一、成本管理的定义与内涵

成本管理也叫成本费用管理，是经营主体在经营活动中进行成本计划、核算、应用和效益考评，最终制定成本决策的活动总称。一般经营主体对实施成本费用管理有两个具体的目标，一是核算的目标，为信息需求者提供核算资料，反映资源消耗和盈利状况；二是成本费用管控的目标，即在满足成本核算目标基础上，制定和实施成本费用控制策略，减少总成本或提高单位成本费用的产出水平，增强获利能力和竞争力。

参照财政部发布的《管理会计应用指引第300号——成本管理》并结合医疗行业的特点，本书将公立医院成本管理定义为医院在运营过程中实施成本计划、成本预测、成本核算、成本分析、成本考核、成本决策、成本控制等一系列管理活动的总称。公立医院成本管理的对象是医院各类资源的耗费，如人力、机器设备、物资、药品、房屋和资金等有形资源消耗，以及水、电、燃气、软件、著作权、专利权等无形资源消耗。对公立医院成本费用范畴的划分通常需要与核算范围相适应并根据核算的实际需要而加以调整。公立医院成本费用根据成本计入核算对象的方式不同，分为直接成本和间接成本；根据成本与业务量之间的属性不同，分为固定成本和变动成本；根据资源消耗转化成的资本的流动性不同，分为资本性成本与非资本性成本；根据核算目的不同分为医疗业务成本、医疗成本、医疗全成本、医院全成本，具体成本分类详见表4-8。

表4-8

医院成本分类

分类标准	分类	定义
计入方式	直接成本	能直接计入和计算计入某一成本核算对象的费用。例如，按照面积或床位数分配给临床科室的水电能耗成本就是计算计入临床科室的直接成本
	间接成本	不能直接计入或计算计入成本对象，需按照三级四类成本分摊程序，选择合理分配标准分摊计入成本核算对象的费用。如分摊给临床科室的管理人员费用，就是临床科室的间接成本



续表

分类标准	分类	定义
成本属性	固定成本	又称固定费用，在一定期间和一定业务量范围内，成本总额不随业务量的变化而发生增减变动，相对固定。如固定资产折旧、设备维修费、办公费等
	变动成本	成本总额随着业务量的变动而呈相应比例变化的成本。如医院消耗的高值耗材、药品成本会随着门诊量、出院人次和手术量的变化而变化，这类成本就属于变动成本
资本流动性	资本性成本	发生时形成固定资产、无形资产、在建工程等非流动资产，预期能够产生服务能力或经济利益流入的费用。这些资产使用周期长，资产成本会通过摊销的形式分期转入当期费用
	非资本性成本	不形成资产，发生时即计入当期的费用，如人员经费、卫生材料费、药品费、提取的医疗风险基金和其他运行费用
核算目的	医疗业务成本	医院业务科室开展医疗服务业务活动发生的各种耗费，不包括医院行政后勤类科室的耗费及财政项目拨款经费、非同级财政拨款项目经费和科教经费形成的各项费用
	医疗成本	为开展医疗服务业务活动，医院各业务科室、行政后勤类科室发生的各种耗费，不包括财政项目拨款经费、非同级财政拨款项目经费和科教经费形成的各项费用
	医疗全成本	为开展医疗服务业务活动，医院各部门发生的各种耗费，以及财政项目拨款经费、非同级财政拨款项目经费形成的各项费用
	医院全成本	医疗全成本的各种耗费，以及科教经费形成的各项费用、资产处置费用、上缴上级费用、对附属单位补助费用、其他费用等各项费用

公立医院成本管理的任务和目标主要包括以下几方面：一是提供核算数据。提供成本核算数据是公立医院成本管理的初级目标。二是服务定价。一方面为外部价格主管部门正确核定诊疗服务收费水平提供依据，另一方面对医院内部各责任中心之间相互提供产品和服务定价、成本分摊提供数据。三是财政补偿。为政府部门测算医疗财政投入补助奠定基础。四是绩效评价。为医院内部以及外部政府部门开展绩效评价提供数据。

二、成本管理在公立医院运营管理中的运用

(一) 成本管理原则

公立医院进行成本管理，一般应遵循以下原则：
融合性原则。成本管理应当以现代医院的经营管理模式为基础，将成本管理的



工作嵌入医、教、研、防的各领域、各层次、各环节中，实现成本管理流程健全、控制到位，预算、成本、绩效紧密结合。

适应性原则。成本管理需针对医院的组织结构、管理模式、发展阶段以及科室、岗位、职务的特点设计对应措施，尤其要与医院整体的战略规划、院内不同学科的发展模式、医疗质量安全水平相适应。

成本效益原则。成本管理应用相关工具方法时，应权衡其为医院带来的收益和付出的成本，避免获得的收益小于其投入的成本。

可比性原则。针对不同时期，对相同或相似的成本管理对象进行成本管理所采用的方法和依据应保持连续性和一致性，确保成本信息相互可比。

信息化原则。加快成本管理信息化建设，实现业务系统互联互通，形成医疗业务与成本系统一体化的成本数据仓库，避免各系统之间的信息孤岛。

（二）成本管理方法与程序

成本管理采用的管理会计工具方法，通常分为目标成本法、标准成本法、变动成本法、作业成本法等。医院必须依据成本管理目标和现实状况，选择合适的成本管理工具，以更好地达到成本管理的总体目标。在综合运用各类成本管理工具时，应考虑与战略目标的一致性、资源的共享性、适用对象的多样性、技术方案的协调性与互补性，最终达到效益的最大化。

医院一般按照事前管理、事中管理、事后管理等程序实施成本管理。事前成本管理阶段，重点是对未来的成本费用水平以及变化做出预估和规划，一般包括成本预测、成本决策和成本规划等；事中成本管理阶段，重点是对运营过程中产生的成本实施监测与管理，并按照实际状况对成本预算做出必要的调整；事后成本管理阶段，重点是对成本进行核算、分析和考核。

（三）成本管理的主要内容

成本管理是医院运营管理的关键工具。医院运营管理涉及人、财、物、技术、医保、学科规划等多方面，无不与成本管理密不可分，医院若没有成本预测、规划、控制、核算、考核、分析等全流程成本管理，就无法真正做到高质量发展。按照《管理会计应用指引第 300 号——成本管理》和《管理会计应用指引第 803 号——行政事业单位》相关规定，本书将成本管理主要内容分为以下几个部分：

1. 成本预测

成本预测是指以当前情况为依据，在历史成本数据的基础上，针对将来可能出现的情形，利用科学的方法对未来的成本水平及其变化趋势进行描述和判断的管理



行为。成本预测是成本决策的重要依据，只有在成本预测的基础上，提出多种成本控制方案，才能够作出最优决定。

2. 成本决策

成本决策是指在成本预测和有关成本核算资料的基础上，综合效益、质量、效率和规模等指标，运用定性和定量的方式对不同成本方案加以分析和选定最佳方法的管理活动。它是以提高效益为目标，着重划清可控和不可控因素，在充分剖析方案中的各项制约因素，深入分析费用与效益的基础上，所做出的一个优化抉择。

3. 成本计划

成本计划是指在成本预测和决策的基础上，根据医院经营规划、目标任务，经过“由下而上”和“由上而下”两条路线，采用一定的方法，制定具有约束力的成本筹划管理活动。医院成本计划的制定应发挥全员参与积极性，使其具有可操作性与合理性。成本计划是成本控制与考核的依据。

4. 成本核算

成本核算是指医院对其在经营活动中实际产生的各项费用，根据确定的成本核算对象和成本项目加以归集、分配，计算确定各成本核算对象的总成本、单位成本等，并向有关使用者提供成本信息的管理活动。

医院根据成本信息需求，多维度、多层次地确定成本核算对象。按维度成本核算对象可分为：（1）按业务活动类型确定的成本核算对象，包括医疗、教学、科研、预防活动；（2）按政策、服务项目确定的成本核算对象；（3）按供给的公共服务或产品确定的成本核算对象。

按层次成本核算对象可分为：（1）以医院整体作为成本核算对象；（2）按内部组织机构确定的成本核算对象；（3）按业务团队性质确定的成本核算对象。

医院应将业务活动类型中的医疗活动作为基本的成本核算对象，具体可划分为科室成本、诊次成本、床日成本、医疗服务项目成本、病种成本、DRG 成本。

面对成本信息需求，医院需依据成本经济用途、成本要素等设置成本项目，并对每个成本核算对象依据其成本项目进行数据归集。医院成本项目可分类为人员经费、卫生材料费、药品费、固定资产折旧费、无形资产摊销费、提取医疗风险基金、其他费用（如房屋/设备维修费、水电气等能源型消耗、办公费、印刷费、物业管理费、洗涤费等）。成本项目核算内容要和政府会计准则制度中的“业务活动费用”“单位管理费用”等科目的明细项目保持衔接，并要保证与财务报表数据具有同源性和一致性。

医院在开展成本核算的过程中，对医院成本及成本核算的定义、成本核算的会



计数据基础、成本数据记录要求、成本核算原则和成本核算周期等内容，应当遵循《事业单位成本核算基本指引》（财会〔2019〕25号）、《国家卫生健康委 国家中医药管理局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）、《事业单位成本核算具体指引——公立医院》（财会〔2021〕26号）及相关规定。

5. 成本控制

成本控制是指在确保和改善医疗服务质量的前提下，采用事前成本规划、事中成本控制、事后成本分析等方法，按照设定的预算、规划、标准对医院的运营成本进行合理管控，以实现成本最优化的管理活动。

公立医院成本控制的措施如下：

（1）预算约束控制。实施全面预算管理，进行运营成本分析与预测，将所有成本纳入管理范畴，对所有经济活动进行统筹安排和全面控制。

（2）形成全流程的成本要素控制。采用人力成本控制、药品成本控制、卫生材料成本控制、固定资产成本控制、后勤成本控制、行政成本控制等管控措施加强成本控制。

（3）财务审批控制。医院依据财务审批制度，强化内部控制，限制不必要的成本费用支出。

（4）执行过程控制。加强运营活动的内部审计监督，对成本控制关键点实施检查、评估，不断改进成本管理水平。

（5）优化资源配置。结合成本效益分析，合理配置各类资源，减少资源浪费，节约成本。

（6）推进技术创新。不断推动医疗技术革新，加快信息化建设，完善各项工作流程，提高效率，降低运行成本。

6. 成本分析

成本分析是指通过成本核算提供的成本信息及其他相关资料，重点分析成本构成、成本变动的影响因素，形成成本报表和成本分析报告，为医院运营管理提供科学、规范、优化的方案和数据支持的管理活动。医院开展成本分析主要包括：

（1）院级成本分析。从院级层面整体分析医院运营情况及各类成本结构合理性、核算方法科学性以及成本管控重点。

（2）科室成本分析。通过对重点科室开展成本分析，寻找科室成本管控重点。

（3）医疗服务项目成本分析。包括项目总体分析和重点项目深入分析，项目总体分析主要分析整体项目的收费、成本以及不同类别项目的盈余情况；重点项目深入分析则通过采用收入、成本、服务量、收益等数据进行综合分析。



(4) 诊次成本分析。通过诊次成本构成、各科室诊次成本分析发现门急诊服务成本管控的要点。

(5) 床日成本分析。通过床日成本构成、各科室床日成本分析发现住院服务成本管控的要点。

(6) 病种/DRG 成本分析。通过对病种/DRG 成本构成分析(各成本项目的成本、各成本单元成本)、成本和收入的差异分析,以及基于临床路径的成本分析、诊疗链成本分析、新型诊疗模型下的病种分析等方式,发现病种/DRG 成本的管控点。

7. 成本考核

成本考核是指对成本计划及其有关指标实际完成情况进行定期总结和评价,并根据考核结果和责任制的落实情况,进行相应奖励和惩罚,以监督和促进科室加强成本管理责任制,提高成本管理水平的成本管理活动。医院可将成本核算和管控结果与科室绩效考核挂钩,加强成本绩效评价结果在医院运营管理、预算管理、绩效管理以及人力资源管理中的应用,建立成本控制的激励约束机制。

(四) 公立医院实施成本管理的重点与难点

成本管理是公立医院运营管理的重要工具之一,为公立医院运营管理工作提供坚实的基础。近年来,随着国家医改的深入推进,特别是按病种收付费和按 DRG 收付费模式改革的全面试行,导致医院的发展由规模扩张向内涵式发展转变,精细化成本核算和科学的成本管控成为医院提质增效的重要手段。因此,如何提高公立医院成本精细化核算水平,如何开展 DRG 成本核算,如何加强公立医院成本管控成为公立医院实施成本管理的重点与难点。

1. 如何提高公立医院成本核算精细化水平

成本核算作为成本管理中的基础与关键环节,其精细化水平的高低,决定着医院成本管控的效果,为此,公立医院应从以下几方面开展成本核算管理工作。

(1) 夯实成本核算基础。成本核算基础薄弱,核算数据不准确,将导致成本管理成为“空谈”,科学完善的成本管理体系必须建立在健全有效的成本核算基础上。为有序推进成本管理工作,公立医院应重视成本核算基础工作,具体举措如下:

第一,完善成本核算制度。完善的成本核算制度体系是医院开展成本核算工作的前提条件与重要保障。公立医院应依据国家级权威性指导文件如《公立医院成本核算规范》(国卫财务发〔2021〕4号),结合医院自身成本管理需求与水平制定具有实际可操作性的核算制度或手册,对成本核算的原则、组织机构设置及职责、分



第二，提高科室成本核算准确性。科室成本核算是医院开展项目成本、病种成本、DRG 成本核算的基础，其核算结果是否准确事关重要。在科室全成本核算中，应重点关注以下精细化核算关键点：

一是科室字典。作为科室成本核算的框架基础，每一个科室即一个成本中心，科室字典的颗粒度决定了管理精细程度。因此应根据医院管理需求进行设置，以树形结构为基础便于逐级汇总，同时为未来管理提升留下空间，并完善科室字典更新调整流程。

二是人员归属。为提高收支配比原则，对于跨院区、跨门诊和病房、跨科室工作的人员，将通过人事考勤明细计算人员工作时间系数将人员成本分别直接核算至受益的成本核算单元，实现各院区门诊与住院成本的归集与分摊；考虑到员工人事身份所在院区与实际工作院区不一致，应在人员字典里增设科室成本归属口径，实现可根据实际工作院区选择成本科室，完善人员字典更新调整流程等。例如，某医院集团为集综合性医院、专科医院、社区医院及医联体医院为一体的大型医院集团，人员存在跨院区、跨科室工作情况，以往单一院区人力成本核算直接将该类人员成本归集到其人事归属科室，导致收支不配比，计算的科室人力成本不准确。为此，该医院对人员属性实行人事科室归属与成本核算科室归属两种口径，并根据实际工作院区、各院区实际出勤工作天数、门诊住院工作量比例折算出各院区应承担的人力成本。

三是内部服务。通过梳理内部服务项目、量化内部服务成本与价格，以内部服务价格直接核算受益科室成本或作为间接成本分摊依据；通过完善内部服务项目及价格更新调整流程等方法，建立内部服务成本核算体系，将相关成本中心转化为利润中心。例如，某医院将消毒供应中心为各科室提供的器械消毒服务，按照内部服务模式确定内部服务价格，并结合提供的消毒供应量将消毒供应中心成本分摊至各受益科室。

四是分摊方法。医院应当根据业务特点，按照资源耗费方式确定合理的间接费用分配标准或方法。公立医院应当按照因果关系配比、“谁受益，谁承担”、公平性原则、承受能力原则选择分配标准或方法，具体表现为工作量占比、耗用资源占比、收入占比等。例如，水电能耗成本能直接计人的作为直接成本计入科室，若不能直接计人的应根据成本动因综合选择设备规模、人数、实占床日、面积等作为分摊参数；药剂科属于医疗辅助类科室，其主要服务于全院各科室药品管理，根据受益原则与因果关系，分摊参数可选择药品收入。公立医院成本分摊方案并不是一成不变的，需要根据核算的需要以及核算对象变化动态完善，确保分摊结果的合理性



本管控的关键因素。目前，医院 DRG 成本核算方式多样，根据《公立医院成本核算规范》（国卫财务发〔2021〕4号）规定有自上而下法、自下而上法、成本收入比法。案例医院结合自身科室成本核算基础以及管理的需要，借鉴“服务项目消化作业，作业消耗资源”作业成本理念，优化成本收入比法（简称 CCR 法），开展 DRG 成本核算。

DRG 成本核算是在科室二级分摊成本基础上，将医院为病人提供医疗服务的业务活动划分为基本医疗活动和支持活动，建立以病人为中心的病组价值链模型细化作业中心，在此基础上计算各个作业中心成本费率进而计算出每个病例及 DRG 病种成本。整个核算流程包括五大关键环节：建立病组价值链模型、归集各作业中心成本、计算作业中心成本费率、计算病例成本、计算 DRG 成本。

①划分医疗活动类型。病人住院期间会接受临床服务类科室和医技类科室提供的医疗服务，因此我们将医疗活动分为医疗活动类和医技活动类。

②建立病组价值链模型，细化作业中心。

第一，建立资源中心。资源中心是指在医疗活动中消耗的价值，科室一般会存在人力、资产、房屋等支撑医疗活动执行的资源。根据案例医院情况，我们将固定资产折旧分为病房楼资源中心和病床资源中心；将人力成本分为医生资源中心和护士资源中心。

第二，建立作业中心。作业中心是指相同或相似的作业职能的整合，主要是根据收费项目字典从操作维度定义作业。根据案例医院的情况，将作业分为科室管理类、科间协作类、辅助活动类、医技活动类、临床活动类五大类 58 个具体项。

第三，建立作业与资源关系定义。根据“收支配比原则”建立资源与作业标准作业库，评估标准作业所消耗的资源权重。对于医护操作作业采用收入权重建立与医生、护士资源关系，这里的收入权重由成本核算小组联合医务、护理部门在深入临床充分了解收费项目医护贡献程度的基础上，结合临床经验丰富的医护人员建议确定。例如，危重病人抢救收费项目定义为医护操作作业，经过了解，医生与护士贡献程度基本相当，因此该项作业收入权重定为 50%，即该项作业收入 50% 为医生资源的收入，另外 50% 为护士资源的收入。

③计算作业中心成本费率。在各个作业中心，医疗服务作业相似，收费项目类型相同，符合收支配比关系，因此在此基础上计算各个作业中心成本费率。作业中心成本费率的计算是 CCR 法的关键环节，具体计算方法如下：

医技活动成本费率 = 医技活动类作业对应的科室二级分摊后的成本 / 医技活动类作业对应的科室的执行收入



临床活动成本费率：某类资源成本费率 = 二级分摊后的某类资源成本合计（不包含药品、单收费材料）/ 某类资源对应所有作业的加权收入合计；某类资源对应某类作业的成本费率 = 某类资源成本费率 × 某类资源对应某类作业的收入权重

④计算病例成本/科室 DRG 成本/院级 DRG 成本。叠加病人涉及作业中心成本及药品成本和材料成本从而计算出病例成本，加权平均进而计算出 DRG 病组成本。

病例成本 = 临床各作业中心为该病人提供治疗服务所产生的收费 × 该作业中心的成本费率 + 医技各作业中心为该病人提供检查诊断服务所产生的收费 × 该作业中心的成本费率

案例医院对收入成本比法的优化，主要体现在作业中心的设置上，即根据资源消耗的相同、相似性对收费类别进一步分类为作业，提高了成本核算的相关性与准确性，同时具有较强的实操性。

（3）加强分析应用。

①数据分析挖掘。成本核算只是成本管理中的一个基础环节，成本核算过程输出的是一张张成本数据报表。要发挥以数据驱动管理的价值，还需要采用恰当的分析方法对各项数据进行分析挖掘，指导临床与管理活动。根据核算结果，医院成本核算小组按月从院级、科级、病例维度开展 DRG 成本数据挖掘，并向各科室反馈分析结果，针对医院和科室管理出现的问题，提出相应建议。

②支撑各级决策。案例医院对内对外积极应用 DRG 成本核算数据。对内通过成本核算数据挖掘为领导层战略布局决策提供数据支撑，如学科发展、院区学科规划、医院重点发展的病种等；为行政管理层面日常运营管理提供依据，如临床路径制定、成本管控、绩效管理、医疗行为规范、医保管理等；也为临床开展业务活动提供指导。对外积极主动为医保、财政部门决策提供数据，如为市医保 DRG 病组支付标准核定提供成本数据、为政府财政补偿公立医院经济运行情况提供重要依据。加强成本核算的精细化管理是实现医院未来良好发展的重要举措，应积极加强沟通，探索尝试同行业之间的横向对比，保持竞争力，促进医院发展。

（4）DRG 成本核算与应用实施效果。

①增强了全员成本管控意识。DRG 成本管理不是一个部门的事情，需要医院领导层、行政后勤管理层、临床业务端全面参与。案例医院通过行政例会、业管融合会、科室运营助理等多种沟通途径，依托绩效管理、预算管理等工具宣传和加强 DRG 成本管理意识，将 DRG 成本意识深植到医院的日常运营管理中。

②提高了科室成本核算精细化水平。CCR 法是以科室成本核算为基础，为提高



DRG 成本核算的准确性，案例医院采取了完善现有科室成本核算方案、提高直接成本占比、提高成本信息化水平等措施，确保科室成本数据准确。目前已完成水电能耗、物业保洁、手术室不可收费耗材、临时工、规培人员等多个成本类别分摊方案的完善，实现 2022 年 1—8 月科室直接成本占比 70%，同比上年同期提高 2 个百分点。

③提高了医院各级决策水平。通过 DRG 成本核算，了解病种与病组的盈亏情况以及病种的成本构成，可以更深层次地挖掘科室盈亏点，逐步提高科室的收益。例如：以往分析科室盈亏，无法明确哪个病种盈利、哪个病组亏损。实施 DRG 成本核算，可以使科主任了解本科室病种、病组盈亏情况，有针对性地进一步优化科室资源，提高科室盈利能力。

④提高了信息化水平。在信息技术层面做到成本核算系统与医院信息系统、物流管理系统、资产管理系统、人力资源系统、会计核算系统以及病案系统、医保系统（火树）等各系统的对接，实现系统间数据的自动流转，减少人工操作环节，细化了成本数据的颗粒度，提高了成本核算的准确性。

3. 如何加强公立医院成本管控

医院如何加强全成本管控，助力增强医院效益，从而推进管理模式和运行方式的转变，推动医院高质量发展，是医院进行成本管理的另一项重要内容。

(1) 创新成本管理理念。随着公立医院运营环境等因素的变化，医院应创新成本管理理念，发挥成本管控最大作用。

第一，从偏重成本核算转向兼顾成本核算与成本管控。传统意义上的成本管理主要关注成本核算，且将成本核算重点放在医疗业务活动中产生的资源耗费方面。成本核算只是成本管理工作的一部分，远不能满足医院管理者对成本管理的需求。国家在出台的公立医院成本核算规范多份文件中，提出了“强化公立医院成本核算和控制”，医院成本管理需由单纯注重成本核算向兼顾成本核算与成本管控转变，充分发挥成本核算基础作用以及最大化成本管控效益，以提高医院的竞争优势。

第二，从成本的事中、事后控制向成本事前控制转变。在传统成本管理中，人们普遍认为医院成本是在服务提供环节发生的成本，因此将成本管理的重点放在事中、事后控制，其实服务提供环节发生的资源消耗及要素成本在事前大多已经“固化”，即在设计、规划等事前决策环节已确定会发生。事实表明，通过事中、事后成本控制，只能降低少部分非固化成本，难以真正实现成本管理的目标。

从风险收益角度看，越靠近价值链前端，经营风险越大，加强事前成本管控能获取较大利润，价值链中段是整个医疗活动的事中成本控制区间，风险与收益中



低就诊后端环节的成本。因此，医院需要从成本结构的动态关系上分析和控制成本，从静态管理向动态管理转变。

(2) 推进战略成本管理在医院成本管控中的应用。现代医院运营环境发生了巨大变化，促使人们重新思考成本管理内涵，引导医院如何以患者为导向创造价值，如何实现医院可持续发展，如何获取核心竞争优势等。这就意味着医院成本管理需要适应新的环境变化，基于以上成本管理理念创新，医院成本管理发展将由成本核算型向价值创造型转变，战略性成本信息将成为成本管理不可或缺的部分并促进战略成本管理的产生与应用。

战略成本管理，是指基于战略视角，通过生成、应用具有战略相关性的成本管理信息，服务于提升医院竞争优势的一些成本控制方法、体系。战略成本管理不仅拓宽了医院成本管理的“空间”，即成本管理对象从医院内部活动拓展到医院外部，而且还延伸了成本管理的“时间”，即从日常运营控制转向长期战略管理层面控制。战略价值链分析、战略成本动因分析、战略定位分析共同组成了战略成本管理的基础性框架。

第一，价值链分析。根据本书第三章战略地图的工具中关于价值链内容的介绍，可知医院价值链包括医院内部价值链与行业价值链。内部价值链的分析目的在于通过分析发现医院内部各项作业是否有价值、发现增加价值或降低成本的机会，从而识别和确定医院的关键成功因素。综合医改的深入推进以及外部经济运行压力加速了医院行业基于竞争的合作，例如，医疗联合体合作形式的产生，使医院原先的独立边界发生了变化，医疗行业间的价值链分析对医院生存与发展的意义变得愈发重要。

内部价值链分析包括四个步骤，详见图4-6。根据步骤将医院管理、科研教学、人力资源管理、采购、患者治疗等程序分为基本活动与辅助活动，并根据各家医院管理特点进一步分解为若干具体作业。在识别和分解价值活动后，对成本及影响因素进行分析，帮助识别具备成本优势的作业与活动。价值活动之间的关联性价值活动本身同等重要，一项价值活动的成本改进会影响相关联价值活动的成本。在识别价值活动、动因分析、关联性分析基础上，推进价值活动的优化与协调，包括识别竞争优势、识别增加价值的机会和识别降低成本的机会，为建立持久竞争优势采取行动方案。为了使医院基本活动相关作业产生或增加患者价值，需要医院大力强化有效作业，严格控制非增值作业，减少或消除无效作业。



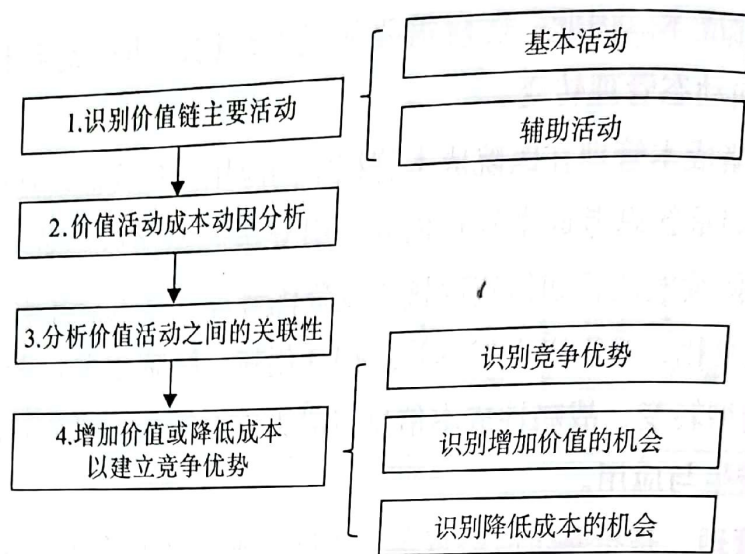


图 4-6 内部价值链分析步骤

公立医院应该通过价值链分析识别自身优势以及在医疗行业中的位置，进而确定采取何种成本管控策略。医疗行业间的价值链包括纵向价值链与横向价值链，纵向价值链是将医院看做整个行业价值创造的一个环节，以分析医院所在价值链的战略定位，纵向价值链一体化有助于节约交易成本，提高产业的产出效率。例如，SPD 模式在医院物资管理中的应用正体现了这一点，SPD 模式是现代医疗机构较为推崇的供应链模式，它是以医院医疗物资管理部门为主导、以物流信息技术为工具，通过与上游供应链厂商合作，对全院医疗物资在医院内的供应、加工、配送等流程的集中管理方法。通过构建院外 SPD 服务中心库，满足各供应商向其配送货物以及向医院主动推送补货功能，SPD 服务商完成院外库往医院最后一公里的补货服务，降低了医院仓储管理成本以及供应商物流和人工成本，实现了双赢，详见图 4-7。

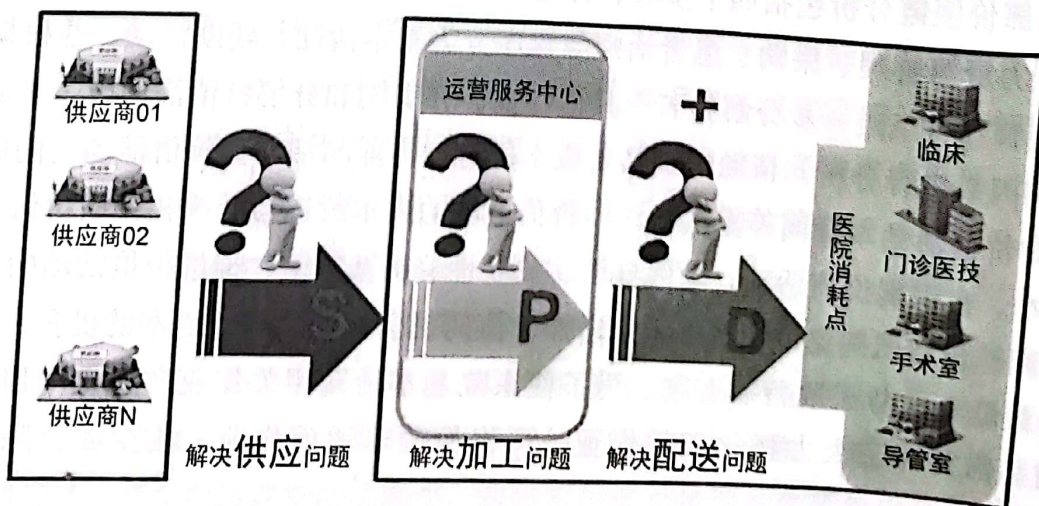


图 4-7 医用物资 SPD 物流运行示意



横向价值链分析主要是分析现实与潜在竞争对手对医院价值创造活动的影响，旨在明确竞争对手在行业竞争中的优势与劣势，进而明确医院自身战略定位。从横向价值链及其整合视角看，横向一体化最大优势在于发挥行业规模经济，降低成本，并提升其在行业竞争中的优势。

价值链分析是医院进行战略成本管理的逻辑起点，体现了成本管理不是针对成本以及成本的结果进行管理，而是从战略角度针对医院的业务、成本形成的过程以及成本动因进行管理。

第二，成本动因分析。战略成本动因立足于医院整体，是一种能动的成本动因，能为现代医院成本管控提供更为有效的工具。战略成本动因分析是判断和确定价值链中每一项价值创造活动的成本动因，成本动因分类方法较多，本书采用美国学者斯特拉特的分类方法，将其分为结构性成本动因与执行性成本动因。结构性成本动因是指决定医院基础经济结构的因素，直接体现了组织的战略目标，包括规模、业务范围、运营经验、技术水平、医院级别等。执行性成本动因是指与影响医院战略成本态势的执行价值活动程序有关的驱动因素，包括员工参与、资源与管理能力利用、学科布局规划、服务结构等。

医院应先进行结构性成本动因分析，后进行执行性成本动因分析，并以执行性成本动因分析为重点。战略成本管理成本动因分析有别于传统以业务量为主线的成本分析方法，其是从战略层面、宏观角度进行分析并通过以下途径管控成本：①医院应合理选择结构性成本动因，为获得成本优势奠定基础。包括充分调查医院运营能力与可能获取的规模经济效应，做好投资决策，避免盲目扩大规模粗放式发展，实现适度规模；通过医院行业价值链分析，选择医院适宜的纵向运营范围，例如，在合法合规前提下成立或投资公司经营相关药品销售、办公用品印刷、会务咨询等，获取成本的节约与价值创造；利用经验曲线原理，累积经验不断降低成本；注重科研与技术创新投入，并合理指导技术成果转化，实现新的增长点与突破点；通过平衡服务差异化带来的收益增加与成本的增加之间的关系，实现医院对提供的医疗服务多样化程度的合理化。②强化执行性成本动因，包括引导全员参与成本管控，增强员工主人翁意识；大力推进全过程成本管控；充分高效利用现有运营产能；学科规划与科室位置布局的合理化；临床路径设计合理性；加强与供应商、相关价格医保等部门沟通与合作，降低成本。

第三，战略定位分析。战略定位分析是指根据医院类型和医院不同阶段的发展战略来确定核心竞争力要素的方法。借鉴迈克尔·波特的思想，可以将医院竞争战略分为成本领先战略、差异化战略和目标集聚战略。成本领先战略是指医院利用规



模经济、专用技术、成本管控等方法使其提供的医疗服务成本低于竞争对手，为其长期健康发展创造有利条件；差异化战略是指医院提供满足客户需求的特质服务，从而形成相对垄断的经营局面，例如，某家公立医院根据市场调查发现美容市场需求较大，而各公立医院开展美容服务所占市场份额较少，鉴于医院的专业性与品牌效应开展美容服务具备很大竞争优势，为此成立了美容服务中心，提供美容特需服务，该医院便是采用了差异化战略模式。目标集聚战略是在细分的目标市场获得竞争优势形成成本集中或差异化集中。

(3) 实现预算、成本、绩效一体化联动。以实现医院战略为目标，在开展成本管控过程中协调好成本管理、全面预算管理和绩效考核评价工作的关系，发挥成本管理在全面预算管理和绩效管理中的联动效应，实现在预测与决策、计划与控制、分析与考核方面全面科学合理的管控。

成本管理是预算管理的重要内容和手段，二者相互关联，双向驱动，实际运营工作中需统筹预算管理和成本管理，将成本管理指标运用到预算管理当中，制定预算成本控制指标体系，做到以收定支、收支平衡、统筹兼顾、保障重点，同时在科室预算执行过程中发现问题，有的放矢地采取措施进行整改。

成本核算是医院构建绩效管理体系的参数来源与信息支撑，而绩效管理是医院成本核算成效评价的有效落实与体现，因此除了事前与预算相结合外，还需事后将医院成本管理的数据灵活运用起来为医院绩效考评提供支撑，多维度建立医院绩效考评体系，让绩效考评更加全面公平。通过绩效引导医院全员正确认识成本管理工作，切实起到绩效在医院管理中的“指挥棒”作用。

例如，某医院为改变成本管理方面重核算，轻管控现象，破除成本、预算、绩效管理各自为政、孤立发挥作用问题，该医院将成本管控与预算管理、绩效管理相结合，首先制定与预算相挂钩的三公经费、不可收费耗材、医用耗材、物业能耗、公用经费等成本控制指标；然后定期分析指标完成率，对于成本监控与反馈中发现的成本管理薄弱环节与管理漏洞及时落实解决，实现事前、事中成本管控；最后将成本管控预算指标执行率作为科室绩效核算方案的考核维度，通过绩效考核激励科室主动管控成本。

(4) 培育全员成本管控意识。在经济高速增长的大环境下，医院领导层比较重视医疗水平的提高、收入的增长，主要以扩大规模为目标，忽略内部成本管控能力建设的重要性；职能管理科室被动执行现有的工作制度和任务，财务人员将工作重点放在业务发生后的成本费用归纳汇总，没有足够精力进行成本预算、成本控制、成本分析的工作，而且员工自身成本管控的意识不高，在日常工作中，医院部分员



工并未将成本管控融入自身的工作职责中，没有正确认识到成本管控在医院发展中的重要意义。

成本管控工作涉及公立医院人、财、物、技等各个方面，需要全员参与，因此加强成本管控，需提高医院职工对成本管理的认识，具体可采取以下措施：①构建医院成本管控文化，将成本理念融入每个员工的思想认识中，指导日常工作；②发挥绩效“指挥棒”作用，将成本管理工作纳入绩效考核与核算中，调动员工对成本管理的积极性与主动性；③加强成本政策宣贯。成本核算员通过参加科室例会等方式主动宣传医院成本政策和核算方案、科室成本分析报告等，加强科室全员成本管控。④领导层的支持。成本管理工作是“一把手”工程，应充分发挥成本管理领导小组的领导作用，获得领导层的支持。

例如，某医院为提升全员成本管控意识，发挥全员成本管控作用，以“公立医疗机构经济管理年”活动为契机，树立“全员过紧日子”理念，在全院发起牢固树立“过紧日子”理念的倡议书，将日常业务管理与严控一般性支出、节约资源同部署、同落实、同监管，确保全员参与、全流程管控。同时，为汇集职工智慧、凝聚全院共识，达到提质增效的目标，联合医院工会开展“金点子”征集活动，并在医院内网常年开设征集填报流程。通过这一系列措施，该医院全员积极参与成本管控各环节，万元收入能耗、管理费用等指标得到改善，成本管控取得了明显效果。

第四节 绩效管理

一、绩效管理的定义与内涵

（一）医院绩效

随着管理理论与实务的不断发展，各个时期的学者和管理者对绩效的认识不尽相同，但用系统和发展的眼光来看待和理解绩效内涵适用于任何时代、任何领域和任何组织。明确绩效概念是做好绩效管理的前提，如果不能明确地界定绩效，就无法准确地衡量绩效，进而就无法有效地实施绩效管理。

绩效是指组织及个人的履职表现和工作任务完成情况，是组织期望的为实现其目标而展现在组织不同层面上的工作行为和结果，它是组织的使命、核心价值观、

