

第四章 公立医院预算成本绩效一体化

第一节 概述

为推动公立医院高质量发展，更好满足人民日益增长的医疗卫生服务需求，公立医院应建立科学、高效的现代医院管理机制，其中，预算成本绩效一体化是现代医院运营管理的基础。

一、预算成本绩效一体化的定义与内涵

预算成本绩效一体化是指预算管理、成本管理、绩效管理的目标、主体、对象、过程、权责、信息子系统完全融为一体，形成协同管理效应。

（一）目标协同

公立医院预算管理、成本管理、绩效管理都是以医院发展战略为逻辑起点。通过对医院战略分解与细化，确定明确、具体、可衡量的预算目标、成本目标、绩效目标。三者目标的本质都是医院战略的具体化，实现医院经济效益与社会效益的最大化。

（二）主体协同

主体协同意味着预算、成本、绩效管理主体的协同。根据《事业单位财务规则》（财政部令第108号），医院主要负责人既是预算管理第一责任主体，也是成本管理和绩效管理第一责任主体。在夯实医院主要负责人主责的基础上，形成财务部门统一管理，职能部门、临床科室等多元主体协同一致的工作机制。

（三）对象协同

公立医院应以预算为纽带，将预算、成本、绩效管理过程连接为一个有机整



体，将预算、成本管控结果全部纳入绩效管理，使运营管理成为量化的一系列计划目标和实际活动，实现医院战略规划、资源投入、结果产出的融合统一。

（四）过程协同

预算、成本和绩效管理过程应协同一致，形成从医院战略规划、计划、执行与控制、评价、结果应用的 PDCA 过程链条。将事前绩效评估、事中绩效监控、事后绩效评价嵌入预算管理和成本管理全过程。

（五）权责协同

权责协同指预算、成本、绩效管理在医院内部纵向层级、横向部门之间的权责匹配关系。在纵向上，实现归口管理责任与权力的相应匹配。在横向上，以医院战略规划引领资源配置优先排序，提高资源的配置效率。

（六）信息协同

信息是预算管理、成本管理和绩效管理的黏合剂，通过信息系统建设实现预算、成本、绩效信息的数据互联互通，并将信息用于医院管理各环节，实现绩效、成本、预算数据产出与应用协同。

二、预算成本绩效一体化的逻辑分析

协同理论是在系统论、信息论、控制论、突变论等多学科理论基础上，研究不同事物共同特征及其协同机理的一门新兴学科。该理论认为系统之间存在相互作用、相互制约、相互配合的关系，并通过系统中各要素和模块之间的作用产生新的结构和功能，达到更加高效的状态。一旦实现协同，整个系统就会从混乱无序的状态向合理有序的状态转变，并使构成系统各要素与模块形成了一个稳定的结构，实现“1+1>2”的协同效应。协同理论被广泛应用于管理研究，对管理理论的发展以及解决现实管理领域中的问题提供了新的视角与思路。

根据财政部发布的管理会计应用指引，预算管理、成本管理、绩效管理属于管理会计概念范畴，主要服务单位内部管理需要，是通过利用相关信息，有机融合财务和业务活动，在单位规划、决策、控制、评价等方面发挥重要作用的管理活动。它们的本质是为单位的经营管理生产信息、支持价值创造的复杂和动态的系统。预算管理、成本管理、绩效管理各系统间存在着相互影响而又相互合作的关系，同样遵循协同理论，因此协同理论是本书预算成本绩效一体化的理论逻辑。

三、预算成本绩效一体化的核心价值

预算绩效成本管理一体化是医院实现预算、成本、绩效管理的核心价值和根本



目标的有机保障，集中体现了预算、成本、绩效为实现医院战略目标而服务，其核心价值在于通过预算、成本、绩效管理方法的融合，提升医院财务管理水平进而推进运营管理的科学化。

首先，预算成本绩效一体化是以医院战略目标为起点。预算成本绩效一体化作为一种财务管理机制，其实质上是对传统模式的变革和颠覆，最为突出的一点便是将其在医院运营管理过程中的作用上升到战略的高度。这种多维度一体化的财务管理制度将医院的财务职能与战略紧密地结合在一起，促使财务职能服务于医院的战略管理，并能够根据医院战略发展的情况对医院的资源进行更高效的协调和配置。财务职能的发挥能够使运营的过程被有效监督以及反馈，而医院的运营管理反过来驱动了预算、成本、绩效的运转，使得预算、成本、绩效管理方法能够做到持续的优化和改进。预算成本绩效一体化管理与医院运营管理交互影响和相互作用推动了医院的战略目标沿着规划的道路转变为现实。

其次，预算成本绩效一体化是对财务管理工具的融合。公立医院预算成本绩效一体化的核心内容是预算管理、成本管理、绩效管理三个方面应该是相互协调、相互支撑。

预算管理是预算成本绩效一体化的基础，它将事前计划、事中执行控制和事后分析相结合，对医院战略目标分解、落实、考核，实现医院业务全过程管控。预算管理与成本管理互为内容、相互作用、密不可分。预算管理中支出预算是医院对资源（人、财、物、技）的计划与配置的活动，支出预算的目标计划本质是事前的成本计划，预算执行实为事中成本控制，成本控制同时也是为了能完成预算目标。因此预算管理也是全过程、全成本的管理过程，实现了“预算编制核成本、预算执行控成本、预算评价考成本”的全流程管理机制。

预算管理离不开绩效管理，绩效管理有利于提升预算管理水平，没有绩效的预算是不科学的预算，必须将绩效目标作为预算编制的前置条件和依据，将绩效管理的绩效目标管理、绩效跟踪监控、绩效评价实施和绩效结果应用等环节与预算管理的预算编制、预算执行、预算监督等环节有机统一，真正发挥好绩效管理的作用。

预算成本绩效一体化应以结果为导向将绩效目标贯穿其中，强调预算管理、成本核算和问责激励相结合，从而推动建立资源分配与绩效状况紧密结合的财务管理机制。预算与成本管理是一个系统的财务管理过程，都需要对医院管理成效进行绩效评价与考核，通过建立可衡量的绩效管理目标，查找实施结果与管理目标的差距，剖析原因总结经验，改善管理状态。



第二节 预算管理

一、预算管理的定义与内涵

本书采用《管理会计应用指引第200号——预算管理》中的定义，即预算管理是指经济主体以战略目标为导向，通过对未来一定期间内的经营活动和相应的财务结果进行全面预测和筹划，科学、合理配置经济主体各项财务和非财务资源，并对执行过程进行监督和分析，对执行结果进行评价和反馈，指导经营活动的改善和调整，进而推动实现战略目标的管理活动。预算管理作为管理会计的重要内容之一，其通过预算的编制、实施和修正，可以很好地协调预算主体的长短期目标、战略和年度行动计划，落地实施战略规划，是为数不多的将组织的关键问题融合为一个体系的管理控制方法。

公立医院预算是一系列预算构成的综合管理体系，其概念体现“全口径、全过程、全员性、全方位”特征，覆盖医院人、财、物全部资源。医院应对所有经济活动实行全面管理，全部纳入预算管理范围。

医院全面预算管理的内容可分为业务预算、专门决策预算和财务预算。业务预算是反映预算期内与医院日常运营业务直接相关的基本医疗活动预算，包括医疗业务工作量预算、采购预算等，是收入支出预算、筹资投资预算编制的主要基础和依据；专门决策预算是指医院不经常发生的、一次性的重要决策预算，如筹资投资预算；财务预算是在预算和决策的基础上，围绕医院目标对一定时期内医院资金收支、财务状况、医院运营成果及其分配等资金活动所作的具体安排，主要包括资金预算、结余预算和资产负债预算等。财务预算作为全面预算体系的最后环节，从价值方面总括地反映医院业务预算与专门决策预算的结果。

根据医院预算编制标准不同可分为部门预算与内部财务预算。部门预算是按照部门预决算管理规定统一编制的；内部财务预算是按照《医院财务制度》以及政府会计制度等编制的，以医院战略发展规划和年度计划目标为依据，充分运用预算手段开展医院内部各类经济资源的分配、使用、控制和考核等各项管理活动，具体包括收入、支出、筹资、投资、业务等预算。部门预算与内部财务预算既相互区别又紧密相连，详见表4-1。若不做特别说明，本书预算管理特指内部财务管理。



表 4-1

医院部门预算与内部财务预算比较

项目	部门预算	内部财务预算
定义	收支全部纳入预算管理, 政府全面管控	以医院战略发展规划和年度计划目标为依据, 充分利用预算开展医院内部各类经济资源的分配、使用、控制和考核等各项管理活动, 实现全口径、全过程、全员性预算管理
目的	作为财政预算的组成部分, 满足国家财政管理的需要, 分配中央财政资金	作为医院内部管理工具, 满足医院内部科学化、精细化管理的内部需求
适用范围	政府各部门及直属单位	医院内部各责任中心
编制时间	“一上”: 每年6—7月	“一上”: 每年10—11月
	“二上”: 每年10—11月	“二上”: 每年11—12月, 可能有“多上多下”
批复时间	预算批复: 次年3—4月	预算批复: 次年年初
考评对象	医院	医院内部责任科室
相互联系	需要详细的院内预算作为编制基础和依据, 对内部财务预算提供制度方面的规范与引导	对部门预算进一步细化、完善和补充, 必须在遵循上级及财政部门制定的部门预算管理制度基础上, 结合医院自身的管理需要编制

二、预算管理在公立医院运营管理中的运用

(一) 预算管理的功能

全面预算管理是一种综合性管理工具, 不仅可以发挥计划、控制、协调、激励、评价等作用, 而且具有全员参与、战略规划和长期作用的优势特征, 在医院的战略部署、资源配置、考核评价等方面起到不可替代的作用, 具体如下:

1. 规划未来

预算管理是以一种量化的方式明确医院在一段期间内的预算目标和经营方向, 同时将预算目标层层分解, 逐级下达并落实, 使其成为各部门科室的工作目标。预算管理以医院战略为导向统一各级部门科室工作目标, 督促各部门科室根据自身的工作情况, 制定切实可行、科学合理的任务安排并贯彻执行, 最终实现医院整体的预算运营目标。

2. 沟通协调

全面预算管理是一个综合性、系统性的管理工具, 各环节之间紧密关联, 因而任何一个环节和因素的变化都会导致整个系统的变化。例如, 运营预算指标是依据医院的人均诊次费用和工作量水平等进行编制的; 资本预算需要依据医院整体战略规划和采购计划等来确定; 财务预算又需要基于运营预算和资本预算等进行编制。预算管理也是一个有效的沟通手段, 能触及医院各个方面。显而易见, 医院预算是



环环相扣，紧密相连，互相影响的。这就需要在编制各类预算时，各部门之间进行充分的沟通交流，从大局出发，尽可能减少冲突，部门间通力协作，共同实现医院的运营目标。

3. 强化控制

预算管理是一种控制手段，通过确定的目标，度量和纠偏部门与员工的行动。预算的编制将医院的预算目标量化并层层分解落实到各部门、各科室，便于建立责任中心并实行责任追究制。建立责任中心，实现岗位权、责、利的对等，能有效地提高各部门和员工对目标任务的重视度，充分调动员工的积极性和工作热情，全面提升管理效率。由于全面预算管理能够将“触角”延伸至全院各个部门的经营活动中，更有利于医院对经营活动全过程进行全方位监控，及时发现经营过程中各部门预算执行存在的重大问题，并指导相关管理部门和主要责任人员全面、合理、有效地履行管理职责，及时纠错，以挽回经济损失。

4. 资源配置

全面预算管理是医院资源配置的起点，不仅能直接反映医院各项业务对资源的需求大小，还能体现出各类资源的使用效率。基于医院经营的实际需要，运用科学合理的方法编制预算，是现代医院高质量发展的内在要求。医院在编制预算时，必须开展充分的市场调研，深入分析自身经营状况，基于战略发展规划，科学决策，合理客观地编制预算，避免不切实际、盲目、“拍脑袋”的预算编制，以实现医院有限资源的价值最大化，减少不必要的浪费，提质增效，降低整体运营风险。

5. 绩效评价

预算指标既是医院层面的运营目标具体化，也是各部门科室的工作指南与任务要求。预算的执行情况是衡量各部门科室任务完成情况的重要标准之一。因此预算不仅是评价医院运营状况的依据，还是考核评价部门科室工作业绩、员工绩效的重要指标。通过考核部门员工的工作执行情况，客观、公正、科学地评价工作业绩，明确责任主体，实行奖惩制度，并与绩效激励相挂钩，激发员工的工作积极性，充分发挥主观能动性，使得全院上下都为医院的整体运营目标而努力奋斗。

(二) 预算管理的原则

为了规范公立医院预算管理活动，进一步发挥计划的有效控制和规划支撑作用，提高预算控制的严肃性和对计划实施的约束力，并科学合理地安排资金使用计划，增强计划支出的效率，医院应当按照一定原则开展预算管理工作。结合《国家卫生健康委 国家中医药管理局关于印发公立医院全面预算管理制度实施办法的通



知》（国卫财务发〔2020〕30号）规定，公立医院开展全面预算管理的基本原则如下：

战略性原则。以医院发展战略为导向，开展预算管理活动。

全面性原则。实行全口径、全过程、全员性、全方位预算管理。

约束性原则。强化预算硬约束，原则上预算一经批复不得随意调整。

绩效性原则。加强全过程预算绩效管理。

适应性原则。预算目标的设定需要与内外环境、资源配置情况和医院服务能力等因素相适应。

公开性原则。坚持预算公开透明，将审批通过的预算公布给全体员工，并接受监督。

信息化原则。加快预算管理信息化建设，通过数据共享及时、准确获取预算执行数据，实现对预算编制、执行、分析、调整和考核全过程的实时动态监控，减少人为干预。

（三）预算管理的组织体系

公立医院预算管理组织体系是实施预算管理的基础，承载着目标制定、编制、审核、执行与控制、考核与分析等一系列管理活动。预算管理的机构设置、职责权限和工作程序应与医院的组织架构和管理体制相协调，保障预算管理各环节职能衔接，流程顺畅。为符合医院分层治理，体现内部控制理念，预算组织体系及权责应划分为三个层次；预算决策机构、预算组织管理部门以及预算执行部门。

根据《国家卫生健康委 国家中医药管理局关于印发公立医院全面预算管理制度实施办法的通知》（国卫财务发〔2020〕30号）规定，医院应当建立健全预算管理组织机构，建立由全面预算管理委员会、全面预算管理办公室、预算归口管理部门和预算科室组成的全面预算管理组织体系，确保医院所有部门、所有科室均纳入预算管理体系，确保预算责任能够分解落实到各级预算责任单元。

全面预算管理委员会是医院全面预算管理工作的最高决策层，成员包括院长、书记、总会计师、分管院领导等医院关键决策人员。全面预算管理办公室是全面预算管理委员会的下设组织，主要承担全面预算管理的日常工作，一般设置在财务部门，财务部门负责人担任办公室主任。预算归口管理部门包括收入预算归口管理部门和支出预算归口管理部门。收入预算归口管理部门主要包括医务、财务、科研、教学、医保、体检中心等业务管理部门，负责编制医院收入预算。支出预算归口管理部门包括人事、总务、设备、药剂、基建、信息、科研等业务管理部门，其职能



划分应当能够覆盖医院全部支出业务，且责任分工清晰明确。预算科室包括医院所有临床、医技等科室以及行政后勤等全部预算责任单元，负责各自科室的预算管理工作并根据归口管理部门的安排，结合科室的业务情况上报科室业务预算和资源需求预算，是全面预算管理的执行层。医院全面预算管理组织机构及主要职责如表4-2所示。

表4-2 医院预算组织及主要职责

预算组织	主要职责
全面预算管理委员会	<ol style="list-style-type: none"> 1. 审议通过医院各项预算管理制度，监督预算管理制度的落实情况； 2. 根据医院战略发展规划和年度计划，审议年度预算方案和预算目标，提交医院职工代表大会； 3. 监督检查预算执行情况，审议预算执行报告，解决预算执行中的重大问题； 4. 审议年中或重大预算调整方案；审议预算绩效考核结果和医院决算报告
全面预算管理办公室	<ol style="list-style-type: none"> 1. 拟定各项预算管理制度； 2. 组织、指导预算归口管理部门和预算科室编制预算，对预算草案进行初步审查、协调和平衡，汇总编制医院全面预算方案，拟定医院年度预算目标，提交全面预算管理委员会审议； 3. 依据批复后的年度预算向预算科室下达预算指标； 4. 检查预算执行情况并编制执行报告，比较与分析实际执行结果与预算的差异； 5. 审核部门内部预算调整事项定期上报预算管理委员会备案，年中或重大预算调整事项提交预算管理委员会审议通过后方可调整执行； 6. 开展预算绩效考核评价、组织编制医院决算报告
预算归口管理部门	牵头会同预算科室编制归口收入、支出预算，并监督归口收入、支出的预算执行情况
预算科室	在全面预算管理办公室和预算归口管理部门的指导下，开展本科室预算管理工作

(四) 预算管理的主要环节

预算管理是指预算主体围绕预算而展开的一系列管理活动，其内涵包括预算目标的制定、预算的编制、预算的审批、预算的执行与控制、预算执行结果的分析与考核等若干个管理环节，如图4-1所示。

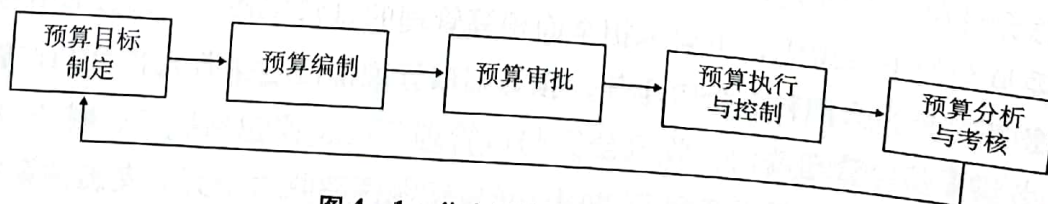


图4-1 公立医院预算管理环节



1. 预算目标的制定

预算目标是全面预算管理工作的开端，也是预算管理的基础。预算目标分为医院预算目标与科室预算目标，所编制的预算相应为医院预算与责任预算。在整个预算体系中，预算目标始终与医院战略、内外环境、资源配置等相衔接，是医院战略目标在预算期内的具体体现。医院预算的目标制定与医院战略规划有着直接的关系，医院在实施全面预算时先要围绕经营目标确定预算目标，并利用预算目标指导和约束整个预算管理过程。

医院在制定预算目标时，应注意：第一，预算期内医院医疗活动预算目标的制定应以战略目标为导向，根据医院长短期计划，确定预算的长短期目标，并通过预算管理的执行保证医院战略目标的落实；第二，预算目标的制定应确保各预算责任中心的所有活动均在量化的预算指标体系下进行，为预算控制及考核提供依据；第三，预算目标应协调医院各责任部门利益关系，加强部门协同，调动员工积极性。

医院预算目标受到内外部环境影响，医院应在评估自身所处的环境、竞争对手、资源和能力等因素的基础上明确自己的优势和劣势，最终确定预算目标。医院可采用SWOT分析法或波特五力模型对医院内外部环境进行分析，具体分析的内外部环境因素如表4-3所示。

表4-3 公立医院内外部环境因素

维度	因素类别	具体体现
外部环境	法律、社会、经济环境	国家政策法规、经济景气状况、医疗服务总需求与总供给、物价水平、人口状况
	卫生政策	医保、价格政策
	医院管理体制	综合医改政策，医院合并、分立体制变革，医联体政策
	财政补偿政策	财政补偿情况
	医疗市场	患者情况（需求、数量、地理分布、年龄）、竞争对手数量与实力以及竞争策略、供应商等
内部环境	医院战略、目标	战略规划、年度运营目标
	医院管理框架	组织架构、管理职能、法人治理机构、医院管理文化
	医院规模	资产、负债、医疗收入、门诊与住院工作量规模、发展速度、市场份额等
	资源与技术条件	人力、财务、设备、声誉、科研能力、医疗水平、信息建设等

公立医院具有公益性特征，肩负着经济效益与社会效益双重责任，其预算目标不同于企业的追求利润与价值最大化，制定预算目标时应遵循可行性、系统性、客



观性、可控性原则。预算目标分为收入目标、成本目标、结余目标，确定方法如表 4-4 所示。

表 4-4 公立医院预算目标分类及确定方法

目标类型	方法	公式
收入目标	基数加成法	预算收入 = 上年收入 × (1 ± 计划年度收入增长率)
	概率预算法	预算收入 = ∑ 医疗收入 × 概率
成本目标	目标结余倒推法	目标成本 = 目标收入 - 目标结余
	预测汇总表法	目标成本 = 基期成本 - ∑ 每成本要素增减变动值
结余目标	基数加成法	目标结余 = 上年结余 × (1 ± 计划年度结余增长率)
	效益系数法	目标结余 = 计划收入 × 计划收入结余率
	本量利分析法	目标结余 = ∑ 预计业务量 × (单价 - 单位变动成本) - 固定成本总额

为使预算管理具体化、精细化，确保预算目标落地，医院预算管理总目标确定后，还需进行综合分析、层层分解，落实到部门及科室，具体可按照预算的空间与时间维度进行分解。预算目标按照空间维度分解是指按照各级科室或职能部门以及工作岗位分解，分为自上而下的预算目标分解和自下而上的层层分解。预算目标按照时间维度分解是指将年度预算目标按一定的流程方法评估、细化、编制到科室后，再按照全年平均分摊法或参考历史经验分摊法分解到月、季度。

2. 预算的编制

预算编制是医院预算目标得到具体落实的重要环节，其编制水平的高低直接影响预算管理能否真正起到管控作用。预算编制应当统筹考虑以下方面：

- (1) 坚持公益性，协同社会效益和经济效益；
- (2) 坚持以战略发展规划为导向；
- (3) 充分听取医院领导班子、各职能部门、业务部门和专家意见；
- (4) 坚持以收定支、收支平衡、统筹兼顾、保证重点，不得编制赤字预算；
- (5) 落实中央过紧日子要求，厉行节约、勤俭办院，加强成本核算和控制；
- (6) 严格控制对外投资，将投资范围限于与医疗服务有关领域，严禁利用政府财政拨款结余资金对外投资；
- (7) 防范财务风险，加强应收应付预算管理，严格控制借款规模。

公立医院全面预算编制内容包括收入预算、支出预算、项目预算、财务预算，具体编制内容与编制主体如表 4-5 所示。



表 4-5 公立医院预算类型、预算编制内容与编制主体

预算类型	预算编制内容	预算编制主体
收入预算	医疗收入预算	医务处、门诊部、医保办和体检科室
	财政补助收入预算（基本、项目）	财务部门
	科教项目收入预算（科研收入、教学收入）	科研处、教育处和财务部门
	其他收入预算（培训收入、利息收入等）	教育处、医务处、财务等部门
支出预算	医疗支出预算、财政补助支出预算（基本支出、项目支出）、科教项目支出预算（科研、教学）、其他支出预算（培训、税费、其他等）	各经费开支部门
项目预算	也叫投资预算，包括在建工程预算、固定资产预算、无形资产预算、大型修缮预算、对外投资预算	基建部门、物资管理部门、信息中心、总务后勤等归口管理部门
	筹资预算	财务部门
财务预算	收入支出预算、现金流量预算、资产负债预算、净资产变动预算等	财务部门

收入预算编制是预算编制的起点，按医院收入类型分类编制，包括医疗收入、财政补助收入、科教项目收入、其他收入。医疗收入分门诊与住院收入预算，预算编制主体为收入预算归口部门，一般采用增（减）量预算、零基预算、概率预算等方法编制；财政补助收入预算分财政基本补助收入预算和财政项目补助收入预算，由医院财务部门在分析历年金额以及医院发展趋势的基础上分析编制；科教项目收入预算，由科研处、教育处和财务部门在充分考虑医院科教项目申报与主管部门可能批复情况的基础上分析编制；其他收入预算编制的主要内容包括培训收入、利息收入等，由教育处、医务处、财务等收入归口部门在历年数据基础上分析编制。

支出预算按照“谁干事，谁花钱，谁编制预算一钱随事走”原则，由经费开支部门编制本部门支出预算，并报经费归口管理部门汇总。支出预算包括医疗支出预算、财政补助支出预算、科教项目支出预算和其他支出预算，具体编制方法和要求如下：

(1) 医疗支出预算采用零基预算、滚动预算等方法编制，严格遵守国家有关法律法规和政策规定，以本部门年度工作计划为依据，结合医院相关规章制度据实编制，将支出项目逐级细化，明确每一个支出项目的开展次数和单次支出额度，作为预算审核的重要依据，确保支出预算准确性和严肃性。

(2) 财政补助支出预算包括财政基本补助支出预算和财政项目补助支出预算，编制方法为零基预算法。

(3) 科教项目支出预算包括科研项目支出和教学项目支出，编制方法为零基预



算法。
 (4) 其他支出预算包括培训支出、利息支出、税费支出、其他支出等，编制方法为零基预算法。

项目预算为预算期内医院进行投资活动和筹资活动的预算，投资预算主要包括在建工程预算、固定资产预算、无形资产预算、大型修缮预算、对外投资预算，由医院经费开支部门填写购置需求并报经费归口部门汇总编制，编制方法参照医疗支出预算编制方法；筹资预算由医院财务部门依据医院财务状况及资金缺口编制初稿，汇总修订后按相关流程上报全面预算管理办公室和全面预算管理委员会审核后下达。

财务预算包括收入支出预算、现金流量预算、资产负债预算、净资产变动预算等，总括反映收支预算和项目预算的结果。由医院财务部门根据收支预算及项目预算进行编制并汇总修订。

预算的编制流程可单独或综合采用自上而下层层分解和自下而上层层汇总模式。医院预算编制遵循“二上二下”的工作流程，具体流程如图4-2所示。

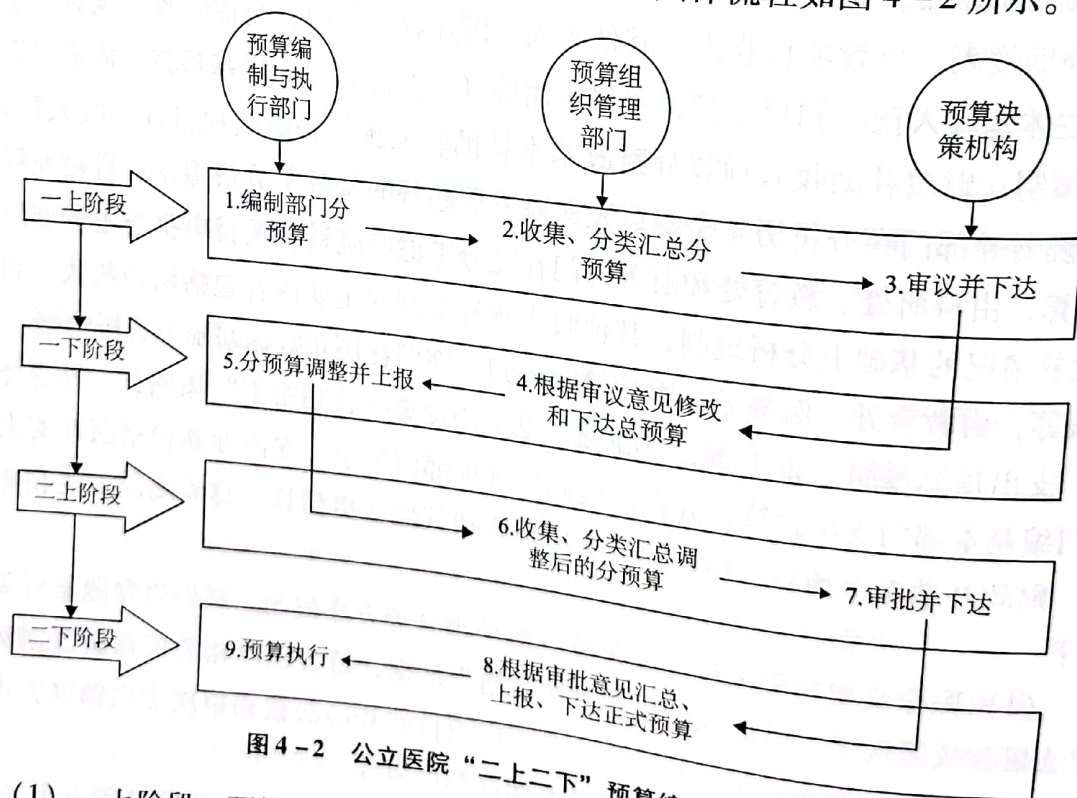


图4-2 公立医院“二上二下”预算编制流程

(1) 一上阶段：预算组织管理部门如预算管理办公室根据医院确定的年度预算目标，制定编制方案并部署年度预算的编制工作；预算编制主体根据下达的编制方案编制本部门的分预算并上报预算组织管理部门，预算组织管理部门收集、汇总各



部门分预算，初步审核后形成预算草稿，上报预算决策机构审议。

(2) 一下阶段：预算决策机构对预算草案进行审议，提出修改调整决定；预算组织管理部门将修改意见下达预算编制主体，编制主体修改调整分预算。

(3) 二上阶段：预算主体上报调整后的分预算，预算组织管理部门再次分类汇总、审核并提交预算决策机构审定。

(4) 二下阶段：预算决策机构审定后，下达预算组织管理部门。预算组织管理部门将审定后的预算方案根据审批流程提交院办公会批准并上报上级管理部门及财政部门批准或报备，最后下达预算编制部门，由预算科室正式执行。

医院应结合不同预算特点制定编制方案，指导预算科室开展预算编制工作。收入预算应依据医院战略发展目标并结合实际，坚持积极稳妥的原则，逐项核实各类收入，排除收入中的不确定因素。支出预算编制应贯彻过紧日子精神，厉行节约，控制或压缩一般费用开支，如办公费、三公经费等，充分考虑成本费用开支范围和规模。

3. 预算审批

医院内部财务预算和部门预算编制完成后需经医院内外预算决策机构审批通过后才能执行。根据中共中央办公厅印发的《关于加强公立医院党的建设工作的意见》（中办发〔2018〕35号），公立医院党委职责中有“依照有关规定讨论和决定医院改革发展、财务预决算”的内容；另外，财务预决算报告还需经医院职工代表大会审议通过。因此，预算审批主体包括医院内部的决策机构如全面预算管理委员会、院长办公会、医院党委会、职工代表大会和医院外部的业务主管部门。例如，某院校附属省级医院编制的2022年内部财务预算需经过医院预算管理委员会、院长办公会、医院党委会、职工代表大会审批通过后，上报省卫生健康委财务处以及所属院校财务处审批，审批流程完成后方可执行。

4. 预算的执行与控制

审批通过的预算即成为预算执行者的行动目标和指南。为了保障预算工作按照既定计划和目标执行，公立医院需要对各预算执行者和预算项目执行过程进行控制和监管，以便及时发现问题并进行调整。

在预算控制环节，医院常用的控制方法有授权控制（明确各预算执行科室的职责，并确保其履行职责）、反馈控制（通过会议、报告、分析等方式对预算的执行过程实行动态全程监管）、调整控制（发现预算偏差及时进行调整）等。

关于医院预算调整，根据《国家卫生健康委 国家中医药管理局关于印发公立医院全面预算管理制度实施办法的通知》（国卫财务发〔2020〕30号）相关规定，



医院年度预算一经批复，不得随意调整。预算具有刚性特点，只有当医院所处的外部环境发生重大变化、医院内部发展战略有重大调整、内部资源配置条件发生重大变化以及存在其他事项对预算执行产生重大影响时，医院才应当按照规定程序调整预算并报同级业务主管部门审批。

预算调整是对期初预算的修正，是预算控制的重要手段，也是预算得以执行的重要保障，医院预算调整应坚持按照刚性而不僵化，灵活而不失控的原则进行，具体原则如下：（1）符合医院战略目标原则：不能偏离医院发展战略和年度预算目标，调整重点应当放在预算执行中出现的重要的、非正常的、不符合常规的关键性差异方面；（2）经济原则：调整方案应当在经济上能够实现最优化；（3）不随意调整原则：预算调整应当谨慎，严格控制调整频次；（4）内部挖潜原则，医院应先考虑能否通过内部挖潜或采取补救措施修正预算执行偏离，而不是立马启动预算调整。

当医院内外部环境发生哪些变化，该变化对医院带来多大影响时，预算才需要调整？这里需要对医院预算调整的驱动因素进行区分与定义，明确预算调整的条件，具体预算调整的驱动因素大致如下：（1）国家政策和规定发生重大变化；（2）医院战略调整与组织发生变革；（3）医院内部环境发生重大变化包括业务范围、种类、运营资源变化；（4）不可抗力事件、突发公共卫生事件，如2020年突发的新冠疫情；（5）发生预算管理委员会认为必须调整的其他事项。公立医院应结合医院的规模、行业经验、历史情况等，分析以上预算调整的驱动因素，判断驱动因素是否严重影响预算目标的实现。若驱动因素发生严重影响预算目标的实现，符合医院预算调整的条件，医院应当按照规定程序调整预算。

预算调整范围控制是预算执行与控制的重要内容，为了保证预算管理的权威性，各公立医院应当结合自身实际，严格控制预算调整范围，根据预算调整范围，本书分为预算目标调整和预算内部调整。预算目标调整会影响到医院战略目标，对于这种类型的调整范围，医院应该深入分析调整驱动因素带来的影响，严格规定调整范围，例如，国家政策法规发生变化，医院组织体制改革，发生自然灾害、公共卫生事件等不可抗力导致预算编制基础不成立，经相关程序批准，可进行调整。此类预算应严格控制调整次数与频率，一般只在7月调整一次。预算内部调整属于医院内部资源重新配置，并不影响医院战略目标，此类预算调整可考虑一季度一次。

根据预算调整发起对象的不同分为自上而下的预算调整以及自下而上的预算调整，两种模式的调整流程如下：

（1）自上而下的预算调整发起人为医院高层，适用于内外环境发生变化导致医



院发生全局性变化，达到预算调整条件，其调整流程详见图4-3。

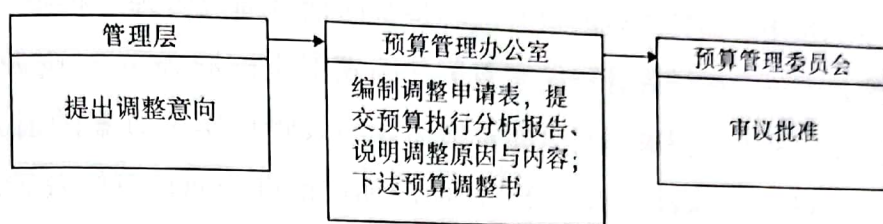


图4-3 自上而下预算调整流程

(2) 自下而上的预算调整发起人为预算责任中心，包括预算归口管理部门及预算科室，适用于内外环境发生变化导致医院发生局部变化，达到预算调整条件，其调整流程详见图4-4。

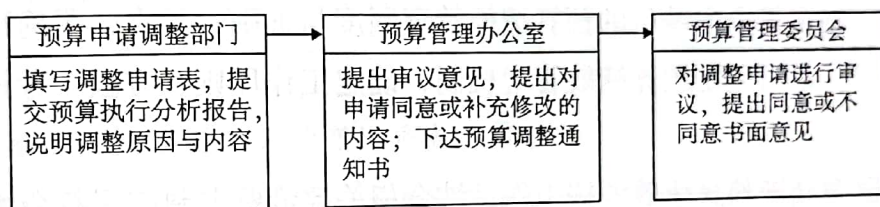


图4-4 自下而上预算调整流程

预算调整经过预算管理委员会批准后，根据医院决策规定，还需经过类似院办公室、职工代表大会、“三重一大”事项决策机构等通过，并报备相关上级预算管理部门。

总之，预算的执行与控制密不可分，预算的控制是为了保障预算的执行符合预算编制的要求，而不会出现较大差异。

5. 预算执行结果的分析与考核

预算分析与考核是预算反馈的重要内容，通过差异分析，考核预算执行控制过程及结果是否符合预算期初设定，保证预算目标顺利实现。

全面预算分析是医院预算管理的核心内容，是预算管理其他环节发挥作用的前提，通过综合运用各种分析方法，对医院业务活动进行事前规划、事中控制、事后分析，为预算管理提供分析决策。

预算分析流程一般包括确定分析对象、确定重要性标准、收集数据、计算差异并分析引起差异的原因、撰写并上报分析报告。

预算分析方法包括定量与定性两个层面，医院应根据不同情况采用不同方法，具体包括差异分析、对比分析、对标分析、结构分析、趋势分析、因素分析、排名分析、多维分析。



预算考核是对医院预算管理实施过程和实施效果的考核与评价，在预算管理起着承上启下的作用。预算考核的核心内容是全面预算绩效管理。根据《中共中央国务院关于全面实施预算绩效管理的意见》《国家卫生健康委员会 财政部 国家中医药管理局关于印发卫生健康领域全面实施预算绩效管理实施方案的通知》（国卫财务发〔2021〕14号）文件要求，公立医院应加快推进全面预算绩效管理工作。

公立医院预算绩效管理应该涵盖医院全部财政资金预算的编制、执行和监督全过程，其他自有资金预算、外部非财政专项资金的预算也应借鉴财政资金预算绩效管理模式，实现所有支出全部纳入绩效管理。

为建成全方位、全过程、全覆盖的医院预算绩效管理体系，实现预算绩效管理与预算编制、执行和监督有机结合，医院首先要加强制度建设，根据国家、主管部门政策要求，制定符合本单位的预算绩效管理制度与细则；其次，明确预算绩效管理职责及分工；最后制定预算绩效管理机制，确定工作原则、方法、考核指标、流程步骤。

如某医院为开展预算绩效考核工作，结合相关政策要求制定了符合本医院的预算绩效管理实施细则，明确预算管理办公室负责预算绩效目标管理和运行监控，从产出、效益、满意度等方面探索构建核心预算绩效指标体系；预算管理办公室对预算执行结果、成本控制目标实现和业务工作效率等情况进行考核，对预算执行差异进行分析、查找原因、落实差异责任并责任到人；将预算绩效考核结果将作为年终考核、资源配置、以后年度预算安排的重要依据，保证预算考核有反馈。

（五）预算管理的主要方法

预算管理应用的管理会计工具方法，一般包括增量预算、零基预算、弹性预算等，详见表4-6。公立医院可根据其战略目标、业务特点和管理需要，结合不同工具方法的特征及适用范围，选择恰当的工具方法综合运用。

表 4-6

预算方法及应用范围

预算方法	定义	应用范围
增量预算	增量预算法指以历史期实际经济活动及其预算为基础，结合预算期经济活动及相关影响因素的变动情况，通过调整历史期经济活动项目及金额形成预算的预算编制方法	经常发生的或预算编制基础变化较小的预算项目
零基预算	是对预算收支以零为基点，对预算期内各项支出的必要性、合理性或者各项收入的可行性以及预算数额的大小，逐项审议决策从而予以确定收支水平的预算	一般适用于不经常发生的或者预算编制基础变化较大的预算项目，如对外投资、对外捐赠等



续表

预算方法	定义	应用范围
定期预算	定期预算是以不变的会计期间作为预算期。多数情况下该期间为一年，并与会计期间相对应	适用于预算期与会计期一致便于考核和评价的预算项目
滚动预算	在编制预算时，将预算期与会计期间脱离，随着预算的执行不断地补充预算，逐期向后滚动，使预算期间始终保持在一个固定的长度（一般为12个月）	这种方法适用于规模较大、时间较长的工程类或大型设备采购项目
固定预算	又称静态预算，是根据预算内正常的、可实现的某一业务量水平编制的预算	一般适用于固定费用或者数额比较稳定的预算项目，如固定成本等
弹性预算	在按照成本（费用）习性分类的基础上，根据量、本、利之间的依存关系编制的适应多种业务量的预算	一般适用于与业务量有关的成本（费用）、利润等预算项目，如变动成本、混合成本等

（六）公立医院实施预算管理的重点与难点

全面预算管理的战略规划作用和资源配置功能，是实现公立医院高质量运营的关键抓手。以下将从实施预算管理的政策背景、预算管理的应用环境、预算归口管理的内涵、预算管理关键成功要素、预算整合的运用五个方面介绍公立医院实施预算管理的重点与难点。

1. 认识实施预算管理的政策背景

自2009年深化医改以来，国家印发了一系列文件要求公立医院严格预算管理、强化预算约束。《国家卫生计生委办公厅关于印发公立医院预决算报告制度暂行规定的通知》（国卫办财务发〔2015〕17号）、《财政部 国家卫生计生委 国家中医药局关于加强公立医院财务和预算管理的指导意见》（财社〔2015〕263号）等文件提出医院应当建立健全预算编制、审批、执行、决算与评价等管理制度，推行全面预算管理。2021年1月，国家卫生健康委同国家中医药局联合发布《关于印发公立医院全面预算管理制度实施办法的通知》（国卫财务发〔2020〕30号），为医院构建全面预算管理体系指明了方向；2021年4月，《国家卫生健康委员会 财政部 国家中医药管理局关于印发卫生健康领域全面实施预算绩效管理实施方案的通知》（国卫财务发〔2021〕14号）进一步明确，到2022年年底，全国医疗卫生机构基本建成全方位、全过程、全覆盖的预算绩效管理体系。深刻了解和学习国家相关预算政策背景与要求，有利于指导公立医院开展预算管理工作，表4-7为我国出台的关于加强全面预算管理的政策文件。



加强全面预算管理政策文件

表 4-7

序号	文件
1	等级医院评审标准
2	医院财务制度
3	中华人民共和国预算法实施条例
4	行政事业单位内部控制规范
5	关于加强公立医院财务和预算管理的指导意见
6	政府会计制度
7	关于建立现代医院管理制度的指导意见
8	关于加强公立医院党的建设工作的意见
9	关于加强三级公立医院绩效考核工作的意见
10	关于开展“公立医疗机构经济管理活动年”活动的通知
11	关于加强公立医院运营管理的指导意见
12	关于印发公立医院全面预算管理制度实施办法的通知
13	关于印发公立医院内部控制管理办法的通知
14	国务院关于进一步深化预算管理制度改革的意见
15	国务院办公厅关于推动公立医院高质量发展的意见
16	事业单位财务规则

2. 重视开展预算管理的应用环境

预算管理的应用环境是医院开展预算管理工作的基础与前提，包括战略目标、组织架构、管理制度、信息系统等。

(1) 战略目标。医院应该按照战略目标，确立预算管理的方向、重点和目标。经济条件、行业状况、组织计划与预算编制之间存在诸多关联。如果能将预算编制同医院的整体战略联系在一起，这样的预算编制流程将最为有效。管理者在制定医院战略和目标时，必须关注各项经济因素，包括决策过程的财务影响与竞争状况：医院的目标是什么？如何将医院目标与预算编制联系在一起？我们有哪些竞争对手？我们与竞争对手间存在哪些不同？市场竞争状况与发展趋势会对我们造成何种影响？哪些风险可能会影响到预算编制流程？哪些机会可能会对预算编制流程产生影响？详见本章“预算目标的制定”内容。

医院战略目标与预算管理是什么关系？正确解答这个问题是顺利开展全面预算管理工作的前提。①全面预算作为医院年度经营计划的货币化表达，向上承接医院最高运营层面的医院战略规划，在预算编制中天然体现医院战略意志，并以预算下达的方式将医院战略意志及战略目标传导到医院日常医疗业务及运营管理活动中；



②医院日常医疗业务及运营管理活动以预算控制的形式实时受到战略意志的制约，并将日常业务开展结果以预算执行数的形式实时反馈至预算管理，体现战略规划的执行情况；③通过预算分析实现对日常业务开展情况的二次监测，由此实现医院战略执行与日常业务开展的贯通，打破以往医院战略规划与日常业务开展“两张皮”的管理痛点。

(2) 组织架构。健全有效的全面预算管理组织体系是医院推行全面预算管理的保障，是防止预算管理流于形式，最大发挥预算管理作用的关键。医院应加强全面预算管理工作的组织领导、明确预算管理体制与职责权限。全面预算管理组织体系通常由决策机构、工作机构、执行机构三个层面构成，具体表现为职工代表大会、预算管理委员会、预算管理办公室、归口管理部门、预算科室。预算管理组织体系内容详见本章“预算管理的组织体系”内容。

(3) 管理制度。开展全面预算管理工作时要尤其注意全面预算管理制度体系的建立和完善，以保证全面预算管理工作的实施有规可依，有章可循。全面预算管理制度体系包括预算组织、预算编制、预算授权控制、执行监督和分析、调整、考核等相关内容。除了预算管理相关制度，医院还要建立健全成本管理、会计核算、绩效管理、资产管理、信息管理、内部控制、内部审计、合同管理等管理制度体系，为预算管理奠定制度基础。

实际工作中，医院应完善预算管理制度体系，制定一系列预算管理制度和办法，并参照国家最新政策，及时进行修订完善。各家医院应根据不同管理诉求和实际情况，分类别确定业务预算、收入费用预算、筹资投资预算及年度预算报告的编制指标、编制方法、考核指标，规范预算编报、审批流程、调整流程、控制策略设计等。

(4) 信息系统。信息技术是医院实施预算管理的重要手段。医院应从以下几方面加强预算管理信息化建设，提高预算管理效率：一是对预算管理全过程实现信息化管理，从预算编报提交到预算审核、执行分析、全程监管都从线下移至线上，提高医院管理和运行效率；二是建立接口，打通预算管理系统与会计核算系统、固定资产系统、物资管理系统、报销系统、合同管理系统等系统壁垒，实现跨领域数据交换、共享；三是实现预算实时管控，预算控制同步了申请单提交、审核；借款单提交、审核；报销单提交、报销支付；付款记账等财务流程的整个过程，通过适时与适度的内部控制，将全面预算的控制规则贯穿于事前、事中与事后。

具体措施包括：一是集成和提取预算历史数据、相关的实际业务数据和财务数据，保证数据的协同性；二是逐步与 HIS、OA、薪酬、资产、会计、成本、报销等



系统实现数据对接和交换，保证数据的一致性；三是分步完善预算编制指标体系、预算分析指标体系、预算考核指标体系及预算绩效指标体系等，通过在系统中设置一些自动化的辅助分析决策图表，设置预警功能以及考核反馈的及时提醒功能，帮助各预算编制部门尤其是全面预算管理办公室及时进行预算分析，动态了解预算执行过程中的进展情况，对可能出现的问题提早进行预案；四是逐步实现从财务预决算到部门预决算的系统打通，提高预算管理工作的效率。

3. 理解预算归口管理内涵

预算归口管理的内涵是发挥管理“探测器”功能，发现管理的缺陷和漏洞。通过预算归口管理可以确定医院运营管理中存在的缺陷和漏洞：一项预算在现有管理分工中找不到真正的责任部门，说明管理中有缺位；同一项预算有两个以上的部门在编制和管理，说明管理中存在分工不明、职责不清；一个部门或一项业务的预算与另一部门或业务的预算相矛盾，说明管理流程脱节。

预算归口管理的思路是通过预算来落实各部门责权利，明确各相关部门的责任意识、责任清单，有助于各司其职、各归其位。

医院注重落实预算的归口管理，强调权责对等，支出预算归口管理部门覆盖医院全部支出业务，责任分工清晰明确。收入和支出预算归口管理部门根据年度目标任务开展医院核心业务，并落实在预算编制工作中，审核并汇总各预算责任科室上报的归口收入、支出预算，按时提交预算管理办公室，做好事前把关；管理并监督归口收入、支出的预算执行情况，与预算管理办公室定期沟通，做好事中控制；跟踪与管控各预算责任科室的核心预算指标，及时采取措施，实现预算责任层层落实，做好事后应用。

4. 把握预算管理的成功要素与关系

预算管理要想成功，一是需要领导持续重视与支持，日常工作均在预算安排下有序开展；二是编制方法科学与历史数据准确，为预算执行、控制、分析、考核奠定基础；三是医院各层级的认同，对预算编制方法特别是对预算管理规则和文化需要高度认同，理解“有预算不超支、无预算不开支”的原则并贯彻在日常工作中；四是建立适用的信息系统，只需要符合医院实际情况和模式，而不是一味追求高大上；五是培育严肃的预算管理文化，预算与医院战略目标息息相关，关系医院年度运营目标能否完成，需要将“以价值为导向”的全面预算管理理念深入全体员工的内心。

预算管理要处理好以下几个关系：一是需要与可能的关系，编制预算需求时，克服盲目求大、求新、求好，补牢资源需求与财务保障之间的缺口。各科室的资源



配置申请要与医院长期发展战略“软挂钩”、与科室自身业务发展规划“硬挂钩”，实现由“资源需求型”预算向“资源配置型”预算转型；二是内部与外部的关系，即内部财务预算与部门预算如何做到协同；三是收入与支出的关系，要坚持以收定支、收支平衡、统筹兼顾、保证重点；四是预算与执行的关系，要严格预算执行，建立预算指标全程监控体系，对比分析预算执行进度和时间进度，二者偏差较大时，需要及时进行预警提醒，督促查找原因，提出改进方案；五是计划和实际的关系，年初预算编制了某类开支事项，但实际是否开展、开展的如何都需要进行反馈；六是财务和全院的关系，财务部门作为预算的组织和牵头部门，需要统筹全员参与全面预算管理。

5. 预算整合的运用

根据谢志华教授的预算整合理论，预算整合是指对组织的战略、规划、质量、人事、财务等管理分工进行整合，发挥协同作用，实现战略目标的过程。公立医院现代管理组织体系已发展为完善、成熟的职、责、权分工协作体系，治理层、管理层、职能部门和业务科室四大层级分工明确，职能部门包括财务、人事、信息、基建、医务、药剂、资产、后勤等部门，行使不同管理职能。在这样的组织构架下，分工部门各自较为独立地开展标准化、专业化工作，部门之间存在壁垒，影响医院整体战略目标的实现。预算管理具备整合医院各个管理分工，降低部门间的交易成本，发挥协作效益的功能，公立医院应重视预算整合的运用，具体表现在以下几个方面：

(1) 目标整合。医院战略目标通过预算管理细化分解到每个部门与每个员工，形成部门与个人的工作目标，目标之间相互相接，共同构成一个目标体系。

(2) 组织整合。通过预算确定部门与个人目标任务，将医院纵向与横向的组织的权责有机地衔接并与医院战略目标保持一致。

(3) 资源整合。预算是最有效的资源配置方法，医院应根据各个责任主体的预算目标，配置相应的人、财、物等资源。

(4) 利益整合。一方面预算对医院目标的整合，实现了各个责任中心与医院整体利益的协同；另一方面通过考核医院各责任主体预算目标完成情况，进行相应的奖惩，实现了责任与利益的有效整合。

公立医院也应该注意到，为更好地发挥预算在运营管理中的整合作用，需要医院的组织构架、岗位分工、作业流程和信息系统等各个体系满足预算整合的需要。

