

◁ 经济管理 ▷

地市级公立医院精细化成本管理路径研究*

孙洁, 杨丽, 喻丹, 涂定君

(宜宾市第二人民医院, 四川省宜宾市 644000)

【摘要】 结合地市级公立医院自身发展特点,探索地市级公立医院可通用的精细化成本管理路径。围绕战略规划、价值链分析、动态管理、过程控制,结合管理会计工具方法,构建成本管理事前、事中、事后全过程路径,形成PDCA管理闭环,在保障最优医疗服务的前提下实现地市级公立医院降本增效,整体提高医疗服务内涵,为地市级公立医院创造高质量发展的竞争优势。

【关键词】 精细化成本管理;价值链分析;战略成本管理;全生命周期成本管理

【中图分类号】 R197 **【文献标识码】** A **【文章编号】** 1672-4232(2024)04-0101-04

【DOI编码】 10.3969/j.issn.1672-4232.2024.04.029

A Study on the Incentive of Hospital Administrative Personnel Based on Comprehensive Incentive Theory/SUN Jie, YANG Li, YU Dan, TU Ding-jun(The Second People's Hospital of Yibin, Yibin, Sichuan 644000, China)

【Abstract】 Combined with the development characteristics of prefecture-level public hospitals, the paper explores the common refined cost management path of prefecture-level public hospitals. Centering on strategic planning, value chain analysis, dynamic management and process control, and combined with management accounting tools and methods, the whole process path of cost management before, during and after the event is constructed to form a closed loop of PDCA management, so as to achieve cost reduction and efficiency increase of prefecture-level public hospitals and overall improve the connotation of medical services under the premise of ensuring optimal medical services, and creating a competitive advantage for high-quality development of prefecture-level public hospitals.

【Key words】 refined cost management; value chain analysis; strategic cost management; full life cycle cost management

随着公立医院改革的持续深入,公立医院面临着补偿机制改革、医保支付方式改革及医疗服务价格改革等压力,同时,公立医院逐步由收入管理时代转向成本管控时代^[1]。地市级公立医院外部处于“夹心层”地位,内部管理较为薄弱,亟需精细化成本管理以提升管理水平。结合地市级公立医院特点,充分运用管理会计工具方法,在保障最优医疗价值的前提下找到一条先进、科学、可行的精细化成本管理路径是各项改革政策和医院战略落地的需要,也是保障可持续发展的需要。2019年,财政部发布《事业单位成本核算基本指引》,2021年初,国家卫生健康委发布《公立医院成本核算规范》,2021年末,财政部发布《事业单位成本核算具体指引——公立医院》,为医院成本管控指明了方向,推动医院向精细化成本管控升级。

1 地市级公立医院现状

1.1 内部管理水平较低

地市级医院普遍存在自身定位不够准确、目标执行规划不清晰等问题,在长期粗放式的管理模式下,各部门从自身利益和职能出发来实施管理和资源配置,部门间各自为政,缺乏向心力,组织机构协同性差,难以实现既定目标。

1.2 信息资源配置及利用效率不高

地市级公立医院普遍存在对信息化建设不重视的问题,导致医院信息化建设得不到资金保障,信息化程度整体不高,同时医院各部门根据自身职能需要提出信息化系统购置需求,缺乏对信息系统配置的整体规划,导致信息资源统筹和整合利用效率不高。

1.3 成本核算水平亟待提高

地市级公立医院普遍不能有效使用管理工具和理论,成本核算方式单一,缺乏对成本管理方法的综合运用,同时基础数据采集不全面、分类不明确,成本核算的数据来源不够精细,无法及时响应政府部门对医院成本核算提出的新要求。另外,地市级公立医院财务人员普遍专业水平不高,会计知识和业务更新不及时,缺乏对新业务知识和成本核算方法的深入学习,导致医院缺乏成本核算方法与时俱进的人员条件。

2 地市级公立医院精细化成本管理路径设计

2.1 设计思路

在宏观方面,把握价值医疗方向,以病人价值为价值链核心内容^[2],将价值链分析与成本管理相融合,围绕医院整体战略,将成本管理的空间范围延伸到供应商和患者,时间范围拓展到提供医疗服务前后的各个环节^[3]。在微观方面,价值链分析对于识别价值链中

*基金项目:四川省卫生经济学会科研课题(2023SCWJ0015)

能有效提高价值或降低成本的环节至关重要^[4]。基于业务流程,以价值链成本识别和成本动因分析为主要方法^[5],找出价值链中不具有增值性的环节予以剔除,同时探索战略成本管理(SCM)、目标成本法(TC)、作业成本法(ABC)等成本管理方法的综合运用。在路径设计中,基于科学成本管理四大特点:(1)重视基于价值链分析的总成本管理;(2)重视基于战略目标的规划性成本控制;(3)重视动态成本管理,挖掘成本内部联动性;(4)重视成本核算向成本控制转变。结合管理会计有关战略、预算、营运、绩效管理工具方法的综合运用,形成PDCA管理闭环(见图1)。

2.2 具体路径

2.2.1 战略导向下做好成本规划,明确成本管理目标。首先,在价值医疗导向下,进行PESTEL分析、医院核心竞争力的内在分析,确定发展战略。其次,运用战略地图设计实现路径及责任中心,将目标与执行有效绑定^[6]。其次,紧跟以人为本的核心价值,通过内、外部价值链分析,将成本管理的空间范围延伸到供应商和患者,时间范围拓展到提供医疗服务前后,在业务流程中通过价值链活动识别和成本动因分析,明确增值与不增值作业,并将分析结果用于成本规划中。在内部价值链的分析中,通过对医院主要价值活动的识别、成本动因分析、关联性分析^[7],明确成本领先或差异化战略。

2.2.2 成本管理目标融入全面预算管理编制过程。管理学家戴维·奥利曾说过:“全面预算管理是为数不多的几个能把所有关键问题融合于一个体系之中的管理控制方法之一”。将成本目标融入预算编制中,并通过预算编制结果测算目标成本,进一步细化目标成本及责任单元^[8],实现成本管理与预算管理的有机融合。在该环节,可采用目标成本法,将成本目标层层分解,建立管理部门间联动机制,明确全生命周期成本控制规划(见图2)。

2.2.3 强化成本控制,实现成本控制流程与预算执行过程相统一。科学的成本管理是对成本“形成过程”及“成本动因”进行管理。严格的预算执行流程能实现成本的过程管控^[9],以成本目标为导向的过程成本控制

也能保证预算执行的正常,应动态监控成本预算指标的执行情况,特别是对费用预算、投资预算强化预算控制,对关键性指标进行实时动态监控。在该环节,应通过指标的动态监控、分析以及本量利分析关注资源使用高效性^[10]。

2.2.4 提升成本核算能力。成本核算能力往往决定了成本管理的深度和广度,地市级公立医院大部分普及了全成本下科室、床日及诊次成本核算,但项目、病种成本核算较为薄弱。在公立医院高质量发展背景下,有效的病种、病组成本核算能为临床路径的优化提供信息支撑。医院可依托信息系统,根据自身情况选择适宜的成本核算方法,提升成本核算的科学性及多元性。

2.2.5 强化成本分析,重视成本绩效评价及结果运用。完整的管理过程离不开绩效评价及结果运用,医院应建立完整的绩效评价体系,可采用平衡记分卡法^[11],结合事前战略地图,以财务维度为核心,其他维度通过梳理核心维度目标实现的关键驱动因素,明确关键绩效指标(见图3)。

3 路径实施

以某地市级三级甲等公立医院A医院为实施对象。

3.1 价值医疗导向下制定医院发展战略

A医院作为某市级龙头公立医院,始终将提高医疗服务内涵作为最终目标,致力于提供以患者为核心的医疗卫生服务。结合公立医院高质量发展及三级公立医院绩效考核导向,通过内外环境分析,A医院制定了“1.2.3.5.7”发展战略。为保证发展战略切实落地,A医院建立多部门协同战略实施工作小组,以4个维度绘制战略地图,将战略与执行有效绑定,并明确成本管理目标。

3.2 全面预算管理中融入成本管理目标

A医院建立了完善的全面预算管理流程,在预算编制阶段,将成本管理目标值融入年度预算中,年度预算一经通过,财务部门将以年度预算测算年度成本预

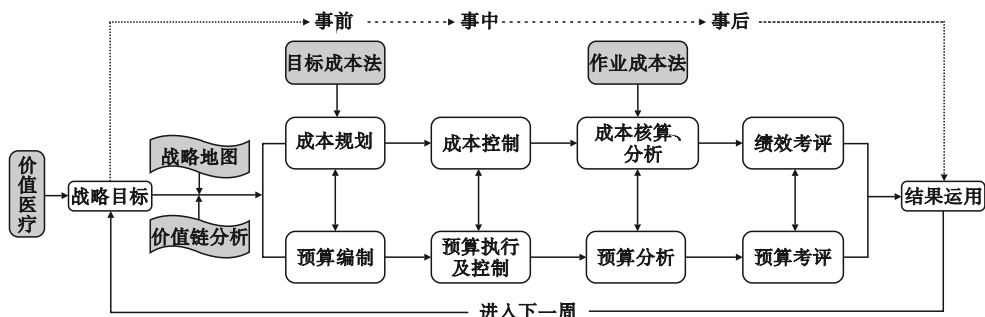


图1 PDCA管理闭环流程图

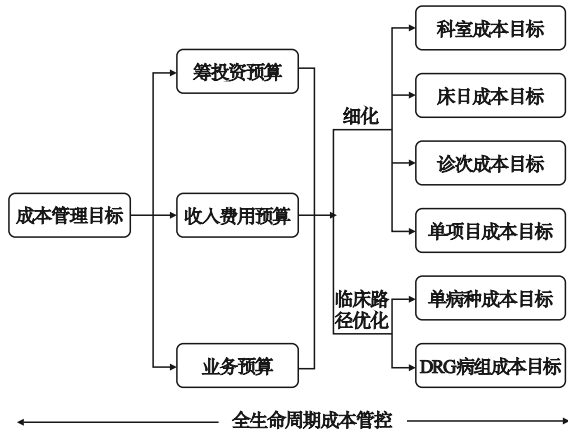


图2 全生命周期成本控制规划示意图

算,并将预算目标细化到归口部门及执行科室。

3.3 预算过程控制中实现成本管控

A医院建立动态的预算执行监控机制,实行预算管理办公室及归口管理部门联动两级管理控制,特别对预算支出项目及执行科室进行纵向、横向监控,通过合同管理、超支预警等把控方向,例如:通过大力推行药品耗材超量集采、试剂集体谈价降低采购成本;通过自助检查开单、门诊延时服务等缩减不增值作业或提供差异化服务;实行节能降耗专项行动降低能源支出;规范二级库房流程,避免耗材耗费或流失。

3.4 探索符合医院特点的项目、病种成本核算路径方法

A医院进行了项目成本、病种成本核算的路径探索。在医疗服务项目成本核算上,先后采用时间驱动

作业成本法、成本当量法,发现成本当量法核算效率较高但准确性相对较差,而时间驱动作业成本法准确性较高,更契合精细化成本管理的理念。在病种成本核算上,先后采用自下而上法、成本收入比法,发现成本收入比法核算过程简单,但如果服务单元设置不合理,或价格偏离成本较大时,准确性将大大降低,而自下而上法以医疗服务项目成本为基础计算病种成本,便于统计医疗服务项目收益情况,核算结果可用于临床路径优化。

3.5 成本分析以提供价值信息及持续改进为导向

A医院将预算与成本分析相结合,将宏观与微观分析相结合,采用对比分析、差异分析、结构分析、趋势分析以及本量利分析,直击成本预算执行过程中的问题。同时,探索将病种成本核算结果用于临床路径优化中,保证最优医疗服务的同时,有效降低服务成本。A医院采用平衡记分卡法建立了成本管理绩效评价指标体系,从财务、客户、内部业务流程、学习与成长这4个维度评价成本管理成效,并将评价结果用于员工绩效考核。同时,当期的成本目标完成情况与绩效评价情况将运用于下一周期成本管理目标的制定、薄弱环节的强化等,从而形成PDCA闭环的精细化成本管理。

3.6 运行保障

3.6.1 人员方面。医院实施精细化成本管理,需要使每一名员工具备夯实的专业能力,同时树立强烈的精细化成本管理意识,在日常工作中将降低成本变成一

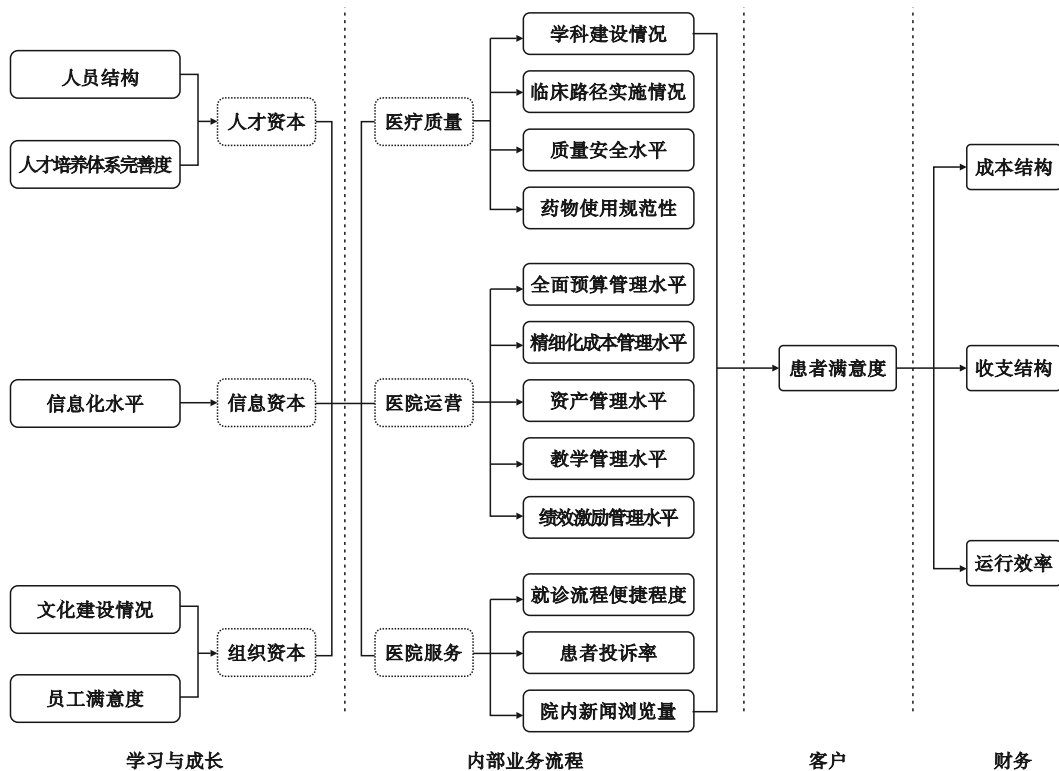


图3 关键绩效指标方向

种自觉行为。

3.6.2 精细化成本核算方面。精细化成本核算是成本产生与成本分析之间的重要桥梁,在成本产生后,利用科室字典、人员字典、物资字典^[12]开展多维度成本分析,该分析结果可用于成本责任考核。

3.6.3 成本管理信息系统方面。成本管理信息系统需与电子病历、医院信息系统、人力资源系统、财务系统、全面预算管理系统对接,实现系统间互融互通。

3.6.4 成本管理制度方面。在实施精细化成本管理之前,应综合考虑多方面因素,制定科学、合理及规范的成本管理制度,如医院成本管理办法、成本会计岗位职责。

3.6.5 组织架构方面。医院的精细化成本管理体现在医院的各项工作中,离不开医院组织架构中的每个科室、岗位及员工,需要领导重视和部门协同^[13]。

4 路径实施效果

4.1 优化收支结构,有效提高资源配置效率

在实施精细化成本管理路径后,A医院医疗收入(扣除药品、卫生材料收入)与2021年同期相比增加6.09%,医疗服务收入占比与2021年同期相比增加3.97%,药占比与2021年同期相比减少4.48%,耗占比与2021年同期相比减少1.01元,病例组合指数(CMI)值由1.05提升至1.08,收入含金量有所提高。通过推进药械集采工作,资金节约率达到了19.2%,通过试剂集体谈价,成本降低303万元,进一步优化了收支结构。

4.2 形成科学管理的长效工作机制,推动高质量转型发展

医院已形成对成本精细化的过程进行全程监控的管理体系,结合医院战略目标明确各个阶段工作要求,事前进行预测、拟定成本控制的实施计划,事中及时解决问题并规避风险,事后对成本管理全过程进行考核和评估。将成本管理意识融入业务流程,每月进行成本分析并深入科室指导,形成“成本定额管理与绩效挂钩”的新型成本管理模式。

可见,A医院在实施该精细化成本管理路径后,有效提升了成本管理能力,真正实现了降本增效。

5 结论

以人为本的价值医疗是公立医院价值链的核心所在,在价值医疗导向下制定医院发展战略,通过战略地

图的绘制和有效的价值链分析,结合目标成本法进行成本规划,通过成本规划将成本管理目标融入全面预算管理,通过预算编制过程将成本目标细化到最小责任单位,在预算的执行及控制中同步实现成本管控,在预算的分析中同步进行成本核算、分析,最后基于预算考评和成本绩效考评的结合,将有关成本的重要考核指标运用于年度考评,并将结果运用于下一周期战略目标的制定,从而形成一条PDCA闭环的精细化成本管理路径。通过A医院的实践,该路径具有一定的通用性、有效性和推广性,能为地市级公立医院有效的成本管控提供建议和参考。

参 考 文 献

- [1] 孙国岩,吴小涵,田红.新医改及政府会计制度改革下公立医院精细化成本管控体系重构[J].中国卫生经济,2020,39(12):102-105.
- [2] 程明.价值链视角下的医院成本管理策略:基于上海XH医院的实践案例[J].会计之友,2020(24):2-7.
- [3] 温素彬,朱夏,李慧.价值链成本管理的解读与应用案例:价值链成本管理在PZ公司的应用[J].会计之友,2023(2):147-152.
- [4] Shank JK, Govindarajan V. Strategic Cost Management: The Value Chain Perspective[J]. J Manag Account Res, 1992(4): 179-197.
- [5] 刘莉,韦吉利,陈卫星,等.价值链成本管理在企业降本增效的应用[J].财务与会计,2020(20):79-80.
- [6] 中华人民共和国财政部.管理会计应用指引(2019年版)[M].上海:立信会计出版社,2019:9.
- [7] Michael EP. Competitive Advantage: Creating and Sustaining Superior Performance [M]. New York: The Free Press, 1985: 118.
- [8] 张胜,于广军.公立医院精细化成本管理实现路径研究[J].中国医院,2022,26(12):50-52.
- [9] 陈慧媛.医改背景下公立医院成本管理的思考[J].会计之友,2019(6):140-143.
- [10] 刘雅娟.补偿机制改革背景下公立医院成本管理策略研究[J].中国医院管理,2018,38(10):39-42.
- [11] 单红燕.战略导向视角下公立医院成本管理体系路径研究[J].中国医院,2022,26(5):20-22.
- [12] 许坦,操乐勤,操礼庆.新形势下城市公立医院战略成本管理体系构建[J].中国卫生经济,2021,40(1):81-83.
- [13] 李毅萍,雷志勤,李建军.医院成本精准化管控应用研究:以河南省人民医院为例[J].会计之友,2021(13):36-41.

通信作者:孙洁(1978-),女,本科,高级会计师;研究方向:财务管理。

收稿日期:2023-12-15

修回日期:2024-01-22

(编辑 徐佳)