

◁ 经济管理 ▷

地市级综合医院DIP成本核算体系建设实践探索

马蓉, 丁小春

(汉中市中心医院, 汉中 723000)

【摘要】 目的 梳理Z院开展按病种分值付费(DIP)成本核算工作全过程,总结问题与解决方法,为其他医院构建成本核算体系提供参考。方法 以医疗服务项目叠加法为主计算DIP成本,从成本核算系统的基础设置、数据采集到成本核算方案实施全路径进行关键问题阐述。结果 在优化科室成本核算的基础上实现医疗服务项目成本核算和DIP成本核算,为成本数据在管理中的应用奠定基础。结论 医院成本核算工作复杂,综合医院需基于管理精细化程度与核算水平等综合能力,选择适配的成本核算方法,搭建管理体系并持续改进全成本核算,为医院的管理决策提供数据支撑。

【关键词】 DIP;成本核算;医疗服务;项目成本

【文献标志码】 A **【文章编号】** 1672-4232(2025)06-0067-04

【DOI编码】 10.3969/j.issn.1672-4232.2025.06.018

Practical Exploration on the Construction of DIP Cost Accounting System in Prefectural-level Comprehensive Hospitals/
MA Rong, DING Xiao-chun(Hanzhong Central Hospital, Hanzhong 723000, China)

【Abstract】 Objective: To sort out the entire process of the disease score payment (DIP) cost accounting work carried out by Hospital Z, summarize the problems and solutions, and provide references for other hospitals to build cost accounting systems. **Methods:** The DIP cost is calculated mainly by the superposition method of medical service items. The key issues are elaborated throughout the entire path from the basic setup of the cost accounting system, data collection to the implementation of the cost accounting plan. **Results:** On the basis of optimizing the cost accounting of departments, the cost accounting of medical service items and DIP cost accounting are realized, laying the foundation for the application of cost data in management. **Conclusions:** Hospital cost accounting is a complex task. Comprehensive hospitals need to select appropriate cost accounting methods based on their comprehensive capabilities such as the degree of management refinement and the accounting level, establish a management system, and continuously improve the full cost accounting to provide the data support for hospital management decisions.

【Key words】 DIP;cost accounting; medical services; project cost

医保支付方式改革将患者和医保的费用压力传导为医院的成本控制压力。在地市级财政补偿不足背景下,医院需要通过提升精细化管理水平、控制成本支出以维持良好的运营状态。医院通过开展按疾病诊断相关分组(diagnosis related groups, DRG)/按病种分值付费(diagnosis-intervention packet, DIP)成本核算工作,可以准确掌握成本核算对象的资源消耗情况,从而合理进行成本控制。《公立医院成本核算规范》(国卫财发[2021]4号)和《事业单位成本核算具体指引——公立医院》(财会[2021]26号)两个文件对医院成本核算工作的全流程进行了规范,为医疗服务项目成本、病种成本和DRG成本的核算方法提供了指导。本文以这两份文件为基础,通过样本医院(Z院)开展DIP成本核算实践为例,总结实施过程中遇到的问题和解决方法,为其他医院提供参考。

2022年1月24日,陕西省医疗保障局下发了《关于印发陕西省DRG/DIP支付方式改革三年行动计划的通知》,要求到2024年底,实现全省12个市(区)DRG/DIP付费方式全覆盖。汉中市医保局于2023年4月开始DIP支付实际付费。Z院是陕西省汉中市一所综合性三级甲等医院,设有54个临床科室、12个医

技科室,现有本部(定编床位1600张)和一个分院区(定编床位200张)。2012年开展科室成本核算,2023年开始进行医疗服务项目成本核算和DIP成本核算工作。

1 公立医院DIP成本核算面临的问题

1.1 信息基础较为薄弱,成本取数难度增加

在没有实现医院信息互联互通的情况下,获取成本核算的数据信息需要和多个系统对接,并且无法实现成本智能化取数,需要进行数据治理。医院成本核算需要全院的费用数据、工作量数据、收入数据、医保结算数据等,数据种类多、数量大、来源广,势必会导致成本取数难度增加。在取数前,需要将成本核算单元与不同信息系统的统计单元进行一一匹配;取数后,还需要对不能满足成本核算条件的错误数据进行再加工或删除。数据治理工作是成本核算的关键工作,关系着成本数据的全面性和准确性。

1.2 业财融合度较低,导致部分成本信息失真

成本责任科室对财务成本核算不够重视,主动配合度低,存在成本数据提供不准确、不及时的现象。医院成本核算部门没有全面深入了解各科室、各项业务

的运营情况,会出现信息偏差,导致成本核算结果不准确。例如,由于学科发展细化,在科室内设立新病区,但是共用护理组,因为护理人员未做调科处理,导致未给新病区分摊护理相关成本。此项核算问题Z院后期通过增加多科共用的护理病区成本核算单元,将归集的护理相关成本按各病区患者实际占用床日数作为分摊参数,将护理成本摊入相关各病区,以遵循“谁受益、谁承担”的原则。医院各部门应从医院DIP管理工作任务出发,业务部门与财务部门建立良好的沟通机制,相互支持,有机融合^[1],以实现成本核算结果真实、可利用。

1.3 基础管理不够精细,无法准确区分门诊成本与病区成本

医院前期管理没有严格区分门诊成本与病区成本,区分这两类成本的工作开展相对复杂,需要临床科室积极配合。Z院目前根据各科室的门诊收入比例和住院收入比例来核算科室的门诊成本和病区成本。后期需要从细化科室门诊与病区的物资领用分类、区分门诊与病区固定资产、统计科室人员在门诊和病区的工作时间等管理方法入手,同时优化各信息系统数据源头统计,以解决门诊与病区成本数据归集问题,从而实现成本数据更加客观、准确。

1.4 DIP成本核算方法选择存在困惑

国家卫生健康委和财政部推荐的三种病种成本核算方法各有利弊,选择适合的核算方法是医院管理决策中的关键一步。项目叠加法便于比较同一DIP组成本的差异,有助于在不影响医疗质量的前提下优化病组成本结构。但是陕西省医疗服务项目的价格调整较频繁,导致医疗服务项目成本核算结果变动较大。如果DIP成本核算建立在项目成本核算基础上,将面临实施周期长、准确性不稳定的问题。2023年,Z院在完成项目叠加法的DIP成本核算方法建设后,要求软件公司开发基于成本收入比法的DIP成本核算方法,以减少因规避医疗服务项目价格大规模调整而产生的工作量,并避免由此导致的DIP成本核算延迟。

1.5 成本核算结果运用水平有待提升

Z院按照《公立医院成本核算规范》编制了相关成本报表,但是成本核算结果有待进一步验证。因缺乏与医保科、质控办等职能科室和临床科室的有效沟通与业务对接,当前成本分析仍主要停留在财务数据层面,导致出现“重核算、轻管理”的现象^[2]。

2 地市级综合医院成本核算体系建设实例

2.1 设置成本核算单元

首先,确保成本核算单元与财务系统的科室设置

保持一致,以便成本核算系统能够直接提取费用数据,保证数据的稳定性。根据近年来医院的科室调整和名称变化,主要结合绩效工资核算的科室设置和病案统计的科室设置,更新了财务系统的部门科室设置,以提高成本系统中成本核算单元的匹配度,避免出现有成本数据而无对应业务数据的情况。同时区分了门诊和病区成本核算单元,为诊次成本和床日成本计算服务,使后期的DIP成本归集更准确。

2.2 确定成本核算范围

根据《公立医院成本核算规范》和《医院财务制度》(财社〔2010〕306号)中关于医院成本核算范围的规定,将财务核算系统中的会计科目与成本核算系统中的成本项目进行匹配。在费用类会计科目中,仅将“其他费用”科目下的“现金资产捐赠支出”和“罚没支出”两个子科目排除在成本对照关系之外^[3],不纳入全成本核算范围。

因Z院的教学和科研活动成本占业务活动总成本的比例不高,按照重要性原则,将科教科和住培管理科产生的成本纳入“四类三级”分摊体系,并计入全院的医疗成本。

2.3 成本数据采集与信息集成

在设置成本核算单元,确定成本项目后,需要进一步梳理DIP成本核算相关数据的采集来源,建立各系统与DIP成本核算之间的数据关联,实现业务数据的可追溯^[4]和自动化处理。在信息集成过程中,一方面是成本核算单元与各系统科室的对照,另一方面是成本核算相关信息取数与各系统数据对照。为保证成本数据与财务数据的同源性和一致性,成本项目数据(医疗成本、医疗全成本、医院全成本)来源于财务核算系统。收入数据、患者信息、DIP结算数据等分别来源于医院信息系统、病案系统、医保系统。

2.4 优化科室成本核算

科室成本核算是医院成本核算体系的基础^[5],科室成本核算的精确度直接影响后续医疗服务项目成本和DIP成本核算的结果。在财务会计账务处理时,尽量细化科室的直接成本,间接成本根据不同项目,分别采用人员数量、工作量、医疗收入、内部服务量、占用面积等参数计算后计入科室。

三级分摊也应遵循因果关系和受益原则,针对不同科室采用不同的参数分项结转成本。Z院的分院区因规模小,未独立核算,作为科室纳入会计核算体系。在三级分摊中,通过明确成本摊出科室与成本摊入科室的对应关系,体现受益原则。行政后勤科室成本向医辅、医技、临床科室分摊时采用科室人员数量作为分摊参数。医辅类科室成本向医技、临床科室分摊时,根据不同科室采用不同参数进行分摊(见表1)。医技科

室成本向临床科室分摊时采用开单收入作为分摊参数。

表1 二级分摊参数表

医辅科室	成本摊入科室	参数
供应室	所有使用科室	内部结算价格
锅炉房	所有科室	科室面积
配电室	所有科室	电费
设备维修组	相关科室	维修量
门诊收费处	主院区门诊科室	门诊人次
住院收费处	主院区住院科室	出院人次
车队	所有科室	用车次数
住培科	住培基地科室	住培学员在科室实习人数
病案统计科	住院科室	出院人次
医保科	住院科室	出院人次
门诊办	门诊科室	门诊人次
分院区收费处	分院区门诊科室、住院科室	门诊人次、出院人次

2.5 探索医疗服务项目成本核算

医疗服务项目成本核算是医院成本核算中公认的难点。为缩短成本核算实施周期,降低临床对医疗服务项目成本分配的主观影响,Z院采用收入参数分配法计算医疗服务项目成本,初步建立了医疗服务项目成本核算体系。

在医改政策下,医院药品实施零加成销售,在尚未实施药事服务费或药学服务收费项目的地区,药剂科(包括药房、静配中心、临床药学室)的成本无法通过专项医疗服务项目价格体现其价值。在计算医疗服务项目成本时,是否将药剂科成本纳入核算成为一个关键问题。Z院将药剂科属性改为医疗辅助科室^[6],参与科室成本二级分摊,以药品收入为参数,将药剂科成本摊入相关科室后,采用收入参数分配法计算科室级医疗服务项目成本,再加权平均计算出院级的医疗服务项目成本。将药剂科成本摊入医疗服务项目成本,使采用项目叠加法计算DIP成本更为全面、准确。在此基础上,医疗服务项目总成本计算公式如下:

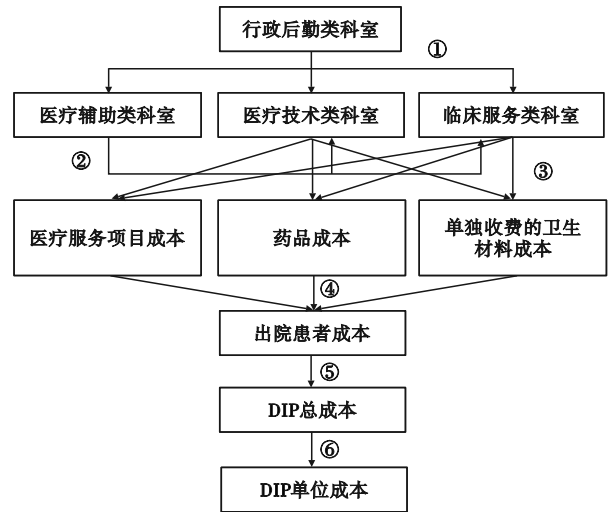
Σ 医疗服务项目成本 = Σ 临床服务类科室成本(含二级分摊后的药剂科成本) + Σ 医疗技术类科室成本(含二级分摊后的药剂科成本) - Σ 药品成本 - Σ 单独收费的材料成本

表2 Z院某月某DIP病种成本情况

疾病诊断	手术操作	住院号	患者姓名	出院科室	收费类型	成本(元)
A09.9未特指病因的胃肠炎和结肠炎	保守治疗	1013987	刘××	老年病科	医疗服务项目	1 747.00
					材料	6.97
					药品	308.79
A09.9未特指病因的胃肠炎和结肠炎	保守治疗	1019242	和××	消化内科(一)	医疗服务项目	2 932.47
					材料	4.97
					药品	142.93
A09.9未特指病因的胃肠炎和结肠炎	保守治疗	1022674	李××	老年病科	医疗服务项目	2 193.00
					材料	226.98
					药品	153.25
A09.9未特指病因的胃肠炎和结肠炎	保守治疗				成本合计	7 716.36

2.6 采用项目叠加法计算DIP成本

因项目叠加法的计算结果较为准确^[7],Z院主要采用项目叠加法进行DIP成本核算(见图1)。首先计算每名出院患者的成本,即其医疗服务项目成本加上单独计费的卫生材料成本和药品成本。然后根据出院患者的DIP分组信息,汇总医院各DIP组的总成本(见表2),按各DIP组患者人数计算平均值,即得到各DIP组院级单位成本。采用项目叠加法计算患者成本时,应选择该名患者项目执行科室级的医疗服务项目成本,而非统一的院级成本。部分患者存在跨月或超长时间住院的情况,则需要采用执行科室对应月份计算的医疗服务项目成本数据,汇总计算该名患者的成本。



注:①一级分摊;②二级分摊;③以二级分摊后的医技科室成本和临床科室成本剔除药品成本和单独收费的卫生材料成本后,计算医疗服务项目成本;④计算每名出院患者成本;⑤分类组合每个DIP组的总成本;⑥按各DIP组患者人数平均计算各DIP单位成本。

图1 项目叠加法下DIP成本核算流程

2.7 成本分析

成本分析的目的是识别院级、科室级及DIP病种层面的成本问题,确定影响成本的重要因素和控制关键点^[8],并据此提出管理建议,促进医院提质增效。Z院在成本综合分析时,选取成本结构及其变化作为院级成本分析的重点,科室成本分析的重点是科室盈亏

情况, DIP病种成本分析使用帕累托模型, 筛选出占医院病种总成本60%的病种进行重点分析和管控^[9]。在DIP支付模式下, 以病种为引领的学科发展的重要性日益凸显。利用波士顿矩阵识别各科室的优势病种、重点病种、潜力病种、劣势病种, 帮助科室合理分配资源, 提高效益。成本分析的方法和工具的选择与医院的管理和信息化水平密切相关, 成本分析是一项需要长期优化、逐步精细化的工作。

3 实践效果

未开展DIP成本核算前, 医院将医保DIP支付标准与医疗服务项目累加收入之间的差额作为病种盈亏, 重点关注费用异常病例, 指导临床科室合理控制次均费用。开展DIP成本核算后, 医院能够有效掌握病种的实际盈亏, 通过成本数据分析, 找出亏损原因, 进而有针对性地指导临床科室合理控制病种成本。自2023年开展DIP运营管理以来, Z院通过多次开展全院DIP管理培训、运用医保DIP信息系统对医保结算清单进行质控、分析医保反馈的DIP入组数据、开展DIP成本核算等一系列措施, 紧跟医保改革步伐, 提供适宜的诊疗服务与合理的医疗费用, 满足社会需求, 促进医院从规模扩张向质量效益型转变、从粗放式管理向精细化管理转变(见表3)。

表3 2022—2024年案例医院部分指标对比

年份	药耗成本 占医疗成 本的 比重(%)	人力成本 占医疗成 本的比 重(%)	医疗服务收 入占医疗 收入的比 重(%)	出院患者 平均 住院日 (d)	日间 手术量 (人次)
2022年	48.68	36.73	28.9	9.0	138
2023年	46.17	38.29	29.9	8.4	171
2024年	42.15	41.66	32.3	7.8	525

4 总结与改进

4.1 管理体系建设是保障

成本核算工作是在医院基础管理层面的保障下开展的, 尤其是DIP成本核算与业务的融合度较高, 需要各个科室的信息提供与工作配合。厘清成本核算数据来源, 夯实各部门的职责, 提高全院对成本核算与成本管理的重视程度, 为后续成本核算工作奠定基础, 才能提高成本核算的数据质量, 使成本核算结果真实反映医疗服务的资源耗费。

4.2 财务核算是基础

成本核算是对财务数据的再加工, 是按照成本核

算对象进行归集、分配资源消耗的过程。在财务核算环节提前为成本核算做好准备, 会为成本核算提供便利与支持。例如, 为实现医疗成本、医疗全成本和医院全成本的计算, 需要将纳入成本核算范围的费用类会计科目按照经费性质和科室进行明细核算; 为归集医疗服务项目成本, 应在“卫生材料费”和“低值易耗品”科目下设置可计费材料和不可计费材料进行明细核算。科室成本核算数据、医疗服务项目成本核算数据与财务本期费用金额有对应关系, 可据此校验相关成本报表取数的正确性。

4.3 优化成本核算, 提升数据质量永远在路上

成本核算结果不仅用于内部管理指导, 还作为公立医院绩效评价的指标和医疗服务价格监管的依据。但是, 医院业务的复杂性和特殊性决定了医院成本核算结果不会像企业成本核算结果那么精准。随着成本核算结果反馈给临床科室, 个别问题也会浮出水面。医院成本核算部门需要通过优化成本核算方法、调整成本分摊参数、细化成本核算单元等措施进一步提升成本数据质量, 平稳度过数据“磨合期”。医院对成本核算结果的参考力度应随着成本数据质量的提升由弱到强^[10]。

参 考 文 献

- [1] 吴玉清. 业财融合在医院中的运用研究[J]. 中国卫生经济, 2018, 37(6): 81-84.
- [2] 张乐乐. DRG(DIP)支付改革背景下公立医院成本管理研究: 以成本收入比法为例[J]. 财会学习, 2024(13): 146-148.
- [3] 夏培勇, 黄玲萍. 医院成本核算范围与口径探讨[J]. 卫生经济研究, 2022, 39(1): 10-12.
- [4] 刘英梅, 毕春梅, 许涛, 等. 某三甲医院科室成本精细核算与管理实践探索[J]. 中国医院, 2022, 26(2): 77-79.
- [5] 梅路瑶. 医院科室全成本核算改进实例: 以Z医院为例[J]. 现代医院, 2022, 22(1): 86-89.
- [6] 夏培勇. 医院药剂科在成本核算中的定位探讨[J]. 中国卫生经济, 2023, 42(5): 90-92.
- [7] 黄冬. 自上而下法下公立医院病种成本核算研究[J]. 财经界, 2021(36): 43-44.
- [8] 国家卫生健康委办公厅, 国家中医药局综合司, 国家疾控局综合司. 公立医院成本核算指导手册[Z]. 2023-12-05.
- [9] 张芷菁, 张萍, 曹瑾音, 等. DIP支付改革下病种成本分析模型研究[J]. 现代医院, 2023, 23(9): 1380-1383, 1386.
- [10] 杨阳, 雷志勤, 李建军, 等. 公立医院全维度成本核算优化升级实践研究[J]. 中国卫生经济, 2024, 43(5): 82-87.

通信作者: 马蓉(1986-), 女, 本科, 高级会计师; 研究方向: 医院财务管理、预算管理、成本核算。

收稿日期: 2024-11-25

修回日期: 2024-12-19

(编辑 徐佳)