

医院会计报表的相关性问题*

朱宏光

(重庆医科大学附属儿童医院,重庆 400014)

[摘要] 医院会计报表的外部使用者特别是那些新增的使用者,由于他们对医院财务及会计制度、医疗卫生行业的特殊性了解不够,也就无法全面把握医院会计报表体系的真实内涵。影响对医院会计报表信息理解的因素可分为三类:一是医院会计制度的特殊性、二是医院运营管理的特殊性、三是医院外部政策环境的特殊性。

[关键词] 医院;会计报表;固定资产折旧

[中图分类号] R197.322 [文献标识码] A [文章编号] 1672-0598(2007)02-0057-02

多年来,随着城镇医药卫生体制改革的逐步深入,医疗服务行业的经营管理发生了许多革命性的变化:划分盈利性和非盈利性医疗机构;各级医疗机构的出售、转型、兼并或重组;外资以及社会资金进入医疗市场;政府职能部门加强对医疗机构的监管等。这些变革使医疗机构的会计报表使用者也随之发生了很大的变化:原来医院的会计报表除了面向内部管理当局外,基本上只报送给卫生行政主管部门。而现在,财政部门、政府审计部门和受托社会审计机构、金融机构、税务部门、医疗机构的投资者或潜在的投资者等,他们也都会经常使用到医院的会计报表。

一、固定资产折旧核算的差异对医院会计报表的影响

1、医院会计制度下的固定资产折旧的会计处理

我们是每月以计提修购基金的形式来体现固定资产的折旧的:计提时直接计入有关支出科目的同时,同时等额计入修购基金之中;反映在资产负债表上,则是以折旧额计入当期支出,从而最终减少了当期的未分配结余的同时,增加了修购基金,实质上只是净资产项目内部的增减变动,对当期的资产和净资产总额均不构成影响;固定资产以原值在资产负债表上列示。

2、企业会计制度下的固定资产折旧的会计处理

企业会计制度下:专门设置了“累计折旧”科目来核算固定资产的折旧,在每月计提折旧时,直接计入有关费用科目的同时,并等额计入“累计折旧”中;但在资产负债表上,“累计折旧”作为固定资产的一个抵减项目列示,对固定资产的账面原值进行调整,以反映固定资产的净值,而不是作为企业的净资产列示。

3、两种会计处理方法对医院资产与净资产的影响

经过上面的分析我们可以看出,由于对固定资产折旧的会计处理方法不同,必然造成资产负债表的差异:医院会计制度下资产负债表上的资产总额和净资产总额相对于企业会计而言被虚增了,这个虚增额等于累计折旧额。

由于没有专门的科目对折旧额进行归集和核算,在实际分析时,这种虚增额往往无法直接确定。一般情况下,我们有两种途径确认这个影响额:在医院有固定资产管理软件条件下,所有固定资产的累计折旧额实质上是可统计的,我们可以这个累计额来调减医院的资产总额和净资产总额;在没有使用固定资产管理软件的单位,我们可以用该医院的固定资产综合成新率来估计资产和净资产的调减数额,但这个方法的准确性较前一方法要差得多。

二、计提职工福利的会计处理差异对会计报表的影响

1、医院会计制度下计提职工福利费的会计处理

我们每月以工资总额的3%计提职工福利费。计提时借记有关支出科目,同时贷记专用基金的职工福利基金;反映在资产负债表上,则是以提取额计入当期支出,从而最终减少了当期结余的同时,增加了职工福利基金,实质上仍然只是净资产项目内部的增减变动,对当期的资产和净资产总额均不构成影响;

2、企业会计制度下计提职工福利费的会计处理

企业会计制度下:计提职工福利时以提取额借记有关支出科目,同时贷记“应付福利费”。“应付福利费”属于流动负债类科目。这一会计处理最终反映在资产负债表上就是净资产的减少,

* [收稿日期] 2007-01-09

[作者简介] 朱宏光(1960-),男,重庆市云阳人,重庆医科大学附属儿童医院,会计师。

流动负债的增加。

3、两种会计处理方法对医院资产负债表的影响

经过上面的分析我们可以看出,由于对计提的职工福利费的会计处理方法不一,相对于企业会计而言,医院的资产负债表上就是虚增了净资产(专用基金—福利基金),同时少反映了医院的流动负债。

三、出院病人欠费的特殊性对会计信息的影响

1、出院病人欠费核算反映的内容

患者到医院就医时,本着人道主义精神,医疗机构一般都会无条件提供医院服务,而许多患者,在享受完医疗服务后出院时,却无力承担应付的医疗费用,这就产生了医疗欠费。医院会计制度规定在“应收医疗款”下设“出院病人欠费”明细科目对病人欠费进行核算。该科目属于流动资产类科目。

2、出院病人欠费收回的可能性

从普遍的情况看,出院病人欠费收回的可能性几乎为零。导致这种情况有以下几个方面的原因:

其一,欠费的患者往往都是非常贫穷的人,在相当长的时间里他们都根本无力偿还这笔欠费;

其二,应该说我们国民的信用意识还非常淡薄,即使有部分患者后来经济条件有所好转,他们也大多不会来偿还这笔欠费;

其三,由于欠费者多是偏远地区的贫困农民或者城镇特困家庭,催收的成本非常高而收回的可能性很少,所以绝大多数医院也没有组织专门的人员进行过催收,这也反过来进一步减少了收回的可能性。

3、出院病人欠费挂账实际上虚增了医院的资产和净资产

即使医院按会计制度要求,对三年以上的病人欠费进行核销,那么三年内产生的欠费仍然会虚增医院的资产和净资产。因为按实质重于形式的原则,出院病人欠费应该在发生时就被确认为费用。

四、加强生态文明建设,为构建社会主义和谐社会提供可持续保证

社会主义和谐社会要求的是全面和谐,不仅是人与人、人与社会,也包括人与自然的和谐,这充分体现了人类生存发展的哲学智慧。长期以来,我们在经济建设中习惯于利用和征服大自然,忽略了经济增长与生态资源的制约关系,在利用自然创造财富的同时,也作茧自缚地破坏了自然界的生态平衡,给自己的生存和发展带来了危机。事实证明,形而上学地处理人与自然的关系,就不可能获得对自然资源的合理利用,就会影响到人与自然的和谐发展。所以,我们必须加强社会主义生态文明建设,协调人与自然的发展,妥善处理经济建设与资源利用、生

态环境保护的关系,满足人们的物质需要、精神需要和生态需要,为构建社会主义和谐社会提供可持续保证。

首先,加强生态环境教育,增强可持续发展意识。保护生态环境,坚持可持续发展是一项关系到人民群众自身利益和子孙后代长远发展的伟大事业,需要全体人民的积极参与。要利用新闻媒介,学校教育,开展全民生态环境教育,培养人们热爱大自然、保护大自然的观念,让人们懂得生态环境的优劣与生存质量息息相关。形成保护环境光荣,破坏生态可耻的社会风尚,使维护生态环境和自然资源成为每个公民的自觉行动。这是实现社会、经济、环境可持续发展的根本保证。

其次,重视自然资源的可持续利用。自然资源环境不是属于某一代而是属于代代人类的,我们不能以牺牲后代人的发展为代价来满足当代人的需求。要保护环境资源和生态的承受能力,提高自然资源的配置效率,要利用科技手段,合理、有效地开发自然。对可再生资源如土地资源、气候资源、生物资源、海洋资源等的利用,要遵循生态规律,在资源开发时给后人留下至少能达到目前水平的数量和质量;对不可再生资源如矿物燃料和矿藏等的利用,则应在逐渐耗尽它们之前,找到它们的替代品,以确保自然资源的可持续利用,促进经济和社会的可持续发展。

第三,转变经济增长方式,发展生态经济,走新型工业化道路。可持续发展的核心就是如何以最小的资源消耗和环境损失换取最大的经济发展。要协调环境与发展的矛盾,就必须优化环境经济行为。要利用现代科学技术,通过企业经济增长方式由粗放型向集约型的转变,建立集约化生产体系,使其在发展中保护资源,改善环境,形成工业化与能源、环境保护的良性互动。同时,要加大企业技术改造的力度,通过资产重组和加强企业管理,提高企业的市场竞争能力和新建项目的技术起点,避免盲目和低水平的重复建设,推动资源合理利用。加强对环境污染的控制和减少治理的社会成本,提高区域经济增长的质量和效益。从高能耗、高产出、污染严重的工业文明,走向高效率、高科技、低消耗、低污染、循环再生、健康持续的生态文明。

自然是人类的生存之源、衣食之母,是经济和社会发展的基础。我们应该用科学的生态理念规范人们的行为,从过去的征服自然转到尊重自然,从破坏自然转到保护自然,从掠夺自然转到善待自然,让灿烂的阳光、清新的空气和洁净的水满足人们健康生活的基本需求;让良好的自然生态,优美的自然环境带给人们轻松的心情、愉快的精神,从而使我们在社会主义的家园实现人与自然的和谐永共。

(责任编辑:朱德东)

On correlation of accounting report of hospitals

ZHU Hong - guang

(Affiliated Children Hospital, Chongqing Medical University, Chongqing 400014, China)

Abstract: The external users of hospital accounting report, especially, new users, can not overall understand the real contents of hospital accounting report because they do not completely know the financial system and accounting system of the hospitals and the special characteristics of health industry. Three factors, which influence understanding of hospital accounting report information, are specialty of hospital accounting system, specialty of hospital business and management and specialty of external policy environment of the hospitals.

Keywords: hospital; accounting report; fixed asset depreciation