

基于作业成本法的我院中药房成本预算分析

杨挽澜^{1*}, 甘露², 王燕平³(1.四川省人民医院城东病区中药房, 成都 610101; 2.四川大学商学院, 成都 610064; 3.四川省人民医院城东病区药品库房, 成都 610101)

中图分类号 R288;R311 文献标志码 C 文章编号 1001-0408(2013)23-2191-03
DOI 10.6039/j.issn.1001-0408.2013.23.29

摘要 目的:有效控制成本,提高医院中药房管理水平。方法:介绍作业成本法预算中药房成本的方法、原理和流程,以四川省人民医院城东病区2011年第三季度财务资料为基础,预算并分析第四季度作业成本。结果与结论:利用作业成本法可以简便地计算出中药房成本的标准值和实际值,可预测供求关系,进而根据所得差异调整资源的供应水平和服务战略,从而有效地细化、控制成本,提高管理水平。

关键词 作业成本法;医院;中药房;预算;控制

Budget Analysis of TCM Pharmacy in Our Hospital Based on Activity-Based Costing

YANG Wan-lan¹, GAN Lu², WANG Yan-ping³(TCM Pharmacy, East Branch of Sichuan Provincial People's Hospital, Chengdu 610101, China; 2. Business College, Sichuan University, Chengdu 610064, China; 3. Drug Storage, East Branch of Sichuan Provincial People's Hospital, Chengdu 610101, China)

ABSTRACT OBJECTIVE: To control the cost effectively, and to improve the management of TCM pharmacy. METHODS: Budget management of TCM pharmacy based on activity-based costing was introduced in terms of method, principle and process, and the cost of TCM pharmacy in the fourth quarter were budgeted and analyzed according to financial information of East Branch of Sichuan Provincial People's Hospital in the third quarter of 2011. RESULTS&CONCLUSIONS: It's convenient to calculate the standard and actual value of costs using activity-based costing and predict relationship between supply and demand so as to adjust supply and service strategy referring to difference, refine and control cost effectively and improve management.

KEY WORDS Activity-based costing; Hospital; TCM pharmacy; Budget; Control

医院的中医药管理工作做得好坏与人们的康复保健和生命安全息息相关^[1]。而中药房是医院中医医疗工作的物质保障部门,作为“三甲”医院的必备部门,其经营管理的有效性,资源利用的合理性关系到医院医疗服务的效益。有效的成本预算分析能提高中药房的管理水平,从而促进医院管理水平的提高。

作业成本法(Activity-based costing)是以作业为中心,通过对作业及作业成本的确认、计量,最终计算产品成本的新型成本管理方法^[2]。作为一种在制造业中起着重要作用的方法,作业成本法自20世纪90年代初开始应用于西方国家医院,始于按病种付费以及按人头付费等医疗费用预付制得到推广时,并在病种水平核算以及深入揭示成本发生原因等方面表

- 常规[J].中华儿科杂志,2004,42(2):100.
- [7] 田新平,曾小峰.新型合成免疫调节剂:匹多莫德[J].中国新药杂志,2005,14(1):111.
- [8] 郭伟忠,廖裕洲,陈文珠.匹多莫德联合抗生素治疗儿童急性鼻窦炎的疗效观察[J].中国实用医药,2008,3(29):112.
- [9] 王红雁.匹多莫德的临床应用[J].现代医药卫生,2011,27(22):3435.
- [10] 宗梅芳.匹多莫德在治疗小儿肺炎支原体感染所致慢性咳嗽中的价值[J].吉林医学,2010,31(15):2219.
- [11] 钱旭波,蔡晓红,高原,等.匹多莫德对儿童哮喘合并反复

- 呼吸道感染的疗效观察[J].临床儿科杂志,2009,27(4):375.
- [12] 卢萍,张卫春,林景辉.匹多莫德治疗儿童反复呼吸道感染105例[J].实用儿科临床杂志,2008,23(10):800.
- [13] 张淑敏,薛玲,王淑玲.匹多莫德联合干扰素治疗小儿反复呼吸道感染疗效观察[J].中国妇幼保健,2012,27(3):696.
- [14] 刘洪全,杨苹,黄鑫.阿奇霉素联合匹多莫德治疗小儿支原体肺炎临床疗效[J].中国医药指南,2012,10(5):135.
- [15] 谢晓平,刘小芸,彭云中,等.川芎嗪治疗小儿哮喘、毛细支气管炎122例疗效观察[J].苏州大学学报:医学版,2002,22(3):332.

* 中药师。研究方向:医院中药房管理。电话:028-88424408。
E-mail:lorna289@163.com

(收稿日期:2013-01-28 修回日期:2013-03-21)

现出较强的优越性^[3]。在我国,作业成本法已引起许多理论研究者和医院管理人员的关注^[4-6]。

1 中药房作业成本预算的技术路线

基于作业成本法的中药房成本预算,是基于此方法的基本原理,通过分析中药房在提供服务中所发生的每一项作业,依据作业对资源的消耗情况,将作业成本追踪到服务中,这种方法考虑了以往研究中所忽略的其他成本项目^[7],由此可以合理地计算出中药房成本的标准值和实际值,进而根据所得差异进行评价和考核,提高中药房成本的管理水平。这是一个通过收集历史成本数据,预测下期资源消耗,计算下期实际成本来寻求经营平衡,达到财务平衡,从而分析中药房的生产能力(服务能力)和非增值作业,提出相应管理建议的过程,具体技术路线设计如图1。

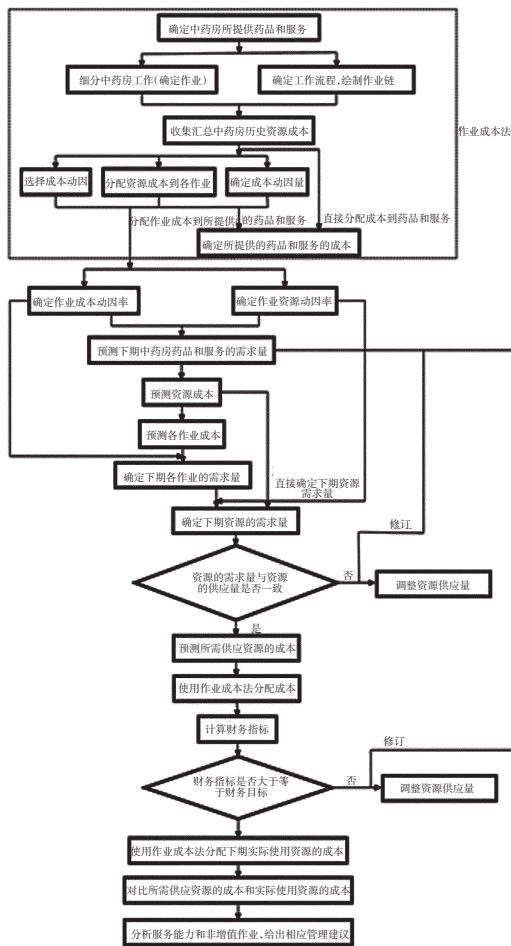


图1 中药房作业成本预算的技术路线

Fig 1 Technology roadmap for cost budget of TCM pharmacy

2 中药房作业成本预算的实施

2.1 作业成本计算的基本原理

作业成本法,即基于作业的一种成本核算方法,是指以作业动因理论为基础,通过作业进行动态追踪、确认和计量来评价作业业绩和资源利用情况的一种方法^[8]。作业成本计算的基本原理是产品消耗作业,作业消耗资源,资源分配成本,成本结算价值。作业成本法将生产的产品和提供的服务看成前来作业的“顾客”,同时作业的过程是价值链的增值过程。作

业过程需要消耗各种直接或间接的资源,资源的消耗产生成本(包括直接和间接的成本);伴随着作业的进行,资源的损耗转化为顾客的价值,从而实现增值过程,完成价值链的流转。

作业成本法的理论基础是成本动因理论。它认为应根据作业中产生成本的原因分配成本。如,调配中药是一组作业组合,由审方、调配、发药等作业组成,涉及人、财、物等资源,包括中药师人工成本、中药成本、房间设备成本等。根据其耗费各项资源的多少可以计算出各项作业的总成本。依据生产产品(此例中为提供服务)的作业组合,将作业成本追踪到产品中。这个过程就是产品成本的形成过程。

2.2 中药房作业成本预算的流程

实施成本计算时,必须充分了解和分析中药房的全部工作,才能在此基础上有效确定所提供的服务,对其作业进行整合与分解,在合理范围内确认作业,进而通过对历史数据的分析来进行下期成本的预算,从而实现成本管理的有效性和合理性。

基于图1所示的技术路线,可以总结为6个步骤,共同构成一个可循环的动态过程。

2.2.1 确定服务与作业,绘制作业链 四川省人民医院城东病区中药房共提供三项服务,分别是:调配中药、调配中成药、用药咨询。这三项服务的作业及作业链如下,调配中药:审方→划价→调配→复核→包装→发药;调配中成药:打印调配单→审方→调配→复核→发药;用药咨询:用药咨询。

根据中药房服务和作业的划分,大致可以划分为以下8个作业中心:审方、划价、调配、复核、包装、发药、打印调配单、咨询。

根据作业成本法,一个作业中心对应一个成本库。例如,审方是一项作业,所有与审方有关的费用都应归属到“审方”这一作业成本库中,包括调配中药和中成药所需的人工等。

2.2.2 收集历史资源成本,确定标准动因率 采用作业成本法对历史的财务资料进行分析和汇总,需要选择作业成本动因,即根据追踪的资源,选择分配到各作业中心成本的标准。每一个作业成本库都应选择一个能反映作业消耗量相关程度较高的成本动因。避免使用不能准确反映作业消耗量的成本动因。例如,“审方”这一成本库的成本动因就是工作时间。在分配成本时,有些成本与服务直接相关,可直接分配到服务中去;其他一些与服务没有直接关系的应首先分摊至与服务有直接关系的作业中心,然后再由与服务直接相关作业中心分配到服务中去。成本动因量是正确分配成本总费用的基础,是指服务消耗的“成本动因”的数量。在本文的研究中,测定成本动因量选用经验法,即根据有关原始记录进行分类、汇总,结合中药房药师的工作经验分析而得到。由此,可就历史数据通过作业成本法确定标准动因率,包括作业成本动因率和作业资源动因率,进而确定服务成本。

作业成本动因率反映各作业成本库的分配率,也是分配作业成本到服务的标准,是联系作业消耗量+量和中药房服务之间关系的桥梁。作业成本动因率=作业成本库总成本/作业成本库成本动因总量。作业资源动因率是各作业成本库中各项资源的需求量占其资源需求总量的比例。作业资源动因率=作业成本库各资源需求量/作业成本库资源需求总量。根据中药房服务所耗用某项作业的成本动因量和各作业成本库的成本动因率,就可以求得服务所应承担的该作业的成本,再把服务所包含所有作业的作业成本加总,得到总成本,公式如下:

服务成本 = $\sum_{i=1}^n$ 服务在作业成本库的动因量 \times i 的动因率。

2.2.3 预测下期服务和资源的需求量 运用经验法预测中药房服务在下一经营期间的需求量。根据服务的需求量确定各项资源的成本,从而预测各作业成本库的总成本。有些资源成本与服务直接相关,可直接确定资源的需求量。其他一些与服务没有直接关系的应首先根据各作业成本库的动因率计算其作业动因总量,进而得到其资源需求总量(各作业成本库的资源需求总量由其成本动因总量按照历史数据的关系换算而来)。最后由作业资源动因率计算出各项资源的需求量(部分资源需要按照历史数据的关系换算成用其常用单位表示的数量)。

2.2.4 寻求经营平衡 对比预测而得的各项资源需求量和现有的资源供应量,寻求资源的经营平衡,即资源的需求量必须与目前资源供应量一致。如果前者等于或大致上(在一个可接受的限度内)等于后者,则资源达到了经营平衡,则进入下一步骤;如果未达到,则通过调整目前资源的供应量或者回到上一步骤,修订下期服务的需求量,计算新的资源需求量,来达到经营平衡。

2.2.5 寻求财务平衡 根据资源的预计单价,预测上一步骤中达到经营平衡时的所需供应资源的总成本。使用ABC法分配所需资源成本到中药房各项服务中,根据预测的服务收入计算投资回报率,并与组织确定的财务目标进行比较。如果计算出来的投资回报率指标大于或等于财务目标,则预算达到财务平衡;如果没有达到财务平衡,应回到上一步骤,修订下期服务的需求量或资源的供应量,重新寻求经营平衡并转化为财务数据,达到新的财务平衡。

2.2.6 对比下期实际成本,提供管理建议 使用作业成本法可分配下期实际使用资源的成本,对比所需供应资源的成本和实际使用资源的成本,分析服务能力和非增值作业,提供相应的管理建议。

2.3 中药房作业成本预算的软件实现

本文研究中使用Microsoft Office Excel 2007来处理相应的数据,可以方便有效地实现中药房作业成本预算的实际计算。

3 四川省人民医院城东病区中药房作业成本预算的结果分析

为了应用作业成本法对四川省人民医院城东病区中药房作业成本进行预算分析,选取2011年第三季度的财务资料作为历史成本数据,预算第四季度作业成本。分析结果如下:

(1)进行数据分析和汇总后,确定了相应的标准动因率。预测第四季度服务和资源的需求量,发现资源的需求量大于现有的资源供应量,经过协商调整可提高资源的供应水平,从而实现了经营平衡。

(2)用作业成本法分配所需资源成本后,计算的投资回报

率为12%,大于财务目标10%,预算达到财务平衡。

(3)对比第四季度预算供应资源成本和实际使用资源成本。调配中药服务的实际成本低于预算成本,说明这项服务含有未使用的服务能力;而调配中成药服务的实际成本高于预算成本,意味着现有服务能力已不能满足实际需求;用药咨询的成本基本一致。因此,应该及时调整我院中药房的服务战略,适当调整转移调配中药的服务能力至中成药,以适应需求,保持药物咨询现有的能力。其具体措施包括:加强对中药方面的硬件投入、对人员的培训、提高工作效率等。

(4)在四川省人民医院城东病区中药房服务的8个作业中心中,除用药咨询外其余均为增值作业。鉴于四川省人民医院城东病区的中药业务量较小,现有情况下已无太大改进空间,但随着业务量增长,此方法可协助药师为以后有空间时调整资源设置作出准备。

4 总结

作业成本预算管理是一个寻求组织资源供应量和资源需求量之间的经营平衡和满足财务目标的财务平衡的不断循环的过程,有助于从战略和作业的层面提高成本管理的水平,从而为客户提供优质服务。中药房是医院中医医疗工作的物质保障部门,提高其成本的管理水平对增强其竞争力具有重要的意义。在四川省人民医院城东病区中药房成本预算中引入作业成本法,可以方便地计算出成本的标准值和实际值,在此基础上进行评价和考核,提高中药房成本管理水平,同时可以将成本细化,进而进行有效控制。作业成本预算支持组织战略的实现,通过消除浪费实现价值的创造。作业成本预算作为一种有效的成本管理工具,值得医院中药房管理者借鉴和运用。

参考文献

- [1] 梅全喜,马劲.值得医院药学界重视的一门学科:医院中药管理学[J].中国药房,2008,19(9):641.
- [2] Cokins GM.作业成本管理:成本会计制度的创新[M].谭军,译.沈阳:辽宁人民出版社,2000.
- [3] 朱士俊.作业成本法在医院成本管理中的应用研究[J].中华医院管理杂志,2005,21(2):95.
- [4] 刘雅兰,张子刚.作业成本管理在数字化医院应用[J].中国医院,2000,6(8):37.
- [5] 路敏,于柏玲,胡滨.探析基于作业成本法的医院成本控制[J].中国卫生经济,2007,26(7):40.
- [6] 牙兰兰.作业成本法在医院管理中的应用研究[J].中国民族民间医药,2009,18(22):138.
- [7] 李明晖,李洪超,马爱霞.我国药物经济学评价研究的现状、问题及建议[J].中国药房,2008,19(11):801.
- [8] 王爱东.基于作业成本法的企业物流成本预算[J].长安大学学报:社会科学版,2008,10(1):20.

(收稿日期:2012-06-28 修回日期:2012-09-27)