

公立医院开设国际部的 调查报告

——优质医疗资源、困境分析、国际部发展与税务风险

2026年4月

目 录

第一章 中国优质医疗资源概况	1
1.1 优质医疗资源的定义与评价标准	1
1.2 各省、自治区、直辖市优质医疗资源分布	1
1.3 七大区域优质医疗资源分布	2
1.4 资源分布失衡的核心表现	2
第二章 公立医院的三重困境	3
2.1 困境的定义与多维度分析	3
2.2 困境的数据映射	4
2.3 医生培养成本与薪酬回报的失衡	4
2.4 医疗成本、治疗效果与收入的矛盾	5
2.5 患者视角：被忽视的声音	6
2.6 免费医疗的呼声与现实的张力	6
第三章 公立医院国际部/特需门诊的发展现状与影响分析	6
3.1 设立国际部的驱动力与底层逻辑	6
3.2 国际部的功能定位与作用	7
3.3 国际部收费定价机制与国际比较	7
3.4 发展现状与五年趋势	8
3.5 国际部的积极影响与消极作用	9
第四章 公立医院的公益性与纳税义务	10
4.1 公立医院公益性的历史传承与纳税义务的演变	10
4.2 我国公立医院税收制度的国际比较	11

4.3 公立医院现行税费制度及遵从状况.....	11
4.4 涉税风险与典型案例.....	12
4.5 规范路径：公益形象与税务合规的双重修复.....	13
第五章 公立医院在困境中的正确选择.....	13
5.1 人类医疗制度文明的四种模式与启示.....	13
5.2 制度层面的选择：公益为底、市场补充.....	14
5.3 公立医院自身的选择：六项行动准则.....	14
5.4 结论与建议.....	15

第一章 中国优质医疗资源概况

1.1 优质医疗资源的定义与评价标准

"优质医疗资源"是指以三级甲等（三甲）医院为核心载体，具备高水平专科能力、优秀临床专家团队、先进医疗设备与教学科研实力的医疗服务体系。在我国医院等级评审制度中，三级医院代表医疗服务的最高等级，三甲则是三级医院中的最高评定，需要在医疗质量、患者安全、运营效率、持续发展等多个维度达到国家标准。截至 2025 年底，全国三级医院总数约为 4,100 家，其中三甲医院约为 3,850 家，占三级医院总数的约 94%。

优质医疗资源的评价标准主要包括：

- 医院等级与学科建设水平（国家临床重点专科数量等）
- 医护人员数量与职称结构（高级职称占比等）
- 年度门诊量与住院量（服务规模）
- 医疗设备价值与先进程度（大型设备配置如达芬奇机器人、质子治疗系统等）
- 教学科研成果（国家重点实验室、国家临床医学研究中心等）
- 国家三级公立医院绩效考核等级（A/B/C 级）

上述指标共同构成了一套综合评价体系，但需注意：数量上的"优质"并不等同于每位患者实际可及的服务质量。

1.2 各省、自治区、直辖市优质医疗资源分布

我国优质医疗资源在地理分布上呈现显著的不均衡性。以下为各省份三甲医院数量的不完全统计（2025 年数据）：

序号	省/自治区/直辖市	三甲医院数 (约)	三级医院总数 (约)	备注
1	广东省	138	345	全国第一，港澳医疗合作前沿
2	山东省	125	255	全国第二，人口与经济大省
3	四川省	98	195	西南医疗中心
4	北京市	78	95	直辖市，国家级医疗资源最密集
5	浙江省	92	210	数字化医疗改革先行区
6	江苏省	82	228	长三角医疗高地

7	河南省	82	205	中部人口大省
8	湖北省	68	160	武汉同济、协和辐射中部
9	湖南省	60	145	湘雅系为旗舰
10	辽宁省	55	138	东北区域中心
11	其他（21省/区/市）	~3,032	~2,224	含上海、天津、重庆及西部各省
	全国合计	~3,850	~4,100	2025年数据（不完全统计）

数据来源：国家卫健委 2025 年统计公报、各省卫健委公开数据、健康凯歌数据库等。部分数据为不完全统计。

1.3 七大区域优质医疗资源分布

按华北、东北、华东、华中、华南、西南、西北七大区域划分，优质医疗资源的差异更加触目：

区域	覆盖省份	三甲医院数（约）	占全国比例	人口（亿）	每亿人三甲数
华北	北京、天津、河北、山西、内蒙古	~290	~7.5%	~2.05	~142
东北	辽宁、吉林、黑龙江	~125	~3.2%	~0.97	~129
华东	上海、江苏、浙江、安徽、福建、江西、山东	~495	~12.9%	~4.35	~114
华中	河南、湖北、湖南	~210	~5.5%	~2.30	~91
华南	广东、广西、海南	~182	~4.7%	~1.95	~93
西南	重庆、四川、贵州、云南、西藏	~170	~4.4%	~2.10	~81
西北	陕西、甘肃、青海、宁夏、新疆	~80	~2.1%	~1.08	~74
	全国合计	~3,850	100%	~14.8	约 260

从上表可见，华北地区以约全国 13.9% 的人口拥有约 7.5% 的三甲医院，每亿人拥有 142 家，远超其他区域；而西北地区每亿人仅 74 家，不足华北的一半。这种严重的分布失衡，是“看病难”问题最直观的注脚——患者跨省就医、异地求诊蔚然成风，既增加了患者的经济与时间成本，也使头部三甲医院不堪重负。

1.4 资源分布失衡的核心表现

- 城乡差异：优质医疗资源高度集中于大城市，县域和基层医疗机构服务能力不足。尽管 2025 年已有 1,400 余家县医院达到三级医院能力，但真正的三甲医院仍集

中在省会城市和直辖市。

- 区域差异：华北每亿人三甲数是西北地区的近 1.9 倍，差距甚至超过了教育、经济的区域失衡程度。

- 层级差异：三级医院以约 10% 的医院数量承担了全国约 28% 的总诊疗量，而基层医疗机构利用率偏低，分级诊疗制度推进阻力重重。

- 专科差异：心血管、肿瘤、神经外科等高精尖专科资源几乎全部集中在头部三甲医院，基层医院难以提供同等水平的诊疗服务。

- 人才虹吸：优质医生向大城市三甲集中，基层医院面临人才荒，进一步加剧了均质化的困难。这种失衡并非简单的"总量不足"，而是"总量基本够用，但结构与分布严重错位"——这是理解公立医院困境的重要前提。

第二章 公立医院的三重困境

2.1 困境的定义与多维度分析

公立医院的"困境"，是在当前体制环境下，作为非营利性医疗机构在**公益性定位与财务可持续性**之间、**医疗质量与成本控制**之间、**医护人员劳动价值与薪酬回报**之间、**患者需求与服务能力**之间.....

所面临的结构性矛盾。

这种困境涵盖医院、医生、患者、医保、政府等多个主体：

- 医院层面：营收结构单一、财政补贴不足、运营成本上升、人才流失、负债压力、绩效考核与公益性的内在张力。

- 医生层面：培养周期长、教育成本高、工作强度极大、薪酬回报与付出不匹配、职业尊严感下降、医患矛盾带来的心理压力。

- 护理及医技层面：护理人员、药师、技师等同样面临工作强度大、薪酬偏低、职业发展通道有限等问题。

- 患者层面：看病难（优质资源稀缺）、看病贵（自付比例仍高）、就医体验差、信息不对称、对医疗体制的不满持续积累。

- 医保层面：基金可持续性承压，DRG/DIP 改革重塑了医院的行为逻辑，倒逼其在固定支付标准下管控成本。

2.2 困境的数据映射

2.2.1 公立医院亏损面持续扩大

据多方数据显示，公立医院的亏损面在持续扩大。2024—2025年，全国多地爆发医院破产或债务危机，虽然以中小民营医院为主，但公立医院的财务状况同样令人担忧——约半数公立医院处于亏损或盈亏平衡状态。2025年，全国营收超百亿的公立医院已超过20家，但即便是这些“巨无霸”医院，利润率和财政空间也在持续收窄。

以郑州大学第一附属医院为例，其营收从2016年的94.89亿元增长到2022年超过200亿元，但随着DRG/DIP支付改革推进和运营成本攀升，利润率已明显下滑。大型公立医院“大而不强”、“大而不富”的现象并非孤例。

2.2.2 医保基金承压与支付改革的双重挤压

2024年，全国基本医保基金总支出2.97万亿元，同比增长5.5%。尽管统筹基金当期结余0.47万亿元，累计结存3.87万亿元，但医保基金的可持续性仍然面临结构性挑战：

- 居民医保基金当期结存虽有所改善，但主要得益于支出增速放缓，而非收入大幅增长。
- 人口老龄化加速，未来缴费人群减少、支出人群增加，基金长期平衡压力巨大。
- DRG/DIP支付改革全面推开，使医院的实际收入与服务量脱钩，倒逼其在固定支付标准下控制成本——这对运营管理能力提出了极高要求。

改革过程中，部分医院出现“推诿重症”“提前出院”等现象，引发对医疗质量的担忧。改革红利与改革代价同步显现，阵痛期尚未结束。

2.2.3 资源集中与看病难的矛盾

2024年，全国医疗卫生机构总诊疗人次约102亿，其中三级医院约29亿人次，约占总量的28%。三级医院以约10%的医院数量承担了近三分之一的诊疗量，负荷极为沉重。与此同时，基层医疗机构利用率偏低，分级诊疗制度推进困难。患者“小病也去三甲”的现象普遍存在，形成悖论：越是倡导分级诊疗，越是涌向三甲。

2.3 医生培养成本与薪酬回报的失衡

中国医生的培养周期在全球范围内属于最长之列。目前主流路径为规范化培训制度（2015年后）：本科5年+住培3年（并轨专硕）+专培2-4年。若要成为三甲医院

主任医师，从 18 岁上大学算起，通常需要 20-25 年，即 40 岁左右才能真正成熟。

培养阶段	时长	年龄段	收入状况（参考）	直接成本估算
5 年本科	5 年	18-23 岁	学费支出，基本无收入	~15-25 万元
住培（并轨专硕）	3 年	23-26 岁	月均约 3,500-5,000 元（各地区差异大）	~10-15 万元（机会成本更高）
住院医师	2-3 年	26-29 岁	年收入约 8-15 万元	机会成本显著
主治医师	3-5 年	29-34 岁	年收入约 12-20 万元	机会成本持续积累
副主任医师	5 年+	35 岁+	年收入约 18-28 万元	机会成本
主任医师	5 年+	40 岁+	年收入约 25-40 万元	机会成本

上述测算仅为直接经济成本，尚不包括时间机会成本。一名医生从学医到成为三甲医院主任医师，通常需要 20 年以上，而同龄人在其他行业可能已积累了更多的财富和职业经验。

相比之下：美国医生平均年薪约 35 万美元（约 250 万元人民币），英国顾问医生年薪约 12 万英镑（约 110 万元人民币），均显著高于中国同行。中国医生的工资水平与教育投入和职业风险之间存在公认的失衡。

深层问题：这种失衡催生了两个副产品——一是“以药养医”的历史遗留（正在被强力纠偏），二是特需/国际部成为部分医院和医生寻求合理回报的“暗渠”。

2.4 医疗成本、治疗效果与收入的矛盾

在 DRG/DIP 支付改革背景下，医院面临着一个核心结构性矛盾：

- 成本端：人力成本、设备折旧、耗材价格持续上涨，医院运营成本压力有增无减。

- 收入端：医保支付标准按病种固定，超出部分由医院自行承担，“超支”现象在改革初期尤为普遍。

- 质量端：为控制成本，部分医院可能减少必要的检查或治疗措施，引发对医疗质量的担忧。

- 绩效端：三级公立医院绩效考核包含 56 项指标，医院需要在公益、质量、效率、满意度等多个目标之间艰难平衡。

这种矛盾使得医院在成本控制下面临着真实的两难：要么压缩成本影响治疗质量，要么保证质量但承担超支亏损。这种结构性张力，正是催生公立医院寻求新的收入来源的深层原因之一。

2.5 患者视角：被忽视的声音

在几乎所有关于公立医院困境的讨论中，患者的处境往往被抽象为“看病难、看病贵”六个字，但真实患者的处境远比这六个字复杂：

- 可及性困境：西部地区、农村居民即便知道北京协和好，实际上也难以负担跨省就医的时间成本和经济成本，只能在当地“将就”。

- 信息不对称：患者无法判断自己是否真的需要去三甲，往往过度医疗或延误诊治，医疗决策高度依赖医生引导，而医生的引导又受制于医院利益。

- 就医体验的代际差异：年轻患者对就医体验有更高期待，愿意为“少排队、有人管”的服务支付溢价；老年患者则更在意费用，对特需服务天然疏离。

- 中产焦虑：对于城市中产而言，“看不起病”的风险构成了家庭财务的重大隐患，商业保险意识快速觉醒，但产品供给与实际需求之间仍有较大落差。

理解患者的多维需求，是评估国际部价值的必要前提——国际部服务的是谁？是谁在从中受益？又是谁因此更难获得三甲专家的诊疗？

2.6 免费医疗的呼声与现实的张力

“免费医疗”是近年来社会关注度极高的话题。支持者认为，医疗是基本人权，国家应当承担全民医疗保障责任；反对者则指出，免费医疗将导致资源滥用、医疗质量下降、财政不可持续。

从国际经验来看，即便是英国 NHS 全民免费医疗体系，也面临等候时间过长（全科医生转专科平均等候超 18 周）、急诊资源饱和、财政压力持续攀升等严峻挑战。

当前我国医保基金累计结存 3.87 万亿元，看似规模巨大，但相对于 14 亿人口的医疗需求，人均仅约 2,760 元，远不足以支撑真正意义上的免费医疗。更重要的是，“免费医疗”的呼声在客观上压缩了医院合理调整收入结构的空间——当社会期望医疗服务“越便宜越好”时，医院的实际运营压力却在加剧，这种“双向挤压”使公立医院的财务困境雪上加霜。

第三章 公立医院国际部/特需门诊的发展现状与影响分析

3.1 设立国际部的驱动力与底层逻辑

公立医院设立国际部/特需门诊，并非偶然现象，而是多重因素共同作用的结果：

- 财务驱动：**公立医院亏损面扩大，财政补贴不足以覆盖运营成本，需要新的收入来源维持医院运转和设备更新。国际部的自主定价机制使其成为高利润率板块。

- 政策驱动：**国家鼓励医疗领域扩大开放。2024年9月商务部等三部门发文降低外资医院设立门槛，上海、广东、深圳等地明确出台政策支持国际医疗发展。2025年海南自贸港进一步开放进口药品和器械使用，为高端医疗提供了新的想象空间。

- 需求驱动：**随着中国经济发展和国际化程度提高，高净值人群规模持续扩大，外籍人士增加，商业保险渗透率提升，对高端医疗服务的需求日益增长。

- 竞争驱动：**私立医院和外资医院的崛起，对公立医院的高端客户形成虹吸效应，公立医院需要通过国际部守住这部分市场。

- 人才驱动：**国际部能够为优秀医生提供远高于普通门诊的报酬，有助于稳定和吸引核心人才，缓解"以药养医"被切断后的薪酬缺口。

3.2 国际部的功能定位与作用

公立医院国际部/特需门诊的功能定位并非单一，而是多层次的：

- 为外籍人士、港澳台同胞提供符合国际标准的医疗服务，解决跨境就医的语言和文化障碍。

- 为高净值人群提供快速预约通道、专家一对一问诊、全程导医等高端服务，满足其对效率和体验的追求。

- 与商业保险深度对接，提供直付结算服务，降低患者的现金流压力，同时帮助商保公司控制成本。

- 为医院创收，补充运营资金，尤其是弥补基本医疗服务的亏损。

- 探索医疗旅游、国际远程会诊、国际临床合作等新业务模式。

- 成为医院管理和服务流程改革的"试验田"——部分医院将国际部的管理经验反向推广至普通门诊。

3.3 国际部收费定价机制与国际比较

国际部/特需门诊的收费定价机制与普通医疗服务存在本质区别：普通医疗服务执行政府指导价，由物价部门和卫健委共同制定；国际部/特需服务则执行市场调节价，由医院自主定价。

收费项目	普通门诊（政府指导价）	国际部/特需（市场调节价）	价差倍数
挂号费（专家）	10-100 元	300-1,200 元	10-50 倍
住院床位费（日）	40-150 元	800-3,500 元	10-25 倍
护理费（日）	20-80 元	300-1,000 元	10-15 倍
专家诊费	50-300 元（特需）	500-2,500 元	5-15 倍
手术费	按政府定价	普通部的 2-5 倍	2-5 倍
检查检验	政府定价	可溢价 30-100%	视项目而定

值得关注的是，与完全市场化的外资私立医院相比，公立医院国际部的收费水平仍相对较低。以北京为例，协和医院国际医疗部的挂号费约 500-1,200 元，而和睦家等外资私立医院首诊挂号费可达 1,500-3,000 元。这种"性价比优势"是公立医院国际部在竞争中的一大砝码。

国际比较来看，各国高端医疗的定价逻辑迥异：

- 美国：完全市场化定价，无上限，顶级医院国际患者收费可达本土患者的 3-5 倍。
- 日本：公立医院执行统一诊疗报酬点数制度（全国统一价），高端服务空间有限，差异主要体现在"差额床"（额外付费单间）。
- 德国：DRG 体系下医院利润空间有限，主要通过"Wahlleistung"（自选服务，如单间）创造额外收入。
- 新加坡：公立医院提供 A/B1/B2/C 多层级服务，A 级全自费用途透明，与政府补贴清晰分离。

3.4 发展现状与五年趋势

据不完全统计，全国约三分之二的三甲医院已开设国际部或特需门诊，部分二甲医院也在跟进。2025—2026 年，扩容加速明显，仅 2026 年前 4 个月就有至少 9 家大型公立医院宣布成立或扩建国际医疗部。

指标	2022 年	2023 年	2024 年	2025-2026 年趋势
全国三级医院总数	~3,400	~3,655	~3,855	持续增长
开设国际部/特需的三甲占比	~60%	~63%	~67%	加速扩张
特需收入占全院收入比	~6.0%	~6.2%	~6.5%	预计继续小幅上升

(参考上海)				
公立医院亏损面(估算)	~45%	~48%	~50%	持续扩大
商保直付覆盖公立医院数	~300家	~350家	~470家	加速布局
国际医疗旅游试点城市	1(上海)	2(上海+广东)	3+(深圳、海南跟进)	试点持续扩容

特别值得关注的是医疗旅游试点城市的扩张：海南博鳌乐城凭借"先行区"政策，可使用已在境外上市但境内尚未注册的药品和器械，吸引了大量高端患者；深圳前海、广州南沙也在积极布局。国际医疗旅游虽然规模尚小，但增速可观，是未来国际部的重要增长极。

3.5 国际部的积极影响与消极作用

3.5.1 积极影响

- 补充医院运营资金**：国际部利润率远高于普通医疗服务，为医院提供了重要的财务缓冲，在财政拨款不足的情况下维持了医院的基本运营能力。

- 稳定和吸引优秀人才**：国际部的高绩效薪酬有助于弥补医生整体薪酬偏低的问题，对稳定核心医疗团队、减少人才流失有积极作用。

- 提升国际影响力**：为外籍人士和国际保险客户提供服务，是中国医疗体系国际形象的重要组成部分，有助于国际医疗合作与学术交流。

- 带动商业保险发展**：国际部与商业保险的对接，客观上促进了中国高端医疗险市场的快速成长，推动了多层次医疗保障体系的完善。

- 服务多元化需求**：为不同支付能力的患者提供了差异化的就医选择，满足了市场的真实需求，也有助于分流高端患者，减少其对普通门诊的挤占。

- 推动服务流程创新**：部分医院将国际部的精细化管理经验向全院推广，整体提升了医院的服务水平。

3.5.2 消极作用 (需重点关注)

- 挤占普通患者资源**：国际部使用的优秀专家和先进设备，本应服务于更广大的普通患者。当专家每周在特需门诊的时间增加，其在普通门诊的出诊时间相应减少，客观上加剧了优质资源的供给紧张——这对那些无力支付特需费用的普通患者而言，是一种隐性的"机会成本"。

- 加剧公益性与营利性的矛盾**：公立医院以国家财政、公共品牌、公共资源建设，

却为少数高收入人群提供差异化服务。这一模式在法理和道义上始终存在争议：公共资源的溢价收益归谁？是否有违公立医院的设立初衷？

●**可能损害普通患者就医体验：**当优秀专家的精力和关注度向国际部倾斜时，普通门诊的诊疗质量可能受到影响，尤其在“专家号”一号难求的情况下，矛盾更加突出。

●**规模控制的“红线”存在被突破的风险：**“三个 10%”（特需床位不超过总床位 10%、特需收入不超过医院总收入 10%、特需服务价格不超过普通服务 10 倍）的政策红线在执行中缺乏刚性约束，部分医院存在超出规模限制的情况，引发监管风险。

●**“以公谋私”的公众认知风险：**在公众认知中，公立医院设立高价服务部门，容易引发“公家资源私用”的质疑，一旦出现医疗纠纷或舆情事件，国际部往往成为舆论焦点，损害医院整体公益形象。

●**加剧医疗体系的分层与不平等：**特需服务的发展在客观上构建了一个“双轨制”医疗体系——有支付能力的人享受更好的服务，没有支付能力的人被动接受“保基本”的医疗。这种分层长期积累，可能固化社会不平等，与“健康公平”的政策目标相悖。

第四章 公立医院的公益性与纳税义务

4.1 公立医院公益性的历史传承与纳税义务的演变

新中国成立以来，公立医院始终承担着公益性医疗服务职能。其定位历经多次调整，纳税义务也随之演变：

历史阶段	时间	核心特征与税务处理
计划经济时期	1949-1978 年	公立医院作为事业单位，资金来源于财政拨款，基本不涉及税收问题。
改革探索期	1978-1999 年	医院开始自主经营，医疗服务收费体制逐步确立，但税收政策尚未明确，医院处于“不缴税但也无补贴”的模糊状态。
分类管理时期	2000-2008 年	财税〔2000〕42 号文明确：非营利性医疗机构按国家规定价格取得的医疗服务收入免征各项税收，不按国家规定价格取得的收入不享受免税。企业所得税和营业税均予免征。
新医改深化期	2009 年至今	新医改强调公益性，税收政策向强化公益性倾斜。营改增后（2016 年），医疗机构提供的医疗服务持续免征增值税。但对于特需医疗服务的税收处理，政策始终模糊，执行层面存在争议。

当前政策的核心张力在于：特需医疗服务按其定价机制，理论上不符合免税条件，但税务处理在执行层面严重缺位，形成了“政策有依据、执行无着落”的困局。

4.2 我国公立医院税收制度的国际比较

国家/地区	医疗体制	公立医院税收政策	主要特点与借鉴
中国	公益性为主+市场化补充	政府定价收入免税；市场调节价收入应纳税（但实际大多未执行）	政策与执行严重脱节，监管缺位，需要制度完善。
英国	NHS 全民免费医疗	公立医院作为政府机构（NHS Trust），不适用商业税制，全额财政保障	无需讨论纳税问题，但存在效率低下、等候时间长等问题。
德国	社会保险为主+私人补充	公立医院为公共法人实体（Anstalt des öffentlichen Rechts），提供慈善性服务的收入免税，投资性收入须纳税	社会保险与医院支付对接清晰，非营利性与商业性收入划分有明确法律依据。
日本	全民健保+公私并存	公立医院为独立行政法人（IkKyo），其提供的医疗服务收入免征所得税；非医疗业务须纳税	医疗法人制度清晰，政府举办的医院与非营利医疗机构享受同等税收待遇。
美国	市场为主+保险补充	非营利医院（501(c)(3)）免征联邦所得税，但须满足"社区利益"标准并接受年度审计	税收监管极为严格，非营利医院的慈善护理（Charity Care）要求有量化标准。
新加坡	混合三层次（保健储蓄+健保双全+保健基金）	公立医院为非营利机构（Public Charitable Trust），免征所得税；A类病床全自付，B/C类享受政府补贴，界限清晰	公私界限清晰，患者知情充分，透明度高，借鉴价值突出。

从国际比较来看，我国公立医院税收制度的核心问题不在于政策缺失，而在于"政策有规定、执行不到位"。特需医疗收入按政策应当纳税，但大部分公立医院未实际缴纳，这与美德日等国家的严格执行形成了鲜明对比。

4.3 公立医院现行税费制度及遵从状况

4.3.1 增值税

根据财税〔2016〕36号文附件三，医疗机构按照不高于地（市）级以上价格主管部门会同同级卫生主管部门制定的医疗服务指导价格提供的各项服务，免征增值税。

关键争议：国际部/特需门诊执行市场调节价，显著超出政府指导价，因此不符合免税条件，理论上应当按"生活服务—医疗服务"6%税率缴纳增值税。但问题在于：部分医院将特需挂号费定性为"医疗服务"整体收费的一部分，试图以整体打包的方式论证其免税合理性，这在不同地区存在不同的执法口径。

4.3.2 企业所得税

根据财税〔2000〕42号文，非营利性医疗机构按照国家规定价格取得的医疗服务收入免征各项税收；不按照国家规定价格取得的收入，不得享受免税政策。

核心结论：国际部/特需门诊的收入应当缴纳企业所得税，税率为 25%。但现实中，几乎没有公立医院主动申报并缴纳此项税款，普遍存在欠缴问题。

4.3.3 其他税费

- 房产税与城镇土地使用税：**非营利性医疗机构自用的房产、土地免征。但如果国际部使用了专属房产且对外收费，其对应部分的房产税和土地使用税是否应当分摊，目前政策并不明确。

- 城市维护建设税和教育费附加：**以增值税为计税基数，合计约 12%（7%+5%）。若特需收入应缴增值税，这两项附加税同样应予缴纳。

- 印花税：**医疗设备采购、租赁合同等应缴纳印花税，金额虽小，但反映合规意识。

4.3.4 遵从现状：系统性缺位

现实中，大部分公立医院并未对国际部/特需门诊收入申报缴纳增值税和企业所得税。这种“政策有规定、执行不到位”的状况，原因复杂：

- 公立医院的事业单位身份，使得税务部门在监管权限和执法力度上天然偏弱。

- 大部分医院未将国际部收入与普通医疗收入分别核算，收入边界模糊，税务核查难度大。

- “国际部收入究竟属于医疗服务还是商业服务”——各地执行标准不一，缺乏统一的司法解释或部委层面的明确指引。

- 医院财务透明度低，外部审计力量介入不足，税务大数据监控尚未覆盖这一领域。

4.4 涉税风险与典型案例

虽然直接针对公立医院特需收入的税务稽查案例公开较少，但类似性质的风险案件可以为医院敲响警钟：

- 案例一（示意）：**某三甲医院将特需门诊收入纳入“医疗服务收入”统一核算，享受免税待遇。税务部门在专项检查中发现，特需挂号费远超政府指导价，且医院未能提供“属于基本医疗服务”的充分依据，最终要求补缴企业所得税及滞纳金合计逾千万元。

- 案例二（示意）：**某医院国际部独立运营，与普通门诊在人员、场地、收费上完

全分离，但财务核算时将国际部收入冲抵普通门诊成本，被审计部门认定为"转移定价"问题，要求重新调整财务报表并补缴相关税款。

更为隐蔽的风险在于：随着"金税四期"（智慧税务）系统建设推进，医院的财务数据将实现与医保局、卫健委、税务局的多方数据共享，特需收入的识别和核查将变得越来越容易。历史欠缴税款的"秋后算账"风险正在累积。

4.5 规范路径：公益形象与税务合规的双重修复

公立医院国际部的税务合规，不仅是财务问题，更是公益形象的维护问题。以下是规范发展的建议路径：

- 建立分别核算体系：将国际部/特需收入与普通医疗收入严格分开核算，配备专职财务人员，确保数据清晰可查。
- 主动申请税务认定：就国际部收入的税务定性，与主管税务机关提前沟通，获取书面认定意见，避免历史合规风险的累积。
- 优化定价策略：考虑将部分特需服务重新定位为"高端增值服务"，合理确定计税基础，避免被认定为"变相逃税"。
- 强化社会沟通：主动向公众说明国际部的功能定位、收入用途和税务安排，以透明度换取公众理解，维护公立医院的公益公信力。
- 争取政策明确：行业协会可推动国家层面出台统一的国际部税务处理指引，解决各地口径不一的现实问题。

第五章 公立医院在困境中的正确选择

5.1 人类医疗制度文明的四种模式与启示

人类医疗制度的发展，本质上是对医疗究竟是一种基本权利还是一种市场商品这一核心问题的持续探索。不同的制度选择，体现了不同的社会价值排序，也各有其内在局限：

模式	代表国家/起始时间	核心特征	主要优势与局限
英国 NHS 模式	英国，1948 年	全民免费医疗，国家财政全额保障，医疗服务由政府直接提供	优势：公平性高，健康指标改善显著；局限：等候时间长，效率偏低，财政压力大。

德国俾斯麦模式	德国，1883年（世界首个社会保险制度）	雇主与雇员共同缴费，建立社会医疗保险体系，医院与保险机构直接结算	优势：风险共担，覆盖面广；局限：体系复杂，管理成本高，存在道德风险。
美国市场模式	美国，20世纪至今	以商业保险为主，政府为弱势群体提供 Medicare/Medicaid 保障	优势：医疗技术先进，创新能力强；局限：费用最高，约8%人口无保险，公平性最差。
新加坡混合模式	新加坡，1984年（健保双全建立）	保健储蓄（个人账户）+健保双全（大病保险）+保健基金（最后安全网）三层次设计	优势：个人责任与政府兜底有机结合，被 WHO 誉为“最成功的医疗体制之一”；局限：高端医疗完全市场化，社会阶层固化风险。

四种模式的共同启示是：

没有一种完美的医疗制度，关键在于找到适合自己国情的动态平衡点。

我国当前的选择——√基本医疗保公平、高端服务促效率√——方向上是正确的，但执行层面仍有大量工作要做。

5.2 制度层面的选择：公益为底、市场补充

对于我国而言，医疗制度的选择不宜走极端。纯粹的公益性医疗可能导致财政不可持续、医疗质量下降；纯粹的市场化医疗则会加剧不公平、损害弱势群体利益。

最佳路径：“公益为底、市场补充”的混合模式，具体而言：

- 坚守公益性底线：确保基本医疗服务的可及性和公平性，这是公立医院不可动摇的核心价值。

- 引入市场化机制：在保障基本医疗的前提下，允许特需医疗、商业保险等市场化元素作为有益补充，满足多元化需求。

- 强化财政保障：加大对公立医院的财政投入，特别是对基本医疗服务的补偿，逐步降低医院对特需医疗收入的依赖。

- 完善分级诊疗：通过提升基层服务能力和制度引导，逐步将患者留在基层，从根本上缓解三甲医院的压力。

- 规范特需管理：严格执行“三个10%”红线，建立透明的规模控制和定价监督机制。

- 完善税收制度：明确国际部/特需医疗收入的税收处理标准，建立分账核算体系，实现“取之有道、用之透明”。

5.3 公立医院自身的选择：六项行动准则

在制度环境无法完全改变的前提下，公立医院并非只能被动接受困境，而可以在

有限空间内做出主动选择：

准则一：坚守公益底线

——国际部的设立必须严格控制在“三个 10%”红线之内，不能以牺牲普通患者利益为代价追求经济回报。

准则二：规范税务管理

——将国际部收入与普通医疗收入分别核算，主动依法足额纳税，以透明和规范赢得社会信任，将潜在的合规风险化解于未然。

准则三：提升运营效率

——通过精细化管理、控制不必要成本、优化诊疗流程来提高普通医疗服务的效率和质量，降低对特需收入的“补偿依赖”。

准则四：合理分配医生精力

——建立公平透明的特需门诊排班制度，确保专家在普通门诊和国际部的服务时间有合理比例，避免“重特需、轻普通”的内部激励扭曲。

准则五：加强人才建设

——合理提高全院医护人员薪酬待遇，特别是基层医生和青年医生的待遇，逐步减少对特需医疗收入作为奖金来源的过度依赖。

准则六：探索多元化收入结构

——在保证公益性的前提下，积极探索科研成果转化、产学研合作、健康管理服务、远程医疗等新的收入来源，降低对单一收入渠道的依赖。

5.4 结论与建议

综合以上分析，本报告得出以下核心结论：

- 公立医院国际部的兴起，是我国医疗体制改革进程中的一个缩影。它所折射的，不仅是公立医院的经济困境，更是整个医疗体制在公益性与可持续性之间寻找平衡的结构性难题。

- 国际部本身并非“灵丹妙药”，也并非“洪水猛兽”——关键在于如何规范发展、合理定位、严格监管。

- 国际部收入的税务问题，是当前医改中一个不容回避的议题。“政策有依据、执行无着落”的现状不可持续，规范只是时间问题。

- 公立医院的公益性，不能仅仅依靠道德呼吁来维系，更需要财政投入、制度改革和监管机制的系统性支撑。

基于以上结论，本报告提出以下分层次建议：

建议层次	具体内容
制度层面	建立更加清晰的医疗服务分类管理体系，明确基本医疗与特需医疗的边界；完善相应的税收政策和监管机制，统一各地执法口径；适时出台“公立医院特需医疗服务管理办法”，以法规替代行政文件，提升约束力。
政府层面	加大对公立医院的财政投入，特别是对基本医疗服务的补偿，逐步降低医院对特需医疗的财务依赖；推进 DRG/DIP 改革配套政策的完善；加快分级诊疗制度建设，提升基层服务能力。
医院层面	坚守公益底线，规范国际部运营规模；主动将国际部收入纳入规范的税务管理；建立健全内部审计和信息披露机制；建立国际部收入“反哺”基本医疗的内部机制，使高端收入真正惠及普通患者。
监管层面	建立公立医院国际部的专项监管机制，包括规模控制、定价监督、税收征管等；推动医院财务透明化建设，将特需收入纳入公开披露范围；税务部门应研究针对特需收入的专项核查方案，分步骤推进合规化。

国际部的存在，是一个时代命题的微观投影：在一个资源有限、需求多元的社会中，如何分配稀缺的高端医疗资源，既保持公平，又不失效率，既维护公益，又尊重市场。

没有完美的答案，但有不倦的探索。

只有制度层面和医院层面共同发力，才能在困境中找到正确的方向，实现公立医院的可持续发展，真正守护公益性的底线——让每一位患者，无论贫富贵贱，都能病有所医、医有所保。

—— 完 ——

甘肃方正税务师事务所 | 2026 年 4 月