

## 最終回 医療法人制度改革 施行に向けての対応

自治体病院の  
財務の透明性は極めて低い東日本税理士法人  
長 英一郎

昨年7月、夕張市長が財政再建団体を申請する方針を表明し、夕張市は財政再建団体に転落した。夕張市は一時借入金292億円を抱えていたが、借入や損益の実態が財務諸表に適切に開示されていなかったため、その対応が遅れたとされている。夕張市立総合病院も33億6,000万円の一時借入金を抱え、自治体の支援が望めなくなり、やむな

く指定管理者制度により医療法人へ管理委託することとなった。診療報酬の大幅引き下げ、療養病床の再編により、第2の夕張はこれからも続出すると思われる。早期に自治体病院の経営改革を進めるためには財務諸表の適切な開示がまず必要である。本稿では、自治体病院の財務諸表開示のあり方を検討する。(長)

財務諸表は基本的には  
地方公営企業法に準拠

自治体病院の財務諸表は、基本的に地方公営企業法、同施行令、同施行規則等（以下、地方公営企業法）に準拠して作成されている。しかし、地方公営企業法に規定のないもの、もしくは地方公営企業法で容認されている会計処理であるが適切でないものについては、病院会計準則に準拠することが望ましいとされている。

## ■地方公営企業法

**第1条** この法律は、地方公共団体の経営する企業の組織、財

務及びこれに従事する職員の身分取扱いその他企業の経営の根本基準、企業の経営に関する事務を処理する地方自治法の規定による一部事務組合及び広域連合に関する特例並びに企業の財政の再建に関する措置を定め、地方自治の発達に資することを目的とする。

## ■病院会計準則の改正について

(平成16年8月19日 厚生労働省医政局長通知)

## 第2 適用の原則

1. 病院会計準則は、病院ごとに作成される財務諸表の作成基

準を示したものである。

2. 病院会計準則において定めのない取引及び事象については、開設主体の会計基準及び一般に公正妥当と認められる会計の基準に従うものとする。
3. 病院の開設主体が会計規則を定める場合には、この会計準則に従うものとする。

病院機能評価Ver5.0では  
病院会計準則への準拠を重視

病院機能評価の自己調査票には、特に、公的病院の場合、最新の病

表1 一般病院版 病院機能評価 Ver5.0 書面審査 自己評価調査票

6.2 財務・経営管理	院会計準則に基づいた会計がなされ、財務諸表が作成されている。特に、公的病院の場合、最新の病院会計準則に基づいた会計がなされ、財務諸表が作成されている。
6.2.1 (5・4・3・2・1-NA)	財務会計が適切に行われている
6.2.1.1 (a・b・c・NA)	会計業務を担当する部署または担当者が明確にされている
1. 会計業務	<ul style="list-style-type: none"> <li>同一法人等で会計業務が法人本部で行われ、各施設に会計業務を行う係がない場合でも各施設の収支が単独で把握され、管理者が病院運営上収支の把握を知ることができればよい</li> </ul>
6.2.1.2 (a・b・c・NA)	病院会計準則に基づいた会計処理がなされている
1. 病院会計準則	<ul style="list-style-type: none"> <li>病院会計準則もしくはこれに準じた会計がなされ、財務諸表が作成されている</li> <li>公的病院以外の場合で、母体となる団体等が定めた基準に基づいて個別の会計処理を行っている場合はそれを評価する</li> </ul>
6.2.1.3 (a・b・c・NA)	第三者による外部監査が行われている
1. 外部監査	<ul style="list-style-type: none"> <li>外部監査が行われている</li> <li>監査法人等の専門機関が望ましいが、公認会計士監査でもよい</li> <li>法人内の監査役による監査は外部監査とはみなさない</li> </ul>

繰越欠損金と資本剰余金を正當な理由なく相殺する。繰越欠損金と資本剰余金の相殺は議会の議決により認められているが、地方公営企業法施行令第24条の3ハ、資本取引と損益取引を区分する観点から望ましい処理ではない

繰越欠損金は損失の繰越であり損益取引から生じたものである。また、資本剰余金は設備投資、元利償還のための繰入金等であり資本取引から生じたものである。資本取引と損益取引は明確に区分し、その相殺は原則として認められないため、地方公営企業法施行令第9条第3項に抵触する。

【地方公営企業法施行令第9条第3項】

地方公営企業は、資本取引と損益取引とを明確に区分しなければならぬ

【地方公営企業法施行令第24条の3】

前項の規定により利益積立金をもつて欠損金をうめども、なお欠損金に残額があるときは、翌事業年度へ繰り越すものとする。ただし、第二十四条第四項に規定する積立金をもつてうめ、なお欠損金に残額があるときは、議会の議決を経て、資本剰余金(前条の規定により取り崩すことのできる部分を除く。)をもつてうめることができる。

おき・えいいちろう  
東日本税理士法人 会計士補：〒171-0022  
東京都葛飾区新薬2-7-17 グリーンハル  
クビル7F  
E-mail: eichiro10@bigeshinji.com ne.jp  
URL: http: www.bigeshinji.com ne.jp

地方公営企業法等に準拠しない場合、認定留保とすべき

19年4月1日以降は、社会医療法人が医療法人会計基準に準拠した財務諸表を作成し、広く一般に開示するだけでなく、公認会計士または監査法人の財務諸表監査が義務づけられる

しかし、自治体病院の財務諸表では、左記のように地方公営企業法、病院会計準則に準拠しない会計処理が散見される。公的病院機関である自治体病院は、国民の税金からなる交付金や補助金を受けて運営しているにも関わらず、財務の透明性は極めて低い。地方公営企業法、病院会計準則に準拠しない会計処理を行っている自治体病院については、病院機能評価で認定留保の評価をすべきではないだろうか。認定留保とは、自ずと適正な財務諸表を作成するために、公認会計士等の財務諸表監査を受けることになるかと思われる

参考文献  
長 英一郎、2006、社会医療法人、特定医療法人 Q&A、清文社