

厚生労働特別研究事業

「病院会計準則及び医療法人会計基準
の必要性に関する研究」

—病院会計準則見直し等に係る研究報告書—

平成15年4月10日

病院会計準則及び医療法人会計基準の必要性に関する研究班

[病院会計準則見直し等に係る研究報告書・目次]

I. 本研究の概要	1
1. 本研究の目的	
2. 研究活動の概要	
3. 会計基準の制度化にあたって	
II. 病院会計準則の見直しについての調査	2
1. 病院会計準則の改正経緯	
2. 見直しの必要性	
3. 見直しに対する基本的認識	
4. 主たる内容	
5. 会計準則の性格と位置付け	
6. 今後の取り扱い	
III. 病院会計準則（改正案）	4
1. 病院会計準則（改正案）について	
2. 病院会計準則（改正案）	
3. 別表 勘定科目の説明（改正案）	
IV. 病院会計準則改正（案）作成にあたっての検討内容と結論	53
1. 財務諸表の体系及び区分・配列・運営指標について	
2. 会計準則の体系について	

3. 近時の会計国際化への対応
4. 純資産の部について
5. 損益取引区別の原則について
6. 補助金の会計処理
7. 本部費の会計処理
8. 繰延資産の取り扱い

V. 医療法人会計基準の必要性に関する研究 56

1. 医療法人会計基準の必要性
2. 医療法人会計基準の目的
3. 医療法人における会計情報開示のあり方
 - (1) 開示の目的
 - (2) 開示水準について
4. 医療法人の財務諸表体系
 - (1) 医療法人が作成すべき財務諸表
 - (2) 剰余金計算書の役割及び必要性
 - (3) セグメント情報について
 - (4) 連結財務諸表について
5. 医療法人における事業報告書の必要性
 - (1) 事業報告書の役割と必要性
 - (2) 事業報告書の規範性について
 - (3) 事業報告書の記載事項の検討
6. 小規模医療法人に係る特例措置
7. 出資・寄附や資金調達を巡る会計処理について
 - (1) 医療法人制度見直しと出資・寄附等を巡る会計処理
 - (2) 現時点における検討項目に関する説明

(資 料)

○研 究 班 名 簿

○開 催 実 績

I. 本研究の概要

1. 本研究の目的

「病院会計準則及び医療法人会計基準の必要性に関する研究」研究班は、厚生労働省「これからの医業経営の在り方に関する検討会中間報告書」における病院会計準則の見直し及び医療法人会計基準の制定に関する専門的検討の必要性に関する提言を受け、病院の経営体質を強化し、社会の期待に応え、さらに政策形成への貢献を意図して病院会計の調査・分析を進め、医療を巡る経営環境に適合した病院会計準則のあり方及び医療法人会計基準制定の必要性等を検討してきた。

2. 研究活動の概要

本研究班は、平成14年7月、厚生労働特別研究事業の研究班として発足し、現在までに研究協力者会議を4回、研究者と公認会計士からなる専門家会議を13回開催し、病院会計準則の改正内容及び医療法人会計基準の必要性等に関しての検討を行った。この研究事業は、昨年6月26日に公表された四病院団体協議会病院会計準則研究委員会による「病院会計準則等の見直しに関して（中間報告）」の検討成果、さらに「これからの医業経営のあり方に関する検討会」（座長：田中滋慶應義塾大学大学院経営管理研究科教授）ならびに日本公認会計士協会非営利法人委員会医療法人専門部会による検討成果を基礎に、病院会計準則の位置付け、病院経営への活用、病院施設の非営利性、病院開設主体間の経営数値の比較可能性確保、社会からの会計情報への期待水準、会計基準の普及等を中心に医療サービス提供施設としての病院のあるべき会計基準について検討を進めてきた。

3. 会計基準の制度化にあたって

本研究活動の結果、病院会計準則の改正に係る研究報告が纏められたので、ここに公表する。今後、医療サービス提供施設としての病院に対して、速やかに適用され、すべての病院がこれに準拠した財務諸表を作成することが期待される。病院の管理者が経営実態を把握し、その改善を図り、さらに、社会の期待に応えていくために、別途、普及策等も検討する必要がある。

なお、病院会計準則は病院毎、いわば施設単位に適用されるものであり、開設主体のちがいに拘わらず、すべての病院に適用すべき基準である。他方、開設主体については、種々の法人形態が存在し、法人毎に会計基準が適用されている状況である。本研究班は、従来、医療法人に対して会計基準が制定されていない状況に照らして、医療法人会計基準の必要性及び方向性についても議論を重ねてきたので、現時点においては確定的な報告には至っていないがその結果も併せて公表する。但し、医療法人会計基準は、他の開設主体に対する病院会計準則の適用状況と対応させながら整合的に制定すべきであり、現時点において医療法人会計基準や事業報告書の様式のみが先行して公表されることは望ましくないと思料する。

II. 病院会計準則の見直しについての調査

1. 病院会計準則の改正経緯

病院会計準則は、病院の経営成績と財政状態を適正に把握し、病院経営の改善向上に資することを目的として昭和40年10月に制定され、病院における会計実務のための基準として広く利用されることとなった。病院経営の実態を把握するため、企業会計方式を導入し、共通の基準のもとで財務諸表を作成することによって、種々の経営指標に照らした判断を可能ならしめるとともに、病院の財務的基盤を整備することに貢献した。その後、病院経営を巡る環境が変化し、また「企業会計原則」の改正等、諸般の情勢を踏まえて、昭和58年に財務諸表体系、各種原則及び勘定科目等を抜本的に見直し、整備するという全面的改正を経て、現在に至っている。

2. 見直しの必要性

前回の改正から既に20年を経過し、病院を取り巻く経営環境は著しく変化してきている。医療施設の機能が類型化し、介護保険制度が創設され、医療サービスに係わる構造変化も進んできた。

この間、企業会計原則の2度にわたる改正、さらには連結財務諸表制度、金融商品に係る会計基準、退職給付に係る会計基準等、企業に対しては新たな会計基準が導入されるとともに、社会福祉法人会計基準の制定、公益法人会計基準（案）の公表等、非営利組織会計制度も見直されつつあり、さらに、独立行政法人会計基準、国立大学法人会計基準等、公的部門に対して新たな会計基準が制定されてきている。最近では公私間の経営状況の比較への要望も寄せられつつある。このような環境変化を受け、病院会計準則の見直しの必要性は各方面から指摘されてきた。

3. 見直しに対する基本的認識

今回の見直しにあたり、病院会計準則は、すべての病院開設主体が病院の経営実態を把握し、その改善向上を図ることを基本目的として掲げている。従来 of 会計準則の考え方を踏襲したものである。基本目的が病院経営に有用な会計情報を提供することであることを確認した上で、必要とされる財務諸表体系と会計情報、新たな会計処理の導入について検討を重ね、病院会計準則改正版に係る研究報告書を作成した。今後、「国民に信頼される医業経営の担い手として、効率的で透明な医業経営」を確立するためには、病院会計準則の適用を推進し、病院経営の効率性と透明性を高めるとともに、病院会計準則と整合する開設主体別の適用方法を確立し、その一環として医療法人会計基準を制定することが必要である。

4. 主たる内容

施設会計としての性格を前提に、財務諸表の体系の中にキャッシュ・フロー計算書を導入する一方、施設としての病院には配当等、利益の処分が予定されないため、利益処分計算書を除外した。この結果、貸借対照表、損益計算書、キャッシュ・フロー計算書を基本財務諸表とし、情報利用者の理解を促すため、表示科目等について集約化を図り、一覧性を確保すると同時に、本部費明細と配賦基準の記載を含め、必要な会計情報を確保するために附属明細表を充実させた。

また、企業会計をはじめ近時の会計制度の改革にかんがみ、リース会計、研究開発費会計、退職給付会計等を導入し、財務諸表によって病院経営の実態をより適切に把握できるよう配慮を行

うとともに、必要な脚注等を充実させて、会計情報を補完し、利用者の理解を図ることを意図して、その前提となる非会計情報についても記載することとした。

さらに、施設単位としての個々の病院の経営実態を明らかにするという性格を前提に、貸借対照表の資本の部を純資産の部とし、一括して記載するとともに、損益計算書との連繋を明らかにするため、当期純利益又は当期純損失を内書きで表示した。

5. 病院会計準則の性格と位置付け

今回の病院会計準則（改正案）では、施設を会計単位とし、個々の病院毎に財務諸表を作成する際の会計基準という性格を明示した。いわば、開設主体の異なる各種の病院の財政状態及び運営状況を体系的、統一的に捉えるための「施設会計」であり、それぞれの病院の経営に有用な会計情報を提供することを目的とするのである。個々の病院に焦点を向けた会計基準とすることによって、経営の効率化を図るため、異なる開設主体間の会計情報の比較可能性を確保する。

病院会計は、非営利を原則とする施設会計であるが、経営の健全性を高めるため、企業会計の最新の基準を適用可能なかたちで導入し、病院経営の効率化と透明性を図ることとした。

なお、病院会計準則を施設会計と性格付けしたことによって、法人全体の会計情報作成にあたっては、別途、法人を対象とした会計基準が必要となる。これらは開設主体毎に法人制度に照らして設計されるべきであるが、現在、医療法人に対して適用される会計基準が未整備のため、別途、医療法人会計基準が必要となる。医療法人会計基準は、病院会計準則ではカバーされていない連結会計、セグメント情報、剰余金計算書等について、医療法人を対象とした法人会計としての性格を持つことが期待される。

6. 今後の取り扱い

病院会計準則はすべての開設主体が採用し、これに準拠した財務諸表を作成することが期待され、普及を図るためのインセンティブを準備することが望ましい。その一方で、法人の財政状態等に著しい影響を与えることも予想され、その適用にあたっては、小規模法人を中心に、経過措置等、所要の措置を用意すべきである。

今回の見直しは当面对処すべき課題に応えるものであり、今後予想される急激な環境変化に対して、機動的に対処すべきであり、必要に応じて、随時、見直しが行なわれるべきである。

Ⅲ. 病院会計準則（改正案）

1. 病院会計準則（改正案）について

病院会計準則は、昭和40年10月13日（医発第1233号厚生省医務局医務局長通知）に制定され、昭和58年8月22日（医発第824号厚生省医務局医務局長通知改正）の全面的な改正を経て、現在に至り、病院経営の改善向上に資することを第一義の目的としている。

前回の改正からすでに20年が経過し、医療施設機能の類型化、介護保険制度の創設並びに医療機関の体制整備に関する情報提供の推進などの病院経営環境の変化、会計基準等の国際的調和化等の潮流による企業会計制度の改革及び公会計や非営利組織会計分野での会計基準の新設・見直しあるいは改廃などの諸事情を勘案し、国民に信頼される医療提供体制の担い手として、効率的で透明な医療経営の確立を目指すという必要性から、病院会計準則（改正案）を作成するものである。

（改正案）の取りまとめにあたっては、病院会計準則の性格として、非営利性、公益性を前提とする非営利組織会計の基準であること、病院という施設に関する会計基準であること、異なる開設主体のすべてに適用され、開設主体間の比較可能性を確保する会計基準であること及び制定当初から企業会計方式を採用した会計基準であること、を基本的認識とした。

（改正案）の主たる内容は、まず、財務諸表体系の見直しである。施設の会計においても資金の状況を正確に把握する必要性が高まっていることから、キャッシュ・フロー計算書を財務諸表の体系の一つとして新たに位置付けた。一方で、従来組み込まれていた利益処分計算書については、施設としての病院においては配当等、利益の処分が予定されていないことから、財務諸表の体系から除外した。したがって、病院が作成すべき財務諸表は、貸借対照表、損益計算書、キャッシュ・フロー計算書、付属明細表となる。また、財務諸表の機能を検討し、表示内容についても整備を行った。貸借対照表については非営利組織会計における資産・負債差額の本質を再確認し、従来の資本の部にかえて、純資産の部に変更した。さらに、財務諸表の表示項目については、集約化を図り、一覧性を担保することに重点を置くとともに、必要な会計情報の詳細性を確保するために、付属明細表を整備し、充実させた。

（改正案）の取りまとめにあたっては、企業会計をはじめ近時の会計制度の改革にかんがみ、リース会計、研究開発費会計、退職給付会計等を導入することとした。これによって、財務諸表を通じて病院経営の実態をより適切に把握できるよう配慮を行うとともに、重要な会計方針をはじめ必要な脚注等を充実させて、会計情報を補完し、利用者の理解を深めることを意図したわけである。

病院会計準則（改正案）は、現時点での会計理論及び実務にもとづき、病院施設が準拠すべき会計処理の原則及び手続き並びに財務諸表の表示方法を定めたものである。今後、急

速な環境変化が起きた際には、速やかに見直しをすべきであるとともに、病院会計の理論及び実務の進展と相俟って病院会計準則が改善され、より充実すべきと認識する。

病院会計準則(改正案)は、病院施設を有する開設主体すべてに適用され、異なる開設主体間の経営比較をも可能にし、経営管理に資する有用な会計情報を提供するという役割を担っている。今後、病院会計準則を普及・浸透させるために、様々な施策が提供されるとともに、実務上必要な事項について別途、実務指針等を整備し、円滑に適用を図る準備がなされなければならない。

病院会計準則(改正案)は規模の大小を問わず、すべての病院施設において採用され、これに準拠した財務諸表を作成することが期待される。その制度上の位置付け、適用時期、適用の範囲及び適用移行時に必要な経過措置等については、さらなる検討が必要と考えられる。

病院会計準則の改正が行なわれる際には、施設会計基準として相互に密接な関係を持つ介護老人保健施設会計・経理準則(平成12年3月31日老発第378号厚生省老人保健福祉局長通知)及び指定老人訪問看護の事業及び指定訪問看護の事業の会計・経理準則(平成7年6月1日老健第122号・保発第57号厚生省老人保健福祉局長・保険局長通知)の改正も必要となることを付言する。

2. 病院会計準則（改正案）

I. 総則

II. 一般原則及び一般原則注解

III. 貸借対照表原則、貸借対照表原則注解及び様式例

IV. 損益計算書原則、損益計算書注解及び様式例

V. キャッシュ・フロー計算書原則、キャッシュ・フロー計算書原則注解及び様式例

VI. 附属明細表及び様式例

I. 総 則

1. 目 的

病院会計準則は、すべての病院を対象に、会計の基準を定め、病院の財政状態及び運営状況を適正に把握し、病院の経営体質の強化、改善向上に資することを目的とする。

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。

3. 会計期間

病院の会計期間は一年とし、開設主体が設定する。

4. 会計単位

病院の開設主体は、それぞれの病院を会計単位として財務諸表を作成しなければならない。

5. 財務諸表の範囲

病院の財務諸表は、貸借対照表、損益計算書、キャッシュ・フロー計算書及び附属明細表とする。

Ⅱ. 一般原則

1. 真実性の原則

病院の会計は、病院の財政状態及び運営状況に関して、真実な報告を提供するものでなければならない。(注1)

2. 正規の簿記の原則

- (1) 病院は、病院の財政状態及び運営状況に関するすべての取引及び事象を体系的に記録し、正確な会計帳簿を作成しなければならない。
- (2) 病院の会計帳簿は、病院の財政状態及び運営状況に関するすべての取引及び事象について、網羅的かつ検証可能な形で作成されなければならない。
- (3) 病院の財務諸表は、正確な会計帳簿に基づき作成され、相互に整合性を有するものでなければならない。(注2)(注4)

3. 損益取引区別の原則

病院の会計においては、損益取引と資本取引とを明瞭に区別し、病院の運営状況を適正に表示しなければならない。(注3)

4. 明瞭性の原則

病院の開設主体は、財務諸表によって、必要な会計情報を明瞭に表示し、病院の状況に関する判断を誤らせないようにしなければならない。(注4)(注5)(注7)(注8)

5. 継続性の原則

病院の会計においては、その処理の原則及び手続きを每期継続して適用し、みだりにこれを変更してはならない。(注5)(注6)

6. 保守主義の原則

- (1) 病院の開設主体は、予測される将来の危険に備えて、慎重な判断に基づく会計処理を行なわなければならない。
- (2) 病院の開設主体は、過度に保守的な会計処理を行うことにより、病院の財政状態及び運営状況の真実な報告をゆがめてはならない。

7. 重要性の原則

病院の会計においては、会計情報利用者に対して病院の財政状態及び運営状況に関する判断を誤らせないようにするため、取引及び事象の質的、量的重要性を勘案して、記録、集計及び表示を行わなければならない。(注4)(注5)(注7)(注8)

8. 単一性の原則

種々の目的のために異なる形式の財務諸表を作成する必要がある場合、それらの内容は信頼し

うる会計記録に基づいて作成されたものであって、政策の考慮のために、事実の真実な表示をゆがめてはならない。

一般原則注解

(注1) 真実性の原則について

病院経営の効率化を図るためには、異なる開設主体間の病院会計情報の比較可能性を確保する必要があり、真実な報告が要請される。

(注2) 正規の簿記の原則について

キャッシュ・フロー計算書は、病院の財務諸表を構成する書類の一つであり、基本的には正確な会計帳簿に基づき作成されるべきものである。

(注3) 損益取引区別の原則について

病院会計における損益取引とは、収益又は費用として計上される取引を指し、資本取引とはそれ以外に純資産を増加又は減少させる取引をいう。

(注4) 重要性の原則の適用について

1. 重要性の乏しいものについては、本来の会計処理によらないで、合理的な範囲で他の簡便な方法によることも、正規の簿記の原則に従った処理として認められる。
2. 重要性の原則は、財務諸表の表示に関しても適用され、本来の財務諸表の表示方法によらないで、合理的な範囲で他の簡便な方法によることも、明瞭性の原則に従った表示として認められる。

(注5) 重要な会計方針について

財務諸表には、重要な会計方針を注記しなければならない。会計方針とは、病院が貸借対照表、損益計算書及びキャッシュ・フロー計算書の作成に当たって、その財政状態及び運営状況を正しく示すために使用した会計処理の原則及び手続き並びに表示の方法をいう。会計方針の例としては、次のようなものがある。

- ① 有価証券の評価基準及び評価方法
- ② たな卸資産の評価基準及び評価方法
- ③ 固定資産の減価償却の方法
- ④ 引当金の計上基準
- ⑤ 収益及び費用の計上基準
- ⑥ リース取引の処理方法
- ⑦ キャッシュ・フロー計算書における資金の範囲
- ⑧ 消費税等の会計処理方法
- ⑨ その他重要な会計方針

(注6) 会計方針の変更について

会計方針を変更した場合には、その旨、理由、影響額等について注記しなければならない。会計方針変更の例としては、次のようなものがある。

- ① 会計処理の原則又は手続きの変更

② 表示方法の変更

(注7) 重要な後発事象について

財務諸表には、貸借対照表、損益計算書及びキャッシュ・フロー計算書を作成する日までに発生する重要な後発事象を注記しなければならない。

後発事象とは、貸借対照表日後に発生した事象で、次期以後の財政状態及び運営状況に影響を及ぼすものをいう。

重要な後発事象を注記として開示することは、当該病院の将来の財政状態及び運営状況を理解するための資料として有用である。

重要な後発事象としては、次のようなものがある。

- ① 火災・出水等による重大な損害の発生
- ② 重要な組織の変更
- ③ 重要な係争事件の発生又は解決

(注8) 追加情報について

土地・建物等の無償使用等を行っている場合、その旨、その内容について注記しなければならない。

Ⅲ. 貸借対照表原則

1. 貸借対照表の作成目的

貸借対照表は、貸借対照表日におけるすべての資産、負債及び純資産を記載し、経営者、出資者（開設者）、債権者その他の利害関係者に対して病院の財政状態を正しく表示するものでなければならない。（注1）

(1) 債務の担保に供している資産等病院の財務内容を判断するために重要な事項は、貸借対照表に注記しなければならない。

(2) 貸借対照表の資産の合計金額は、負債と純資産の合計金額に一致しなければならない。

2. 貸借対照表の表示区分

貸借対照表は、資産の部、負債の部及び純資産の部の三区分に分け、さらに資産の部を流動資産及び固定資産に、負債の部を流動負債及び固定負債に区分しなければならない。

3. 資産、負債の表示方法

資産、負債は、適切な区分、配列、分類及び評価の基準に従って記載しなければならない。

4. 総額主義の原則

資産、負債及び純資産は、総額によって記載することを原則とし、資産の項目と負債又は純資産の項目とを相殺することによって、その全部又は一部を貸借対照表から除去してはならない。

5. 貸借対照表の配列

資産及び負債の項目の配列は、流動性配列法によるものとする。

6. 貸借対照表科目の分類

(1) 資産及び負債の各科目は、一定の基準に従って明瞭に分類しなければならない。（注2）

(2) 資産

資産は、流動資産に属する資産及び固定資産に属する資産に区別しなければならない。仮払金、未決算等の勘定を貸借対照表に記載するには、その性質を示す適当な科目で表示しなければならない。

A 現金・預金、經常の活動によって生じた未収金等の債権及びその他一年以内に回収可能な債権、売買目的有価証券等、医薬品、診療材料、給食用材料、貯蔵品等のたな卸資産は、流動資産に属するものとする。

前払費用で一年以内に費用となるものは、流動資産に属するものとする。

未収金その他流動資産に属する債権は、医業活動上生じた債権とその他の債権とに区分して表示しなければならない。

B 固定資産は、有形固定資産、無形固定資産及びその他の資産に区分しなければならない。

建物、構築物、医療用器械備品、その他の器械備品、車両及び船舶、放射性同位元素、

その他の有形固定資産、土地、建設仮勘定等は、有形固定資産に属するものとする。

借地権、ソフトウェア等は、無形固定資産に属するものとする。(注3)(注4)

流動資産に属さない有価証券、長期貸付金及び有形固定資産並びに無形固定資産に属するもの以外の長期資産は、その他の資産に属するものとする。

C 債権のうち役員等内部の者に対するものと、他会計に対するものは、特別の科目を設けて区別して表示し、又は注記の方法によりその内容を明瞭に表示しなければならない。

(3) 負債

負債は、流動負債に属する負債と固定負債に属する負債とに区別しなければならない。仮受金、未決算等の勘定を貸借対照表に記載するには、その性質を示す適当な科目で表示しなければならない。

A 経常的な活動によって生じた買掛金、支払手形等の債務及びその他期限が一年以内に到来する債務は、流動負債に属するものとする。

買掛金、支払手形その他流動負債に属する債務は、医業活動から生じた債務とその他の債務とに区別して表示しなければならない。

引当金のうち、賞与引当金のように、通常一年以内に使用される見込みのものは、流動負債に属するものとする。(注5)

B 長期借入金その他経常的活動以外の原因から生じた支払手形、未払金のうち、期間が1年を超えるものは、固定負債に属するものとする。

引当金のうち、退職給付引当金のように、通常一年を超えて使用される見込みのものは、固定負債に属するものとする。(注6)

C 債務のうち、役員等内部の者に対するものと、他会計に対するものは、特別の科目を設けて区別して表示し、又は注記の方法によりその内容を明瞭に表示しなければならない。

D 補助金については、非償却資産の取得に充てられるものを除き、これを負債の部に記載し、業務の進行に応じて収益に計上しなければならない。設備の取得に対して補助金が交付された場合は、当該設備の耐用年数にわたってこれを配分する。(注7)

なお、非償却資産の取得に充てられた補助金については、これを純資産の部に記載するものとする。

(4) 純資産

純資産は、資産と負債の差額として病院が有する正味財産である。純資産には、損益計算書との関係を明らかにするため、当期純利益又は当期純損失の金額を記載するものとする。(注1)

7. 資産の貸借対照表価額

貸借対照表に記載する資産の価額は、原則として、当該資産の取得原価を基礎として計上しなければならない。

8. 無償取得資産の評価

譲与、贈与その他無償で取得した資産については、公正な評価額をもって取得原価とする。

9. 有価証券の評価基準及び評価方法

- (1) 有価証券については、購入代価に手数料等の付随費用を加算し、これに移動平均法等の方法を適用して算定した取得原価をもって貸借対照表価額とする。
- (2) 有価証券については、売買目的有価証券、満期保有目的の債券、その他有価証券に区分し、それぞれの区分ごとの評価額をもって貸借対照表価額とする。(注8)(注9)

10. たな卸資産の評価基準及び評価方法

医薬品、診療材料、給食用材料、貯蔵品等のたな卸資産については、原則として、購入代価又は製造原価に引取費用等の付随費用を加算し、これに移動平均法等あらかじめ定めた方法を適用して算定した取得原価をもって貸借対照表価額とする。ただし、時価が取得原価よりも下落した場合には、時価をもって貸借対照表価額としなければならない。

11. 医業未収金、未収金、貸付金等の貸借対照表価額

- (1) 医業未収金、未収金、貸付金等その他債権の貸借対照表価額は、債権金額又は取得原価から貸倒引当金を控除した金額とする。なお、貸倒引当金は、資産の控除項目として貸借対照表上に計上するものとする。(注2)
- (2) 貸倒引当金は、債務者の財政状態及び経営成績等に応じて、合理的な基準により算定した見積高をもって計上しなければならない。

12. 有形固定資産の評価

- (1) 有形固定資産については、その取得原価から減価償却累計額を控除した価額をもって貸借対照表価額とする。有形固定資産の取得原価には、原則として当該資産の引取費用等の付随費用を含める。
- (2) 現物出資として受け入れた固定資産については、現物出資によって増加した純資産の金額を取得原価とする。
- (3) 償却済の有形固定資産は、除却されるまで残存価額又は備忘価額で記載する。

13. 無形固定資産の評価

無形固定資産については、当該資産の取得原価から減価償却累計額を控除した未償却残高を貸借対照表価額とする。(注3)

14. 負債の貸借対照表価額

貸借対照表に記載する負債の価額は、原則として、過去の収入額又は合理的な将来の支出見込額を基礎として計上しなければならない。

- (1) 買掛金、支払手形、その他金銭債務の貸借対照表価額は、契約に基づく将来の支出額とする。
- (2) 前受金等の貸借対照表価額は、過去の収入額を基礎とし、次期以降の期間に配分すべき金額とする。

- (3) 将来の特定の費用等に対応する引当金の貸借対照表価額は、合理的に見積もられた支出見込額とする。
- (4) 退職給付引当金については、将来の退職給付総額のうち、貸借対照表日までに発生していると認められる額を算定し、貸借対照表価額とする。なお、退職給付総額には、退職一時金のほか年金給付が含まれる。(注6)
- (5) 外貨建金銭債務については、原則として、決算時の為替相場による円換算額をもって貸借対照表価額とする。

貸借対照表原則注解

(注1) 純資産の意義と分類について

非営利を前提とする病院施設の会計においては、資産、負債差額を資本としてではなく、純資産と定義することが適切である。

資産と負債の差額である純資産は、損益計算の結果以外の原因でも増減する。病院は施設会計であるため貸借対照表における純資産の分類は、開設主体の会計の基準、課税上の位置づけによって異なることになり、統一的な取り扱いをすることはできない。したがって、開設主体の会計基準の適用にあたっては、必要に応じて勘定科目を分類整理することになる。ただし、当期純利益又は当期純損失を内書し損益計算書とのつながりを明示しなければならない。

(注2) 流動資産又は流動負債と固定資産又は固定負債とを区別する基準について

1. 医業未収金（手形債権を含む）、前渡金、買掛金、支払手形、預り金等の当該病院の医業活動により発生した債権及び債務は、流動資産又は流動負債に属するものとする。ただし、これらの債権のうち、特別の事情によって一年以内に回収されないことが明らかなものは、固定資産に属するものとする。
2. 貸付金、借入金、当該病院の医業活動外の活動によって発生した未収金、未払金等の債権及び債務で、貸借対照表日の翌日から起算して一年以内に入金又は支払の期限が到来するものは、流動資産又は流動負債に属するものとし、入金又は支払の期限が一年を超えて到来するものは、固定資産又は固定負債に属するものとする。
3. 現金及び預金は、原則として流動資産に属するが、預金については貸借対照表日の翌日から起算して一年以内に期限が到来するものは、流動資産に属するものとし、期限が一年を超えて到来するものは、固定資産に属するものとする。
4. 所有有価証券のうち、売買目的有価証券及び一年以内に満期の到来する有価証券は流動資産に属するものとし、それ以外の有価証券は固定資産に属するものとする。
5. 前払費用については、貸借対照表日の翌日から起算して一年以内に費用となるものは、流動資産に属するものとし、一年を超える期間を経て費用となるものは、固定資産に属するものとする。未収収益は流動資産に属するものとし、未払費用及び前受収益は、流動負債に属するものとする。
6. 医薬品、診療材料、給食用材料、貯蔵品等のたな卸資産は、流動資産に属するものとし、病院がその医業目的を達成するために所有し、かつ短期的な費消を予定しない財貨は、固定資産に属するものとする。

(注3) ソフトウェアについて

1. 当該病院が開発し利用するソフトウェアの制作費のうち、研究開発が終了する時点までの費用は研究開発費として計上しなければならない。
2. 医療用器械備品等に組み込まれているソフトウェアの取得に要した費用については、当該医療用器械備品等の取得原価に含める。