

### 3. 貸付金明細表

#### (1) 長期貸付金明細表

貸付先	期首残高	当期増加額	当期減少額	期末残高 (うち1年内返済予定額)
				( )
				( )
				( )
計				( )

#### (2) 短期貸付金明細表

貸付先	期首残高	期末残高	増減額
1年内返済予定 の長期貸付金			
計			

### 4. 借入金明細表

#### (1) 長期借入金明細表

借入先	期首残高	当期増加額	当期減少額	期末残高 (うち1年内返済予定額)
				( )
				( )
				( )
計				( )

#### (2) 短期借入金明細表

借入先	期首残高	期末残高	増減額
1年内返済予定 の長期借入金			
計			

5. 引当金明細表

区 分	期首残高	当期増加額	当 期 減 少 額		期末残高	摘 要
			目的使用	その他		

6. 補助金明細表

種 類	交 付 元	収 入 総 額	当期収益額	負債計上額	補助金交付基準の概要
施 設 設 備					
	小 計				
運 営 費					
	小 計				
計					

7. 資産につき設定している担保権明細表

担 保 に 供 し て い る 資 産			担保権によって担保されている債務	
種 類	期末帳簿価額	担保権の種類	内 容	期 末 残 高
計			計	

8. 給与費明細表

	給与手当	賞与	賞与引当金繰入額	退職給付費用	小計	法定福利費	計
医師						/	/
看護師							
理学療法士又は作業療法士							
医療技術員							
事務員							
技能労務員							
その他							
計							

9. 本部費明細表

項目	本部費	当病院への配賦額	配賦基準
合計			

(記載上の注意)

(1) 純資産明細表

純資産明細表には、純資産の当期における増加額、減少額及び期末残高について記載する。なお、当期における増加額及び減少額は、当期純利益及び当期純損失を区分して記載する。また、当期純利益又は当期純損失以外の増加額及び減少額は、その内容を注記する。

(2) 固定資産明細表

固定資産明細表には、有形固定資産、無形固定資産及びその他の資産（長期貸付金を除く。）について資産の種類ごとに当期における増加額、減少額、期末残高、減価償却額及び減価償却累計額の明細を記載する。

(3) 貸付金明細表

貸付金明細表には、長期貸付金及び短期貸付金に区分し、長期貸付金は貸付先（役員従業員、他会計を含む）ごとに当期における増加額、減少額及び期末残高の明細を、短期貸付金は貸付先ごとに当期における期末残高の明細を記載する。

(4) 借入金明細表

借入金明細表には、長期借入金と短期借入金に区分し、長期借入金は借入先（役員従業員、他会計を含む）ごとに当期における増加額、減少額及び期末残高の明細を、短期借入金は借入先（役員従業員、他会計を含む）ごとに当期における期末残高の明細を記載する。

(5) 引当金明細表

引当金明細表には、引当金の種類ごとに、当期における増加額、減少額及び期末残高の明細を記載する。目的使用以外の要因による減少額については、その内容及び金額を注記する。

(6) 補助金明細表

補助金明細表には、交付の目的が施設設備の取得の補助に係るものと運営費の補助に係るものとに区分し、交付の種類及び交付元ごとに、当期における収入総額、収益計上額、負債計上額等の明細を記載する。なお、非償却資産の取得のために交付を受けた補助金はその内容及び金額を注記する。

(7) 資産につき設定している担保権の明細表

資産につき設定している担保権の明細表には、担保に供している資産の種類ごとに当期末における帳簿価額、担保権の種類、担保権によって担保されている債務の内容及び残高

の明細を記載する。

(8) 給与費明細表

給与費明細表には、職種ごとに当期における給与手当、賞与、退職給付費用等の明細を記載する。

(9) 本部費明細表

本部費明細表には、設定された配賦基準を適用する項目ごとに当期における本部費及び当病院への配賦額を記載する。

### 3. 別表 勘定科目の説明（改正案）

#### 資産・負債の部

勘定科目は、日常の会計処理において利用される会計帳簿の記録計算単位である。したがって、最終的に作成される財務諸表の表示科目と必ずしも一致するものではない。なお、経営活動において行う様々な管理目的及び租税計算目的等のために、必要に応じて同一勘定科目をさらに細分類した補助科目を設定することもできる。

区 分	勘定科目	説 明
資産の部		
流動資産		
	現金	現金、他人振出当座小切手、送金小切手、郵便振替小切手、送金為替手形、預金手形（預金小切手）、郵便為替証書、郵便振替貯金払出証書、期限到来公社債利札、官庁支払命令書等の現金と同じ性質をもつ貨幣代用物及び小口現金など
	預金	当座預金、普通預金、通知預金、定期預金、定期積金、郵便貯金、郵便振替貯金、外貨預金、金銭信託その他金融機関に対する各種掛金など。ただし、契約期間が1年を超えるものは「その他の資産」に含める。
	医業未収金	医業収益に対する未収入金（手形債権を含む）
	未収金	医業収益以外の収益に対する未収入金（手形債権を含む）
	有価証券	国債、地方債、株式、社債、証券投資信託の受益証券などのうち時価の変動により利益を得ることを目的とする売買目的有価証券
	医薬品	医薬品（医業費用の医薬品費参照）のたな卸高
	診療材料	診療材料（医業費用の診療材料費参照）のたな卸高
	給食用材料	給食用材料（医業費用の給食用材料費参照）のたな卸高
	貯蔵品	(7) 医療消耗器具备品（医業費用の医療消耗器具备品費参照）のたな卸高

		(イ) その他の消耗品及び消耗器具備品（医業費用の消耗品費及び消耗器具備品費参照）のたな卸高
	前渡金	諸材料、燃料の購入代金の前渡額、修繕代金の前渡額、その他これに類する前渡額
	前払費用	火災保険料、賃借料、支払利息など時の経過に依存する継続的な役務の享受取引に対する前払分のうち未経過分の金額（ただし、1年を超えて費用化するものは除く）
	未収収益	受取利息、賃貸料など時の経過に依存する継続的な役務提供取引において既に役務の提供は行ったが、会計期末までに法的にその対価の支払請求を行えない分の金額
	短期貸付金	金銭消費貸借契約等に基づき開設主体の外部に対する貸付取引のうち当初の契約において1年以内に受取期限の到来するもの
	役員従業員短期貸付金	役員、従業員に対する貸付金のうち当初の契約において1年以内に受取期限の到来するもの
	他会計短期貸付金	他会計、本部などに対する貸付金のうち当初の契約において1年以内に受取期限の到来するもの
	その他の流動資産	立替金、仮払金など前掲の科目に属さない債権等であって、1年以内に回収可能なもの。ただし、金額の大きいものについては独立の勘定科目を設けて処理することが望ましい。
	貸倒引当金	医業未収金、未収金、貸付金などの金銭債権に関する取立不能見込額の引当額
固定資産	(有形固定資産)	
	建物	(ア) 診療棟、病棟、管理棟、職員宿舎など病院に属する建物 (イ) 電気、空調、冷暖房、昇降機、給排水など建物に附属する設備
	構築物	貯水池、門、塀、舗装道路、緑化施設など建物以外の工作物及び土木設備であって土地に定着したもの

	医療用器械備品	治療、検査、看護など医療用の器械、器具、備品など(ファイナンス・リース契約によるものを含む)
	その他器械備品	その他前掲に属さない器械、器具、備品など(ファイナンス・リース契約によるものを含む)
	車両及び船舶	救急車、レントゲン車、その他の自動車、船舶など(ファイナンス・リース契約によるものを含む)
	放射性同位元素	診療用の放射性同位元素
	その他の有形固定資産	立木竹など前掲の科目に属さないもの。ただし、金額の大きいものについては独立の勘定科目を設けて処理することが望ましい。
	土地	病院事業活動のために使用している土地
	建設仮勘定	有形固定資産の建設、拡張、改造などの工事が完了し稼動するまでに発生する請負前渡金、建設用材料部品の買入代金など
	減価償却累計額	土地及び建設仮勘定以外の有形固定資産について行った減価償却累計額
	(無形固定資産)	
	借地権	建物の所有を目的とする地上権及び賃借権などの借地法上の借地権で対価をもって取得したもの
	ソフトウェア	コンピュータソフトウェアに係る費用で、外部から購入した場合の取得に要した費用ないしは制作費用のうち研究開発費に該当しないもの
	その他の無形固定資産	電話加入権、給湯権、特許権など前掲の科目に属さないもの。ただし、金額の大きいものについては独立の勘定科目を設けて処理することが望ましい。
	(その他の資産)	
	有価証券	国債、地方債、株式、社債、証券投資信託の受益証券などのうち満期保有目的の債券、その他有価証券及び市場価格のない有価証券
	長期貸付金	金銭消費貸借契約等に基づき開設主体の外部



		に対する貸付取引のうち、当初の契約において1年を超えて受取期限の到来するもの
	役員従業員長期貸付金	役員、従業員に対する貸付金のうち当初の契約において1年を超えて受取期限の到来するもの
	他会計長期貸付金	他会計、本部などに対する貸付金のうち当初の契約において1年を超えて受取期限の到来するもの
	長期前払費用	時の経過に依存する継続的な役務の享受取引に対する前払分で1年を超えて費用化される未経過分の金額
	その他の固定資産	関係団体に対する出資金、差入保証金など前掲の科目に属さないもの。ただし、金額の大きいものについては独立の勘定科目を設けて処理することが望ましい。
	貸倒引当金	長期貸付金などの金銭債権に関する取立不能見込額の引当額
負債の部		
流動負債		
	買掛金	医薬品、診療材料、給食用材料などたな卸資産に対する未払債務
	支払手形	手形上の債務。ただし、金融手形は短期借入金又は長期借入金に含める。又、建物設備等の購入取引によって生じた債務は独立の勘定科目を設けて処理する。
	未払金	器械、備品などの償却資産及び医業費用等に対する未払債務
	短期借入金	公庫、事業団、金融機関などの外部からの借入金で、当初の契約において1年以内に返済期限が到来するもの
	役員従業員短期借入金	役員、従業員からの借入金のうち当初の契約において1年以内に返済期限が到来するもの
	他会計短期借入金	他会計、本部などからの借入金のうち当初の契約において1年以内に返済期限が到来するもの
	未払費用	賃金、支払利息、賃借料など時の経過に依存

		する継続的な役務給付取引において既に役務の給付は受けたが、会計期末までに法的にその対価の支払債務が確定していない分の金額
	前受金	医業収益の前受額、その他これに類する前受額
	預り金	入院預り金など従業員以外の者からの一時的な預り金
	従業員預り金	源泉徴収税額及び社会保険料などの徴収額等、従業員に関する一時的な預り金
	前受収益	受取利息、賃貸料など時の経過に依存する継続的な役務提供取引に対する前受分のうち未経過分の金額
	賞与引当金	支給対象期間に基づき定期に支給する従業員賞与に係る引当金
	その他の流動負債	仮受金など前掲の科目に属さない債務等であって、1年以内に期限が到来するもの。ただし、金額の大きいものについては独立の勘定科目を設けて処理することが望ましい。
固定負債		
	長期借入金	公庫、事業団、金融機関などの外部からの借入金で、当初の契約において1年を超えて返済期限が到来するもの
	役員従業員長期借入金	役員、従業員からの借入金のうち当初の契約において1年を超えて返済期限が到来するもの
	他会計長期借入金	他会計、本部などからの借入金のうち当初の契約において1年を超えて返済期限が到来するもの
	長期末払金	器械、備品など償却資産に対する未払債務（リース契約による債務を含む）のうち支払期間が1年を超えるもの。
	退職給付引当金	退職給付に係る会計基準に基づき従業員が提供した労働用益に対して将来支払われる退職給付に備えて設定される引当金
	長期前受補助金	施設整備補助金等により取得した償却資産に対応する見返勘定であり、毎期の減価償却費

		に対応する部分を取崩した後の未償却残高対応額。
	その他の固定負債	前掲の科目に属さない債務等であって、期間が1年を超えるもの。ただし、金額の大きいものについては独立の勘定科目を設けて処理することが望ましい。

区 分	勘定科目	説 明
損益の部		
医業収益		
	入院診療収益	入院患者の診療、療養に係る収益（医療保険、公費負担医療、公害医療、労災保険、自動車損害賠償責任保険、自費診療、介護保険等）
	室料差額収益	特定療養費の対象となる特別の療養環境の提供に係る収益
	外来診療収益	外来患者の診療、療養に係る収益（医療保険、公費負担医療、公害医療、労災保険、自動車損害賠償責任保険、自費診療等）
	保健予防活動収益	各種の健康診断、人間ドック、予防接種、妊産婦保健指導等保健予防活動に係る収益
	受託検査・施設利用収益	他の医療機関から検査の委託を受けた場合の検査収益及び医療設備器機を他の医療機関の利用に供した場合の収益
	その他の医業収益	文書料等上記に属さない医業収益（施設介護及び短期入所療養介護以外の介護報酬を含む）
	保険等査定減	社会保険診療報酬支払基金などの審査機関による審査減額
医業費用		
	(給与費)	
	給料	病院で直接業務に従事する役員・従業員に対する給料、手当
	賞与	病院で直接業務に従事する従業員に対する確定済賞与のうち、当該会計期間に係る部分の金額
	賞与引当金繰入額	病院で直接業務に従事する従業員に対する翌会計期間に確定する賞与の当該会計期間に係る部分の見積額
	退職給付費用	病院で直接業務に従事する従業員に対する退職一時金、退職年金等将来の退職給付のうち、当該会計期間の負担に属する金額（役員であることに起因する部分を除く）
	法定福利費	病院で直接業務に従事する役員・従業員に対する健康保険法、厚生年金保険法、雇用保険法、労働者災害補償保険法、各種の組合法などの法令に基づく事業主負担額
	(材料費)	

	医薬品費	(ア) 投薬用薬品の費消額 (イ) 注射用薬品（血液、プラズマを含む）の費消額 (ウ) 外用薬、検査用試薬、造影剤など前記の項目に属さない薬品の費消額
	診療材料費	カテーテル、縫合糸、酸素、ギブス粉、レントゲンフィルム、など1回ごとに消費する診療材料の費消額
	医療消耗器具備品費	診療、検査、看護、給食などの医療用の器械、器具及び放射性同位元素のうち、固定資産の計上基準額に満たないもの、または1年以内に消費するもの
	給食用材料費 (委託費)	患者給食のために使用した食品の費消額
	検査委託費	外部に委託した検査業務の対価としての費用
	給食委託費	外部に委託した給食業務の対価としての費用
	寝具委託費	外部に委託した寝具整備業務の対価としての費用
	医事委託費	外部に委託した医事業務の対価としての費用
	清掃委託費	外部に委託した清掃業務の対価としての費用
	保守委託費	外部に委託した施設設備に係る保守業務の対価としての費用。ただし、器機保守料に該当するものは除く。
	その他の委託費 (設備関係費)	外部に委託した上記以外の業務の対価としての費用。ただし、金額の大きいものについては、独立の科目を設ける。
	減価償却費	固定資産の計画的・規則的な取得原価の配分額
	器機賃借料	固定資産に計上を要しない器機等のリース、レンタル料
	地代家賃	土地、建物などの賃借料
	修繕費	有形固定資産に損傷、摩滅、汚損などが生じたとき、現状回復に要した通常の修繕のための費用
	固定資産税等	固定資産税、都市計画税等の固定資産の保有に係る租税公課。ただし、車両関係費に該当するものを除く。
	器機保守料	器機の保守契約に係る費用
	器機設備保険料	施設設備に係る火災保険料等の費用。ただし、車両関係費に該当するものは、除く。
	車両関係費	救急車、検診車、巡回用自動車、乗用車、船舶などの燃料、車両検査、自動車車損害賠償責任保険、自動車税等の費用
	(研究研修費)	
	研究費	研究材料（動物、飼料などを含む）、研究図書等の研究活動に係る費用

	研修費	講習会参加に係る会費、旅費交通費、研修会開催のために招聘した講師に対する謝金等職員研修に係る費用
	(経費)	
	福利厚生費	福利施設負担額、厚生費など従業員の福利厚生のために要する法定外福利費 (ア) 看護宿舎、食堂、売店など福利施設を利用する場合における事業主負担額 (イ) 診療、健康診断などを行った場合の減免額、その他衛生、保健、慰安、修養、教育訓練などに要する費用、団体生命保険料及び慶弔に際して一定の基準により支給される金品などの現物給与。 ただし、金額の大きいものについては、独立の科目を設ける。
	旅費交通費	業務のための出張旅費。ただし、研究、研修のための旅費を除く。
	職員被服費	従業員に支給又は貸与する白衣、予防衣、診察衣、作業衣などの購入、洗濯等の費用
	通信費	電信電話料、インターネット接続料、郵便料金など通信のための費用
	広告宣伝費	機関誌、広報誌などの印刷製本費、電飾広告等の広告宣伝に係る費用
	消耗品費	カルテ、検査伝票、会計伝票などの医療用、事務用の用紙、帳簿、電球、洗剤など1年以内に消費するものの費消額。ただし、材料費に属するものを除く。
	消耗器具備品費	事務用その他の器械、器具のうち、固定資産の計上基準額に満たないもの、または1年以内に消費するもの
	会議費	運営諸会議など院内管理のための会議の費用
	水道光熱費	電気、ガス、水道、重油などの費用。ただし、車両関係費に該当するものは除く。
	保険料	生命保険料、病院責任賠償保険料など保険契約に基づく費用。ただし、福利厚生費、器機設備保険料、車両関係費に該当するものを除く。
	交際費	接待費及び慶弔など交際に要する費用。
	諸会費	各種団体に対する会費、分担金などの費用
	租税公課	印紙税、登録免許税、事業所税などの租税及び町会費などの公共的課金としての費用。ただし、固定資産税等、車両関係費、法人税・住民税及び事業税負担額、課税仕入れに係る消費税及び地方消費税相当部分に該当するものは除く。

	医業貸倒損失	医業未収金の徴収不能額のうち、貸倒引当金で填補されない部分の金額
	貸倒引当金繰入額	当該会計期間に発生した医業未収金のうち、徴収不能と見積もられる部分の金額
	雑費	振込手数料、院内託児所費、学生に対して学費、教材費などを負担した場合の看護師養成費など経費のうち前記に属さない費用。ただし、金額の大きいものについては独立の科目を設ける。
	控除対象外消費税等負担額	病院の負担に属する控除対象外の消費税及び地方消費税。ただし、資産に係る控除対象外消費税に該当するものは除く。
	本部費配賦額	本部会計を設けた場合の、一定の配賦基準で配賦された本部の費用
医業外収益		
	受取利息及び配当金	預貯金、公社債の利息、出資金等に係る分配金
	有価証券売却益	売買目的等で所有する有価証券を売却した場合の売却益
	運営費補助金収益	運営に係る補助金、負担金
	施設設備補助金収益	施設設備に係る負担金のうち、当該会計期間に配分された金額
	患者外給食収益	従業員等患者以外に提供した食事に対する収益
	その他医業外収益	前記の科目に属さない医業外収益。ただし、金額が大きいものについては、独立の科目を設ける。
医業外費用		
	支払利息	長期借入金、短期借入金の支払利息
	有価証券売却損	売買目的等で所有する有価証券を売却した場合の売却損
	患者外給食用材料費	従業員等患者以外に提供した食事に対する材料費。ただし、給食業務を委託している場合には、患者外給食委託費とする。
	診療費減免額	患者に無料または低額な料金で診療を行う場合の割引額など
	医業外貸倒損失	医業未収金以外の債権の回収不能額のうち、貸倒引当金で填補されない部分の金額
	貸倒引当金医業外繰入額	当該会計期間に発生した医業未収金以外の債権の発生額うち、回収不能と見積もられる部分の金額
	その他医業外費用	前記の科目に属さない医業外費用。ただし、

		金額が大きいものについては、独立の科目を設ける。
臨時収益		
	固定資産売却益	固定資産の売却価額がその帳簿価額を超える差額
	その他の臨時収益	前記以外の臨時的に発生した収益。
臨時費用		
	固定資産売却損	固定資産の売却価額がその帳簿価額に不足する差額
	固定資産除却損	固定資産を廃棄した場合の帳簿価額
	資産に係る控除対象外消費税等負担額	病院の負担に属する控除対象外の消費税及び地方消費税のうち高額の固定資産の取得により発生した金額
	災害損失	火災、出水等の災害に係る廃棄損と復旧に関する支出の合計額
	その他の臨時費用	前記以外の臨時的に発生した費用
法人税、住民税及び事業税負担額		法人税、住民税及び事業税のうち、当該会計年度の病院の負担に属するものとして計算された金額



#### 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

##### 1. 財務諸表の体系及び区分・配列・運営指標について

従来、財務諸表の体系には損益計算書、貸借対照表、利益処分計算書、附属明細表が掲げられていたが、今回、施設としての病院には、配当等、利益の処分行為が予定されないので、まず、利益処分計算書を体系から除外した。続いて、貸借対照表の資産・負債差額の本質を再確認し、これを資本としてではなく、純資産と位置付けた。その結果、貸借対照表における表示区分は、資産の部、負債の部及び純資産の部となる。

業務活動を通じた増減プロセス及び結果を開示する財務書類を運営計算書と定義するのは非営利会計の理念型であるが、すでに損益計算書が病院関係者に広く普及しており、病院業務の効率性を示す経営指標の名称を変更しないで済むという利点が認められる。そこで、本研究班は従来どおり、一定期間の運営状況を把握するため損益計算書を作成・開示することとした。損益計算書においては、段階別計算を行い、医業損益、経常損益、当期純利益の各運営指標を明示する。

また、近時の会計制度改革に沿って、キャッシュ・フロー状況を施設毎に把握する必要性が高まっている。施設としての病院におけるキャッシュ・フロー計算書の必要性について、種々の視点より検討を重ねた結果、病院経営上、運営状況を把握し、資金管理を円滑に進めていく上でキャッシュ・フロー情報は不可欠であるとの結論に至り、これを財務諸表体系に追加している。キャッシュ・フロー計算書においては、業務活動によるキャッシュ・フロー、投資活動によるキャッシュ・フロー、財務活動によるキャッシュ・フローの各区分を設け、病院におけるキャッシュ・フローをわかりやすく描写する。

上記3つの基本財務諸表については、ある程度集約化し、経営状況の全体を把握しうるよう配慮しながら、本部費の明細・配賦基準の記載を含め、附属明細表を充実し、詳細な分析をも可能とする。さらに、財務諸表に記載されている会計数値の前提に関しては、脚注で開示することにより、会計情報の明瞭化を進めるものとする。

##### 2. 会計準則の体系について

病院会計準則の構成内容については、本準則だけですべての指針を提示することは困難であり、また、開設主体間の制度のちがいも認められるところであり、基本的枠組みを中心に取り纏めることとし、従来同様、総則、一般原則を冒頭に掲げ、これに続いて各財務表について会計処理の原則及び手続並びに表示方法を示している。但し、最近の貸借対照表重視の流れを汲み、貸借対照表原則、損益計算書原則、キャッシュ・フロー計算書原則、附属明細表原則の順に配置した。

なお、従来、巻末に一括して記載されていた注解及び別表として添付されていた各財務表の様式については、これを各財務表原則に続けて示すことにし、利便性を高めている。また、別表として、「勘定科目の説明」を付する。なお、財務諸表の科目について、基本財務諸表（貸借対照表、損益計算書、キャッシュ・フロー計算書）上は、一覧性を重視し、詳細な情報は附属明細表等によって補完する。

したがって、病院会計準則は下記のような構成となる。

##### 1. 病院会計準則（改正案）について

2. 病院会計準則（改正案）
  - I. 総則
  - II. 一般原則
  - III. 貸借対照表原則
  - IV. 損益計算書原則
  - V. キャッシュ・フロー計算書原則
  - VI. 附属明細表原則
3. 別表 勘定科目の説明（改正案）

### 3. 近時の会計国際化への対応

企業会計をはじめ近時の会計制度の改革に配慮し、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するように配慮するとともに、必要な脚注等を充実させ、会計情報を補完し、利用者の理解を図るため、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。

リース会計については、ファイナンス・リース取引は実質売買取引であり、リース資産の利用者側ではオンバランス（貸借対照表に計上）することとした。

退職給付会計については、一時金及び年金を対象に、将来の退職給付予想額の現時点までの発生額にもとづき負債を認識する。

税効果会計については、法人単位での負担すべき税額を基礎として、これを各施設に配賦する。研究開発費については、無形固定資産として計上されるソフトウェアを除き、発生時の費用として処理することを基本とする。

### 4. 純資産の部について

複数の施設を開設する主体において、病院を会計単位として作成される貸借対照表上、資金調達源泉は負債と純資産に区分される。従来の病院会計準則で規定されていた資本の部を純資産の部に改訂し、これを資産と負債の差額と定義した。資本の部に記載された出資金、資本剰余金、利益剰余金の区別は単独の施設においては有用性が認められず、純資産の部に一括表示することが会計目的に適合する。

施設としての病院における純資産は、病院運営活動を通じた損益計算の結果、増加又は減少するだけでなく、非償却資産の取得にあてる補助金、その他有価証券の評価差額等が発生した場合、さらには同一開設主体の他の施設又は開設主体外部との資金等の授受によっても変化する。開設主体の財務諸表を作成するためには、施設単位で発生するこれらの取引を会計帳簿に記録しなければならない。開設主体の資本の部を構成する勘定を予め各施設において設定しておかなければならない。病院は会計帳簿において勘定ごとに取り、事象を記録するが、貸借対照表においては、これらを合計して記載することとなる。

### 5. 損益取引区別の原則について

病院の貸借対照表上、資本剰余金と利益剰余金の区別は必要でないものの、当期の業務活動の

結果としての損益を適正に算定するためには、収益又は費用を発生させる取引とこれらを伴わないで純資産の増加又は減少をもたらす取引とを区別しておかなければならない。ここに損益取引区別の原則の意義がある。

純資産の部において資本と利益を区別して表示することでなく、業務活動の結果、病院施設においてどれだけの純資産が蓄積されたかを示すこと、いわば組織としての効率性を測る経営指標を実態に合わせて適正に算定することが狙いである。純資産の部において、当期純利益又は当期純損失を内書きし、当期の業務活動の結果、増減した純資産の額を独立して表示し、純資産全体の中での構成を明示するのである。

#### 6. 補助金の会計処理

補助金の会計処理については、補助金交付の意義を踏まえ、さらに計算構造の見直しを前提として、収益の繰延処理が妥当であるとの結論に達した。当初、受入時に負債として認識し、以後、補助対象業務の遂行に伴い、収益に計上する。

#### 7. 本部費の会計処理

本部会計を設置するか否かは法人の裁量であるが、本部費の計上範囲、配賦基準を統一化しないと、病院間の比較が適正になされないばかりか、施設の経営実態に係わる判断を歪める虞もある。そこで、施設を複数併設する法人における本部費の会計処理については、異なる開設主体の施設間の比較可能性を高める見地から、各施設への配賦対象となる本部費の範囲を医業費用として計上される内容に限定し、配賦額の内容を明確にするとともに、附属明細表でその内訳及び配賦基準を明示することとした。なお、本部費は支出額を基礎に測定し、本部費配賦額として医業費用の末尾に表示して、医業損益を算定することとする。

#### 8. 繰延資産の取扱い

繰延資産については、内容を個別的に検討し、また、近時の会計基準の動向に鑑み、これを独立の区分としては設定しないこととした。従来、繰延資産に計上されていた項目のうち、資産性が認められるものについては、固定資産の「その他の資産」の区分として表示することになる。なお、債券発行時に生じることが予想される発行額と償還額との差額は、別途、負債の部又は資産の部に記載する。

## V. 医療法人会計基準の必要性に関する研究

### 1. 医療法人会計基準の必要性

医療法人は、病院・診療所の中心的開設主体であると共に、平成12年4月に施行された介護保険制度の下で介護老人保健施設や訪問看護ステーションの多くも開設・運営している。制度創設当初、病院又は診療所の開設主体としての役割を担っていた医療法人は、社会保障制度改革や医療需要の変化等によりその業務内容が大きく変わっている。

昭和40年に制定された病院会計準則は昭和58年に改正されているが、当時までの医療法人の主たる業務は病院又は診療所の開設のみであったため、病院の会計に関する準則を定めておけば足り、あえて医療法人の会計の基準を設定する必要はなかったものと考えられる。しかしながら、医療法人の事業内容は時代の要請によって多様化しており、施設に着目した「病院会計準則」や「介護老人保健施設会計・経理準則」等のみでは、医療法人全体の経営内容を適切に表示することができなくなっている。

現在、医療法人は、医療施設である病院・診療所、介護施設である介護老人保健施設の開設という本来業務のほか、医療法第42条において規定されている医療関係者の教育や医学・歯学研究並びに第2種社会福祉事業等の付帯業務、特別医療法人において認められている収益業務を行うことが認められている。

このため、医療法人の財政状態及び運営状況を適正に把握するためには医療法人全体の経営実態を明らかにする会計基準として「病院会計準則」とは別に「医療法人会計基準」が必要となる。

### 2. 医療法人会計基準の目的

制定されるべき「医療法人会計基準」は、医療法人が運営を予定している様々な施設に適用される会計基準、すなわち「病院会計準則」、「介護老人保健施設会計・経理準則」、「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」に整合したものであることが必要である。

施設に関する会計基準に整合していることを前提としつつ、医療法人全体の財政状態及び運営状況を明らかにすることが「医療法人会計基準」の目的である。

このことにより医療法人が作成する施設単位の財務諸表は、異なる開設主体との経営の比較可能性を確保できるとともに、法人全体の財務諸表は医療法人間の運営状況及び財政状態の比較を可能とすることになる。

また、質の高い効率的な医療提供体制の整備が求められている現在、医療の中心的な担い手である医療法人においても医業経営の透明性を担保する観点から経営情報の開示を意識すべきである。情報開示の一環としての財務情報の公開と異なる開設主体間での経営内容の比較は同じ次元において議論すべきものではなく、そのような観点からも「医療法人会計基準」制定の必要性を認識することが必要である。

このため、「医療法人会計基準」は経営情報の開示という問題も取り入れて制定すべきであるが、その適用にあたっては小規模医療法人に対する適用除外等に関して十分な検討を加えるべきである。

### 3. 医療法人における会計情報開示のあり方