

第5章 主な開設主体における病院会計準則の適用状況

1. 国立病院（独立行政法人）

現況は、国の特別会計として歳入歳出決定計算書・損益計算書・貸借対照表・財産目録を作成しており、損益計算書、貸借対照表の内容も病院会計準則とは乖離している。独立行政法人となった後には、独立行政法人会計基準が適用され、貸借対照表・損益計算書・キャッシュ・フロー計算書・利益の処分又は損失の処理に関する書類・行政サービス実施コスト計算書、附属明細書を作成することとなる。財務諸表については、独立行政法人会計基準をベースに病院事業の特殊性の部分については、病院会計準則に準ずる方向で検討が進められている。

2. 自治体立病院

自治体病院は、地方公営企業法第2条第2項適用の病院事業の対象となる病院においては、決算報告書並びに損益計算書・剰余金（又は欠損金）計算書・剰余金処分（又は欠損金処理）計算書・貸借対照表・事業報告書・収益費用明細書・固定資産明細書・企業債明細書を作成することとされている。当該会計に関する法令は、病院事業のみを対象とするものではなく、他の地方公営企業とともに共通して適用されるものであるため、病院会計準則との相違が発生する。損益計算書においては、大枠の構成は同じであるが、たな卸資産の減耗・固定資産の除却、他会計からの繰入金収入等について病院会計準則と異なる処理となっている部分がある。貸借対照表は病院会計準則と異なり固定性配列法を採用している。繰延勘定があり、繰延資産よりも広い概念となっている。また、資本金が、自己資本金と借入資本金（企業債と他会計借入金）から構成されているのが大きな特徴である。

3. 日本赤十字社立病院

日本赤十字社は、様々な事業を行っており、病院は日本赤十字社医療センターを除き都道府県支部所管の施設となっている。各病院の会計は、施設毎の特別会計となっており日本赤十字社医療施設特別会計規則に基づいて財務諸表が作成されている。財務諸表の体系は、病院会計準則に対応する損益計算書・貸借対照表・利益処分計算書（又は損失金処理計算書）・附属明細表に現金収支ベースの歳入歳出決算報告書が加っている。損益計算書の表示科目は病院会計準則の大科目のレベルであり、勘定科目レベルの明細はすべて附属明細書に示されている。また、医業損益計算の後に医業外利益・医療社会事業利益（他会計繰入金や補助金等で構成される医療社会事業収益と

医療奉仕費用の差額)・付帯事業利益の算出部分がある。貸借対照表では、賞与引当金を想定していないほか修繕引当金を固定負債としている等の違いがある。附属明細表は、上記の損益科目に関するもののほか、病院会計準則に例示されていない長期借入金明細表等が存在する。

4. 社会福祉法人恩賜財団済生会立病院

社会福祉法人においては、社会福祉法人会計基準が法人を対象とした会計基準であるが、病院部分についてはこの基準によらず病院会計準則を適用して処理することとされている。社会福祉法人恩賜財団済生会においては、支部診療施設財務諸表の区分において施設別に貸借対照表・損益計算書・利益処分計算書(又は損失金処理計算書)・財産目録を作成している。損益計算書において、病院会計準則で定められている段階区分(医業損益、経常損益等)がなく当期利益のみとなっている点や医業外費用を一般医業外費用と社会事業等費に区分している点に特徴がある。法人独自に付加されている勘定科目は、主に法人内部間の取引に係るものである。貸借対照表は、病院会計準則とほとんど一致している。

5. 厚生農業協同組合連合会立病院

全国厚生農業協同組合連合会の会員である法人格を有する厚生農業協同組合連合会(都道府県レベル)は、農林水産省の業務報告書記載省令に基づき法人全体(病院のみではなく、介護老人保健施設・訪問看護ステーション等を含む)の業務報告書・損益計算書・貸借対照表・剰余金処分案(又は損失金処理案)・附属明細表を作成している。損益計算書は費目を集約して示すため、附属明細書に損益計算書の明細が存在する。費目の表示は、事業種類別の費用以外は、材料費・委託費・人件費・研究研修費・減価償却費とこの部分は病院会計準則とほぼ同様であるが、病院会計準則での経費については、福利厚生費・業務費・施設費・雑費に区分している。なお、ひとつの厚生連が複数の病院を開設する場合には、業務報告書添付書類である部門別損益検討表が事実上の施設別損益計算書となる。また、施設別の貸借対照表に該当するものはないが、有形固定資産については業務報告書添付書類に部門別有形固定資産の明細が存在する。さらに、平成13年度から国際会計基準に準じ、退職給付会計の導入と、時価会計に対応した評価差額金を貸借対照表の資本勘定に設けている。

6. 全国社会保険協会連合会立病院

健康保険法第23条の規定に基づいて国により設置されている社会保険病院を、財

団法人都道府県社会保険協会を会員とする社団法人全国社会保険協会連合会が国から委託を受けて運営している。病院毎に会計を区分し、貸借対照表・損益計算書・資金実績表・剰余金処分計算書（又は損失金処理計算書）・付属明細表を作成している。付属明細表は、病院会計準則の例示より多く、資産・負債のほとんどの勘定科目別の明細となっている。病院会計準則と異なる点は、損益計算書上の表示科目が医業収益を除き病院会計準則の大科目レベルであり、勘定科目レベルの明細はすべてその他の付属書類に表示され、医業外収益・費用に本部からの助成金や本部への負担金、他施設への繰入金、賞与引当金の繰入と戻入れが存在することと貸借対照表には特別修繕引当金が負債の部に計上されていることが主たるものである。なお、財務諸表には国有財産及び国有物品の表示はないが、これらに対し必要となった修繕等の費用のうち病院が負担したものについては表示されている。

7. 公益法人立病院

公益法人（民法34条上の財団法人・社団法人）においては、公益法人会計基準が一般的な法人の幹となる会計基準となっている。この基準における財務諸表は、収支計算書・正味財産増減計算書・貸借対照表・財産目録となっており、病院会計準則の財務諸表体系とは異なる。公益法人の場合、この体系に基づいて財務諸表を作成している法人と、病院会計準則の損益計算書・貸借対照表体系で作成している法人の双方が存在する。なお、いずれの場合であっても、施設別に特別会計としているものと、一般会計にすべて含めているものが存在する。

8. 医療法人立病院

医療法人は、決算届出様式が定められており、病院会計準則に準拠して作成した財務諸表を基にしてその要約を記載することとなっている。医療法人運営管理指導要綱において会計処理は原則として病院会計準則に従うことが示されているので基本的に医療法人は病院会計準則を適用している。ただし、法令上の届出様式が定められていない付属明細表については、その作成状況を詳細に確認できないが法人税申告上作成が必要な勘定科目内訳書は完備している。

9. 学校法人立病院

学校法人は、私学振興助成法による補助金を受ける場合に、学校法人会計基準に準拠した財務諸表を作成することが義務付けられている。この基準における財務諸表は、資金収支計算書・消費収支計算書・貸借対照表を基本体系とした病院会計準則とまっ

たく異なるものである。附属病院については、提出する計算書類上、特別会計として学校会計とは区分した貸借対照表・損益計算書とすることは認められておらず、部門別収支である資金収支内訳表及び消費収支内訳表上の一部門とすることとされている。したがって、病院会計準則の適用は、管理目的で病院部分の財務諸表を作成している場合にとどまらざるを得ない。

10. 個人立病院

民間病院のうち、医療法人の開設する病院に関しては決算届出様式が定められており、病院会計準則に準拠して作成した財務諸表を基にその要約を記載することとされている。これに対して、個人立病院は都道府県に対する決算届出義務がなく、決算届出様式も定められていないため病院会計準則の適用状況を実証的に確認することはできず、どの程度の普及がなされているか定かとは言い難い。しかし、中央社会保険医療協議会の医療経済実態調査が病院会計準則の様式で行われていることを考慮した場合、病院内部において管理目的により病院会計準則に準拠した財務諸表を作成している事例は相当数に達すると考えられる。

11. 株式会社立病院

現存する多くの株式会社立病院は、職域病院として開設され現在に至っている。保険医療機関であっても職域病院としての機能を中心として運営されている場合と地域の医療機関として職域に拘らず運営されている場合があるが、いずれにおいても福利厚生部門費等として会社の経理に織り込まれていることが通例である。このため、外部報告のための病院会計準則に準拠した財務諸表作成は通常行われない。管理目的でどの程度の適用例があるかは定かではない。