

## 論 文 の 要 旨

氏 名	谷光 透
論文題目	J I C P Aモデル会計基準への統合を見据えた 病院及び社会福祉法人会計の再構築
論文の要旨	
1. 研究背景	
<p>近年、我が国の非営利組織、特にプライベート・セクター（以下、非営利組織とする）の存在意義が高まっている。しかし、我が国の非営利組織の存在意義が高まる一方で、営利組織や公的組織が提供する医療福祉サービスと重なる部分も存在する。</p> <p>医療分野では、将来の医療提供体制を構築するために地域医療構想が策定されており、それに基づいて医療機能の分化・連携・統合が求められている。また、福祉分野では、人手不足や福祉ニーズの多様化といった課題に対して、サービス提供の効率化が求められている。</p>	
2. 研究課題・研究目的	
<p>我が国の非営利組織会計の統一化に関する議論は、長い間行われてきた。そうした中で、日本公認会計士協会（Japanese Institute of Certified Public Accountants、以下 J I C P A）が 2019 年 7 月 31 日に公表した「非営利組織における財務報告の検討～財務報告の基礎概念・モデル会計基準の提案～（以下、モデル会計基準）」がある。</p> <p>しかし、将来的に病院及び社会福祉法人の会計がモデル会計基準へ統一された際に、どのように財務報告されるべきかについて、いくつかの課題が存在すると考えられる。また、モデル会計基準自体にも課題があるという指摘もある。</p> <p>そこで本研究の目的は、病院及び社会福祉法人の会計を再構築し統一するために、J I C P Aによるモデル会計基準への統合を見据えた検討を行い、具体的な解決方法を提案することである。</p>	
3. 先行研究とオリジナリティ	
<p>J I C P A（2019a）、宮本（2015）、及び日野（2021）では、我が国の非営利組織会計統一化に関する一定の成果が示されている。しかし、これまでの研究では、我が国の病院及び社会福祉法人の会計を一つの会計基準にコンバージェンスするための仕組みや道筋を具体的に検討したものは見当たらない。従来の研究は</p>	

非営利組織会計全体を見据えて総論的に議論を展開するものがほとんどであった。

本研究のオリジナリティは、厚生労働省が推進している地域医療構想及び社会福祉事業の統廃合に大きく貢献する点にある。地域医療構想においては、病床削減や病床機能の分化・連携・統合の推進に貢献し、社会福祉事業においては、合併や事業譲渡の推進に貢献すると考えられる。

#### 4. 本論文の内容

本論文は、序章、第Ⅰ部から第Ⅲ部、終章、及び4つの補章で構成されている。  
(第Ⅰ部の内容)

第Ⅰ部では、モデル会計基準に病院及び社会福祉法人会計を統合するための解決方法と財務報告手法を提案するために、それら3つの特徴や課題を検討した。その結果、以下の13点を示した。

- (1) 病院及び社会福祉法人の特徴をいかに会計情報に反映させるか
- (2) 非営利組織としての病院及び社会福祉法人に共通する特徴
- (3) 病院会計準則のように国や公的医療機関を含めた病院の開設主体を対象とするか
- (4) 医業及び社会福祉事業をいかに統一化された会計基準において表示するか
- (5) 病院会計準則、医療法人会計基準及び社会福祉法人会計基準の情報開示の現状
- (6) 上記会計準則及び会計基準の財務諸表等の相違点
- (7) 筆者による統一基礎モデル (私案)
- (8) 上記会計準則及び会計基準が統一された場合のメリット・デメリット
- (9) 病院及び社会福祉法人会計の統合における在るべき純資産区分は、F A S B (Financial Accounting Standards Board) の3区分 (旧区分) と対応するモデル会計基準の3区分であること
- (10) 病院会計準則、医療法人会計基準及び社会福祉法人会計基準の純資産は、J I C P A のモデル会計基準に従って区分することが可能であること
- (11) 非営利組織の業績利益の測定・表示を重視する立場からすれば、モデル会計基準の採用方式とは異なり解除使用方式が優れている点
- (12) 現行の病院会計準則とモデル会計基準の整合性
- (13) 医療法人及び社会福祉法人が行う多様な業務への対応

これらの検討を通じて、本論文は病院及び社会福祉法人会計の統一化に向けた具体的な解決方法と提案を示している。

(第Ⅱ部の内容)

第Ⅱ部では、モデル会計基準に病院及び社会福祉法人会計を統合するための解

決方法と財務報告手法の提案への示唆を得るために、米国の病院会計がASC (Accounting Standards Codification) で統一化された経緯を検討した。その検討の結果、以下の8点を示した。

- (1) 病院勘定体系 (1959年版：以下、1959年版と略称する) が財務的側面と医療サービス提供側面で重要である点
- (2) 1959年版における基金会計の意義
- (3) 病院勘定体系 (1966年版：以下、1966年版と略称する) の基金会計が病院全体の一組の財務諸表で展開されている点
- (4) 1966年版では費用収益対応の原則における病院の特異な属性に対応している点
- (5) 米国では非営利組織会計と営利企業の会計が統合されている点
- (6) 我が国の非営利組織会計統一後に、いかに1法人が行う複数の医療福祉事業をセグメント情報あるいは財務諸表の注記で表示するのかという点
- (7) 病院勘定体系において発展した基金会計がASCにおける純資産の2区分拘束として引き継がれている点
- (8) 注記による開示

これらの検討を通じて、米国の病院会計がASCで統一化された経緯から得られる示唆に基づいて、我が国における病院及び社会福祉法人会計の統合に向けた具体的な提案を行っている。

(第Ⅲ部の内容)

第Ⅲ部では、第Ⅱ部で得た示唆を踏まえ、第Ⅰ部で明らかになった特徴や課題の検討結果を反映したモデル会計基準に、病院及び社会福祉法人会計を統合するための解決方法と財務報告手法の提案を行った。その結果、以下の3点を解決方法として示した。

- (1) 病院及び社会福祉法人会計の再構築方法の試案
- (2) モデル会計基準の在り方  
(①比較可能性の確保、②施設会計や管理会計の側面)
- (3) セグメント情報及び注記による開示

また、本研究では、モデル会計基準における病院及び社会福祉法人会計の財務報告手法の具体的な提案を行った。これにより、病院及び社会福祉法人の会計統合に向けた実践的な道筋を示している。

## 5. 結論・成果及び今後の課題

本研究では、モデル会計基準において我が国の病院及び社会福祉法人会計をいかに開示すべきかについて検討し、その結果として以下の3点を解決方法として示した。

- (1) 病院及び社会福祉法人会計の再構築方法の試案

(2) モデル会計基準の在り方

(①比較可能性の確保、②施設会計や管理会計の側面)

(3) セグメント情報及び注記による開示

そして、今後の課題として以下の5点を指摘した。

(1) 非営利組織を中心とした民間組織と公的組織の在るべき役割の明確化

(2) 小規模非営利組織における情報開示の事務負担の軽減をいかに行うか

(3) 大規模な保険・医療・福祉複合体が連結財務諸表でいかに情報開示を行うか

(4) 非営利組織会計統一化のタイミング

(5) 長期的な展望として、我が国の医療福祉事業の根拠法である医療法及び社会福祉法自体の整理統合

これらの課題解決の方向性を明らかにするために、以下の補章を設けている。

(1)の課題については補章1で、(2)の課題については補章2で、(5)の課題については補章3及び補章4でそれぞれ検討している。

本研究の成果は、病院及び社会福祉法人会計の統一に向けた具体的な解決方法を示すとともに、今後の研究や実務における課題解決の方向性を提供するものである。