

病院勘定科目とその解説

厚生省医務局編

病院管理研究所

498.163
kos

病院勘定科目とその解説



国立公衆衛生院附属図書館	
受入先	国立医療・病院管理研究所
受入日	02. 3. 29
登録番号	92974
所 在	
Library, National Institute of Public Health	

病
院
管
理
研
究
所

まえがき

わが国の病院会計の運営方式は、一般の企業のそれに比べて著しく立ち遅れており、かつ、甚だ不統一である。これがため病院の財政状態や経営成績を的確に把握するための病院財務諸表準則の設定が従来から痛感されていたが、昭和36年9月「病院経営管理改善懇談会懇談要旨」が公表されて以来、病院関係の諸団体から、とくに標準的な病院勘定科目の設定が強く要望されるに至った。

したがって、厚生省としては、わが国における標準的な病院勘定科目を設定すべく学識経験者の参集を煩わして鋭意検討を加えた結果、昭和38年11月「病院勘定科目」として報告されたのである。

本書は、わが国において多くの病院が、この標準的な勘定科目を採用するための手引書として第1部及び第2部に分けて編さんしたものである。

第1部では、標準的な病院勘定科目とその内容に関する説明を掲げ、第2部は、この病院勘定科目による経理の解説であって、染谷恭次郎氏（早稲田大学教授・会計学）の執筆によるものである。

また、本書は今後の病院経理確立の基礎となり、手がかりとなるものであるから、病院経理担当者に活用されるのみならず病院経営管理の関係者にも利用され、病院の経営管理の改善に役立つならば幸いである。

おわりに、この標準的な病院勘定科目の設定に当り各方面からよ
せられた関係者各位の御支援と御協力を厚く感謝する次第である。

昭和 38 年 12 月

厚生省医務局長

尾 崎 嘉 篤

目 次

まえがき

才 1 部 病院勘定科目

はじめに	1
病院勘定科目表	3
使用上の注意	3
資産・負債・資本の部	4
損益の部	18

才 2 部 「病院勘定科目」の解説（染谷恭次郎執筆）

1 標準的な勘定科目がなぜ必要であるか	36
2 「病院勘定科目」はどのように定められているか	37
3 「病院勘定科目」は複式簿記を前提としている	41
4 収益はどのように記入するか	44
5 給与費、経費、研究研修費はどのように記入するか	47
6 材料費はどのように記入するか	50
7 固定資産について費用はどのように記入するか	53
8 将来の支出または損失に備えどのように引当金を設けるか	56
9 収益と費用の諸勘定はどのように締切られるか	58
10 「病院勘定科目」と財務諸表、補助簿との関係	61
付 1 病院会計の計算原理	63
付 2 複式簿記のしくみ	69

第 1 部

才 1 部 病院 勘 定 科 目

は じ め に

われわれは、標準的な病院勘定科目の設定について、昭和 38 年 9 月 23 日から同年 11 月 25 日までの間に、総会 5 回、特定の部門に関する事項について小委員会 4 回を開催し、討議を重ねた結果、別表に示す病院勘定科目を定めた。

現在、わが国の病院で使用している勘定科目は、開設者ごとにより相違しているため、経営比較も容易に行えない状態にある。そのため、標準的な勘定科目の設定について、さきに発表された病院経営管理改善懇談会懇談要旨において勧奨され、また病院関係の諸団体からも強く要望されていた。われわれは、その要望に応え、病院の財政状態や経営成績を的確に把握できる標準的な勘定科目を定めて、病院の経営管理改善に資することとした。

勘定科目は、その使用目的によって種々の設定方法があるが、ここでは財務会計面を第一義的に取り上げ、管理会計面をもあわせて考慮することとした。原価計算に関する配慮も必要であろうが、病院の経理能力の現状などからみて、個々の病院が独自に実施すべきであると考え、あえて取り上げなかった。

もとより、勘定科目を統一しただけではじゅうぶんでない。病院

の財政状態や経営成績を報告する財務諸表の様式、作成方法あるいは評価の方法などに関する会計準則が必要であるが、今回の病院勘定科目の設定は、これら一連の諸問題解決の端緒となるものであり今後、早急に病院の会計準則を制定すべきであろう。

われわれは、この病院勘定科目が、国立病院をはじめ、その他の公的病院および私的病院において、できるだけ早く採用されることを切望する。

昭和38年11月25日

座長	古川栄一
	石原信吾
	板谷健吾
	一条勝夫
	井上昌彦
	江間時彦
	尾口平吉
	菊地真一郎
	近藤隆之
	島内武文
	染谷恭次郎
	多賀一郎
	塚本孝次郎
	内藤景岳
	浜田彪
	藤野志朗

(五十音順)

病院勘定科目表

使用上の注意

- ここに示した勘定科目は、病院自体の経理に関するものであるから、看護婦養成やその他の付置施設または付帯事業などの経理に関しては、できるだけ別個の会計で処理することが望ましい。
- ここに示した勘定科目は、総勘定元帳に記帳する場合のものである。
- ここに示した勘定科目のうち、経営主体の特殊性によって必ずしも必要でないものは設定しなくてもよい。
- ここに示した勘定科目の一つを二つ以上の勘定科目に分けて用いることはさしつかえない。この場合、勘定科目の番号は、さらに一けた増して整理する（たとえば、1101 現金・預金を二つに分けた場合は1101・1 現金、1101・2 預金とする）。
- ここに示した勘定科目のうち、二つ以上の勘定科目を一つにまとめたりあるいは新しい二つ以上の勘定科目に再区分することは望ましくない。
- ここに示した勘定科目のうち、とくに細分して整理することが望ましいものについては、説明に示したところによって、補助科目や統計科目を設ける。

資 産 ・ 負 債 ・

大 区 分		中 区 分		勘 定 科 目	
1	資 産 勘 定	11	流 動 資 産 (当 座 資 産)	1101	現 金 ・ 預 金
				1102	受 取 手 形
				1103	医 療 未 収 金
				1104	有 価 証 券
				1105	前 払 金
				1106	未 収 収 益

資 本 の 部

説	明
㌦ 現金、手許にある当座小切手、送金為替手形、郵便為替証書、振替貯金払出証書など ㌦ 当座預金、普通預金、定期預金、通知預金、郵便貯金、郵便振替貯金、金銭信託など。ただし、契約期間が1年をこえるものは「その他投資」(1402)に含める。 なお、現金および預金の種別ごとに分類することが望ましい。 通常取引の結果取得した手形上の債権。金融手形は「短期貸付金」(1108)または「長期貸付金」(1401)に含める。 医療収益に対する未収額 国債、地方債、株式、社債など随時現金化できる有価証券で一時的に所有するもの 薬品、診療材料、給食材料、医療消耗備品、消耗品、消耗備品、燃料などに対する購入代金の手付金および修繕工事の予納金として前渡した金額。その他これに類するもの 未収賃貸料、未収利息など医業未収金以外の未収額	

大 区 分		中 区 分		勘 定 科 目	
				1107	前 払 費 用
				1108	短 期 貸 付 金
				1109	その他当座資産
			(たな卸資産)	1110	薬 品
				1111	診 療 材 料
				1112	給 食 材 料
				1113	医 療 消 耗 備 品
				1114	消 耗 備 品
				1115	そ の 他 貯 蔵 品
		12	有形固定資産		

説	明
	前払保険料、前払賃借料など費用の前払分 従業員、他会計、本支部などに対する貸付金であって、期間が1年内のもの 立替金、仮払金など前記の科目に属さない債権であって、期間が1年内のもの。ただし、金額の大きいものについては独立した勘定科目を設けて整理することが望ましい。 薬品（費用勘定の薬品費参照）のたな卸高 診療材料（費用勘定の診療材料費参照）のたな卸高 給食材料（費用勘定の給食材料費、患者外給食材料費参照）のたな卸高 医療消耗備品（費用勘定の医療消耗備品費参照）のたな卸高 消耗備品（費用勘定の消耗備品費参照）のたな卸高 燃料、消耗品などのたな卸高。ただし、金額の大きいものについては独立した勘定科目を設けて整理することが望ましい。 1 単位（1 個、1 セットあるいは1 台など）の取得価格が1 万円以上であって耐用年数が1 年以上のもの（固定資産の取得価格には、手数料、周旋料、搬入費、据付費などこれを取得するために要した費用を含む）。ただし、取得価格が1

大 区 分		中 区 分		勘 定 科 目	
				1201	土 地
				1202	建 物
				1203	構 築 物
				1204	器 械 備 品
				1205	車 輛
				1206	放射性同位元素
				1207	そ の 他 有 形 固 定 資 産
				1208	建 設 仮 勘 定
		13	無形固定資産	1301	借 地 権
				1302	電 話 加 入 権
				1303	そ の 他 無 形 固 定 資 産

説 明
万円未満であっても、初度調弁のものはここに含める。 病棟、管理棟、職員宿舎、門衛所、その他一切の建物および建物付属設備（電気、汽缶、暖房、冷房、昇降機、給排水、衛生の各設備など） 煙突、貯水池、門、へいなど建物および建物付属設備以外の工作物であって土地に固定されたもの 機械、器具、什器など 自動車、船舶など 診療用の放射性同位元素 立木竹など前記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した勘定科目を設けて整理することが望ましい。 有形固定資産を建設する場合、請負前渡金、材料費などの支払額を一時的に処理するためのもの 地上権および賃借権 電話を取得するために要した金額。ただし、電話債券の購入費は「その他投資」（1402）に、また、電話債券を売却したときの売却損はここに含める。 引湯権など前記の科目に属さないものであって期間が1年

大 区 分		中 区 分		勘 定 科 目	
2	負 債 勘 定	14	投 資	1401	長 期 貸 付 金
				1402	そ の 他 投 資
		15	繰 延 勘 定	1501	創 業 費
				1502	その他繰延勘定
		21	流 動 負 債	2101	支 払 手 形
				2102	買 掛 金
				2103	短 期 借 入 金

説 明
をこえるもの。ただし、金額の大きいものについては独立した勘定科目を設けて整理することが望ましい。 他会計、本支部などに対する貸付金であって、期間が1年をこえるもの 貸付信託、投資信託、関係団体に対する払込済出資金など前記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した勘定科目を設けて整理することが望ましい。 法人の設立登記までに支出した費用および設立してから事業を開始するまでの間に支出した開設準備のための費用 企業債発行差金、試験研究費など。ただし、金額の大きいものについては独立した勘定科目を設けて整理することが望ましい。 手形上の債務、金融手形は「短期借入金」(2103)または「長期借入金」(2301)に含める。 薬品、診療材料、給食材料、医療消耗備品、消耗品、燃料などたな卸資産に対する未払額 公庫、事業団、銀行などからの借入金および一般会計、本支部、他会計からの借入金であって、期間が1年内のもの

大 区 分		中 区 分		勘 定 科 目	
				2104	未 払 金
				2105	預 り 金
				2106	従業員預り金
				2107	未 払 費 用
				2108	前 受 収 益
				2109	法人税等引当金
				2110	その他流動負債
		22	引 当 金	2201	退職給与引当金
				2202	徴収不能引当金
				2203	建物減価償却引当金
				2204	構築物減価償却引当金

説 明
器械、備品、自動車など償却資産に対する未払額 従業員以外の者からの一時的な預り金 源泉徴収所得税および社会保険料などの徴収分、従業員の身許保証金など現金をもって返済しなければならない一時的な預り金 給与、委託費、利息、賃借料などの未払額 受取賃貸料、受取利息などの収入のうち、次期以降の収益として繰り越されるもの 法人税など原則として税法上損金に算入されないものに対する引当金。この勘定科目名を「納税引当金」または「納税準備金」としてもさしつかえない。 仮受金など前記の科目に属さない債務であって、期間が1年内のもの。ただし、金額の大きいものについては独立した勘定科目を設けて整理することが望ましい。 従業員の退職給与に対する引当金 医業未収金などの徴収不能に対する引当金。この勘定科目名を「貸倒引当金」または「貸倒準備金」としてもさしつかえない。 建物（建物付属設備を含む）に対する減価償却引当金 構築物に対する減価償却引当金

大 区 分		中 区 分		勘 定 科 目	
				2205	器械備品減価償却引当金
				2206	車輛減価償却引当金
				2207	放射性同位元素減価償却引当金
				2208	その他有形固定資産減価償却引当金
				2209	無形固定資産減価償却引当金
				2210	価格変動準備金
				2211	その他引当金
3 資 本 勘 定		23	固 定 負 債	2301	長 期 借 入 金
				2302	その他固定負債
		31	資 本 金		

説 明
器械備品に対する減価償却引当金
車輛に対する減価償却引当金
放射性同位元素に対する減価償却引当金
その他有形固定資産に対する減価償却引当金
無形固定資産に対する減価償却引当金
たな卸資産の価格変動による損失に対する準備金
修繕引当金など前記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した勘定科目を設けて整理することが望ましい。
地方債および公庫、事業団、銀行などからの借入金ならびに一般会計、本支部、他会計からの借入金であって期間が1年をこえるもの
前記の科目に属さない債務であって期間が1年をこえるもの。ただし、金額の大きいものについては独立した勘定科目を設けて整理することが望ましい。
「資本金」を「出資金」、「基金」などとしてもさしつかえない。

大 区 分		中 区 分		勘 定 科 目	
				3101	資 本 金
		32	資 本 剰 余 金	3201	再 評 価 積 立 金
				3202	そ の 他 資 本 金 剰 余
		33	利 益 剰 余 金	3301	積 立 金
				3302	繰 越 利 益 剰 余 金
				3303	当 期 剰 余 金

説 明
一般出資金（出資金、基金、基本財産、運用財産など）、政府出資金、都道府県および市町村の出資金 資産再評価法第102条の規定によって積立てた額 建設のための国庫補助金、寄付金または固定資産評価差益（受贈財産評価額を含む）、保険差益、合併差益など前記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した勘定科目を設けて整理することが望ましい。 利益準備金および任意積立金。ただし、金額の大きいものについては独立した勘定科目を設けて整理することが望ましい。 前事業年度から繰越された未処分の剰余金（または欠損金） 当期に生じた剰余金（または欠損金）

大 区 分		中 区 分		勘 定 科 目	
	(収 益 勘 定)				
4	医 業 収 益	41	医 業 収 益		
				4101	入 院 収 入
				4102	室 料 差 額 収 入
				4103	外 来 収 入
				4104	公 衆 衛 生 活 動 収 入
				4105	医 療 相 談 収 入
				4106	受 託 検 査 施 設 利 用 収 入
				4107	そ の 他 医 療 収 入
				4108	保 険 等 調 整 増 減
5	医 業 外 収 益	51	医 業 外 収 益		

説 明
勘定科目名は、「〇〇収入」となっているが、「〇〇収益」としてもさしつかえない。
入院医療にかかわる収入
上級室使用などにかかわる室料差額収入
外来医療にかかわる収入
各種の集団健康診断、予防接種など公衆衛生活動にかかわる収入
人間ドックなど個別的健康診断にかかわる収入
受託検査料収入、医療設備、器械を他の医療機関に利用させた場合の収入など
消毒料、洗たく料、乗物使用料など前記の科目に属さない収入
社会保険診療報酬支払基金事務所などの審査機関における審査増減額

大 区 分		中 区 分		勘 定 科 目	
6	(費用勘定) 医 業 費 用	61	給 与 費 (常勤職員給与)	5101	受取利息配当金
				5102	補助金等収入
				5103	患者外給食収入
				5104	退職給与引当金戻入
				5105	徴収不能引当金戻入
				5106	価格変動準備金戻入
				5107	その他の引当金戻入
				5108	その他の医業収入

説	明
	預貯金の利息、出資金に対する分配金など 費用勘定に対する国、地方公共団体からの補助金、負担金および交付金 従業員、付添人などの給食にかかわる収入 退職給与引当金からの戻入額 徴収不能引当金からの戻入額 価格変動準備金からの戻入額 その他引当金からの戻入額 費用勘定に対する他会計からの繰入、不動産、有価証券売却益など前記の科目に属さない収入。ただし、金額の大きいものについては独立した勘定科目を設けて整理することが望ましい。 「常勤職員給与」、「非常勤職員等給与」は、それぞれ「給料・手当」、「報酬・賃金」としてもさしつかえない。 常勤職員に対して支払った給料（本俸またはこれに準ずるもの）および手当（扶養手当、勤務地手当、時間外勤務手当、夜勤手当、危険手当、役付手当、賞与、定時に額を定めて支

大 区 分		中 区 分		勘 定 科 目	
				6101	医 師 給 (1)
				6102	看 護 婦 給 (1)
				6103	医 療 技 術 員 給 (1)
				6104	事 務 員 給 (1)
				6105	労 務 員 給 (1)
			(非常勤職員) 等 給 与)		
				6106	役 員 報 酬
				6107	医 師 給 (2)
				6108	看 護 婦 給 (2)
				6109	医 療 技 術 員 給 (2)

説	明
	給する研究手当など)
	常勤の医師および歯科医師に対する給料、手当
	常勤の保健婦、助産婦、看護婦(人)、准看護婦(人)に対する給料、手当
	常勤の薬剤師、診療エックス線技師、衛生検査技師、歯科衛生士、歯科技工士、マッサージ師、物療技術者、栄養士などに対する給料、手当
	常勤の事務員、タイピストなどに対する給料、手当
	常勤の看護業務補助者、各種医療技術補助者、自動車運転手、電話交換手、営繕手、電気手、汽缶手、水道手、保清婦(夫)、洗たく婦(夫)、消毒手、裁縫手、義肢工、巡視調理師、炊夫(婦)、配膳婦(夫)などに対する給料、手当
	非常勤職員(パートタイムを含む)などに対する報酬、賃金など
	役員としての報酬
	非常勤の医師および歯科医師に対する報酬、賃金など
	非常勤の保健婦、助産婦、看護婦(人)、准看護婦(人)に対する報酬、賃金など
	非常勤の薬剤師、診療エックス線技師、衛生検査技師、歯科衛生士、歯科技工士、マッサージ師、物療技術者、栄養士などに対する報酬、賃金など

大 区 分		中 区 分		勘 定 科 目	
				6110	事 務 員 給 (2)
				6111	労 務 員 給 (2)
			(退職給与金)	6112	退 職 給 与 金
			(法定福利費)	6113	法 定 福 利 費
		62	材 料 費	6201	薬 品 費
				6202	診 療 材 料 費

説	明
	非常勤の事務員、タイピストなどに対する報酬、賃金など 非常勤の看護業務補助者、各種医療技術補助者、自動車運転手、電話交換手、営繕手、電気手、汽缶手、水道手、保清婦（夫）、洗たく婦（夫）、消毒手、裁縫手、義肢工、巡視、調理師、炊夫（婦）、配膳婦（夫）、臨時人夫などに対する報酬、賃金など 退職者に支給する退職金（退職給与引当金繰入は含めない）業務災害補償金など 健康保険法、厚生年金保険法、失業保険法、労働者災害補償保険法、各種の共済組合法などの法令に基づく事業主負担額 (ア) 投薬用薬品の費用 (イ) 注射用薬品（血液、プラズマを含む）の費用 (ウ) その他の薬品の費用 (エ) 診療用材料として直接消費されるもの、たとえば、レントゲンフィルム、歯科用の材料、酸素、ギブス粉、包帯、ガーゼ、脱脂綿、縫合糸、氷などの費用。 (イ) 診療用具（患者の用に供するものを含む）などであって、

大 区 分		中 区 分		勘 定 科 目	
				6203	給 食 材 料 費
				6204	医 療 消 耗 備 品 費
		63	経 費	6301	福 利 厚 生 費
				6302	旅 費 交 通 費
				6303	職 員 被 服 費

説 明
1 年以内に消費するもの、たとえば、注射針、注射筒、ゴム管、薬瓶、試験管、シャーレ、体温計、氷枕などの費用 (ウ) 半減期が1 年内の放射性同位元素の費用 (ク) 患者給食のため消費する食品の費用 (イ) 患者給食用具などであって1 年以内に消耗するもの、たとえば、泡立器、ざる、たわし、食器、食器用洗剤などの費用 診療用具（患者の用に供するものを含む）、患者給食用具などであって減価償却を必要としないもののうち1 年をこえて使用できるもの、たとえば、聴診器、血圧計、鉗子類、鉤類、食缶、鍋、自動天秤などの費用 従業員およびその家族に対する法定外福利費 (ク) 診療、健康診断、予防接種などを行なった場合における減免額 (イ) 各種のレクリエーション、文化活動などに要する費用 (ウ) 食堂、売店などを利用する場合における事業主負担額 (イ) 慶弔禍福に際し、一定の基準により支給される金品、記念日に供与される飲食、金品代など 業務のための出張旅費など 従業員に支給または貸与する白衣、予防衣、診察衣、作業

大 区 分		中 区 分		勘 定 科 目	
				6304	通 信 運 搬 費
				6305	消 耗 品 費
				6306	消 耗 備 品 費
				6307	会 議 費
				6308	光 熱 水 費
				6309	燃 料 費
				6310	修 繕 費
				6311	賃 借 料
				6312	委 託 費
				6313	保 險 料

説 明
衣などの費用 電信料、電話料、郵便料、搬送料など
事務用、管理用などに使用するものであって1年以内に消耗するもの、たとえば、帳簿、諸用紙、ペン先、印肉、ゴム印などの事務用品、タイプ用活字、電球、洗剤、掃除用品などの費用
事務用、管理用の用具などであって減価償却を必要としないもののうち1年をこえて使用できるものの費用
総会、理事会、運営会議などに要する費用
電気料、ガス料、水道料に分類することが望ましい
石炭、重油、ガソリン、プロパンガス、薪などの費用
固定資産（資産勘定の固定資産参照）などの維持に必要な費用。ただし、固定資産の価値が増加するような改良、拡張費は当該固定資産勘定に含める。
なお、建物（建物付属設備を含む）、器械備品、車輛、その他に分類することが望ましい。
土地、建物の賃借料、設備器械の使用料など
委託した業務の対価として支払われる費用
なお、検査委託費、歯科技工委託費、洗たく委託費、保清委託費、寝具委託費、その他に分類することが望ましい。
火災保険料、自動車損害賠償責任保険などの保険料

大 区 分		中 区 分		勘 定 科 目	
				6314	交 際 費
				6315	諸 会 費
				6316	租 税 公 課
				6317	雑 費
		64	減 価 償 却 費	6401	建物減価償却費
				6402	構 築 物 減 価 償 却 費
				6403	器 械 備 品 減 価 償 却 費
				6404	車輛減価償却費
				6405	放射性同位元素 減 価 償 却 費
				6406	その他有形固定 資産減価償却費
				6407	無形固定資産 減 価 償 却
		65	資 産 減 耗 損	6501	た な 卸 減 耗 損
				6502	固定資産除却損

説 明
交際および接待に要する費用
各種団体などに対する会費
固定資産税、自動車税、登録税、不動産取得税、各利子税 など原則として税法上損金に算入されるもの
前記の科目に属さない費用。ただし、金額の大きいもの については独立した勘定科目を設けて整理することが望ましい。
固定資産（資産勘定の固定資産参照）に対する減価償却費
建物（建物付属設備を含む）に対する減価償却費
構築物に対する減価償却費
器械備品に対する減価償却費
車輛に対する減価償却費
放射性同位元素に対する減価償却費
その他有形固定資産に対する減価償却費
無形固定資産に対する減価償却費
貯蔵品の破損、変質などによる減耗損。ただし、経常的な ものは当該勘定科目の費用に含める。
固定資産（資産勘定の固定資産参照）の廃棄処分による損 失および撤去費

大 区 分		中 区 分		勘 定 科 目	
7	医 業 外 費 用	66	研 究 研 修 費	6601	研 究 材 料 費
				6602	謝 金
				6603	図 書 費
				6604	旅 費
				6605	研 究 雑 費
		71	医 業 外 費 用	7101	支 払 利 息
				7102	退 職 給 与 引 入 当 金 繰
				7103	徴 収 不 能 引 入 当 金 繰
				7104	価 格 変 動 準 備 金 繰 入
				7105	そ の 他 引 入 当 金 繰
				7106	徴 収 不 能 損 失
				7107	繰 延 勘 定 償 却
				7108	患 者 外 給 食 材 料 費

説 明
研究材料（動物、飼料などを含む）の費用 研究、研修のために招へいした講師に対する謝礼金など 研究、研修用図書（定期刊行物を含む）の購入代 学会講習会出席などの旅費またはこれらに対する補助額 印刷費、消耗品費、研修会費など前記の科目に属さない費用
長期、短期借入金に対する支払利息 退職給与引当金への繰入額 徴収不能引当金への繰入額 価格変動準備金への繰入額 その他引当金への繰入額 回収の見込みのない医業未収金などを回収不能債権として 損失処分とした場合における処分額 創業費などの償却額 (ウ) 従業員、付添人などのため消費する食品の費用 (イ) 従業員、付添人などの給食用具などであって1年以内に消

大 区 分		中 区 分		勘 定 科 目	
				7109	診 療 費 割 引
				7110	法 人 税 等
				7111	雑 損 失

説 明
耗するものの費用 無料または低額な料金で診療を行なった場合の割引額など 法人税、事業税など税法上損金に算入されないもの 前記の科目に属さない費用。ただし、金額の大きいもの については独立した勘定科目を設けて整理することが望ましい。

第 2 部

第2部「病院勘定科目」の解説（染谷恭次郎執筆）

1 標準的な勘定科目が なぜ必要であるか

病院経営において他病院の財務諸表を経営資料として使用することはきわめて効果がある。医療収益がどのような内訳からなっているかとか、人件費が医療費用のうちどのくらいの割合になっているかとか、設備にどのくらいの金が使われているかとか、医療収益の未収がどのくらいになっているかというようなことを、他病院のそれと比較するならば、病院の合理的な経営に役だつ多くの手がかりも得られるはずである。

ところが、わが国の病院では、その使用する勘定科目が開設者ごとによりかなり相違しているため、この種の経営比較も容易に行なえない状態にあった。このため、病院について標準的な勘定科目を設定することは、さきに発表された病院経営管理改善懇談会懇談要旨において勧奨され、また病院関係諸団体からも強く要望されていた。

今回病院勘定科目打合会できめた「病院勘定科目」は、こうした要望にこたえ、病院の財政状態や経営成績を把握するための標準的な勘定科目を定めたものである。以下この「病院勘定科目」の特色を明らかにしよう。

2 「病院勘定科目」はどのように 定められているか

病院の財政状態は貸借対照表によって、経営成績は損益計算書によって要約的に報告される。このため勘定科目はこれらの財務諸表を作成するのに便利のように、貸借対照表に記載する勘定科目と、損益計算書に記載する勘定科目とに大別されている。そして貸借対照表は次図のように病院の所有する資産とその財源を示す負債資本とを対照的に表示するから、貸借対照表に記載する勘定科目は、資産勘定、負債勘定および資本勘定の三つに区分されている。また損益計算書は収益から費用を差引いて経営成績を表示するから、損益計算書に記載する勘定科目は収益勘定と費用勘定の二つに区分されている。

貸借対照表		損益計算書
資産	負債	収 益
	資本	一) 費 用
		当期剰余金

資産勘定は病院の所有する資産の種類別に勘定科目を定めてあるが、(1)流動資産、(2)有形固定資産、(3)無形固定資産、(4)投資、(5)繰延勘定の五つからなっている。流動資産は、(1)現金、即時払の預金、医業収益に対する未収金、薬品、診療および給食材料など、病院の通常の活動に関連した資産と、(2)随時現金化できる有価証券で一時的

に所有しているものとか、契約期間1年以内の預金や債権からなる。これらは一般に増減変化のいちじるしい資産である。流動資産のうち、現金、預金、有価証券、医業未収金などの金銭的資産を当座資産とよぶに對し薬品、診療材料、給食材料などの物的資産は「たな卸資産」とよばれる。

有形固定資産は、土地、建物、器械など長期間使用される設備資産、無形固定資産は借地権や電話加入権などの権利、投資は契約期間1年をこえる預金や債権とか関係団体に対する出資からなる。これらは一般に増減変化のあまりいちじるしくない資産である。有形固定資産、無形固定資産および投資をあわせて固定資産とよぶ。

繰延勘定は創業費などの費用のうち次期以降の会計年度の費用として処理するため繰延べる金額である。一般の病院では繰延勘定として処理しなければならない金額はほとんどない。

負債勘定は、負債の種類別に勘定科目を定めてあるが、(1)流動負債、(2)引当金、(3)固定負債の三つからなっている。流動負債は、(1)薬品、診療および給食材料などの買掛代金のように病院の通常取引から生じた負債と、(2)その他の負債のうち、1年以内に支払わなければならないものからなる。これらは一般に増減変化のいちじるしい負債である。引当金は、(1)従業員の退職給与など将来において支払わなければならない費用に対する準備額、(2)債権の回収不能など将来において生ずると予想される損失に対する準備額、(3)減価償却費の累計額からなる。固定負債は借入金その他債務のうち契約期間が1年をこえるものをいう。

資本勘定は、病院の開設者に属する資本の種類別に勘定科目を定めてあるが、(1)資本金、(2)資本剰余金、(3)利益剰余金の三つからなる。資本金は開設者の出資した金額からなる。資本剰余金は、資産を評価替したときの差益、建設のための国庫補助金など、開設者の出資額に準ずる金額からなる。利益剰余金は(1)前事業年度までに生じた剰余金と(2)当期剰余金からなる。

収益勘定は、収益の源泉別に勘定科目を定めてあるが、(1)医業収益と(2)医業外収益からなっている。医業収益は病院の医業活動から生じた収益であり、医業外収益は銀行預金利息など医業活動以外から生じた収益である。

費用勘定は原則的に費用の要素別に勘定科目を定めてあるが、(1)医業費用と(2)医業外費用からなっている。医業費用は、医業活動のための費用で、(1)給与費、(2)材料費、(3)経費、(4)減価償却費、(5)資産減耗損、(6)研究研修費からなる。医業外費用は借入金の利息など医業活動以外の費用である。経営管理上費用の勘定科目を機能別に定めることは重要であるが、この「病院勘定科目」では研究研修費のほかはすべて費用の要素別に勘定科目を定めてある。したがって経理能力のあるところでは、部門別の原価計算も容易に行なえるように、ここに定めた勘定の内訳を機能別に記録計算することが望まれる。

この「病院勘定科目」では、勘定科目の配列は、資産勘定については、流動資産、固定資産、繰延勘定という順に、負債勘定については流動負債、引当金、固定負債という順になっている。これは流

動性配列法という。一般に金額の増減がいちじるしく、記入の回数の多いと思われる勘定科目を最初のほうに示してあるわけである。

なお、これらの勘定科目に番号をつけることは、勘定を早く見いだすことに役だつばかりでなく、その勘定がどの種類の勘定に属するかを見分けるのに役立つ。このため、それぞれの勘定科目に四けたの番号をつけてある。千位の数字の1は資産勘定、2は負債勘定、3は資本勘定、4は医業収益、5は医業外収益、6は医業費用、7は医業外費用を示している。また百位の数字は、資産勘定については、1は流動資産、2は有形固定資産、3は無形固定資産、4は投資、5は繰延勘定を、負債勘定については、1は流動負債、2は引当金、3は固定負債を、資本勘定については、1は資本金、2は資本剰余金、3は利益剰余金を、医業費用については、1は給与費、2は材料費、3は経費、4は減価償却費、5は資産減耗損、6は研究研修費を示している。医業収益、医業外収益および医業外費用については、特に中区分はないので、ここでは1だけしかない。そして十位と一位の二けたの数字がそれぞれの勘定科目の固有の番号となっている。

3 「病院勘定科目」は複式簿記を 前提としている

「病院勘定科目」は複式簿記の採用を前提としている。したがって総勘定元帳においてはそれぞれの勘定科目について次のような形式の勘定口座を設ける必要がある。この形式の特色は、借方（かりかた）と貸方（かしかた）という二つの金額欄をもっていることであり、増加金額と減少金額とを別々の欄に分けて記入することを意味する。もともと勘定という用語はこうした計算場所の二つある形式に与えられた名称であり、勘定科目というのはそこで計算される内容を示す名称にほかならない。なお借方と貸方という用語は、その文字がもつ「借りる」とか「貸す」という意味をもっていないことに注意する必要がある。簿記において借方とか貸方というのはたんに左側、右側というのと同じである。場所を示す用語である。

月	年 日	摘 要	丁数	借 方	貸 方	借 貸	差引残高

複式簿記をはじめて採用するときは、その事業年度のはじめに開始貸借対照表を作成する。開始貸借対照表をつくるには、病院の所

有している一切の資産と病院が支払わなければならない一切の負債を「病院勘定科目」の定めるところに従って分類して示す。そして資産の総額と負債の総額との差額（これを正味資産とよぶ）を資本の総額とし、「病院勘定科目」の定めるところによってこれを分類表示する。開始貸借対照表が作成されたならば、これに示されたそれぞれの勘定科目の金額を、総勘定元帳に設けられた勘定口座に記入する。このさい資産勘定に属する諸勘定については借方欄に、負債勘定または資本勘定に属する諸勘定については貸方欄に金額の記入を行なう。

あとは取引ごとに増減変化の生じた勘定に金額を記入していけばよい。この場合資産勘定と費用勘定に属する諸勘定については増加金額は借方欄に、減少金額は貸方欄に記入し、負債勘定、資本勘定および収益勘定については増加金額を貸方欄に、減少金額を借方欄に記入する。

複式簿記においては、取引ごとに、借方記入の金額と貸方記入の金額が同じになるように、勘定記入を行なうところに特色がある。たとえば、銀行から現金100,000円を短期に借り入れたときは、現金・預金勘定の借方と、短期借入金勘定の貸方にそれぞれ100,000円の記入を行う。これは現金が増加したことと、借入金が増加したことについて、勘定記入をするわけである。したがって、取引の金額を勘定に記入するときは、取引ごとにあらかじめどの勘定の借方とどの勘定の貸方に記入するかを決定することが必要である。このような勘定記入の準備を仕訳（しわけ）とよぶ。仕訳は仕訳帳とい

う帳簿で行なうこともあるが、伝票を使って行なうことが多い。この解説では、仕訳は次のように示すことにする。はじめに書いたほうが借方に記入する勘定、あとに書いたほうが貸方に記入する勘定を意味する。

現金・預金 100,000 短期借入金 100,000

なお複式簿記の仕組みをここで十分に説明することは困難であるので、別著「簿記の手ほどき」（日本経済新聞社発行、定価 220 円）を参考にされたい。

もちろん、複式簿記を採用していないところでも、「病院勘定科目」を部分的に用いることはできる。したがって、複式簿記を採用していない場合にも、できるかぎりその使用する勘定科目はこれに準拠することが望まれる。

4 収益はどのように記入するか

また「病院勘定科目」は企業会計方式の採用を前提としている。したがって、この勘定科目表を使用するにあたっては、企業会計方式による収益の把握のしかたや費用の計算方法について理解しなければならない。

病院経理に企業会計方式が適用されるとき、収益は病院が医業サービスを提供したときに把握される。この場合、現金の収入があったかどうかは問題としない。したがって、病院の収益は毎日計算され、その源泉別に次の例のように仕訳され、勘定に記入される。

		$\left\{ \begin{array}{l} \text{入院収入} \quad 100,000 \\ \text{室料差額収入} \quad 30,000 \\ \text{外来収入} \quad 50,000 \end{array} \right.$
医業未収金	180,000	

病院の収益は毎日勘定に記入されるのが正しい。しかし入院患者に対する医業サービスについては、病床別のカードに記録しておき毎月末（月の途中で退院したものについては退院時）に勘定記入を行なうのが实际的である。

なお前記医業収益のうち 50,000 円を現金で受け取ったときは次のようになる。

現金・預金 50,000 医業未収金 50,000

社会保険診療報酬支払基金事務所などの審査機関の審査の結果、収益の金額に増減があったときは、一括して、「保険等調整増減」(4108)に記入する。この勘定には、審査の結果収益が増加したときは貸方記入し、減少したときは借方記入する。次に10,000円の審査減のあったときの仕訳を示しておく。厳密に言えば、審査増減の金額も医業収益の種類別に分析してそれぞれの勘定にわけて記入すべきであるが、記帳事務を簡単にするためこのような方法が用いられている。しかしこのように記帳しておけば、必要に応じ保険等調整増減勘定の金額を分析してその種類別の金額を求めることもできる。

保険等調整増減	10,000	医業未収金	10,000
---------	--------	-------	--------

企業会計において「収益」と「収入」とは用語上区別される。収益は製品またはサービスの販売高を意味し、収入は現金の収入を意味する。したがって、病院が提供した医業サービスの金額は収益とよぶべきで、勘定科目に入院収入、室料差額収入、外来収入などと収入という用語を使用したことは一般の誤解を受けるおそれがないでもない。しかし病院ではこれらの収益について慣習的に収入という用語を使ってきたので、「病院勘定科目」ではあえてこれを収益と改めることをしなかった。けれども、この機会に入院収益、室料差額収益、外来収益などと収益という用語の採用にふみ切るならば、そのほうがよいと考えている。もし従来のままこれらの医業収益の科目に収入という用語を使用するならば、それらが現金収入を意味するものでないことを一般の人々にもわかってもらうように特に努力

してほしい。

なお国庫補助金や寄付金などで費用を補助する目的のものを受け入れたときは、医業外収益の区分の「補助金等収入」勘定に記入する。たとえば、こうした目的の寄付金が100,000円あったとすれば次のように仕訳される。

現金・預金	100,000	補助金等収入	100,000
-------	---------	--------	---------

しかしながら、建設のための補助金や寄付金で、資本の一部として維持すべきことが必要であるものを受け入れたときは、資本剰余金の区分の「その他資本剰余金」に記入する。たとえば、寄付金 - 100,000円を受け入れたとき、その目的がこれを資本の一部として維持する必要があるれば、仕訳は次のようになる。

現金・預金	100,000	その他資本剰余金	100,000
-------	---------	----------	---------

5 給与費、経費、研究研修費は どのように記入するか

費用のうち、給与費、経費、研究研修費は、それに対して現金を支出したときに、勘定記入を行なう。一例として、電話料 5,000 円を支払ったときの仕訳を示せば次のとおりである。

通信運搬費 5,000 現金・預金 5,000

「病院勘定科目」において、給与費勘定科目は常勤職員給与と非常勤職員等給与とで区別してある。勘定科目上この区別をはっきりさせるため、常勤職員給与については勘定科目に①を、非常勤職員等給与については勘定科目名に②をつけてある。給与費については常勤職員の給与と非常勤職員等の給与とを区別することは重要である。公立病院のなかには、実質的に常勤であるものを予算上非常勤職員として扱っているところも少なくないが、常勤職員と非常勤職員との区別は、このような予算上での区別でなく、実質的に行なうのが正しい。しかしながら、いまただちに常勤職員給与と非常勤職員等給与とを実質的に区分して記録することが法規上困難である場合には、常勤職員給与の区分は「給料・手当」、非常勤職員等給与の区分は「報酬・賃金」として、予算上の区分によることもやむを得ないと思われる。

企業会計方式において、1 事業年度の費用は、現金支出の有無にかかわらず、その年度の収益に対応するかどうかで決定される。し

たがって、現金支出にもとづいて、上記の諸勘定に記入された金額がそのまま費用となるのではない。たとえば火災保険料のように1 年契約で支払われるものの場合、その支払額は次の事業年度にもまたがるのがふつうである。したがって、このように前払された費用については、事業年度末に次の事業年度に属する金額を計算し、これをその費用勘定から控除するとともに、前払費用勘定に示すことが必要になる。いまかりに年度中に支払った火災保険料 100,000 円のうち、4,000 円が次年度分であるとすれば事業年度末に次のように仕訳する。

前払費用 4,000 保険料 4,000

この前払費用の金額は次年度において保険料勘定に示す必要がある。そこでこれについては次年度のはじめに次の仕訳を行なう。

保険料 4,000 前払費用 4,000

事業年度末までに現金支出がなければ、給与費、経費、研究研修費の諸勘定への記入はない。しかしまだ支払のすんでいない金額のうちにもその事業年度の費用となるものもある。たとえば通常翌月のはじめに支払う電力料金のような場合、事業年度の最後の月の料金は次の事業年度に支払われることになる。そこで事業年度末においてこれをその年度の費用として追加するとともに、未払費用として示すことが必要になる。いま事業年度末までにその年度の電力料金 3,000 円支払われていないとすれば、事業年度末において次のように仕訳される。

光熱水費 3,000 未払費用 3,000

この未払費用の金額は次年度において支払われる光熱水費から控除するため、次年度のはじめに次のように仕訳する。

未払費用 3,000 光熱水費 3,000

前払費用と未払費用の勘定への金額の記入は事業年度末においてはじめて生じ、しかもその金額は次の事業年度のはじめに消滅する。

上記の手続は営業外費用の区分の支払利息などについても同じように適用される。

6 材料費はどのように記入するか

薬品、診療材料、給食材料、医療消耗備品、消耗備品およびその他貯蔵品に関する費用の計算手続にはふたとおりある。

そのひとつは、これらの資材を購入したとき、材料費の区分の「薬品費」、「診療材料費」、「給食材料費」、「医療消耗備品費」、経費の区分の「消耗品費」、「消耗備品費」、「燃料費」など、費用の勘定に記入していく方法である。この記入は購入にさいして行ない、これに対して現金が支払われたかどうかは問わない。たとえば、薬品 50,000 円を購入したとき次のように仕訳する。

薬品費 50,000 買掛金 50,000

そしてこの代金を現金で支払ったときは次のように仕訳する。

買掛金 50,000 現金 50,000

この方法によるときは、事業年度末において、使用されないで残っている金額を調べ、これをこれらの費用勘定から控除するとともに、流動資産の区分の「薬品」、「診療材料」、「給食材料」、「医療消耗備品」、「消耗備品」、「その他貯蔵品」の勘定に示す。たとえば、前記薬品に使用残が 10,000 円あるとすれば、次のように仕訳する。

薬品 10,000 薬品費 10,000

こうして薬品勘定に記入された金額は次の事業年度のはじめに薬

品費勘定に振替えておく。

薬品費 10,000 薬品 10,000

もうひとつの方法は、これらの資材を購入したとき、流動資産の区分の「薬品」、「診療材料」、「給食材料」、「医療消耗備品」、「消耗備品」、「その他貯蔵品」の勘定に記入していくものである。この記入も、購入にさいして行ない、現金の支払の有無を問わない。したがって、前記の例で仕訳を示せば次のとおりになる。

薬品 50,000 買掛金 50,000

代金支払のときの仕訳は前法と変らない。

この方法によるときは、事業年度末において、未使用残高をこれらの勘定に残して、これをこえる金額をすべて、「薬品費」、「診療材料費」、「給食材料費」、「医療消耗備品費」、「消耗品費」、「消耗備品費」、「燃料費」などの費用の勘定に振替えることになる。前例について仕訳を示せば次のとおりである。

薬品費 40,000 薬品 40,000

「薬品」、「診療材料」、「給食材料」、「医療消耗備品」、「消耗備品」、「その他貯蔵品」などの資産の勘定は、これら資材の未使用額を示す勘定であり、「薬品費」、「診療材料費」、「給食材料費」、「医療消耗備品費」、「消耗品費」、「消耗備品費」、「燃料費」などの費用の勘定は、これらの資材の使用額を示す勘定である。第1法は購入したときにすぐ使用済として処理しておき、事業年度末において未使用高を資産として復活させる方法であるし、第2法は購入のとき未使用の資産として処理しておき、事業年度末に

において購入額と未使用額との差額を使用済額として費用に振替える方法である。いずれの方法をとっても、結果は変らない。しかしながら、できうるならば、第2法を採用し、毎月使用額を計算して、月ごとにこの方法を適用するとよい。

なおこれらの資材が使用によらないで、破損、変質など特別な事由によって滅失したとき、上記いずれの方法の場合にもその金額は材料費の区分の勘定に示さないで、「たな卸減耗損」勘定に記入する。たとえば、前例において、薬品費 40,000 円のうちに変質による損失が 5,000 円あったとすれば、次の仕訳が行なわれる。

たな卸減耗損 5,000 薬品費 5,000

7 固定資産について費用は どのように記入するか

企業会計方式を採用するとき、建物や器械などのように長期間使用する資産を購入しても、これをただちに費用として計算することはしない。このような資産を購入したときは、有形固定資産の区分の「建物」と「器械備品」の勘定に記入する。いま器械 50,000 円を購入したとすれば、仕訳は次のようになる。

器械備品	50,000	未払金	50,000
------	--------	-----	--------

そしてこの代金を現金で支払ったときは、次の仕訳をする。

未払金	50,000	現金・預金	50,000
-----	--------	-------	--------

しかしながら、このような資産もいずれは使用に耐えなくなるわけであるから、その取得に要した金額をそれが使用される各年度の費用として割りふることは必要である。たとえば前記器械が 5 年間使用でき、5 年後に 5,000 円で売却できるとすれば、各年度に 9,000 円ずつ費用として割りふればよいことになる。このような費用を割りふる手続は減価償却、その割りふられた費用は減価償却費とよばれる。減価償却費の記入は事業年度末に行なう。この仕訳は次のとおりである。

器械備品減価償却費	9,000	器械備品減価償却引当金	9,000
-----------	-------	-------------	-------

毎年度このように減価償却費を記録していくと、減価償却引当金勘定の金額は漸次増加していき、5 年後には 45,000 円に達する。

そこでこの器械を 5,000 円で売却したとすれば、仕訳は次のようになる。

現金・預金	5,000	器械備品	50,000
器械備品減価償却引当金	45,000		

なお器械の売却にあたり売却代価がその帳簿価額（取得原価から前事業年度までの減価償却費の合計額を控除した金額）をこえるとき、その差額は「その他医業外収入」勘定に、反対に売却代価が帳簿価額に満たないとき、その差額は「固定資産除却損」勘定に示す。前例において売却代金 7,000 円であれば、仕訳は次のようになる。

現金・預金	7,000	器械備品	50,000
器械備品減価償却引当金	45,000	その他医業外収入	2,000

また売却代金が 4,000 円であれば、仕訳は次のようになる。

現金・預金	4,000	器械備品	50,000
器械備品減価償却引当金	45,000		
固定資産除却損	1,000		

このような費用の計算のしかたは、長期間使用される資産のすべてに適用されるのが正しい。しかしながら、いかに長期間使用に耐えるものでも、金額の小さいものにまでこの手続を適用することはたいへん手数もかかる。そこで金額 10,000 円未満のものは、購入のとき費用として「医療消耗備品費」または「消耗備品費」勘定に記入し、事業年度末においてそのうちの未使用のものを流動資産の区分の「医療消耗備品」または「消耗備品」勘定に示していくことによって、この手続を適用しないことが許される。もっともこのよう

に処理するときは病院の設備が過小に示されることになるから、病院設立時または増設時に取得したものにかぎり金額の小さいものでも、これを「器械備品」勘定のうちに示し、他の有形固定資産と同じように処理することが必要である。

さきに例示した減価償却の方法は、毎期の減価償却費が同額となるから、定額法とよばれる。このほか定率法とよぶ方法もある。これについては前掲別著を参考にされたい。

8 将来の支出または損失に備え どのように引当金を設けるか

費用の金額は支出した金額または支出すべき金額にもとづいて決定される。しかしながら、このほか、企業会計方式を採用するときには、事業年度末に将来の支出または損失に備えて引当金を設定したときにも、費用が追加的に計算されることになる。たとえば、現在勤務している職員の退職時に支払う退職金に備えて、毎事業年度に10,000 円ずつ引当金を設けるとすれば、次のように仕訳される。

退職給与引当金繰入	10,000	退職給与引当金	10,000
-----------	--------	---------	--------

したがって、退職給与引当金は漸次増加していくが、実際に退職者があって退職金が支給されたとき、これを取りくずして収益にもどし入れることになる。たとえば、退職金100,000 円が支払われ、これに対する退職給与引当金が60,000 円あったとすれば、仕訳は次のようになる。

退職給与金	100,000	現金・預金	100,000
退職給与引当金	60,000	退職給与引当金戻入	60,000

このような会計処理は、事業年度末に残っている医業未収金その他の債権について予想される回収不能額に備えて引当金を設定するときや、薬品その他たな卸資産や有価証券について将来生ずるかも知れない値下がりに備えて引当金を設定するときにも、同じように適用される。たとえば、事業年度末において、医業未収金の回収不

能予想額について引当金 10,000 円を設けると、仕訳は次のようになる。

徴収不能引当金繰入 10,000 徴収不能引当金 10,000

そして債権のうち 6,000 円が回収不能になったとすれば、次のように仕訳される。

徴収不能損失 6,000 医業未収金 6,000

徴収不能引当金 6,000 徴収不能引当金戻入 6,000

企業会計方式を採用するとき、こうした引当金を設けることは必要な手続となるが、企業会計方式を採用した当初においては、事務能率もともなわないと思われるのでこの手続は省略してもやむを得ないと思われる。

9 収益と費用の諸勘定はどのように締切られるか

資産勘定、負債勘定および資本勘定の区分の諸勘定の各事業年度末の残高は、そのまま次の事業年度に繰り越される。しかしながら収益勘定と費用勘定の区分の諸勘定の残高は次の事業年度に繰り越されることはない。これらの勘定は事業年度はじめに残高 0 で記入がはじまり、事業年度末における残高はすべて「当期剰余金」勘定に振替えることになる。収益勘定の区分の諸勘定には通常貸方に金額が記入されているので、この振替は次のような仕訳によって行なわれる。

{	入院収入	× ×	{	当期剰余金	× ×
	室料差額収入	× ×			
	外来収入	× ×			
	⋮				
	その他医業収入	× ×			

反対に、費用勘定の区分の諸勘定には通常借方に金額が記入されているので、この振替は次のような仕訳によって行なわれる。

{	当期剰余金	× ×	{	医師給(1)	× ×
				看護婦給(1)	× ×
				医療技術員給(1)	× ×
				⋮	
				雑損失	× ×

こうした記入の結果、「当期剰余金」勘定の貸方に記入された金額の合計が借方に記入された金額の合計より多ければ、その金額は剰余金を意味する。

この金額は次の仕訳によって「繰越利益剰余金」勘定に振替える。

当期剰余金	××	繰越利益剰余金	××
-------	----	---------	----

反対に借方に記入された金額の合計が貸方に記入された金額の合計より多いとき、その金額は欠損金を意味する。この場合には繰越利益剰余金勘定への振替は次の仕訳によって行なわれる。

繰越利益剰余金	××	当期剰余金	××
---------	----	-------	----

私的病院の場合、剰余金が生ずれば、法人税もしくは所得税が課せられる。そこで、この税額を計算して、次の仕訳を行なう。

法人税等	××	納税引当金	××
------	----	-------	----

この「法人税等」勘定の金額は他の費用の勘定と同じように、次の仕訳によって「当期剰余金」勘定に振替える。

当期剰余金	××	法人税等	××
-------	----	------	----

したがって、繰越利益剰余金勘定へ振替えるのは税引後の金額ということになる。

繰越利益剰余金を積立金とするときは、次のように仕訳する。

繰越利益剰余金	××	積立金	××
---------	----	-----	----

なお「当期剰余金」にしろ、「繰越利益剰余金」にしろ、また「積

立金」にしろ、特定の現金や預金を意味するものでないことを注意しておきたい。負債勘定と資本勘定の区分に属する勘定科目はいずれも財源を示す科目である。「当期剰余金」、「繰越利益剰余金」および「積立金」はいずれも、病院の収益によって、病院の正味財産がその金額だけ増加していることを意味するだけである。

10 「病院勘定科目」と財務諸表 補助簿との関係

「病院勘定科目」は、どの病院にも適用できる標準的な勘定科目を定めたものである。したがって、「法人税等」、「納税引当金」などという科目は公的病院の場合には必要でない。しかしながら、この「病院勘定科目」に示された勘定科目をむやみに変更して使ったのでは、病院間の比較をするときに支障も生ずる。そこでひとつの勘定科目を二以上の勘定科目にわけて用いてもよいが、二以上の勘定科目をひとつにまとめたり二以上の新しい科目に再区分したりすることは望ましくない。しかしながら、この科目表に示した勘定科目数はきわめて多いから、補助簿にこれらの勘定科目の一部を移し、総勘定元帳の勘定科目をある程度まとめることは検討されてよいものと思う。

病院勘定科目表は、総勘定元帳に設ける元帳勘定について勘定科目を定めたものである。もちろん損益計算書や貸借対照表などの財務諸表は、これらの元帳勘定にもとづいて作成されるから、これらの勘定科目が損益計算書や貸借対照表などの財務諸表で用いる勘定科目として使用されることを予定している。しかしながら、これらの勘定科目と財務諸表の勘定科目とは必ずしも完全には一致しない。たとえば、この「病院勘定科目」では、現金・預金のうち契約期間が1年をこえるものは、投資の区分の「その他投資」に含めるように指示

している。しかしながら、貸借対照表では、貸借対照表日から1年以内に期限のくるものは流動資産の区分の現金・預金といっしょにして示すのがふつうである。このように財務諸表を作成するときは勘定科目の内容に多少修正を加えることが必要と思われる。また「病院勘定科目」では減価償却引当金は引当金の区分に示してあるが、貸借対照表ではそれぞれ有形固定資産や無形固定資産の部において控除の形式で示すことも多い。こうした財務諸表における表示の問題については別個に検討することが予定されている。

「病院勘定科目」に示す勘定科目のなかには内訳を示す補助簿を用意しなければならないものもある。たとえば、「現金・預金」勘定については、現金の収入と支出を記録する現金出納帳、預金の預入と引出を銀行別および種類別に記録する預金出納帳が必要である。また医業未収金については、支払者別に内訳を記録する帳簿が、買掛金や未払金については購入先別に内訳を記録する帳簿が必要である。こうした補助帳簿についても、今後検討することが予定されている。

付1 病院会計の計算原理

1

病院は、医療というサービスを社会に提供するという点で、一般の企業と同じ生産経済体である。経営的に見るかぎり、製造業が製品をつくり、商業が商品を配給するというサービスを生みだし、運輸業が人や物を輸送するというサービスを生み出すことと、本質的に異なることはない。

企業はその生産活動を営むとき、その所有する財産、すなわち企業の生産手段の一部を消耗する。それはわれわれ人間が毎日の労働によって体力を消耗するに等しい。われわれは企業におけるかかる生産手段の消耗を費用とよんでいる。企業はこの生産手段の消耗をその生産物を売却することによって得た代価によって補填する。それはわれわれ人間が食物をとり、休息することによって、消耗した体力を回復するに等しい。われわれはかかる消耗した企業の生産手段の補給源を収益とよんでいる。したがって、企業において収益と費用との関係は、企業がその生産活動のために消耗した生産手段が完全に回復されたかどうかを測定する尺度となる。

もし収益が費用に不足すれば、消耗した生産手段は完全に回復されず、企業の生産力は縮小する。もし収益が費用に等しいならば、企業の生産力は現状に維持され、収益が費用をこえるならば、企業の生産力は拡大される。

病院もまたその医療活動を営むとき医薬品その他消耗品を購入して消費するとともに、医療設備を消耗する。また医師その他には労働の対価が支払われる。病院はこのような医療活動のために消費する価値を、その提供した医療の対価によって補填していかなければ医療を継続的・反復的に提供していくことはできなくなる。病院経営においても、収益と費用を測定し、これらに対応することはきわめて重要であるといわなければならない。

このように考えてくれば、病院会計もまた収益を測定し費用をこれに対応せしめる一般の企業会計の原理をそのまま取り入れてよいと思われる。

2

しからば、病院会計において、収益はどのように測定されるべきであろうか。

病院が社会に提供した医療の価値は一般に医療行為ごとに定められた点数にもとづいて計算されるであろう。もしこのような点数表を用いなければ、医療の対価は病院と患者との間の契約によって定められると思われる。

しかしながら、病院においてこのような収益の認識はいつ行えばよいであろうか。いま3月31日に診療したが、料金の支払が4月1日に行われた医療行為について考えて見よう。この場合、病院の収益は、3月31日、すなわち医療を提供した日に属すると考えるのと、4月1日、すなわち料金の支払を受けた日に属すると考える

のと、二つの考え方がある。もしこの医療の会計期間が4月1日から翌年3月31日までとすれば、どちらをとるかによって、その年度の病院収益に多少とも影響がある。ここでは、医療を提供したときの収益とみる考え方を「サービス提供基準」、料金を収入したときの収益とみる考え方を「現金基準」とよんでおく。

厳密にいったって、病院の収益は現金を回収しなければ確定しないといつてよい。患者の支払能力がなくて回収不能となるものや、支払基金の審査の結果否認されるもの等が生ずる。しかしながら現金の回収をもって病院の収益を認識すれば、収益が計上される期間と実際に医療活動が提供される期間との間にずれが生ずるおそれがある。たとえば8月にある病院の活動が非常に活発であっても、現金の回収が1月ずつずれるとすれば、その収益は9月に計上されることになる。費用は病院の活動にともなって発生するから、このような収益計上の時間的なずれは、収益と費用とを対応せしめる場合にきわめて不合理な結果をもたらすことがある。

ここに病院収益の認識に「サービス提供基準」がすすめられる。回収不能額や査定による否認額は、それが決定したとき、あるいは見積によって費用に加えるか、収益から控除する。

3

一方、費用はどのように測定すべきであろうか。費用の金額は、医薬品その他消耗品や電力・水道などの用役の購入価格、医療設備の購入価格、そして医師その他に対する給料支給額によって計算さ

れる。

しかしながら、ここでもこのような費用をいつ認識するかという問題がある。いま医薬品を例にとって見よう。われわれは、ここで(1)かかる医薬品を購入したとき、(2)その代金を支払ったとき、そして(3)その医薬品を使用したときの三つの時点を考えることができる。(1)は常に(3)に先行するが、(2)は(1)の前にきたり(前払)、(3)の後にくることもある。ここでも現金支払の時点が医療活動と直接関連しないことがわかる。また医薬品を購入した時点も、実際に医療活動が行われる時点と必ずしも一致しない。医薬品の使用が医療活動に最も密接な関係がある。

したがって、ある薬品について、月始在庫が6万円、当月購入額が5万円、月末在庫が4万円で、月始未払金6万円、当月支払金5万円のとき、消費額7万円(月始在庫6万円+当月購入5万円-月末在庫4万円)をその月の費用と見ることが最も適当であると考えられる。

同様に、長期に使用される病院建物や医療設備の場合、その購入代価を購入時の費用としないで、使用される各期間に分配して、それらの期間の費用とすることが適当である。われわれはこのような費用配分額を減価償却費とよんでいる。

医師その他に対する人件費も、また電力・水道などの用役の購入も、それらが医療活動にともなって発生するものであるから、支払の有無にかかわらず、支払うべき事実の発生をもって費用とすることが必要である。

このように費用を測定することによって、われわれは病院の医療活動のコストを正しく知ることができる。こうして病院の医療活動からの収益と費用を対応せしめることができ、費用補償の程度、医療能力の再生産の程度を明らかにできる。

4

一般企業において収益が費用をこえる額を利益とよび、収益が費用に不足する額を損失とよぶ。そこで利益をできるかぎり大ならしめることがその主たる目的とされる。しかしながら、営利を目的としない病院経営においては、収益と費用とが一致する状態を最善とみる考え方がある。

確かに医療について費用は不当に節約されるべきでない。一般企業では費用を減じサービスを低下させれば、顧客からきらわれ、他企業との競争に敗れる。しかし医療の場合、顧客たる患者は医療に対する需要を延期したり、病院を選択したりする余ゆうがないのが通常である。ここに「医は仁術である」ことが強調される。

しかしながら、医療のコストのうちには、病院建物や医療設備の減価償却費のように、ひんばんに使用しても、ほとんど使用しなくとも、あまり異ならない、いわゆる固定費が存在する。したがって設備の利用度が高ければ一回あたりの費用の負担額は低くなるし設備の利用度が低ければ一回あたりの費用の負担額は高くなる。たとえばある年度のX線装置の減価償却費が10万円である場合、その年度に千回使用されれば一回あたりの費用は百円であり百回しか使用

されないならば一回あたりの費用は千円となる。

医療行為の報酬は平均原価をもとに定められているから、ことさらに費用を切詰めなくとも、設備の利用度が高まれば当然に利益であるはずである。この利益は設備利用の適不適を意味するものであり、利用度の高い病院に設備拡充をうながす財源となる。

また医療行為の報酬には、投下資本の利子が加味されているはずである。銀行などから設備資金を借入れている場合、医療収益の一部は利子の支払にあてられる。しかしながら、このような借入金があれば、利子は支払われず、利子相当金額だけ利益がでるはずである。

病院会計においても、これらの利益は当然計算されなければならない。収益を測定し、これに費用を対応せしめて損益を計算する、一般企業会計の計算原理は、たとえ営利を目的としないとはいえ、病院に適用して差支えないし、また適用すべきであると考えられる。

付2 複式簿記のしくみ

複式簿記のしくみを明らかにするためここで簡単な例題によって記帳例を示す。ここでは、仕訳帳で仕訳し、これを元帳勘定に転記するという方法をとっているが、実際には仕訳帳に代えて伝票で仕訳することが多い。しかしその原理は異ならない。またここでは4月分についてのみ記入し損益計算書と貸借対照表とを作成しているが、実際には事業年度ごとにこうした手続を行なうことはいうまでもない。

取引例

4月1日 本日から複式簿記を採用する。本日現在の資産および負債は次のとおりであった。

現金・預金	50,000 円	器械備品	600,000 円
医業未収金	400,000 円	買掛金	100,000 円
薬品	200,000 円	資本金	2,000,000 円
建物	900,000 円		

4月5日 支払請求中の診療報酬のうち300,000円を現金で受け取った。

同月10日 ロッカーを買い入れ、この代金20,000円を現金で支払った。

同月15日 厚生薬品会社から薬品100,000円を掛で買入れた。

同月20日 厚生薬品会社に対し買掛金のうち100,000円を現金で支払った。

同月25日 診療報酬を次のように現金で受け取った。

入院収入	30,000 円
室料差額収入	10,000 円
外来収入	50,000 円

同月25日 被保険者本人および家族の診療報酬を次のとおり支払基金に請求した。

入院収入	250,000 円
外来収入	100,000 円

同月30日 給料その他諸費用を次のように支払った。

医師給	100,000 円
看護婦給	60,000 円
事務員給	40,000 円
消耗品費	20,000 円
光熱水費	30,000 円
雑費	10,000 円

同月30日 薬品のたな卸高は160,000円であった。

建物につき10,000円、器械備品につき20,000円の減価償却をした。

仕 訳 帳

1 ページ

年 月 日	摘 要	丁 数	借 方	貸 方	
4	1	(現金・預金)	1101	50,000	
		(医業未収金)	1103	400,000	
		(薬 品)	1110	200,000	
		(建 物)	1202	900,000	
		(器 械 備 品)	1204	600,000	
		(買 掛 金)	2102		100,000
		(資 本 金)	3101		2,000,000
		(繰越利益剰余金)	3302		50,000
		前期繰越			
	5	(現金・預金)	1101	300,000	
		(医業未収金)	1103		300,000
		請求中の診療報酬を受け取る			
	10	(器 械 備 品)	1204	20,000	
		(現金・預金)	1101		20,000
		ロッカーを買い入れる			
	15	(薬 品)	1110	100,000	
		(買 掛 金)	2102		100,000
		厚生薬品会社から薬品を掛買した			
	20	(買 掛 金)	2102	100,000	
		(現金・預金)	1101		100,000
		厚生薬品会社に対して代金を支払う			
	25	(現金・預金)	1101	90,000	
		(入院収入)	4101		30,000
		(室料差額収入)	4102		10,000
		(外来収入)	4103		50,000
		診療報酬を現金で受け取る			
		次 頁 繰 越		2,760,000	2,760,000

2 ページ

年 月 日		摘 要	丁 数	借 方	貸 方
4	25	前頁繰越		2,760,000	2,760,000
		(医業未収金)	1103	350,000	
		(入院収入)	4101		250,000
		(外来収入)	4103		100,000
		診療報酬を支払基金に請求する			
	30	(医 師 給(1))	6101	100,000	
		(看護婦給(1))	6102	60,000	
		(事務員給(1))	6104	40,000	
		(消 耗 品 費)	6305	20,000	
		(光 熱 水 費)	6308	30,000	
		(雑 費)	6317	10,000	
		(現金・預金)	1101		260,000
	30	給料その他支払			
		(薬 品 費)	6201	140,000	
		(薬 品)	1110		140,000
	30	本月使用高			
		(建物減価償却費)	6401	10,000	
		(器械備品減価償却費)	6403	20,000	
		(建物減価償却引当金)	2203		10,000
		(器械備品減価償却引当金)	2205		20,000
		当期減価償却費			
				3,540,000	3,540,000
	30	締切記入			
		(入 院 収 入)	4101	280,000	
		(室料差額収入)	4102	10,000	
		(外 来 収 入)	4103	150,000	
		(当期剰余金)	3303		440,000
		当期収益			
	次頁繰越		3,980,000	3,980,000	

月	年 日	摘 要	丁数	借 方	貸 方
4	30	前頁繰越		3,980,000	3,980,000
		(当期剰余金)	3303	430,000	
		(医師 給(1))	6101		100,000
		(看護婦給(1))	6102		60,000
		(事務員給(1))	6104		40,000
		(薬 品 費)	6201		140,000
		(消耗品費)	6305		20,000
		(光熱水費)	6308		30,000
		(雑 費)	6317		10,000
		(建物減価償却費)	6401		10,000
		(器械備品減価償却費)	6403		20,000
		当期費用			
		(当期剰余金)	3303	10,000	
		(繰越利益剰余金)	3302		10,000
		当期剰余金			
				4,420,000	4,420,000

元 帳

1101 現金・預金

年 月 日	摘 要	丁数	借 方	貸 方	借／貸	差引残高
4 1	前期繰越	1	50,000		借	50,000
5		1	300,000			
10		1		20,000		
20		1		100,000		
25		1	90,000			
30		2		260,000	借	60,000
30	次期繰越	✓		60,000	//	0
			440,000	440,000		
	前期繰越	✓	60,000		借	60,000

1103 医業未収金

年 月 日	摘 要	丁数	借 方	貸 方	借／貸	差引残高
4 1	前期繰越	1	400,000		借	400,000
5		1		300,000		
25		2	350,000		借	450,000
30	次期繰越	✓		450,000	//	0
			750,000	750,000		
5 1	前期繰越	✓	450,000		借	450,000

1110 薬 品

年 月 日	摘 要	丁数	借 方	貸 方	借／貸	差引残高
4 1	前期繰越	1	200,000		借	200,000
15		1	100,000			
30		2		140,000	借	160,000
30	次期繰越	✓		160,000	//	0
			300,000	300,000		
5 1	前期繰越	✓	160,000		借	160,000

1202 建 物

年 月 日	摘 要	丁数	借 方	貸 方	借／貸	差引残高
4 1	前期繰越	1	900,000		借	900,000

1204 器 械 備 品

年 月 日	摘 要	丁数	借 方	貸 方	借／貸	差引残高
4 1	前期繰越	1	600,000		借	600,000
	10	1	20,000		"	620,000
	30	次期繰越	✓	620,000	"	0
			620,000	620,000		
5 1	前期繰越	✓	620,000		借	620,000

2102 買 掛 金

年 月 日	摘 要	丁数	借 方	貸 方	借／貸	差引残高
4 1	前期繰越	1		100,000	貸	100,000
	15	1		100,000		
	20	1	100,000		貸	100,000
	30	次期繰越	✓	100,000	"	0
			200,000	200,000		
5 1	前期繰越	✓		100,000	貸	100,000

2203 建物減価償却引当金

年 月 日	摘 要	丁数	借 方	貸 方	借／貸	差引残高
4 30	前期繰越	2		10,000	貸	10,000

2205 器械備品減価償却引当金

年 月 日	摘 要	丁数	借 方	貸 方	借／貸	差引残高
4 30	前期繰越	2		20,000	貸	20,000

3101 資 本 金

年 月 日	摘 要	丁数	借 方	貸 方	借／貸	差引残高
4 1	前期繰越	1		2,000,000	貸	2,000,000

3302 繰越利益剰余金

年 月 日	摘 要	丁数	借 方	貸 方	借／貸	差引残高
4 1	前期繰越	1		50,000	貸	50,000
	30	3		10,000	"	60,000
	30	次期繰越	✓	60,000	"	0
			60,000	60,000		
5 1	前期繰越	✓		60,000	貸	60,000

3303 当期剩余金

月	年 日	摘要	丁数	借方	貸方	借/貸	差引残高
4	30		2		440,000		
	"		3	430,000			
	"		3	10,000			
				440,000	440,000		

4101 入院收入

月	年 日	摘要	丁数	借方	貸方	借/貸	差引残高
4	25		1		30,000		
	"		2		250,000		280,000
	30		2	280,000		貸	0
				280,000	280,000	"	

4102 室料差額收入

月	年 日	摘要	丁数	借方	貸方	借/貸	差引残高
4	25		1		10,000	貸	10,000
	30		2	10,000		"	0

4103 外来收入

月	年 日	摘要	丁数	借方	貸方	借/貸	差引残高
4	25		1		50,000		
	"		2		100,000	貸	150,000
	30		2	150,000		"	0
				150,000	150,000		

6101 医師給 (1)

月	年 日	摘要	丁数	借方	貸方	借/貸	差引残高
4	30		2	100,000		借	100,000
	"		3		100,000	"	0

6102 看護婦給 (1)

月	年 日	摘要	丁数	借方	貸方	借/貸	差引残高
4	30		2	60,000		借	60,000
	"		3		60,000	"	0

6104 事務員給 (1)

月	年 日	摘要	丁数	借方	貸方	借/貸	差引残高
4	30		2	40,000		借	40,000
	"		3		40,000	"	0

6201 藥品費

年 月 日	摘要	丁数	借 方	貸 方	借/貸	差引残高
4 30		2	140,000		借	140,000
"		3		140,000	"	0

6305 消耗品費

年 月 日	摘要	丁数	借 方	貸 方	借/貸	差引残高
4 30		2	20,000		借	20,000
"		3		20,000	"	0

6308 光熱水費

年 月 日	摘要	丁数	借 方	貸 方	借/貸	差引残高
4 30		2	30,000		借	30,000
"		3		30,000	"	0

6317 雜 費

年 月 日	摘要	丁数	借 方	貸 方	借/貸	差引残高
4 30		2	10,000		借	10,000
"		3		10,000	"	0

6401 建物減価償却費

年 月 日	摘要	丁数	借 方	貸 方	借/貸	差引残高
4 30		2	10,000		借	10,000
"		3		10,000	"	0

6403 器械備品減価償却費

年 月 日	摘要	丁数	借 方	貸 方	借/貸	差引残高
4 30		2	20,000		借	20,000
"		3		20,000	"	0

試算表 (締切記入前)

昭和×年4月1日から同年4月30日まで

借方残高	借方合計	番号	勘定科目	貸方合計	貸方残高
60,000	440,000	1101	現金・預金	380,000	
450,000	750,000	1103	医業未収金	300,000	
160,000	300,000	1110	薬品	140,000	
900,000	900,000	1202	建物		
620,000	620,000	1204	器械備品		
	100,000	2102	買掛金	200,000	100,000
		2203	建物減価償却引当金	10,000	10,000
		2205	器械備品減価償却引当金	20,000	20,000
		3101	資本金	2,000,000	2,000,000
		3302	繰越利益剰余金	50,000	50,000
		4101	入院収入	280,000	280,000
		4102	室料差額収入	10,000	10,000
		4103	外来収入	150,000	150,000
100,000	100,000	6101	医師給(1)		
60,000	60,000	6102	看護婦給(1)		
40,000	40,000	6105	事務員給(1)		
140,000	140,000	6201	薬品費		
20,000	20,000	6305	消耗品費		
30,000	30,000	6308	光熱水費		
10,000	10,000	6317	雑費		
10,000	10,000	6401	建物減価償却費		
20,000	20,000	6403	器械備品減価償却費		
2,620,000	3,540,000			3,540,000	2,620,000

貸借対照表

昭和×年4月30日

勘定科目	金額	勘定科目	金額
現金・預金	60,000	買掛金	100,000
医業未収金	450,000	建物減価償却引当金	10,000
薬品	160,000	器械備品減価償却引当金	20,000
建物	900,000	資本金	2,000,000
器械備品	620,000	繰越利益剰余金	50,000
		当期剰余金	10,000
	2,190,000		2,190,000

損益計算書

昭和×年4月1日から同年4月30日まで

勘定科目	金額	勘定科目	金額
医師給(1)	100,000	入院収入	280,000
看護婦給(1)	60,000	室料差額収入	10,000
事務員給(1)	40,000	外来収入	150,000
薬品費	140,000		
消耗品費	20,000		
光熱水費	30,000		
雑費	10,000		
建物減価償却費	10,000		
器械備品減価償却費	20,000		
当期剰余金	10,000		
	440,000		440,000

病院勘定科目とその解説

定価 150 円

昭和39年2月20日 発行

編 者 厚生省医務局指導課

発行所 財団法人 厚生共済会

東京都北区袋町1～314

国立王子病院構内

T E L 901-5549・7378

振替 東京 3 3 5 3