

# 地域を単位とする会計ディスクロージャーと監査に関する考察

## - 地域医療連携推進法人及び地域包括支援センターを中心とした地域包括ケアシステムを題材として -

榮田 悟志<sup>a</sup>

<sup>a</sup> 湘北短期大学非常勤講師

### 【抄録】

地域包括ケアシステムの会計制度について、地方公共団体をセグメントとして介護費及び医療費並びに関連して発生する費用に関して、会計を適用することを検討する。介護費に関しては、地域包括支援センターを利用し、当該センターにおいて発生する介護費や諸経費を集計し、地方公共団体として集計することにより、介護費の発生内容と金額を把握することが可能となる。会計基準が存在しない現状においては、報告のひな型を統一し、現金主義によって、支払った細目ごとに集計し、会計報告を行い、監査を受けることを提案する。医療費に関しては地域医療連携推進法人の参加者である医療機関等の発生額を集計する必要があると考える。

### 【キーワード】

地域包括ケアシステム、地域医療連携推進法人、地域包括支援センター、ディスクロージャー、会計、監査

### 1. 問題意識

地域包括ケアシステムに関して、運営方法や評価方法、さらにはアンケート調査による地域住民の満足度に関する分析など、多くの研究が活発に行われているが、地域包括ケアシステムに会計を適用し、会計数値から地域包括ケアシステムを分析しようとする試みは行われていない。これは、地域包括ケアシステムという地域を単位とする会計であることから、どのように会計の範囲を決定し、営利法人、非営利法人、個人事業主など、様々な形態の事業体が参加している地域包括ケアシステムに対して、どのような会計基準を適用し、だれが責任を持って運用するべきかなど、地域を単位として会計を設置することに対するハードルが数多あり、実現することは不可能であると考えら

れているためである。しかし、地域包括ケアシステムに参加している事業体を含めた全体の経営実態や経営戦略、それらの土台となるべき会計情報を開示する制度を設計する必要があると考える。

地域医療構想の策定を進め、医療提供体制を整えるため、地域の医療機関相互間の機能の分担・連携を推進し、質の高い医療を効率的に提供するための新たな制度として地域医療連携推進法人が制度化された。しかしながら、地域医療連携推進法人の会計制度はそれ自体の活動に関する単体の会計基準であり、当該地域における医療費を中心とした包括的な会計数値を表していないため、医療の質及び地域住民の満足度を向上させつつ医療費を削減するという戦略を立てることが難しい。また、介護費に関しては、地方公共団体が設置することができる地域包括支援センターを利用し

て、地域包括支援センターの運営費も含めた介護費を中心とする地方公共団体が負担する介護費を網羅的に検証することが必要であるが、地域包括支援センター自体の会計制度が整っていない。

以上より、地域包括ケアシステムに関して、医療費に関しては地域医療連携推進法人を、介護費に関しては地域包括支援センターを利用し、適正な会計情報の提供と監査の実施を遂行することによって地域包括ケアシステムに会計を適用することを検討する。

なお、本稿において、医療費とは診療報酬のことで保険者が負担することとなる社会保障費用を指し、介護費とは保険者が負担することとなる社会保障費用を指す。

## 2. 地域包括ケアシステム

地域包括ケアシステムとは、高齢者の尊厳の保持と自立生活の支援の目的のもとで、可能な限り住み慣れた地域で生活を継続することができるような包括的な支援・サービス提供体制の構築を目指す<sup>1</sup>ことであり、地域包括ケアシステムは、保険者である市町村や都道府県が、地域の自主性や主体性に基づき、地域の特性に応じて作り上げていくことが必要とされている<sup>2</sup>。超高齢化に伴い、医療費及び介護費の総額が増加している現状を踏まえ、地域包括ケアシステムによって、地域の医療及び介護のシームレスな連携を図り、地域医療連携推進法人には、当該地域における地域包括ケアシステムの医療連携の中心的な役割を果たすことによって、コストを抑えた質の高い医療サービスの提供が期待されるとともに、医療介護福祉事業に関する経営の安定化に資する経営戦略の必要性を検討しオープンソースとして全国的に共有化することも望まれる。さらには、地域包括支援センターは地域住民の身近な存在として、人間の尊

厳を守り生活しやすい環境を整え、地域医療との連携を行い介護予防も含めたサービスの提供と費用の削減が期待される。

歴史を紐解いていく。高齢化の進展に伴い、要介護高齢者の増加及び介護期間の長期化、並びに従来の老人福祉・老人医療制度の限界もあり、自立支援、利用者本位、社会保険方式を基本的な考えとし平成9年（1997年）に介護保険法が成立し、平成12年（2000年）から施行された<sup>3</sup>。さらに介護保険法は平成17年（2005年）に改正<sup>4</sup>し、翌年から施行されたが、その改正の大きな変更点は、高齢者が重度な要介護状態となっても、住み慣れた地域で自分らしい生活を送るためには地域で様々なサービスが包括的に提供される必要があるため、地域包括ケアシステムという概念が導入され、地域包括支援センターが創設される運びとなったことにある<sup>5</sup>。また、地域における医療・介護・福祉の連携を強化し、無駄のない合理的で質の高いサービスを提供するとともに、高騰する医療費や介護費の抑制を目的として、平成29年（2017年）4月2日より地域医療連携推進法人制度<sup>6</sup>が開始された。

## 3. 地域医療連携推進法人

### (1) 概要

「地域医療連携推進法人とは、地域において良質かつ適切な医療を効率的に提供するため、病院等に係る業務の連携を推進するための方針（医療連携推進方針）を定め、医療連携推進業務を行う一般社団法人を都道府県知事が認定（医療連携推進認定）する制度です。<sup>7</sup>」としており、「地域の医療機関相互間の機能の分担・連携を推進し、質の高い医療を効率的に提供するための新たな制度<sup>8</sup>」と位置付けている。地域医療連携推進法人は一般社団法人であり、その社員は営利を目的とし

ない法人または個人<sup>9</sup>として限定されており、地域医療に携わる医療法人や診療所、介護事業を営む社会福祉法人やNPOなどが想定されている。

施行前の段階では、地域医療連携推進法人に参加することができる社員は、営利法人も可能としていたが、運用直前になり、営利法人は参加することができなくなり、営利法人以外の非営利法人のみが社員資格を有することになった。この背景には、地域医療連携推進法人は非営利法人であることが明確に打ち出されることとなり、その社員が営利法人であることは、概念的に相反するものと考えられたことによる。地域医療連携推進法人の持分はなく、1社員につき1個の議決権を有するに過ぎない。しかし、社員の多くが営利法人で占有された場合には、その意思決定を反映する組織行動が営利法人とみなされ、非営利を前提とする地域医療連携推進法人の意思決定や行動とは考え辛くなる。然るに社員資格は営利法人以外<sup>10</sup>とすることとなった。

当初の目論見では全国で50法人程度を想定していたが、第1期となる法人は平成29年4月2日に全国で3法人（愛知県、広島県、鹿児島県）、翌日の4月3日に1法人（兵庫県）が地域医療連携推進法人としてスタートを切ることになった。翌年の平成30年4月1日に追加で2法人（山形県、福島県）、平成30年12月1日に追加で1法人（千葉県）、平成31年4月1日に追加で3法人（栃木県、神奈川県、滋賀県）、令和元年6月1日に追加で1法人（島根県）、令和元年6月12日に追加で2法人（ともに大阪府）、令和元年10月1日に追加で1法人（福島県）、令和元年11月29日に追加で1法人（茨城県）がそれぞれ新たに認定され、合計15法人が地域医療連携推進法人として認定されている<sup>11</sup>。詳細は厚生労働省のWEBに譲るが、医療連携推進区域と参加法人に注目したい。1つの地方公共団体を対象地域とし

ている法人は3法人（福島いわき市、栃木県日光市、島根県江津市）であり、最も多くの地方公共団体を対象としている法人は愛知県の15法人等であった。参加法人等が最も少ない法人は2法人の千葉県と兵庫県であり、最も参加法人が多い法人は愛知県の30法人等であった。

地域医療の連携を図るためには、地域医療連携推進法人を設立し、一般社団法人として法人化しなればできないという訳ではない。しかしながら、地域医療連携推進法人として法人化する最大のメリットは、地域住民と参加している医療・介護・福祉の従業員が目に見える形で地域医療と地域介護の一体化を感じ、健康寿命を延ばし、医療費と介護費といった社会保障費用の全体的な節約を達成することに最大の意義があると考えられる。このため、会計報告を含めたディスクロージャーについても、地域医療連携推進法人を通して、当該地域の医療費及び介護費について設立前後でどのような違いが表れたのかを明らかにする必要がある。

## （2）会計基準、運用指針及び事業報告書

地域医療連携推進法人として認定された一般社団法人は、必ず地域医療連携推進法人会計基準（平成29年厚生労働省令第19号）を適用しなければならない<sup>12</sup>。会計基準は「厚生労働省令」、会計基準の運用指針は「厚生労働省の医政局長令通知」、事業報告書は「厚生労働省医政局医療経営支援課長通知」という位置づけである。会計基準は、地域医療連携推進法人単体の会計報告に関する基準となっており、地域医療推進法人に参加している法人の行った地域包括ケアシステム内における活動費用や発生した診療報酬も含めた包括的な会計報告とはなっていない。事業報告書には「病院等の参加施設の概況」並びに「介護事業等地域包括ケアシステムに資する事業を行う施設等がある場合の概況」として事業収益と事業費用を記載する項目があるが、診療報酬等の総額や事業費用を減

少させる方策や取り組みに関する記載項目は存在しない。

(3) 監査における意見の検討

①財務報告の枠組みと監査の意見表明に関する検討

地域医療連携推進法人が適用すべき地域医療連携推進法人会計基準及び運用指針の財務報告の枠組みは「一般目的の財務報告の枠組みであり、準拠性の枠組み<sup>13)</sup>」とされた。従って、地域医療連携推進法人の財務報告に対する監査の意見表明は「会計基準に準拠性しているか否か<sup>14)</sup>」という準拠性監査という位置づけになっている。

地域医療連携推進法人に適用される財務報告の枠組みに関して検討していく。まず、対象者が限定されていないため、対象者が限定されている特別目的とはならず、一般目的の財務報告となる。次に、適用される会計基準が適正表示の枠組みか準拠性の枠組みかを検討する。適正表示の枠組みは、財務報告の枠組みにおいて要求されている事項の遵守が要求され、かつ、(a) 追加開示が可能であること (b) 離脱して開示することを容認していることの何れかを満たす場合に該当する<sup>15)</sup>。地域医療連携推進法人が適用すべき地域医療連携推進法人会計基準及び運用指針は、(a) 追加開示の明示的な規定があること、(b) その他の会計処理や表示に関して他の非営利法人における会計基準と大きく異なることがないという理由によって、適正表示の枠組みとして考えることができる。しかしながら日本公認会計士協会のパブリックコメントへの対応において「地域医療連携推進法人が作成する計算書類の財務報告の枠組みは、適正表示の枠組みとして分類可能と考えられますが、法令により、計算書類が法令に準拠して作成されているかどうかについての意見表明が求められているため、監査報告書においては、当該法令に基づく文言の意見を表明することを示しています。16)」とされ、

適正性監査ではなく、準拠性監査という位置づけになっている。こちらに関しては疑問が残る問題であるし、「一般目的の財務報告の枠組みであり、準拠性の枠組み」は非常に稀有な例といえるであろう。

②適正表示の要件を充たす財務報告の枠組みに対する意見の検討

「財務報告の枠組みとしては適正表示の要件を満たしているものの、監査意見の表明においては、医療法施行規則に従い、財産目録、貸借対照表及び損益計算書が法令に準拠して作成されているかどうかについての意見を表明することとする。17)」に関して、監査上対応可能か否かを検討していく。

適正表示と準拠性表示の関係性であるが、監査基準委員会報告書 800 及び 805 の文例の例示に従って準拠性の枠組みをまとめると、次の表になる。

内容	監査基準委員会報告書 800 及び 805
注記が省略されている	800 文例 1、
契約などにより注記が指定・限定されている	800 文例 2、3
監査報告書の配布・利用の利用制限がある	805 文例 2
追加開示の要請がない	805 文例 3、4、5
報告する財務諸表項目が契約により限定されている	805 文例 6

図 1 準拠性の枠組みのまとめ (筆者作成)

監査基準委員会報告書 805 の文例 2～6 は財務表又は財務諸表項目を対象としている。監査意見については、「会計の基準に準拠して作成されているものと認める」として、財務報告の枠組みが準拠性の場合においては、準拠性監査意見となっている。上記からもわかるように、本来であれば、適正表示の枠組みには適正性監査がより適切であると考えられる。以上より地域医療連携推進法人の監査意見は、本来的には適正性監査意見となるが、法律が要求しているという理由に加え、非営利法人等が社員であり、また、適正性監査も準拠性監

査も監査手続には実質的な差が認められないという理由により、現時点では準拠性監査意見であっても問題がないと考える。

#### (4) 課題の検討

##### ①会計ディスクロージャーの課題

地域医療連携推進法人の会計報告は、当該法人自体の活動内容の報告となっている。高騰する医療費及び介護費を抑制するという喫緊の課題から明らかにするべきは、地域医療連携推進法人及び地域医療連携推進法人に社員として参加している法人等を含む地域包括ケアシステムの活動から生じた費用や使用された医療保険料などを明らかにする会計制度を構築することにある。

先ずもって考えられるべきは、地域医療連携推進法人と、地域医療連携推進法人に参加している社員である非営利法人等<sup>18</sup>の地域包括ケアシステムの活動から生じた費用や使用された医療保険料等を会計報告の範囲とし、地域を単位とする会計を適用することである。地域医療連携推進法人の社員の会計報告のうち当該地域包括ケアシステムに関する部分を地域をセグメントとして抜粋し合算することが考えられる。しかしながら、地域医療連携推進法人とその社員である非営利法人等の会計基準が異なるため、地域をセグメントとしてそれぞれの会計基準で処理したセグメント会計を合算し包括的に開示することは現時点で不可能である。具体的に地域医療連携推進法人に参加している法人等のみで検討してみる。参加法人等が最も少ない千葉県と兵庫県は2法人である。千葉県は市立病院と社会福祉法人であり、適用される会計基準は、それぞれ公営企業法に基づく公営企業会計基準<sup>19</sup>及び社会福祉法に基づく社会福祉法人会計<sup>20</sup>となる。兵庫県は県立病院と医療法人であり、適用される会計基準はそれぞれ公営企業法に基づく公営企業会計基準及び医療法に基づく医療法人会計<sup>21</sup>となる。最も少ない参加法人であって

も会計基準が異なるため、地域医療連携推進法人自体の会計及び参加者も含めた会計を合算することは技術的には不可能である。また、似たような費目を集めて組替処理を行い表示上は合算することは可能となるが、会計処理の金額を計上する段階で意味内容が異なる場合があることから、適切とは言い難い。さらに、根本的な問題であるが、地域医療連携推進法人とその参加法人等の社員の会計報告では、地域包括ケアシステムの会計報告の網羅性が担保されない。

会計報告の網羅性を担保するためには、地域医療連携推進法人も含めたすべての地域包括ケアシステムに関与する事業者は、地方公共団体（具体的には市区町村）をセグメントとして、医療費及び介護費並びにその他の費用を集計するべきである。適用される会計基準が異なるため、現金主義会計として現金収支によって社会保障費用として使用されている医療費及び介護費を把握し開示するだけでも一定の意義があると考え<sup>22</sup>。しかしながら、医療費に関しては保険者が異なることから、地方公共団体というセグメントで分類することが難しいが、最終的には地方公共団体の場所で発生した、すなわち医療機関の所在地ベースで国民健康保険等の地方公共団体が負担する金額と組合や協会等の負担する金額を把握することは可能である。

##### ②監査の課題

地域医療連携推進法人単体の監査は公認会計士による準拠性監査であり、会計基準に従って会計処理及び表示がなされていることが全体として適切であることを保証するものであり、細かな支出の適正性や支出の妥当性までを保証するものではない。また、地方公共団体をセグメントとした場合、収益及び費用について、複数の地方公共団体に共通して使用されている資産や負債について、適切にセグメントに配分されているかという検討

も実施する必要がある。

情報監査だけでなく、医療費及び介護費並びにその他の活動費に関連する支出が妥当であるか否かに関する妥当性監査を適用することが望ましい。その場合には、公認会計士だけでは負担も大きく費用も嵩むことから、医療制度や医療現場について適正な資質を備えた者が実施する可能性を検討されたい。

#### 4. 地域包括支援センター

##### (1) 概要

地域包括支援センターは、介護予防支援事業や日常生活支援総合事業等を実施し、保健医療の向上及び福祉の増進を包括的に支援することを目的とする施設であり<sup>23</sup>、市町村は、地域包括支援センターを設置することができる<sup>24</sup>とされている。地域包括支援センターの運営方法は直営と外部委託になる<sup>25</sup>が、いずれにせよ当該センターにおいてセンターの運営費用も含めた、地方公共団体が負担することになる介護費を中心とする費用（歳費）を把握することは可能であると考えられる。

##### (2) 会計及び監査の現状

現在の規定を整理すると、地方公共団体は会計に関して予算を調製<sup>26</sup>し決算を調製し<sup>27</sup>決算書類に関しては、監査委員による監査を受けなければならない<sup>28</sup>。しかしながら、監査の実施主体である監査委員に関して一定の独立性要件<sup>29</sup>はあるが、資格要件はなく「人格が高潔で、普通地方公共団体の財務管理、事業の経営管理その他行政運営に関し優れた識見を有する者」となっている<sup>30</sup>。また、地方公共団体のうち、都道府県及び指定都市並びに中核市は、包括外部監査を受けなければならないが<sup>31</sup>、前述以外の地方公共団体については、包括外部監査を受けることについては義務化されていない。包括外部監査を契約できる者とし

て、公認会計士、弁護士、税理士等となっており、一定の資格要件がある<sup>32</sup>。また、請求等により監査委員の監査に代えて、個別外部監査契約にもとづく監査を実施することができる<sup>33</sup>。個別外部監査を契約することができる者は包括外部監査を契約することができる者と同じである<sup>34</sup>。

地域包括支援センターの設置は任意であるが、設置した場合には地域包括支援センターを適切に運営することを目的とする運営協議会を設置しなければならない<sup>35</sup>。運営協議会は原則として、地方公共団体ごとに1つを設置する<sup>36</sup>。運営協議会は、毎年度、地域包括支援センターより①当該年度の事業計画書及び収支予算書、②前年度の事業報告書及び収支決算書、③その他運営協議会が必要と認める書類の提出を受けるものとする<sup>37</sup>。また、外部委託者は会計を報告しなければならない<sup>38</sup>。2017年11月から2018年1月に実施された調査（回収率100%）によると、地域包括支援センターの設置数は5,041箇所、設置地方公共団体数は1,741であり、すべての地方公共団体が包括支援センターを設置している<sup>39</sup>。

このような状況から、地域包括支援センターを通じて、介護費及び関連する費用の状況を把握することが可能であると考えられる。問題点としては、会計基準がなく運営協議会で議論するための地域包括支援センターの会計報告のひな型が定まっていないこと、包括支援センター自体の監査は求められていないため、地方公共団体の監査の延長となり、さらには監査委員には公認会計士監査のような資格要件が明確に定まっていないことなどがあげられる。しかしながら、少なくとも地域包括支援センターの会計報告書のひな型を確定することによって、各地方公共団体及び全国的な介護費を中心とした地域包括ケアシステムに関する費用を把握することができ、予算と実績の比較分析、対前年比分析、必要な支出であるのかとい

う妥当性の検証に有用な情報を提供することが可能になる。

### (3) 課題の検討

#### ①会計ディスクロージャーの課題

地域包括支援センターの会計報告には統一したひな型を導入するべきであり、その内容を検討する。地域包括支援センターの歳入は国、都道府県、当該地方公共団体、介護費被保険者（1号及び2号）などの様々な形があり、結局のところ財源は税金ではあるが、それぞれの税金からいくら使用されているのかを開示することには一定の意義があると考えられることから、財源別の歳入を明らかにするべきである。歳出の内訳についても何にどれだけ使用したのかについて、予算と実績の比較及び前年度実績との比較を含めて開示するべきである。各地域包括支援センターの統一された会計報告を合算することによって、介護費を中心とした税金の使用に関して明らかになり、地域ごとの特性はあるが、税金使用に関する情報を共有することで税金の節約に向けた努力と戦略を立てることができるという効果が期待される。

#### ②監査の課題

監査の実施主体としては、資格要件ではなく一定の要件を満たした監査委員による監査は実施されているが、資格要件のある包括外部監査は大きな地方公共団体に限られている。監査委員は、独立性要件は存在するが、資格要件があいまいであるという懸念は払しょくされないが、地方公共団体の監査委員は、地域包括支援センターの会計報告に関する金額の適正性及び支出の妥当性に関して必ず監査を行わなければならないとすることは有効ではなからうか。これについては、監査委員とは別に、地域包括支援センターの監査を実施する監査人若しくは機関を運営協議会に設置し、会計報告を受ける立場から監査を実施することが必要ではなからうか。全国の地域包括支援センターの

監査を専門に実施する監査人若しくは法人を存在させるとすることも一考であろう。税金使用の透明性が増し、国民の鋭い監視も入ることから、監査委員には情報監査及び適法性監査のみならず妥当性監査にも踏み込んでいくことが期待される。

### 5. 地域包括ケアシステムに適用するべき会計

地方公共団体及び非営利法人は営利法人と異なり、公益や共益に資するという意味において、競争優位の源泉を公開し情報を共有し、地域包括ケアシステムに関する経営ノウハウや地域特性を生かした住民満足度を引き上げる方法など、経営情報や会計情報は全てクリアにディスクローズしても問題はないはずである。少しでも有用な情報を有していれば、それを全ての同業の非営利法人や地方公共団体と共有し、公益や共益に資するために利用し、社会保障費用という税金の余計な支出を抑えるために、国民の共有財産として活用するべきである。この意味において、会計に関して、ディスクローズするにあたり比較可能性や有用性の観点から一定の規則が必要であるが、管理会計情報といった、営利法人では公表をすることが憚られる情報であっても、躊躇することなく公開をしても問題はない。従って、財務会計の情報のみならず、地方公共団体及び非営利法人で利用している管理会計の情報や、非財務情報も公開対象としても問題はない。地域包括ケアシステムに関する全ての情報を公開することができるという前提の上で、必要な情報を公開すれば良いといえる。

あるべき地域包括ケアシステムに適用する会計の議論を踏まえ、効率的かつ効果的な医療保険及び介護保険の使用を考慮すると、会計にBSC<sup>40</sup>を適用するべきと考える。集団やグループに関する包括的な会計情報や医療費や介護費の状況を明らかにする必要がある、さらにはどのような方法に

よってサービスの質を保ちつつも医療費や介護費を削減することができたのか、という一歩踏み込んだコスト管理に関する会計情報と、地域包括ケアシステムの経営戦略という意味も含んだ会計情報以外の情報も合わせてディスクローズする地域に関する統合報告書の作成指針の開発が必要となる。具体的には図2を考案した。

	医療機関及び介護施設の利用頻度の観点	取引コストの観点	薬、健康増進及び予防介護の観点
財務の視点	医療費（診療報酬）及び介護費（介護報酬）削減	必要経費削減	薬剤費削減 健康増進関連投資費用
顧客の視点	地域住民の安心安全の確保と医療機関及び介護施設の利用頻度の減少	施設利用に関する不便の受入	健康増進及び健康寿命の延長
内部プロセスの視点	組織間人材の流動化	外部業者との取引コスト	ボランティア組織の有効活用
学習と成長の視点	経営者及び従業員教育 定期的な勉強会の開催	地域住民教育	自治会を含むボランティア組織の創出

図2 地域包括ケアシステムのBSC（筆者作成）

大きく①医療機関及び介護施設利用頻度の観点、②取引コストの観点、③薬、健康増進及び予防介護の観点と3つの観点到分類し、それらの分類に基づき、4つの視点を具体的に取り入れ、組み合わせ考案したBSCである。もちろん綺麗に3つの観点到分類できるものではなく、横断的な取り組みが行われて初めてBSCが機能する。BSCの全体的な目的は医療費及び介護費といった社会保障費用を含めた地域における総合的な費用の削減を意味するが、地域住民の満足度は確保し、必要な投資及び支出は行うべきとする。

医療機関及び介護施設の利用頻度の観点是、医療費及び介護費の削減を目標（財務の視点）として、地域住民の安心と安全を確保し、医療機関及び介護施設の利用頻度を減少させる（顧客の視点）、という目的を達成するためには、地域内において、医療機関や介護施設という事業者間での人材交流・労働交流を実践し、人材の不足する地

域へ一時的にでも派遣することができる体制や医療・介護のシームレスな連携ができる体制を整える必要がある（内部プロセスの視点）。このような地域内における流動的な医療及び介護を実践することができるように組織内では医療、介護、看護といった専門知識のみならずマネジメントに関する知識を得ることが必要となり、教育を通じて地域住民も含めて高齢化社会に関する再教育を行う必要がある（学習と成長の視点）。

取引コストの観点是、地域内における必要経費の削減を目標として（財務の視点）、施設内の備品が廉価なものであったりと地域住民には多少の不便を甘受して頂き（顧客の視点）、消耗品や備品の購入に際しては、地域単位で大量に取引することによる価格の減少を目的とし（内部プロセスの視点）、地域住民に対する財政、経営、医療及び介護に関する教育も実施する（学習と成長の視点）。

薬、健康増進及び予防介護の観点是、健康であれば、薬剤費、医療費及び介護費が抑制されるとして健康を保つための集会場を整備しイベントを企画し（財務の視点）、地域住民が参加することで、地域交流ができ、心身ともに健康を保つことを目標とする（顧客の視点）。これには地域住民のボランティアが不可欠であり（内部プロセスの視点）、自治会等に働きかけ、地域が一体となって協力する仕組みを作る（学習と成長の視点）。

## 6. まとめ

地域包括ケアシステムを活用し、医療費及び介護費を削減させるためには会計数値のディスクローズが不可欠であるため、会計制度の導入を検討した結果、地方公共団体を会計単位とする現金主義会計を導入するべきとの結論に至った。医療費に関しては地域医療連携推進法人を軸として、



社員として参加している医療機関等の報酬診療といった医療費とそれに対応する保険者が負担することになる金額を集計することは可能であると考えられる。介護費に関しては、各地域包括支援センターが統一されたひな型に従い、介護費と関連する諸費用を項目ごとに集計し、監査委員の監査を受け、地方公共団体ごとに集計し、それを全て合算することによって、全国的な会計数値が見えてきそうであるという結論に至った。まずは、現金主義会計による費用の集計から初めることは決して無駄ではなく、あるべき貸借対照表や損益計算書を作成するための難しい発生主義会計を適用することにとらわれなくとも医療費及び介護費の削減という目的に向かって単純な会計制度を導入し利用する価値はあると考える。今後はBSCや統一的なひな型についてもより詳細に検討していく必要がある。

## 参考文献

- 異島須賀子 (2016年) 「監査意見としての適正性と準拠性」『現代監査』2016巻26号、34-42頁
- 川越雅弘 (2008年3月) 「我が国における地域包括ケアシステムの現状と課題」『地域包括ケアシステムをめぐる国際的動向』162号、4-15頁
- 小菅正伸 (1997年) 「戦略管理会計手法としてのバランス・スコアカード」『商学論究』(関西学院大学) 第45巻第1号、13-41頁
- 高橋賢 (2011年2月) 「バランス・スコアカードの産業クラスターへの適用」『横浜国際社会科学研究』15巻6号、1-19頁
- 筑後一郎 (2016年) 「地域包括ケアシステムの課題と展望」『川崎医療福祉学会誌』26巻1号、79-83頁
- 前田由美子、角田政 (2017年) 「地域医療連携推進法人制度について (概要)」『日本医師会総合政策研究機構』No.62、1-19頁

## 注

- 1 厚生労働省 地域包括ケアシステム 地域包括ケアシステムの5つの構成要素と「自助・互助・共助・公助」ファイル [https://www.mhlw.go.jp/

- seisakunitsuite/bunya/hukushi\_kaigo/kaigo\_koureisha/chiiki-houkatsu/dl/link1-3.pdf] (最終検索日2020年1月15日)
- 2 厚生労働省 地域包括ケアシステム [https://www.mhlw.go.jp/stf/seisakunitsuite/bunya/hukushi\_kaigo/kaigo\_koureisha/chiiki-houkatsu/] (最終検索日2020年1月15日)
- 3 厚生労働省老健局 (2016年11月) 「日本の介護保険制度について」 [https://www.mhlw.go.jp/english/policy/care-welfare/care-welfare-elderly/dl/ltcisj\_j.pdf] 6頁(最終検索日2020年1月15日)
- 4 厚生労働省 介護保険制度の概要 3. 過去の改正内容 [https://www.mhlw.go.jp/stf/seisakunitsuite/bunya/hukushi\_kaigo/kaigo\_koureisha/gaiyo/index.html] (最終検索日2020年1月15日)
- 5 川越雅弘 (2008年3月) 「我が国における地域包括ケアシステムの現状と課題」『海外社会保障研究』162号、7頁
- 6 地域医療連携推進法人は、医療法第70条以下に規定されている。
- 7 厚生労働省「地域医療連携推進法人制度について」 [https://www.mhlw.go.jp/stf/seisakunitsuite/bunya/0000177753.html] (最終検索日2020年1月15日)
- 8 地域医療連携推進法人制度について (平成30年3月30日、医政発0330第33号) 第1制度趣旨より。
- 9 医療法施行規則第39の2
- 10 株式会社形態の病院に関しては一定の条件のもとで参加が認められる(前掲注8(3)医療連携推進認定の基準について、また書き参照)。
- 11 前掲注7 令和元年11月29日現在(最終検査日2020年1月15日)
- 12 地域医療連携推進法人会計基準第1条。
- 13 日本公認会計士協会 非営利法人委員会実務指針第41号(2017年)「地域医療連携推進法の計算書類に関する監査上の取扱い及び監査報告書の文例」第9項-第11項参照。
- 14 前掲注13 付録 独立監査人の監査報告書の文例より。
- 15 日本公認会計士協会 監査基準委員会報告書200(2014年)「財務諸表監査における総括的な目的」第13項
- 16 日本公認会計士協会 非営利法人委員会実務指針(2017年)「地域医療連携推進法人の計算書類に関する監査上の取扱い及び監査報告書の文例」(公開草案)に対するコメントの概要及び対応について」第2項

- 17 前掲注13第11項。
- 18 地域医療連携推進法人には法人ではない診療所（個人事業主）も参加しているが、本稿においては非営利法人等として記載する。
- 19 地方公営企業法第2条第2項、第20条第3項
- 20 社会福祉法第45条の23
- 21 医療法第51条第2項
- 22 診療報酬と介護報酬に関して、レセプト（診療報酬明細書等）の開示請求によって理論的には法人や診療所レベルでその金額を明らかにすることができる。しかしながら、参加する全ての法人等に対して厚生労働省に開示請求を行い資料を入手するまでに数か月要することや、入手した資料の記載内容が統一的不是なため、診療報酬と介護報酬の双方について集計することの煩雑さや、集計したデータを当該法人等の許可なく第三者に開示することなどの情報保護を考慮すると、現時点においては研究目的以外で状況を把握することは現実的ではないといえる。そこで、診療報酬と介護報酬には税金が使用されていることから、法律及び会計制度を整備しこれらの情報を国民で共有し検討することができる状況にする必要があると考える。
- 23 介護保険法第115条の46第1項
- 24 介護保険法第115条の46第2項
- 25 厚生労働省 介護保険制度の概要 地域包括支援センターの手引きについて I 3 地域包括支援センターの設置運営について（通知）2 設置主体 [https://www.mhlw.go.jp/topics/2007/03/dl/tp0313-1a-03.pdf]（最終検索日2020年1月15日）
- 26 地方自治法第211条
- 27 地方自治法第233条第1項
- 28 地方自治法第195条、同法第233条第2項
- 29 地方自治法第233条
- 30 地方自治法第196条第1項
- 31 地方自治法第252条の第36条第1項、地方自治法施行令第174条の49条の26
- 32 地方自治法第252条の28、同条の29
- 33 地方自治法第252条の39
- 34 前掲注32同法同条
- 35 厚生労働省 介護保険制度の概要 地域包括支援センターの手引きについて III その他関係資料 問22（答） [https://www.mhlw.go.jp/topics/2007/03/dl/tp0313-1c.pdf]（最終検索日2020年1月15日）
- 36 前掲注25 7 地域包括支援センター運営協議会 (1)設置基準
- 37 前掲注25 7 地域包括支援センター運営協議会 (3) 所掌事務 (b) センターの運営に関すること
- 38 介護保険法施行規則第34の13条
- 39 三菱UFJリサーチ&コンサルティング(2018年)「地域包括支援センターが行う包括的支援事業における効果的な運営に関する調査研究事業報告書」2頁、7頁 [https://www.murc.jp/uploads/2018/04/koukai\_180418\_c5.pdf]（最終検索日2020年1月15日）
- 40 Balanced Scorecard（バランスト・スコアカード）

A Study of accounting disclosure and audit in units of region  
— The theme of the Community-based Integrated Care Systems centered on the  
Regional Medical Alliance Promotion Corporation and the Community General  
Support Center —

Satoshi SAKAEDA

**【abstract】**

Regarding the accounting system of the Community-based Integrated Care Systems, consider applying accounting for care costs and medical expenses and related expenses incurred by local governments as a segment. With regard to care costs, it is possible to use the Community General Support Center to count the amount of care costs and various expenses incurred at the relevant center and collect them as a local governments, so that it is possible to grasp the content and amount of care costs. In the absence of accounting standards, this article proposes to standardize the report template, to use cash-based accounting to compile for each item paid, to make an accounting report, and to undergo an audit. Regarding medical expenses, it is necessary to add up the amount generated by medical institutions that are participants of the Regional Medical Alliance Promotion Corporation.

**【key words】**

Community-based Integrated Care Systems, Regional Medical Alliance Promotion Corporation, Community General Support Center, accounting disclosure, accounting, audit