

(医療法人会計監査の Q&A)

下記の Q&A は、医療法人の会計監査についての概要を理解するために、あえて平易な説明に留めています。詳細につきましては、関係省庁や日本公認会計士の資料等でご確認頂くか、弊事務所にお問い合わせ下さい。

Q1：医療法の改正の趣旨は何ですか？

A1：高齢化の進展に伴い、患者の疾病構造は多様化しており、患者一人一人がその状況に応じた良質かつ適切な医療を安心して受けることが出来る体制を構築することが求められています。そのためには、地域の医療機関相互間の機能の分担・連携を促進し、質の高い医療を効率的に提供するための法人制度の創設が必要です。併せて、医療の公共性に鑑み、医療法人の経営の透明性を高める等の必要があるため、平成 27 年 9 月医療法が改正されました。

Q2：医療法改正の概要を説明してください。

A2：以下の 2 つの改正が中心となっています。

- ① 地域医療構想・地域包括ケアの実現に向けた地域医療連携推進法人の創設
- ② 医療法人の透明性の確保とガバナンスの強化

以下では、②を中心に説明します。

Q3：医療法人の透明性の確保とガバナンスの強化のための改正について、簡単に説明して下さい。

A3：国民皆保険の下で行う医療事業の経営の透明性等を高めるために、以下のような改正がなされました。

- ・医療法人が設置すべき機関に関する規定の整備（社員総会／評議員会、理事会／理事、監事等の機能強化と責任の明確化など）
- ・一定の規模の医療法人の医療法人会計基準の適用と外部監査の義務付け
- ・上記法人の貸借対照表、損益計算書をホームページ、官報等での公告義務
- ・一定の基準の取引の都道府県知事への届け出 など

Q4：透明性の確保及びガバナンスの強化の一環として、一定規模以上の法人について、外部監査が義務付けられると聞いています。外部監査を簡単に説明してください。

A4：一定の基準を満たす医療法人は、財産目録、貸借対照表及び損益計算書（以下計算書類等）について、厚生労働省令で定めるところにより、公認会計士又は監査法人の監査を受けなければなりません（法第 51 条）。監査は、独立した監査の専門家である公認会計士

等によって実施され、計算書類等の適正性を証明することにより、計算書類等の信頼性を担保します。

Q5：公認会計士監査を受けるメリットについて説明してください。

A5：公認会計士監査によって、計算書類等の信頼性が担保されます。

その結果、医療法人の経営の透明性が向上されることで、利害関係者、患者、利用者、地域社会、監督官庁に対して信頼性のアピールが可能となります。また、監査人は、監査の過程で発見した問題点を報告し助言指導を行うことから、医療法人の経理業務体制が強化されるなどのメリットがあります。

Q6：公認会計士監査と所轄庁の指導監督の違いを説明して下さい。

A6：所轄庁の指導監督は、指導を目的として、報告徴収、立入検査等があり、その範囲も会計のみならず業務まで含み広範です。医療法人の業務若しくは会計が法令、法令に基づく都道府県知事の処分、定款若しくは寄附行為に違反している疑いがあり、又はその運営が著しく適正を欠く疑いがあると認めるときに実施されます。一方、公認会計士監査は、計算書類等の信頼性の保証を目的として、範囲は会計監査に限定され、監査報告書が提出されます。公認会計士監査が義務化されると、所轄庁の指導監督で会計に関する部分が対象外となる可能性があります。

Q7：公認会計士監査はいつから適用となりますか？また、義務化される法人の規模等は既に決まっていますか。

A7：平成 29 年 4 月 2 日以降の開始事業年度、一般的には、平成 30 事業年度（平成 30 年 4 月～平成 31 年 3 月）から適用となります。社会福祉法人の会計監査人監査の義務化の 1 年後ということになります。規模等については、既に厚生労働省令で下記のように決まっています。

- ① 負債額の合計が 50 億円以上又は収益額の合計が 70 億円以上の医療法人
- ② 負債額の合計が 20 億円以上又は収益額の合計が 10 億円以上の社会医療法人
- ③ 社会医療法人債発行法人（従前より）

Q8：公認会計士監査の監査対象の範囲を教えてください。

A8：監査対象は、財産目録と厚生労働省令で定める医療法人会計基準に従って作成した貸借対照表、損益計算書となります。

Q9：厚生労働省令で定める医療法人会計基準は、どのような基準ですか？

A9：従来の医療法人の会計は、一般に公正妥当と認められる会計慣行に従うこととされ、計算書類等は病院会計準則、介護老人保健施設会計・経理準則、企業会計基準、法人税法

等様々な規則に従って作成され、明確な会計基準が存在していませんでした。そこで、厚生労働省令として、非営利法人である医療法人に適合する会計基準として、医療法人会計基準が制定されました。一定規模の医療法人は、平成 29 年 4 月以降開始事業年度から、この基準に従って貸借対照表、損益計算書等を作成して、公認会計士等監査を受けることになります。

Q10：新しい医療法人会計基準を適用した場合、どのような影響がありますか？

A10：一般的には、退職給付引当金の計上、リース会計の適用、減損会計の適用が必要となると考えられますので、純資産の部が減少することで、貸借対照表のバランスが悪化する可能性があります。会計基準の詳細につきましては、お問合せ頂ければ、ご説明させていただきます。

Q11：監査に関して内部統制という言葉をよく耳にします。内部統制について、簡単に説明してください。

A11：内部統制を一言でいうと、業務を管理して運営するための仕組み（組織内部の管理体制）です。医療法人の主たる業務は、医療サービスの提供ですから、医療法人の内部統制は、患者等に直接的なサービスを提供する現場職員（医師、看護師等）の業務の仕組みだけでなく、間接的に関わる職員（例えば、経理職員など）における業務の仕組みも含めた組織内部の管理体制ということになります。業務を行うにあたっての仕組みとして、ガバナンス体制（評議員会、理事会等）、社内規程、業務フロー、承認、チェック、内部監査などの組合せの総称です。医療法人は、一般的に患者等に直接的なサービスを提供する現場職員の業務の仕組みについては、整備運用がなされている場合が多いですが、間接的な業務の仕組みについては、限られた人材で業務を実施しているため、弱い部分があると考えられます。近年は、経営（業務）の効率的な管理運営のための仕組みという目的に変更のないものの、リスク管理やガバナンス強化、不正防止のための内部統制という側面が強くなっています。

Q12：監査と内部統制の関係について教えてください。

A12：監査は、計算書類等の適正性を検証するのですが、監査対象である計算書類等は、法人の日々の取引を一定期間処理し集計した結果です。従って、全ての取引を検証することで、計算書類等の適正性を担保することは可能とも言えます。ただし、考えてみて下さい、何万件もある全ての取引について検証することは可能でしょうか？時間的にも金銭的にも困難と考えられます。

そこで、監査は、一般的に、日々の取引が法人の仕組みに則り、適正に処理されていること確認して（内部統制の評価）、問題がなければ、サンプルベースでその取引を検証することで、計算書類等の適正性を担保します。すなわち、内部統制が有効に整備され運用されていれば、取引全部の検証は必要なくサンプルベースでの取引の検証で済み、監査を効率的

に実施することが可能となります。

Q13：公認会計士監査は、準備なしに受けることは可能ですか？

A13：A11 で記載しましたように、監査は内部統制が整備され有効に機能していることが、前提となりますので、全く準備なしに受けることは難しいと言えます。

Q14：監査を受けるための事前準備として、まず、何を実施すれば良いでしょうか。

A14：まずは、法人内部の業務の仕組である内部統制について、現状を把握し問題点があれば、改善する必要があります。そのためには、会計事務所の予備調査を受けることをお勧めします。

Q15：予備調査の内容を簡単に教えてください。

A15：予備調査は、法人内部の業務の仕組である内部統制等について現状を調査し、問題点と改善策の提案を行います。もちろん、会計監査ですので、計算書類等の作成に関する業務の仕組の調査が中心となります。

具体的には、理事長等との面談、関係書類（規程類含む）のレビュー、過年度の計算書類等、税務申告書等レビュー、内部統制の整備状況の確認などの調査を実施し、問題点の把握と改善策の検討もします。日程的には、3日程度の訪問を予定しています。

Q16：予備調査で指摘された問題点は、全て監査開始前に解消する必要がありますか？

A16：予備調査で指摘される問題点のうち、監査を実施するうえで、必ず改善が必要な重要なものだけは、会計監査開始前に解消する必要があります。

極端な例として、「計算書類等は経理担当者一人によって作成された後、誰のチェックもなく、理事会で形式的に承認している。」場合には、当然に監査開始前に計算書類等の検証体制を構築しておく必要があります。予備調査の結果報告に、改善スケジュール等が提示されますので、優先順位をつけて対応することが必要となります。

Q17：予備調査の指摘の一般的な内容を教えてください。

A17：以下のような指摘が多くあります。①規程類の整備運用が不十分、②業務フローが属人化されている、③牽制・承認手続が不十分、④発生主義会計が適用されていない（現金主義の適用）、⑤新規の会計基準の不適用、⑥決算・財務報告に必要な証票が整備されていない、⑦固定資産管理体制の不整備、⑧実地棚卸の未実施、⑨決算書の承認の形骸化、⑩監事監査の形骸化、⑪予算管理のどんぶり勘定など。

心当たりがあれば、早めに改善を進めて下さい。

Q18：東芝等上場会社で会計不正という言葉をよく聞きますが、医療法人ではあまり発生していないのですか？

A18：上場会社のように適正開示の制度がないため、大きな話題にはならないケースが多いようですが、少なからず発生しています。具体的な内容としては、架空リース取引による資金の横領、医療報酬・介護報酬の不正請求、架空発注（水増し）、人件費の不正計上などがあります。

Q19：会計監査人監査で不正は発見できるのですか？

A19：会計監査人監査で、全ての不正は発見できません。会計監査の目的は、不正の発見ではなく計算書類等の適正性の担保ですので、計算書類等に重要な影響のある不正は発見される可能性が高いと言えます。また、監査の過程での内部統制のチェックなどの際に発見できる場合もあります。一方で、不正の予防的な効用として、監査を受けるために内部統制の整備運用を行うことや第三者にチェックされるという牽制機能が働くことで、不正し難い環境が形成され、結果的に不正が減少します。

Q20：公認会計士監査の概要とスケジュール感を教えてください。

A20：適用初年度のケースで説明します。以下のようなスケジュールが一般的です。

| | |
|--------------------------|---------------------------|
| 平成 30 年 3 月 31 日 | 現金実査、棚卸立会など |
| 平成 30 年 6 月 | 公認会計士等選任 |
| 平成 30 年 7 月～9 月 | 監査計画立案（理事長等とのコミュニケーション含む） |
| 平成 30 年 10 月～平成 31 年 3 月 | 内部統制の検証、期中取引の検討 |
| 平成 31 年 3 月 31 日 | 現金実査、棚卸資産立会 |
| 平成 31 年 4 月～6 月 | 期末残高監査、監査意見形成 |

監査初年度の場合は、30 年 3 月以前の予備調査の実施が必要となります。また、平成 30 年 3 月末の貸借対象表項目の期首残高の検証のため、現金実査、棚卸資産立会は、契約前ですが、実施しておく必要があります（その時点でしか、実施できないためです。）。具体的なスケジュールに関しては、お問合せ下さい。医療法人につきましては、新しい医療法人会計基準の適用と同時に会計監査を受けることとなりますので、なるべく早い時期に、どのような新会計を適用しなければならないのかについて、公認会計士等にご相談することをお勧めします。

Q21：監査上、実査、棚卸立会、確認という手続きが重要であると聞いています。それぞれの手続きの概要を教えてください。

A21：実査：監査人自らが、現金等を実際に確かめる手続きです。

棚卸立会：商品などを保有する法人は、事業年度末に倉庫などに保管されている商品などの数量を数え、帳簿に一致しているか確認します（実地棚卸）。監査人が、この法人の実施する棚卸に同席して、その実施状況の視察やテストカウントを行う手続きです。

確認：銀行や取引先に、残高等について監査人自らが直接文書で問い合わせる手続きです。

Q22：会計監査は報酬が高いと言われていますが、どの程度でしょうか？

A22：監査報酬は、一般的に監査作業日数の積み上げで見積もります。内部統制の有効な整備運用がなされている場合には、サンプルベースでの検証となり、規模にも依りますが、200万円～400万円程度であると思われます。内部統制の整備運用が芳しくない場合には、一部の業務取引を全て検証する精査が必要となる場その場合には、相当な時間数となり、報酬も高額となります。見積り等は無料ですので、弊事務所にお問い合わせください。

以 上