

公営企業型地方独立行政法人における減損会計の導入について(野口コメント)

I 基本的な考え方

1 基本的な考え方

① 減損会計導入の是非について

- 独法制度導入時点では、減損会計の導入は予定されていなかったが、国の独立行政法人で導入され、公営企業型以外の地方独立行政法人でも導入されるなら、導入しない理由がないと考えます。

② 企業会計基準か独法基準か

- 国立病院機構のような運用を行う場合、企業会計基準を適用していると言えるかどうかは別として、大きな枠組みとしては、企業会計の考え方にとって必要な修正や運用上の柔軟性を持たせて欲しいと考えます。
- その理由としては、
 - ・ 病院の場合、診療報酬は包括的に入ってくる部分が多く(特にDPC適用病院では疾患別に患者1人、1日当たりで入ってくる)、収入は患者が属する各診療科(循環器内科や整形外科など)で把握することになります。
一方、費用は、各診療科という単位では、人件費などが中心で、むしろ中央部門(検査、放射線、手術室、薬剤、病理など)での設備が大きく、また給食や事務などの間接部門も大きいという形になっています。部門や設備単位で収支を考えることが難しいため、ひとつの経営体として収支をみる必要があると考えます。
 - ・ 公立病院の場合は、多かれ少なかれ政策目的を持って運営されています。不採算な医療も当然行っていますが、採算が取れないからといって経営的判断だけで撤退することはできず、設立団体からの運営費負担金と、病院全体あるいは法人全体でカバーするという形になっているので、一定の単位で収支をみる必要があると思います。

③ 必要な調整の方法

【中期計画等で想定された範囲の損失処理】

- 地方独立行政法人の設立時の条件として、不良債務(累積資金収支の赤字)がないこと、または第1期で解消することが求められています。この条件を満たし、中期計画で不良債務が発生しない収支計画を立てたとしても、損益ベースでは赤字になる可能性があります。
- 赤字であっても、それが中期計画の想定範囲内の場合にまで、減損処理をするのか検討が必要だと思います。

2 留意事項

- 減損会計の導入については、必要と考えますが、独法化を目指すところは、経営の思わしくないところが多いので、独法化のハードルがさらに高くなって、独法化が困難になることのないよう、配慮が必要かと考えます。

II 具体的な適用の在り方について

1 資産のグルーピング等

(1) 一般の固定資産等

- キャッシュフローを生成する単位という面では、グルーピングは、原則は病院単位かと思えます。国立病院機構のように法人全体でのグルーピングについては、批判的な意見が強いですが、法人を運営する立場からすると、その法人の事情によっては、その余地を残していただけないかと思えます。
- その理由(大阪府の場合を例)は、
 - ・ 国立病院機構と同様で、府の場合も、各病院を病院機構の各部門とみて、全体として経営を成り立たせていこうという考えのもと1法人としました。
例えば、都道府県立精神病院は、措置入院などの行政的入院が中心なので、料金だけで採算が取れる部門がありません。そのため、(損益ではなく)資金収支で採算があうよう、運営費負担金を入れている自治体がほとんどだと思えます。こうしたところも含めて、法人全体で経営を成り立たせて、政策医療を提供していくという考え方に立っています。
特定の病院について、減損の処理を行った場合に、医療の面ではなく経営の面での存続議論がでることも懸念します。
 - ・ 会計処理的には、5 病院と本部の6つのセグメントに分けているが、コストセンターである本部も含めて、法人全体で収支をとらえています。
- セグメントにかかる財務情報との関係については、現在も開示しており、実際に減損処理するとなれば、具体的にいずれかの資産を減損するので、その結果の数字がセグメントごとに表れるので、問題ないかと思えます。

(2) 一般行政目的の固定資産、一般会計負担の高い固定資産等

- 研究所や看護師養成所等など専ら一般行政目的と考えられるものは独法方式で減損することについては、通常は、法人内で特別会計を設けるのではなく、本会計の中で扱っていると考えられ、また、養成所などをひとつのセグメントとして分類しているところと、病院の一部として扱いセグメントは病院単位になっているところがあると思えます。
- こうした部門だけを独法の方式で減損をするということは、事務上複雑になり混乱すると思われるので、基本的には他の部門と同様に、法人全体の減損の基準の中で扱えばいいのではないかと思えます。
- また、附属の看護師養成所などは行政目的という側面もありますが、その病院の看護師確保のために設置しており、病院の一部として取り扱うことに問題はないと思えます
- 結核や精神など、運営費負担金の繰入れ率の高い部門についても、上記と同様です。
ただし、(1)でも書きましたように、こうした公共性の高い部門を抱えていること、設立団体からの繰入れは資金ベースで採算が合うように措置されていることが多いと考えられることを考慮すると、適用する基準を替えるということではなく、減損の兆候や認識の面での配慮が必要と考えます。

(3) 共用資産

- 病院では、部門間の共用資産が非常に多く、また複数の病院を抱える法人では、コストセンターとしての本部機能を抱えています。
- より大きなグルーピングでの判定、各資産グループへの配分の上での判定という考え方は企業会計基準の考え方でいいと思いますが、運用として、前述したようにより大きな単位でのグルーピングという際には、法人全体という捕らえ方もできるように配慮をお願いしたいと思います。

2 減損の兆候及び認識

(1) 減損の兆候について

- 「損益又はキャッシュフローの継続的なマイナス」が基本かと思いますが、公営企業型の地方独法(病院)は、政策医療の提供を担っており、利潤追求が目的ではないので、兆候のとらえ方は企業会計の場合と異なってもいいのではないかと思います。
- 独法は、中期計画で、公的な使命を果たすために実施する業務の内容や業務量、そのための運営費負担金も含めた5年間の予算の見積もりを記載し、議会の議決を得たうえで設立団体の認可をいただいているので、その計画にそった収支を確保している場合にまで減損の対象とするのは如何でしょうか。
- 当然、中期計画で想定したものより著しく業務量が減少している場合などは、減損の兆候と考えるべきだと思います。

(2) 運営費負担金の扱い

- 運営費負担金を含めずに黒字を達成できる病院はまずないと思われまし、もしそうあれば民間に任せればいい分野の医療だと思います。
- 料金助成扱いしている法人は、会計上、損益に反映されますが、資本助成のところについては反映されないので、みなし償却等、何らかの処理方法が必要だと思います。

(3) 減損損失の認識

- 兆候を「損益又はキャッシュフローの継続的なマイナス」で判断する場合は、キャッシュフローと帳簿価格を比較するという方法でよいと思いますが、中期計画との比較で判断することを取り入れる場合は、それとの比較で行うこととしてはどうでしょう。

(4) 減損損失の測定、将来キャッシュフローの見積もり

- 「帳簿価格を回収可能価格まで減額し、当該減少額を減損損失として当期の損失とすること」を基本とすることについては、特に意見はありません。中期計画との比較を取り入れる場合は検討が必要と考えます。

3 減損処理後の会計処理

- 会計処理の仕方は、基本的には「固定資産の減損に係る会計基準」に準じることでいいと考えますが、運営費負担金を資本助成扱いしているところについての特例などは、考慮する必要があると考えます。

4 実施時期等

- 本年度中に基準ができれば、減損の処理は決算時ですので、来年度からの実施は可能と考えます。