

# 医療法人における内部統制の実態調査シートの検討

藤 岡 英 治<sup>†</sup>

## A Study on Survey and Analysis sheets of Internal Control in Health Care Organization

FUJIOKA Eiji

キーワード：医療法人、ガバナンス、内部統制、外部監査

### I. はじめに～医療法人に対する外部監査の実施と内部統制検討の経緯

営利組織体における内部統制は、粉飾決算や経営者の不祥事を受け、公認会計士または監査法人（以下、公認会計士とする）による財務諸表監査や財務報告に係る内部統制の監査の実施を受け、経営者等に広く浸透している。

これに対して非営利組織体においては、営利組織体と比較して内部統制が十分に浸透してはなかった。それは、非営利組織体は全般的に法人の規模が小さく、かつ公益を担うという特質からこれまで組織体の管理やガバナンスについて議論が高まることが少なかったためである。また、非営利組織体の運営、管理は、主として所轄庁による行政指導や監督に対応する形で行われており、制度化されていなかった公認会計士による外部監査の導入や内部統制が積極的に議論されることは多くなかった。

ところがここ数年来、非営利組織体においても不祥事や不正が繰り返し発生した。それを受け、非営利組織体における内部統制やガバナンスの徹底が検討の対象となり、その流れの中で公認会計士による外部監査の導入、法人内での内部統制の構築、運用が進んできた。

その非営利組織体の一つに医療法人<sup>1</sup>がある。医療法人は、2015（平成27）年医療法改正により、2017（平成29）年4月2日以降に開始する事業年度より一定の条件を満たす医

---

<sup>†</sup> 大阪産業大学 経営学部経営学科 教授

草 稿 提 出 日 8月1日

最 終 原 稿 提 出 日 8月19日

<sup>1</sup> 以下、医療法人と記した場合には医療法人（社団・財団）、特定医療法人、社会医療法人等のすべてを含んでいる。

療法人<sup>2</sup>において公認会計士による外部監査が強制された。つまり、2018（平成30）年4月1日に事業年度が開始する医療法人においては、2019（平成31）年3月決算に対して外部監査が実施されていることになった。この医療法人に対する公認会計士による外部監査の実施を受け、医療法人における内部統制の検討が行われるようになり、2019（平成31）年3月に厚生労働省より「外部監査対象となる医療法人における内部統制の構築について」などの文書が発出されている。

以上のような経緯を受け、医療法人における内部統制の実態調査のためのアンケートを実施するにあたり、筆者は、拙稿<sup>3</sup>において、非営利組織体の内、公益社団・財団法人、一般社団・財団法人（以下、公益法人とする）に対する内部統制に関するアンケート調査の先行研究の紹介とそれに関する私見をまとめた。この検討に、本稿では営利組織体に対して実施された内部統制調査等の調査事例を加味し、医療法人における内部統制の実態を把握するための質問項目をまとめ、質問シートを作成している。

なお、この質問シートによる調査では、外部監査対象である医療法人が新型コロナウイルス感染症の影響によりその対象から外れる、あるいは新たに対象となることが想定でき、新型コロナウイルス感染症の拡大により、その対象が年度によって影響を受けていることが予想される。前者は、感染症拡大による外来診療収入の減少などによる事業収入減があり、後者は、感染症拡大によるコロナ患者受け入れによる事業収入増の場合である。本アンケート調査では、外部監査対象法人に絞った調査を目的とせず、外部監査を実施していない法人における内部統制に対する認識を確認することも目的としている。

<sup>2</sup> 医療法人・社会医療法人・地域医療連携推進法人に対する公認会計士による外部監査制度は以下の通りである。このうち網掛け部分が2015年医療法改正により新たに監査対象となった法人である。

| 組織体        | 強制規定   |
|------------|--|
| 医療法人       | 社団・財団医療法人<br>医療法施行規則第33条の2 以下のいずれかの場合強制<br>・貸借対照表の負債の部に計上した額の合計額が50億円以上<br>・損益計算書の事業収益の部に計上した額の合計額が70億円以上                |
|            | 医療機関債発行医療法人<br>「医療機関債発行のガイドラインについて」以下のいずれかの場合強制<br>(ア) 医療機関債の発行により負債総額が100億円<br>(イ) 一回あたりの発行総額が1億円以上<br>(ウ) 購入人数が50人以上   |
|            | 社会医療法人<br>医療法施行規則第33条の2 以下のいずれかの場合強制<br>・貸借対照表の負債の部に計上した額の合計額が20億円以上<br>・損益計算書の事業収益の部に計上した額の合計額が10億円以上<br>・社会医療法人債を発行の場合 |
| 地域医療連携推進法人 | 医療法第70条の14<br>規模に関わらずすべての地域医療連携推進法人が強制   |

出所) 医療法等に基づき筆者作成。

<sup>3</sup> 拙稿「医療法人における内部統制の実態調査に向けての検討－アンケート調査実施に向けての先行研究の検討－」『大阪産業大学経営論集』第21巻第2・3号、2020年6月、31-46頁。

## Ⅱ. 医療法人における内部統制

一定規模以上の医療法人に対する公認会計士による外部監査、効率的・効果的な実施は、医療法人における内部統制の構築が重要となる。したがって、2019（平成31）年3月に厚生労働省より出された「外部監査対象となる医療法人における内部統制の構築について」は、医療法人における外部監査の実施に内部統制の構築が重要であることを意識づけるために出された連絡文書である。

ただ、医療法人の内部統制は、図1に示すように、営利組織体の内部統制で取り扱われている財務報告に係る部分のみではなく、リスクマネジメントに関して医療安全に係る内部統制や情報セキュリティに係る内部統制についても、医療法人内の従事者にとっては関心の高いものである。これは、医療法人が営利組織体とは異なる特徴、すなわち、

- ・統制の甘さは人の命にかかわる。
- ・非営利であり、経営陣が同属系経営者による構成の場合も多いため、牽制が働きにくいケースもあり得る。
- ・医療情報の非対称性があるため、外部の利害関係者のチェック機能が働きにくい。
- ・業務上、職種により高度に専門化されているため、事務管理部門において統制できない部分が広く存在する。
- ・情報において患者情報、診療情報という機微なセンシティブ情報があり、情報の取り扱いに特に注意が必要。

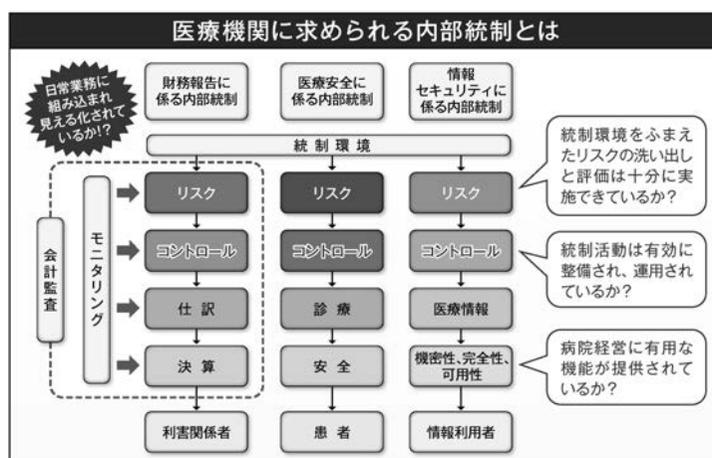


図1 医療法人に求められる内部統制

出所) あずさ監査法人主催ヘルスケアセミナー第4回「病院経営に関わるリスクをコントロールしサービレベルを高める内部統制を目指す」配布資料を一部修正。

<https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/pdf/2016/04/jp-1216-ps-4.pdf> (2022年7月28日検索)

・医療安全の観点から、特にリスク管理は重要。

があり<sup>4</sup>、それがまた医療法人の内部統制の構築に影響を及ぼしており、3つの側面からの内部統制の構築が必要となる。

公認会計士が実施する外部監査の側面からは、財務報告に係る内部統制が中心となるが、医療法人の財務報告を利用する利害関係者は、営利組織体のそれとは異なりごく限られた者のみである。したがって、外部監査の実施の観点からは、財務報告に係る内部統制に焦点が当てられがちではあるが、医療法人の内部統制に関しては、患者の生命、健康にかかわる医療安全、患者の個人情報などの情報セキュリティを考慮に入れた内部統制を構築する必要がある。

以上から、医療法人における内部統制を定義づけるならば、医療法人の内部統制は、その法人理念の実現に向け、業務の有効性及び効率性、財務報告の信頼性、事業活動に関わる法令等の遵守および資産の保全という4つの目的を達成し、財務報告、医療安全、情報セキュリティの側面に関して合理的な保証を提供するために、業務に組み込まれ、組織内のすべての者によって遂行されるプロセスであると言える。

### Ⅲ. 実態調査に向けての質問項目の抽出

医療法人の従事者による内部統制に関する認識は、営利組織体の従事者と異なるものと予想される。そこで、医療法人の内部統制について、その従事者の意識や内部統制の実態を調査するための質問項目を抽出する。その質問項目の抽出に当たっては、営利組織体に対して実施された先行調査として、2007年2月に(株)富士通総研経済研究所が公表した「日本における内部統制の現状に関するアンケート調査－上場企業向け調査の集計結果－」<sup>5</sup>（以下では、本調査に関しては上場企業調査とする）と長畑、大澤両氏による公益法人を対象とした内部統制構築状況に関する先行のアンケート調査（以下では、本調査に関しては公益法人調査とする）<sup>6</sup>、さらに統制活動に関しては、独立行政法人年金・健康保険福

<sup>4</sup> 大塚敏久、北澤将稿「Talkに学ぶ病院経営の視点 第10回 内部統制の視点」『医事業務』315号、2008年3月、56頁。

<sup>5</sup> 2006（平成18）年9月に上場企業全社3,691社を対象に、調査票を広報・経営企画部門に送付し、調査票の返送またはウェブでの回答の方式を採用している。回収数は814社となっている。本調査の時期は、内部統制関連条項が含まれた金融商品取引法が2006（平成18）年6月に成立した時期である。

<sup>6</sup> 長畑周史・大澤正俊稿「非営利法人の内部統制構築状況に関する調査と分析」『横浜市立大学論叢社会科学系列』第67巻第1・2号、2016年、135-172頁。

長畑周史稿「非営利法人における内部統制構築度（業種・規模別）の分析」『横浜市立大学論叢社会科学系列』第68巻第1号、2016年、43-100頁。

社施設整理機構の調査を基にしている。これらの先行調査より、財務報告に係る内部統制とともに医療法人特有の医療安全に係る内部統制についてもその実態を把握することができる。

## 1. 内部統制の目的に関して

企業会計審議会が公表した「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準」において、内部統制の目的には、業務の有効性及び効率性、財務報告の信頼性、事業活動に関わる法令等の遵守、資産の保全の4つが示されている。この4つの目的はそれぞれ独立しているが相互に関連している<sup>7</sup>。したがって、内部統制の構築においては、その組織の特質によってそれぞれの目的の重視度が均等になるわけではなく、いずれかの目的に傾注する場合もある。

これに関して、上場企業調査では、上場企業の目的の重視度に関して点数化をする調査を行っている。この上場企業調査のQ5に、組織としての内部統制の目的の重視度について質問（内部統制の目的として、金融庁のガイドラインでは以下の4つの項目を挙げていますが、御社ではそれぞれどの程度重視していますか。それぞれの項目の重視度を点数にし、合計が100になるように数字を記入してください）がされており<sup>8</sup>、上場企業における内部統制の目的については、財務報告の信頼性が重視されている結果を見て取ることができる。

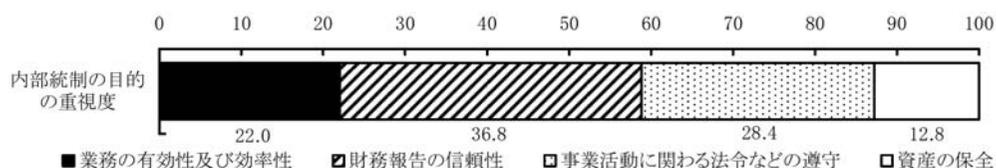


図2 内部統制の目的の重視度

内部統制の目的の重視度に関して、医療法人の場合について調査する必要がある。医療法人の財務報告利用者は営利組織体と比較して限定的であるため、医療法人については、財務報告の信頼性よりは医療安全に関して業務の有効性・効率性目的の方が重視されると予想される。また、医療行為が様々な法令の規制下にあることを考えると、法令等の遵守目的も重視されると予想されるが、法令等の遵守は、実質的には業務の有効性や効率性目

<sup>7</sup> 企業会計審議会「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準」2011（平成23）年3月、2頁。

<sup>8</sup> （株）富士通総研経済研究所「日本における内部統制の現状に関するアンケート調査－上場企業向け調査の集計結果－」2007年2月、6頁。

的に包含され、資産の保全も同様に業務の有効性や効率性に含まれるものとも考えられる<sup>9</sup>。

なお、米国のトレッドウェイ委員会支援組織委員会（Committee of Sponsoring of the Treadway Commission: COSO）の2013年5月に改訂された改訂版の「内部統制－統合的枠組み（Internal Control-Integrated Framework）」では、業務目的とコンプライアンス目的についての見解が示されている。すなわち、外部の法律や基準および規則に関してはコンプライアンスとなるが、内部の方針および手続きの遵守は業務の一部としてまたは場合によっては報告としてとらえられることが示されている<sup>10</sup>。この点を勘案するならば、医療法人においても報告目的は重視される側面がある。

以上から、医療法人における内部統制の目的は、営利組織体とは異なる結果が予想され、営利組織体の従事者と違った内部統制の認識を持っていると予想されるため、上場企業調査と同様の質問と医療法人における内部統制の3つの側面に関する以下のような質問を行う予定である。具体的な質問内容については、本稿末のアンケート資料4（1）、（7）を参照されたい。

#### 【内部統制の目的に関する質問事項】

- ① 医療法人の内部統制のうち、以下の3つの側面の中で貴法人ではそれぞれどの程度重視していますか。それぞれの項目の重視度を点数にし、合計が100になるように数字を記入してください。  
 財務報告に係る内部統制 ・ 医療安全に係る内部統制 ・ 情報セキュリティに係る内部統制
- ② 財務報告に係る内部統制の目的として以下の4つの項目がありますが、貴法人ではそれぞれどの程度重視していますか。それぞれの項目の重視度を点数にし、合計が100になるように数字を記入してください。  
 業務の有効性と効率性 ・ 財務報告の信頼性 ・ 法令等の遵守 ・ 資産の保全

## 2. 基本的要素に関して

内部統制には、内部統制の目的を達成するための基本的要素が示されている。企業会計審議会の「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準」では、統制環境、リスクの評価と対応、統制活動、情報と伝達、モニタリングとITへの対応の6つが示されている。

そのうち、内部統制の基本的要素である医療法人の統制環境、すなわち、組織における誠実性や倫理観、理事長などのトップの意向や姿勢、運営方針が営利組織体と比較して規

<sup>9</sup> 吉田博文、中尾宏、中村雅一、坂上信一郎編著『戦略医療経営の21章』医学通信社、2006年、309頁。

<sup>10</sup> Committee of Sponsoring of the Treadway Commission: COSO, *Internal Control-Integrated Framework*, 2013, p.10. 八田進二、箱田順哉監訳『内部統制の統合的フレームワーク（フレームワーク篇）』2014（平成26）年2月、38頁。

模が小さい医療法人の内部統制に影響を及ぼす面が強いことから<sup>11</sup>、医療法人の統制環境を重視する結果が予想される場所である。

この調査については、公益法人調査では、各基本的要素の実施状況の認識を「可能な限り対応していると思う」から「まったくないと思う」、「わからない」の回答項目にて調査を行っており、統制環境や統制活動に対する認識は高く、一方、リスクの評価と対応およびITへの対応については、実施状況の認識が低い結果が出ていた<sup>12</sup>。

また、上場企業調査においても、内部統制の目的を達成するために組み込む基本的要素の重視度についての質問（金融庁のガイドラインでは、内部統制の基本的要素として「統制環境」「リスクの評価と対応」など6つの項目が設定されていますが、それらは御社ではどの程度優先されていますか。それぞれの項目の優先度を点数にし、合計が100になるように数字を記入してください）が以下のように行われている<sup>13</sup>。上場企業調査では、モニタリングとITへの対応が他の基本的要素と比較して多少優先度が低い結果となっているが、その他の要素は同水準の結果となっており、その差は見られない。

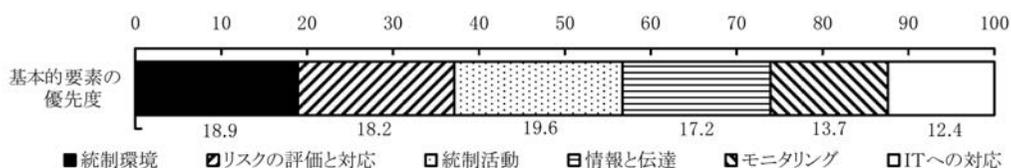


図3 上場企業における内部統制の基本的要素の優先度

これらの先行調査を受け、医療法人について下表の①基本的要素の優先度については、その割合を数字にて記入、また、②から⑦までの基本的要素については、「対応している・可能な限り対応・ある程度はある・あまりない・まったくない・分からない」からの選択により回答を得、医療法人における特徴を探る予定である。具体的な質問内容については、本稿末のアンケート資料4（8）、5（1）を参照されたい。

【内部統制の基本的要素に関する質問事項】

|            |  |
|------------|--|
| ①基本的要素の優先度 | 内部統制の基本的要素として「統制環境」「リスクの評価と対応」など6つの項目がありますが、それらは貴法人ではどの程度優先されていますか。それぞれの項目の優先度を点数にし、合計が100になるように数字を記入してください。 |
|------------|--|

<sup>11</sup> あずさ監査法人主催ヘルスケアセミナー第4回「病院経営に関わるリスクをコントロールしサービスレベルを高める内部統制を目指す」配布資料、左頁。

<sup>12</sup> 長畑周史・大澤正俊、前掲論文、143-149頁。

<sup>13</sup> (株)富士通総研経済研究所、前掲調査、6頁。なお、上場企業調査では、基本的要素を構成要素と表現しているが、本稿では基本的要素で統一している。

|            |   |
|------------|---|
| ②統制環境      | 貴法人では、組織の気風を決定し、組織内のすべての者の統制に対する意識に影響を与える統制環境についてどの程度なされていますか。  |
| ③リスクの評価と対応 | 貴法人では、組織目標の達成に影響を与える事象について、組織目標の達成を阻害する要因をリスクとして識別、分析および評価し、当該リスクへの適切な対応を行う一連のプロセスであるリスクの評価と対応についてどの程度なされていますか。 |
| ④統制活動      | 貴法人では、経営者の命令および指示が適切に実行されることを確保するために定める方針および手続きである統制活動についてどの程度なされていますか。   |
| ⑤情報と伝達     | 貴法人では、必要な情報が識別、把握および処理され、組織内外および関係者相互に正しく伝えられることを確保する情報と伝達についてどの程度なされていますか。                                     |
| ⑥モニタリング    | 貴法人では、内部統制が有効に機能していることを継続的に評価するプロセスであるモニタリングについてどの程度なされていますか。   |
| ⑦ITへの対応    | 貴法人は、組織目標を達成するために予め適切な方針および手続きを定め、それを踏まえて、業務の実施において組織の内外のITに対し適切に対応するITへの対応についてどの程度なされていますか。                    |

### 3. 内部統制の基本的要素である「統制環境」について

医療法人における内部統制で統制環境は、内部統制の基本的要素の中でも根本的な部分である。医療法人における統制環境とは、医療法人の組織の気風であり、法人内のすべての者の統制に対する意識に影響を与えるものである。したがって、他の基本的要素に影響を及ぼすものである。

上場企業調査では、組織が大規模であるため、社員間で同じ価値を共有することが難しいことから、経営理念や行動規範の明文化が行われている傾向がある結果が出ていた<sup>14</sup>。これに対して医療法人の規模は、上場企業と比較して小規模のため、統制環境を明文化していない法人が多いのではないかとと思われる。また、上場企業では例外的、突発的な事象に対する行動規範が浸透していない傾向にあった<sup>15</sup>。これについて医療法人は、医療安全の側面から例外的、突発的な事象への想定、そしてそれへの対応が行われているのではないかとと思われる。

また、先行の公益法人調査においては、統制環境に関する担当者による認識は非常に高い結果が出ていた<sup>16</sup>。これは医療法人制度改革に先行して公益法人制度改革において法人の透明性や親族運営によるブラックボックス化が指摘され、その改革が行われてきた結果が反映されているものと思われる。

<sup>14</sup> (株)富士通総研経済研究所、前掲調査、9頁。浜屋敏、瀧口樹良、前川徹稿「研究レポート－内部統制を形骸化させないために」No.298、2007年10月、8頁。

<sup>15</sup> 同上調査、9頁。同上レポート、8頁。

<sup>16</sup> 長畑周史・大澤正俊、前掲論文、144頁。

以上の先行研究の動向等<sup>17</sup>を参考にし、統制環境に関する以下のような質問が想定できる。この質問項目の中から医療法人を取り巻く現在の状況や想定される回答者を念頭に置き、質問事項を取捨選択し、その表現を変更した上で、「ある・慣習としてある・あまりない・関係ない・わからない」からの選択による回答を得、医療法人の統制環境の実態をつかむ予定である。具体的な質問内容については、本稿末のアンケート資料5（2）を参照されたい。

【医療法人の内部統制における統制環境に関する質問事項】

|          |  |
|----------|--|
| ①経営理念    | 医療法人の従事者（医師・看護師・職員など）が共有するような理念の存在   |
| ②経営陣     | 理事会（理事）、監事が内部統制に関して適切に監視・監督する責任を理解して、実行する体制                                  |
|          | 理事、院長はコンプライアンスの重要性を理解し、実行している  |
|          | 医療を取り巻く環境変化やリスクに対する危機意識が理事や院長にある   |
| ③相談できる風土 | 問題を直属の上司に言えない場合に、その意見を上部機関に伝える仕組みや職員の参加意欲を高める仕組みの存在（例えば、目安箱の設置など）            |
|          | 医師の力が強い  |
| ④社風      | 医療法人の構成員は、職員であることに誇りを持ち、法人に対する満足度が高いと思う                                      |
| ⑤ノルマ重視   | 業務目標、事業戦略、予算達成などに絡めてノルマの重視が存在する  |
| ⑥行動規範    | 例外に対応できるような行動規範が浸透している   |
| ⑦人材の配置   | 事業報告書等を作成する担当者について専門的な知識をもった人材の配置  |
|          | 各部門への専門性を持った人材の配置、専門性を持たない人事の場合に研修を受けさせ専門性を獲得させるような体制、職員の能力を引き出すための教育支援体制の存在 |
| ⑧監視体制    | 監事と法人内の部署（内部監査部局など）と適切な連携が図られる体制（例えば、定期的な情報共有、連絡体制の構築・明文化など）                 |
|          | 法令と実態との乖離を調査する体制にある  |
|          | 情報セキュリティを一人に任せることなく、確認する体制がある  |
| ⑨責任体制    | 医療法人の従事者の決裁権限が明確な体制  |
|          | 経営陣はコンプライアンスの重要性を理解し、実行している  |
| ⑩違反対処    | 行動規範等への違反などには適切に対処している   |

なお、情報セキュリティに係る内部統制に関しては、要配慮個人情報を扱う組織ではあるが、特定の担当者に業務が偏るなどの傾向があり、その担当者の専門性やそのミスを補う環境があるのかについて調査する必要がある。

<sup>17</sup> 吉田博文、中尾宏、中村雅一、坂上信一郎編著『戦略医業経営の21章』医学通信社、2006年、313頁を加筆修正している。

#### 4. 内部統制の基本的要素である「リスクの評価と対応」について

先行の上場企業調査では、上場企業における内部統制の基本的要素である「リスクの評価と対応」について、自社の内部統制の不備や自社を取り巻くリスクに対する経営者の認識が高いとの結果が出ていた。しかしながら、リスク低減の対策については、十分に行われていない傾向が出ていた<sup>18</sup>。

一方、先行の公益法人調査では、「リスクの評価と対応」に関する公益法人の認識は低く、特に日常的なリスク以外の突発的な事象に対する自法人の理解ができていない傾向が示されていた<sup>19</sup>。

これに対して、医療法人は、医療安全の観点からのリスクの認識とそれに対する対策は究極的には患者の生命や健康に悪影響を及ぼすものとなることから、厳しく行われているものと思われる。

そこで、医療法人の内部統制におけるリスクの評価と対応について、全般的なリスクに対する認識とそれへの対応の状況、また、医療安全のみならず、財務報告に係る側面についてのリスク対応を把握するため、以下のような質問項目を想定することができる。この質問項目の中から医療法人を取り巻く現在の状況や想定される回答者を念頭に置き、質問事項を取捨選択し、その表現を変更した上で、「ある・慣習としてある・あまりない・ない・関係ない・わからない」からの選択による回答を得、医療法人のリスクの評価と対応の実態をつかむ予定である。具体的な質問内容については、本稿末のアンケート資料5（3）を参照されたい。

医療法人のリスクの評価が患者の生命、健康に関する視点から、その背後にある法律違反や組織の不祥事につながる部分にまで意識しているものか、事業報告書の虚偽につながるような財務報告に関わる違反につながるものを意識しているものかなどを確認する。

#### 【医療法人の内部統制におけるリスクの評価と対応に関する質問事項】

|          |  |
|----------|--|
| ①統制不備把握  | 理事長、理事は、内部統制の不備について認識している状況にある。  |
| ②経営者の把握  | 理事長、理事は、貴法人を取り巻くリスクをきちんと把握する状況にある。                                     |
| ③リスク専門分野 | リスクを把握し、対策を考える専門の担当者が設置されている。  |
| ④外部リスク対策 | リスクを定量的に把握し、天災、盗難、情報漏えい、金銭の持ち逃げなど、予防措置では完全に防ぎ切れない損失の発生を考慮した対応の準備体制がある。 |
| ⑤リスク対策   | 経営陣は、改善対策事項の改善を把握し、不正に関するリスクを検討する際など、その原因を踏まえたリスク評価、対応を行う体制がある。        |
|          | リスクを体系的に把握し、許容水準以下になるような対策が講じられている。                                    |

<sup>18</sup> (株)富士通総研経済研究所、前掲調査、9頁。浜屋敏、瀧口樹良、前川徹、前掲レポート、9頁。

<sup>19</sup> 長畑周史・大澤正俊、前掲論文、154頁。

## 5. 内部統制の基本的要素である「統制活動」について

医療法人の内部統制における統制活動とは、業務の有効性と効率性が機能するための承認と権限、職務分掌、内部牽制など広範囲の手続きを含むものである<sup>20</sup>。したがって、統制活動は、法令等の遵守や資産の保全にも関わるものである。医療法人の内部統制における統制活動に関しては、上場企業調査や公益法人調査とは別に独立行政法人年金・健康保険福祉施設整理機構の調査が参考となる。

### （1）独立行政法人年金・健康保険福祉施設整理機構とその改組

独立行政法人年金・健康保険福祉施設整理機構（Readjustment of Facilities for insured persons and beneficiaries Organization: RFO（以下、RFOとする））は、厚生労働省所管の独立行政法人で、2005年に年金福祉施設等の廃止・売却を業務として設立された。RFOは、かつて国が厚生年金保険等の保険者として保険料を財源に設置した公的病院である社会保険病院・厚生年金病院などの内、譲渡に至っていない病院等を全国社会保険協会連合会（以下、全社連とする）、一般財団法人厚生年金事業振興団（以下、厚生団とする）および財団法人船員保険会（以下、船保会とする）に経営を委託していた。

RFOは、当初5年で解散し、資産等は国が引き継ぐ予定だったが、2011年に独立行政法人年金・健康保険福祉施設整理機構法の一部改正案が可決・成立し、病院等の運営を目的とする独立行政法人地域医療機能推進機構（Japan Community Health care Organization: JCHO（以下、JCHOとする））として2014年4月1日に改組され、その時点で存続していた社会保険病院・厚生年金病院などが一斉に改称され、独立行政法人地域医療機能推進機構が運営する病院となった。

### （2）改組に向けての財務および内部統制の実態調査

JCHOへの改組に向けてRFOは、移行準備の一環として、独立行政法人の形態にふさわしい透明性の高い運営と適正な内部統制を確保する観点から、①社会保険病院等の財務と内部統制の状況、②改組時の清算に向けて各病院の資産・収益等を把握するための調査（以下では、本調査に関してはRFO調査とする）を監査法人に委託して行った<sup>21</sup>。RFO調査は、2012年9月より、全社連の49病院、厚生団の7病院、および船保会の3病院に対して行われた。調査方法等の詳細は公開されていないが、調査の結果として以下の表2の指

<sup>20</sup> 吉田博文、中尾宏、中村雅一、坂上信一郎、前掲書、315頁。

<sup>21</sup> 厚生労働省年金局「(独)年金・健康保険福祉施設整理機構(RFO)による社会保険病院等の財務及び内部統制に関する調査について」2013年3月22日、1頁。

摘事項一覧が公表されている。

この結果に基づき、監査法人より以下の表1の4点が指摘されている。この調査結果から、医療法人が主として運営する病院における内部統制の統制活動に関する点が多く指摘されている。

表1 全社連の病院における財務および内部統制の実態調査に対する監査法人のコメント

|  |
|--|
| <p>① 全社連本部の決算修正に係る対応<br/>決算修正の必要性は、2012年12月の中間報告で指摘されていたにもかかわらず、全社連本部より各病院に対して決算修正に係る統一した具体的な指示が出されたのは2013年5月に入ってからであるなど迅速な対応がなされていない。</p> <p>② 各病院の決算処理の妥当性<br/>決算修正が必要な額については各病院が算出し、RFOの委託する監査法人が確認・検証を行った。その結果、病院が算出した決算修正が必要な額について、さらに多くの修正が発生している。このことは、各病院における決算が未だ適切に作成されていないことを意味する。</p> <p>③ 指摘の改善状況<br/>すでに行われた財務および内部統制調査において改善すべきと指摘され、各病院が改善をするとしていた事項について、未だ十分な改善がなされていない。</p> <p>[改善されていない事項の例]</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・医業未収金について、指摘した督促業務および督促管理がなされていない。</li> <li>・健診未収金について、正しい請求先別の残高明細が作成されていない。</li> <li>・固定資産の実査が終了していない。(このため、現物確認未了の固定資産が決算書に計上されている。)</li> </ul> <p>④ 全社連本部の指導力、ガバナンス<br/>厚生労働省は、過去に実施されたRFOによる財務および内部統制調査の結果を受けて、徹底した原因究明を行い過年度に起因する修正事項を含めて本決算が適切に作成されるように指示した。全社連は、これを受け対応してきたと認識しているが、上述のとおり改善すべきところが未だ改善されず残されているなど、全社連本部による適切な対応がなされていないと言わざるを得ない。</p> |
|--|

出所) 独立行政法人年金・健康保険福祉施設整理機構「全社連病院の決算修正等について」2013年8月30日、4頁。

表2 全社連、厚生団および船保会の病院における財務および内部統制の実態調査における指摘事項とその件数（3団体59病院）

| 指摘事項   | 該当病院数 |
|--|-------|
| <b>I 原因が説明できない差額等についての指摘</b>   | 32    |
| ① 差額の原因調査を行う体制に関するもの   | 26    |
| ・診療報酬の保険請求額と実際の入金額の差額について、差額の原因調査が行われていない。   | 26    |
| ② 原因を説明できない差額およびその処理に関するもの   | 23    |
| ・保険請求に係る医業未収金の3月末残高について、会計課が把握し決算に記載されている残高とあるべき残高との間に原因を説明できない差額がある。                        | 20    |
| ・平成23年度以前の決算において不明金について特別損失等の決算処理をせざるを得ない状況となったものの、不明金の発生原因の解明がされていない。                       | 6     |
| ・跡が残されていない。  | 1     |
| <b>II 会計の体制・処理についての指摘</b>  | 57    |
| ① 会計処理の相互牽制体制が不十分であること   | 54    |
| ・窓口現金の締め処理に際して、取納された現金の残高と医事会計システムにおける残高の整合確認が行われていない。                                       | 20    |
| ・窓口現金等の締め処理や回収が1名で行われており、適切な現金管理のため、複数人が関与する体制等の構築が必要である。                                    | 28    |
| ・診療等に関する領収証、預かり証の連番管理がされおらず、現金管理が適切に実施されているか確認が困難な状況にある。                                     | 45    |
| ・図書カード、商品券等の金券類について台帳管理がされていない。  | 12    |
| ・医事会計システム等のID・パスワードが個人別に設定されていないなど、実質的なアクセス権管理がなされていない。                                      | 40    |
| ② 問題がある会計処理についての指摘   | 17    |
| i 物品の取引に関するもの  | 1     |
| ・平成23年度決算において費用計上されている物品について、納品の確認がされていない。   | 1     |
| ii 簿外処理等に関するもの   | 16    |
| 1) 治療受託料収入等に関するもの  | 11    |
| ・治療受託料収入など病院に帰属すべき収入のうち、一部が簿外処理となっており、その後の使途が適切に把握・管理されていない。                                 | 11    |
| 2) 看護学生の実習受託料、貸付金に関するもの  | 10    |
| ・看護学生の実習受入れに係る受託料収入は病院に帰属すべきものであるが、一部が簿外処理となっており、その後の使途が適切に把握・管理されていない。                      | 4     |
| ・看護学生への貸付金（奨学金）について、貸付時に研究雑費として費用処理され、貸付金として資産計上されていない。また、個人ごとの貸付台帳を作成していない。                 | 6     |
| iii 不適切な勘定科目での支出に関するもの   | 2     |
| ・年末年始に勤務した職員に「年末年始祝儀」等を給与規程の院長特例に基づき支出している。こうした支出を給与ではなく、「雑費」等の勘定区分で支出していることは不適切な会計処理である。    | 2     |
| ・宿舎に入居できない医師に対し、住宅を借りる際の敷金を給与規程の院長特例に基づき支出している。こうした支出を給与ではなく、「雑費」の勘定区分で支出していることは不適切な会計処理である。 | 1     |
| ③ 会計ルールの理解誤りについての指摘  | 51    |
| ・期末の保留レセプト等について、発生主義による処理をすべきところを現金主義による対応としていた。   | 39    |
| ・減価償却費の計上誤り（耐用年数の決定誤り等）。   | 19    |
| ・固定資産や棚卸資産等について実査が行われていない。台帳と現物の間に不一致が見られる。  | 39    |
| 調査結果を受けた決算修正が必要な病院数  | 45    |

出所) 厚生労働年金局「(独)年金・健康保険福祉施設整理機構(RFO)による社会保険病院等の財務及び内部統制に関する調査について」2013年3月22日より一部を抜粋している。

### (3) 医療法人の内部統制における「統制活動」の論点

RFO 調査では、主として財務上の指摘が散見される。資産管理に関しても杜撰な状況が見て取れる。このような医療法人に関連する組織体における内部統制に関する指摘の状況から、厚生労働省医政局医療経営支援課が2019（平成31）年3月に事務連絡として公表した「外部監査の対象となる医療法人における内部統制の構築について」は、RFO の医療機関に関する指摘に類する内容が確認項目として取り上げられており、医療法人の内部統制における統制活動の課題であるとも言える。

連絡文書には、1. 法人全般の統制、2. 主要な業務の統制および3. 決算の統制として項目とその着眼点がチェック項目リストとして示されている。以下の表3は、そのうち2. 主要な業務の統制の抜粋である。

表3 「外部監査の対象となる医療法人における内部統制の構築について」における主要な業務の統制（抜粋）

| 項目     | 着眼点  |
|--------|--|
| 収益管理   | <ul style="list-style-type: none"> <li>・診療報酬・介護報酬等は漏れなく請求されているか。</li> <li>・診療報酬・介護報酬等の請求金額は正しく計算・集計されているか。</li> <li>・回収されていない債権の督促は適切に実施しているか。</li> <li>・査定減および返戻レセプトについて適切に対応しているか。</li> <li>・長期間未請求となっている請求書はないか。など</li> </ul> |
| 購買管理   | <ul style="list-style-type: none"> <li>・債権の貸倒処理は適切な手続きと承認の上、実施されているか。</li> <li>・発注・検収・支払の各業務の職務分掌・承認は適切に行われているか。</li> <li>・取引先の選定は適切に行われているか。</li> <li>・過大発注・架空発注を防ぐ仕組みはあるか。など</li> </ul>  |
| 固定資産管理 | <ul style="list-style-type: none"> <li>・固定資産台帳は適切に作成・保管されているか。</li> <li>・固定資産の現物確認は定期的に行われているか。</li> <li>・固定資産の売却、除却処理等は適切な手続きおよび承認により行われているか。</li> <li>・固定資産台帳と会計帳簿残高を定期的に照合しているか。など</li> </ul>                                 |
| 在庫管理   | <ul style="list-style-type: none"> <li>・在庫の受け払いは漏れなく記録しているか。</li> <li>・受け払い記録と会計帳簿を定期的に照合しているか。</li> <li>・棚卸計画、棚卸実施マニュアル等は策定されているか。</li> <li>・在庫の棚卸は定期的に行われているか。など</li> </ul>  |
| 業者管理   | <ul style="list-style-type: none"> <li>・委託する業務の内容、範囲、責任は明確となっているか。</li> <li>・委託した業務について、履行確認をしているか。</li> <li>・委託業者からの請求金額と契約内容の一致を確認しているか。など</li> </ul>  |

出所)「外部監査の対象となる医療法人における内部統制の構築について」より抜粋

以上のような RFO 調査や表3に抜粋した内容に加え、先の上場企業調査および公益法人調査等から、医療法人における財務報告に係る内部統制について不備、特に日々の記帳に関する処理等に問題が存在する可能性があるため、以下のような質問項目が想定できる。この質問項目の中から医療法人を取り巻く現在の状況や想定される回答者を念頭に置き、質問事項を取捨選択し、その表現を変更した上で、「ある・慣習としてある・あまりない・

ない・関係ない・わからない」からの選択による回答を得、医療法人の統制活動の実態をつかむ予定である。具体的な質問内容については、本稿末のアンケート資料5（3）、（4）を参照されたい。

【医療法人の内部統制における統制活動に関する質問事項】

|           |   |
|-----------|---|
| ①業務処理     | 貴法人の業務から想定される固有のリスクを少なくするための体制（例えば、方針、手続き規定の作成など） |
| ②業務規程     | 業務規程や業務マニュアル（規程）が整備されている                          |
| ③不正防止組込   | 業務上、損失等が発生する可能性がある部署を担当する者に、責任と説明義務を適切に帰属させる体制    |
|           | 防止対策の実施により見つかった誤謬が調査され、必要な対応がとられるための体制            |
|           | 防止対策の実施状況の確認と、その妥当性を見直しが行われるための体制                 |
|           | マニュアルやプロセスに不正防止の仕組みが組み込まれている                      |
| ④承認プロセス   | 入力ミスなどの作業ミスを防ぐプロセスが組み込まれている                       |
|           | 理事長・理事・院長の命令・指示が業務全体にわたって適切に行われるための体制             |
| ⑤購買業務分離   | 重要な決定は上司の承認が必要なプロセス                               |
| ⑥在庫管理分離   | 購買部門の発注担当者 と 検収担当者を分離している体制                       |
| ⑦在庫管理分離   | 在庫管理の検収担当 と 入荷入力担当者を分離している体制                      |
| ⑧経費管理分離   | 支払い承認、出金、支払入力担当を分離している体制                          |
| ⑨二重チェック   | 金額や数量など重要な項目は二人以上がチェックする                          |
| ⑩プロセスオーナー | 業務プロセスごとに責任者が決まっている                               |
| ⑩人事異動     | 各管理部門、業務部門において定期的な人事異動がある                         |

なお、上場企業調査では、担当者の人事異動が定期的に行われていない結果が出ていた<sup>22</sup>。この傾向は医療法人では、さらに顕著な結果として現れるものと予想され、その点がRFO調査でも指摘された不正につながる要因となっていると予想される。

6. 内部統制の基本的要素である「情報と伝達」について

医療法人において、正確な情報が適時に伝達される体制の維持は、患者の生命に関わる重要な要素である。公益法人調査では、法人内での情報と伝達が行われる体制が整えられている結果が出ていた。特に大規模法人においてはその体制がさらに整えられている結果が出ていた<sup>23</sup>。

また、上場企業調査では、企業内での情報伝達についてはスムーズに行われている結果

<sup>22</sup>（株）富士通総研経済研究所、前掲調査、10頁。浜屋敏、瀧口樹良、前川徹、前掲レポート、9頁。

<sup>23</sup> 長畑周史、前掲論文、70頁。

が出ている一方で、企業外の顧客等よりもたらされる情報に対しての仕組み作りが不十分な点が指摘されていた<sup>24</sup>。

医療法人では、情報管理、その伝達についてはさらに重視され、その体制も整えられていると思われる。そこで、「情報と伝達」に関して以下のような質問項目が想定できる。この質問項目の中から医療法人を取り巻く現在の状況や想定される回答者を念頭に置き、質問事項を取捨選択し、その表現を変更した上で、「ある・慣習としてある・あまりない・関係ない・わからない」からの選択による回答を得、医療法人の情報と伝達の実態をつかむ予定である。具体的な質問内容については、本稿末のアンケート資料5(6)、(7)を参照されたい。

#### 【医療法人の内部統制における情報と伝達に関する質問事項】

|         |  |
|---------|--|
| ①伝達体制   | 理事長や理事の方針や指示が、法人内のすべての者、又は法人で重要な部門に伝達される体制 |
|         | 違法・不正行為の防止に関する情報が組織内の管理者に伝達されるための体制        |
|         | 理事会（理事）、監事およびその他の関係者の間で情報が伝達されるための体制       |
|         | 経理上、帳簿と実際の金額に差が生じている場合に、その事実を上司に報告する体制     |
| ②タイミング  | 法人にとっての重要な情報が、伝達され適切に利用可能となるための体制          |
| ③インプット  | 法人外部から違法・不正行為防止に関する情報を取得し、伝達、利用するための体制     |
|         | 患者などから情報が提供される仕組みが機能している                   |
| ④アウトプット | 自分に来た情報を関係部署に迅速に伝達できる                      |
| ⑤最新性    | 法人内の情報は常に最新のものが保たれている                      |
| ⑥正確性    | 法人内の情報の内容は正確であり、信頼できる                      |

## 7. 内部統制の基本的要素である「モニタリング」について

上場企業調査では、従業員の内部統制の理解が進んでいない結果が出ており、この結果は、上場企業調査でもっとも悪い結果を示していた。ただ、この調査は、内部統制に関する取り組みが始まった時点での調査であるため、現時点では同様の調査を行った場合、従業員の理解は高まっているものと思われる。一方、公益法人調査では、モニタリング体制の認識はあるが、個々の細かな体制づくりについては、まったくない状況となっていた<sup>25</sup>。

以上から、医療法人の内部統制に関しても監査の実施の制度が始まって数年を経過した段階での調査であること、および上場企業と比較して外部監査に対する意識が薄いと想定されることから、その結果は、医療法人における従事者の内部統制の理解は深まっておら

<sup>24</sup> (株)富士通総研経済研究所、前掲調査、11頁。浜屋敏、瀧口樹良、前川徹、前掲レポート、10頁。

<sup>25</sup> 長畑周史、前掲論文、157頁。

ず、モニタリング体制が機能していないものと予想される。そこで、「モニタリング」に関して以下のような質問項目が想定できる。この質問項目の中から医療法人を取り巻く現在の状況や想定される回答者を念頭に置き、質問事項を取捨選択し、その表現を変更した上で、「ある・慣習としてある・あまりない・ない・関係ない・わからない」からの選択による回答を得、医療法人のモニタリングの実態をつかむ予定である。具体的な質問内容については、本稿末のアンケート資料5（7）を参照されたい。

【医療法人の内部統制におけるモニタリングに関する質問事項】

|            |  |
|------------|--|
| ①モニタリング体制  | 日常的監視・監督の体制（例えば、重要な決済のダブルチェック体制、稟議式などの導入）    |
|            | モニタリング（監視・監督）の実施者が、十分な知識や能力があることを担保する体制      |
|            | モニタリングの結果を経営者が受領し、対応する体制                     |
|            | 法人内外からの得られた、違法・不正行為防止体制に関する不備を関係者で共有し改善する体制  |
| ②同業他社の問題   | 他の医療法人が起こした業務上の問題について、同様の問題が起こらないか確認する体制     |
| ③内部統制理解    | 従事者の内部統制に関する理解状況を、医療法人が定期的に確認をする仕組み          |
| ④監査報告      | 業務について、監査部門からの確認を受ける仕組みが機能している               |
| ⑤顧客フィードバック | 患者のクレームに対して改善した結果を患者に伝えることができる               |
| ⑥統制状況      | 理事長・理事・院長は、内部統制システムを検証するため、定期的に情報を担当者から集めている |
| ⑦改善提案      | 理事長・理事・院長は、業務改善のための医療法人従事者からの改善提案を聞き入れている    |

8. 内部統制の基本的要素である「ITへの対応」について

上場企業においては、情報化の進展とともに、ITに関わる事項については高い比率で対応されている結果となっていた<sup>26</sup>。ただ、小規模の企業においては、その結果が大規模企業より低下する傾向にあり、規模の小さい医療法人においても同様の結果が予想される。同じく、公益法人調査では、規模にかかわらずITへの対応が弱い結果となっており<sup>27</sup>、医療法人にも同様の結果となると思われる。そこで、「ITへの対応」に関して以下のような質問項目が想定できる。この質問項目の中から医療法人を取り巻く現在の状況や想定される回答者を念頭に置き、質問事項を取捨選択し、その表現を変更した上で、「ある・慣習としてある・あまりない・ない・関係ない・わからない」からの選択による回答を得、医

<sup>26</sup>（株）富士通総研経済研究所、前掲調査、11-12頁。浜屋敏、瀧口樹良、前川徹、前掲レポート、11頁。

<sup>27</sup> 長畑周史、前掲論文、157頁。

療法人のITへの対応の実態をつかむ予定である。具体的な質問内容については、本稿末のアンケート資料5（5）を参照されたい。

#### 【医療法人の内部統制におけるITへの対応に関する質問事項】

|              |  |
|--------------|--|
| ① IT体制と教育    | 誤入力等から巨額の損失を生じさせる危険を避けるため、ITの利用の検討を行う体制  |
| ② IT導入対応     | IT導入によって生じる情報漏洩などの新しいリスクの検討体制            |
| ③ 情報システムの正確性 | 情報システムの業務処理と社内の会計規則や基準等が合致している           |
| ④ アクセスログ     | 情報システムに対するアクセスログが取得され、必要ときに理事や院長に提供されている |
| ⑤ 不正アクセス     | 不正アクセス対策を行っている                           |
| ⑥ ウイルス対策     | コンピュータウイルス対策を行っている                       |
| ⑦ アクセス制御     | 重要なデータにアクセス制御を行っている                      |
| ⑧ パスワード管理    | システムを利用するIDとパスワードは一人ひとり異なる               |
| ⑨ パスワード変更    | パスワードは一定期間で変更するようになっている                  |

#### IV. おわりに

本稿では、先行研究である内部統制に関する上場企業調査および公益法人調査などをベースとし作成したアンケートシートの策定の視点について、アンケート調査における論点を質問項目抽出という形でまとめたものである。

また、医療法人における内部統制の実態調査アンケートは、筆者も当初の計画をずらしての実施となっている。これは、新型コロナウイルス（COVID-19）が医療法人に多大な影響を及ぼしていることから、新型コロナウイルス（COVID-19）の前後の法人の財政状態なども加味した質問項目をも加え、医療法人に対する監査の必要性や意義をも見出す質問も設定をした（本稿末のアンケートシート参照）。

新型コロナウイルス（COVID-19）の収束の見通しは未だついていないが、廃業を行った医療法人が出るなど、その影響は少なからずあり、今も感染者の急増を受け、医療法人をはじめ医療機関の運営に影響を及ぼしている。今後のアンケート実施にあたっては、アンケート回答数を確保するため、新型コロナウイルス（COVID-19）の状況を見ながら実施を行う予定であるが、実施されたアンケートの結果については、その結果を公表する予定である。

（本研究はJSPS 科研費 JP19K13873の助成を受けたものです。）

【資料】医療法人における内部統制の実態調査アンケートシート（案）

医療法人等における公認会計士による監査および内部統制に対する現状および認識に関する調査

1. ご回答の方につきましてお伺いいたします。

本アンケートは、医療法人を対象としたアンケートであります。法人の理事長、理事、監事、院長、事務長などといった法人運営に深く関わっております方によるご回答をお願いしたいと考えております。ご回答の方を教えてください。

① 理事長    ② 理事    ③ 監事    ④ 院長    ⑤ 事務長    ⑥ その他（            ）

2. 貴法人につきましてお伺いいたします。

(1) 貴法人の種類や決算日に関する質問にお答えください。

(1-1) 貴法人の種類を選択肢より一つ選んでください。

① 医療法人社団    ② 医療法人財団    ③ 社会医療法人    ④ 特定医療法人    ⑤ その他

(1-2) 貴法人の決算日を選択肢より一つ選んでください。

① 3月31日    ② 6月30日    ③ 9月30日    ④ 12月31日    ⑤ その他（      月      日）

(2) 貴法人の規模に関する質問にお答えください。

(2-1) 貴法人内に設置の施設数（病院、介護老人保健施設等の設置数）を選択肢より一つ選んでください。

① 1～10施設    ② 11～20施設    ③ 21～40施設    ④ 41施設以上

(2-2) 貴法人の役員、医師、看護師など全従業員数（正社員、フルタイムで働く方）を選択肢より一つ選んでください。

① 1～50人    ② 51～100人    ③ 101～499人    ④ 500人以上

(2-3) 貴法人全体の直近事業年度の負債の総額を選択肢より一つ選んでください。

① 20億円未満    ② 20億円～40億円未満    ③ 40億円～50億円未満    ④ 50億円以上

(2-4) 貴法人全体の直近事業年度の事業収益の部に計上した総額を一つ選択肢より一つ選んでください。

① 10億円未満    ② 10億円～60億円未満    ③ 60億円～70億円未満    ④ 70億円以上

3. 医療法人に対する公認会計士による監査やその実施に関する貴法人の所感についてお伺いいたします。

(1) 医療法人に対する監査に関する認識と貴法人の実施状況につきましてお答えください。

(1-1) 2017（平成29）年4月2日以降に開始する事業年度（多くの医療法人は2018（平成30）年4月1日開始の事業年度から）から公認会計士による監査が一定規模以上の医療法人に義務化されていることはご存知ですか。貴法人の認識に近い状況を選択肢より一つ選んでください。

- ① 役員、職員を含め多くのものが認識している  
 ② 役員、事務系職員の多くは認識しているが、医療従事者等はそれほど認識していない  
 ③ 役員、職員を含め多くの者が認識していない  
 ④ わからない

(1-2) 貴法人は公認会計士による監査を受けていますか。貴法人の状況について選択肢より一つ選んでください。

- |                             |                  |
|-----------------------------|------------------|
| ① 監査義務対象法人のため継続して受けている      | ((1-3) に進んでください) |
| ② 監査義務対象法人ではないが継続して任意に受けている | ((1-3) に進んでください) |
| ③ 監査義務対象法人となった年度は受けている      | ((1-3) に進んでください) |
| ④ 監査義務対象法人であるが一度も受けていない     | ((2-2) に進んでください) |
| ⑤ 監査義務対象法人ではないため一度も受けていない   | ((2-2) に進んでください) |
| ⑥ 受けているかどうか分からない            | ((2-2) に進んでください) |

(1-3) (1-2) にて①、②、③のいずれかを選択した法人のみご回答ください。公認会計士による監査を受けた決算日の年をすべて選択してください。

| 2017年     | 2018年     | 2019年     | 2020年     | 2021年     | 2022年     |
|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| 1/1～12/31 | 1/1～12/31 | 1/1～12/31 | 1/1～12/31 | 1/1～12/31 | 1/1～12/31 |

(2) 医療法人に対する公認会計士による監査における監査報酬に関する質問にお答えください。

(2-1) (1-2) にて①、②、③のいずれかを選択した法人のみご回答ください。直近の事業年度に支払った監査報酬金額を一つ選択してください。

- |               |               |               |
|---------------|---------------|---------------|
| ① 0～99万円      | ② 100万円～199万円 | ③ 200万円～399万円 |
| ④ 400万円～599万円 | ⑤ 600万円～799万円 | ⑥ 800万円～999万円 |
| ⑦ 1,000万円以上   | ⑧ 不明・知らない     |               |

(2-2) 監査報酬について、貴法人として妥当と思える金額を選択してください。監査をすでに受けている法人の方は、この金額が妥当であると思われる選択肢を一つ選んでください。(2-1) での回答より高額または低額になっても結構です。

- |               |               |               |
|---------------|---------------|---------------|
| ① 0～99万円      | ② 100万円～199万円 | ③ 200万円～399万円 |
| ④ 400万円～599万円 | ⑤ 600万円～799万円 | ⑥ 800万円～999万円 |
| ⑦ 1,000万円以上   | ⑧ 不明・知らない     |               |

(2-3) 監査報酬は、結果的に患者等が医療行為の対価として支払ったお金を源泉として支払う形となっています。このことについて貴法人としてどのように感じますか。選択肢を一つ選んでください。

- |  |
|--|
| ① 何ら違和感はない   |
| ② 監査の実施と患者等が直接結びつかないため違和感がある<br>(別の財源(例: 所轄官庁や協会などの予算)から支払うべき) |
| ③ わからない  |

(3) 公認会計士による監査に関する所感についてお答えください。

(3-1) 公認会計士による監査は医療法人にとって必要だと思いますか。法人の所感として近いものを選択肢より一つ選んでください。

- |                      |
|----------------------|
| ① すべての医療法人に必要        |
| ② 必要だが一定規模以上の法人に限るべき |
| ③ 税理士による対応で十分で不要     |
| ④ 監事監査による対応で十分で不要    |
| ⑤ レセプト審査等で監査の代用可     |
| ⑥ わからない              |

(3-2) 公認会計士による監査はどのような点で重要だと思いますか。該当するものをすべて選択してください。

- ① 組織のガバナンスの強化として
- ② 事業運営の透明性の向上のため
- ③ 法人内の不正の防止のため
- ④ 監査を受けることによる関係者へのPR（信頼性）のため
- ⑤ 内部統制が整備され、組織内の統制に効果がある
- ⑥ そもそも監査は医療法人にとって不要なもので重要な点はない
- ⑦ 監査が理解できていないためわからない

(4) 新型コロナウイルス（COVID-19）などの非常事態時における貴法人の状況やそのような状況下での公認会計士による監査の実施についての法人としての所感をお答えください。

(4-1) 医療法人の運営に関しまして、COVID-19による財政上の影響について貴法人の状況に近いものを以下の選択肢より一つ選んでください。

- ① COVID-19以前と比較して2020年度以降はかなり悪化している（したままである）
- ② COVID-19以前と変わらない（影響はなかった）
- ③ COVID-19直後の年度は影響が出たが、現在はCOVID-19前に回復している
- ④ COVID-19直後の年度は影響が出たが、現在はCOVID-19前に戻りつつある
- ⑤ COVID-19を契機として事業運営が拡大し続けている
- ⑥ わからない

(4-2) COVID-19や今後発生することが予想されている巨大地震などのような状況下において、公認会計士による監査の実施や監査報酬の支払いを貴法人は負担に感じますか（監査を受けている法人）、あるいは負担に感じると感じますか（監査を受けていない法人）。貴法人の所感として近いものを選択肢より一つ選んでください。

- ① いかなる状況下でも実施すべきもので、負担とは思わない
- ② 非常事態下では監査は法人にとって費用面、対応面で負担となる
- ③ そもそも監査は不要であり、非常事態などの状況に関係なく負担である
- ④ わからない

(4-3) COVID-19や大地震の発生は、医療法人に対して営利組織体以上に運営上の負担や影響が大きいと言えます。このような状況下、制度上実施が求められている監査の実施についてどのような対応策が好ましいと思いますか。貴法人の所感として近いものを選択肢より一つ選んでください。

- ① 非常事態下では、決算から監査終了までの期間延長や1年間見送りなどの措置で随時対応すべき
- ② 非常事態に備え、現行の監査制度に代わる監査実施体制（例：簡便な監査など）を準備しておくべき
- ③ どのような状況下であろうとも制度に基づく監査を実施すべき
- ④ そもそも監査に反対である
- ⑤ わからない

4. 内部統制についての所感についてお伺いいたします。

(1) 医療法人の内部統制のうち、以下の3つの側面の中で貴法人ではそれぞれどの程度重視していますか。それぞれの項目の重視度を点数にし、合計が100になるように数字を記入してください。

| 財務報告に係る内部統制 | 医療安全に係る内部統制 | 情報セキュリティに係る内部統制 |
|-------------|-------------|-----------------|
| 点           | 点           | 点               |

(各内部統制の側面の点数欄に3つの合計が100になる点数を記入)

(2) 公認会計士による監査の実施には、法人の財務報告に係る内部統制の構築が重要となります。内部統制についての監査義務化前後の認識、理解について貴法人の状態に合うものを選択肢より一つ選んでください。

- ① 監査の実施に関係なく、内部統制の重要性は以前より認識していた
- ② 内部統制の認識は全くなかったが、監査により法人全体として認識できた
- ③ 内部統制の認識は全くなかったが、監査により役員等一部であるが認識が深まった
- ④ 監査の実施後も内部統制の理解、認識が法人全体として進んでいない
- ⑤ 公認会計士の指導に従っているだけで、内部統制を深く考えていない
- ⑥ 監査を受けていないため、内部統制をそもそも意識していない
- ⑦ 法人内で内部統制という言葉すら聞いたことがないため、認識がない状態
- ⑧ わからない

(3) 貴法人では、内部統制の強化のための以下のような取り組みを行っていますか。あてはまるものすべてを選択肢より選んでください。

- ① 公認会計士などの職業専門家に相談
- ② 責任者あるいはリーダーを任命
- ③ プロジェクトチームの結成
- ④ 作業計画を策定
- ⑤ 法人内で勉強会を実施
- ⑥ コンプライアンス相談窓口を設置
- ⑦ 法人内の監査部署を強化
- ⑧ セミナー等に参加して情報収集
- ⑨ 具体的なドキュメント作り（文書化）を開始
- ⑩ 職員に対して内部統制に関する教育を実施
- ⑪ 法令と実際の業務との乖離に関する調査を実施
- ⑫ その他（ ）
- ⑬ 上記のような取り組みは行っていない

(4) 貴法人における内部統制の整備に対する姿勢につきまして、貴法人の状況にもっとも近いと思われるものを選択肢より一つ選んでください。

- ① 多少のコストをかけても高いレベルの内部統制を達成したい
- ② 他の医療法人と同等レベルの内部統制を確保したい
- ③ あまりコストをかけず最低限のレベルの内部統制は確保したい
- ④ コストをかけて整備するなら、内部統制よりもリスクマネジメント体制
- ⑤ コストはかけるつもりはない
- ⑥ わからない

(5) 内部統制の整備にあたり、貴法人において優先度の高い課題・改善事項を5つまで選択してください。

- ① 規程や業務マニュアルの改変・整備
- ② 職務分掌見直し、権限・承認機能見直し
- ③ 業務フローの見直しや事務処理の集中化
- ④ 業務の文書化
- ⑤ 人手処理業務へのIT導入
- ⑥ ITシステムへのアクセスコントロール
- ⑦ 証憑や証跡の取得、管理
- ⑧ 電子メールの記録保管

医療法人における内部統制の実態調査シートの検討（藤岡英治）

- |                     |                   |
|---------------------|-------------------|
| ⑨ 重要データのバックアップ      | ⑩ 業務に対する内部監査機能の強化 |
| ⑪ 業務に関する法令違反リスクの洗出し | ⑫ 職員教育            |
| ⑬ その他（ ）            | ⑭ わからない           |

(6) 以下の a～h までの法人の状況に関する記述に対して、貴法人の実態にもっとも近いものを「あてはまる」から「わからない」までの中から一つ選んでください。

| あてはまる                                      | ややあてはまる | どちらでもない | あまりあてはまらない | あてはまらない | わからない |
|--|---------|---------|------------|---------|-------|
| a. ここ3年間、公益に反する不祥事が起きたことはない                |         |         |            |         |       |
| b. 法人内の業務は、効率的に処理されている                     |         |         |            |         |       |
| c. 職員は全員がマニュアルを守っている                       |         |         |            |         |       |
| d. 職員が事業報告書や所轄庁などに提出する書類に影響を与える不正を実施可能     |         |         |            |         |       |
| e. コンプライアンスに関する意識が十分に浸透している                |         |         |            |         |       |
| f. 事業報告書や所轄庁などに提出する書類は、間違いがなく不実記載がなく、信頼できる |         |         |            |         |       |
| g. 法人内では、今後不祥事などが起こるリスクは低い                 |         |         |            |         |       |
| h. 監査に直接関与していない部署の職員も内部統制の認識は高い            |         |         |            |         |       |

(7) 財務報告に係る内部統制には4つの目的があります。貴法人では、それぞれどの程度重視していますか。それぞれの重視度を点数にし、合計が100になるように数字を記入してください。

| 業務の有効性・効率性 | 財務報告の信頼性 | 法令遵守 | 資産の保全 |
|------------|----------|------|-------|
| 点          | 点        | 点    | 点     |

(各目的の点数欄に4つの目的の合計が100になる点数を記入)

(8) 財務報告に係る内部統制には6つの基本的要素があります。貴法人では、それぞれどの程度優先していますか。それぞれの優先度を点数にし、合計が100になるように数字を記入してください。

| 統制環境 | リスクの評価と対応 | 統制活動 | 情報と伝達 | モニタリング | ITへの対応 |
|------|-----------|------|-------|--------|--------|
| 点    | 点         | 点    | 点     | 点      | 点      |

(各基本的要素の点数欄に6つの合計が100になる点数を記入)

5. 貴法人の内部統制体制についてお伺いいたします。

(1) 財務報告に係る内部統制には、統制環境、リスクの評価と対応、統制活動、情報と伝達、モニタリング(監視活動)、ITへの対応という基本的要素があります。貴法人では、その各々について機能する体制がとられていますか。

|           | 対応している | 可能な限り対応 | ある程度ある | あまりない | まったくない | わからない |
|-----------|--------|---------|--------|-------|--------|-------|
| 統制環境      | 5      | 4       | 3      | 2     | 1      | 0     |
| リスクの評価と対応 | 5      | 4       | 3      | 2     | 1      | 0     |
| 統制活動      | 5      | 4       | 3      | 2     | 1      | 0     |
| 情報と伝達     | 5      | 4       | 3      | 2     | 1      | 0     |
| モニタリング    | 5      | 4       | 3      | 2     | 1      | 0     |
| ITへの対応    | 5      | 4       | 3      | 2     | 1      | 0     |

(各基本的要素に該当する状況の数字を一つのみ○をしてください)

(2) 以下のa～qまでの記述に関して、貴法人の実態に最も近いものを「ある」から「わからない」までの中から一つだけ選んでください。

|  | ある | 慣習としてある | あまりない | ない | 関係ない | わからない |
|--|----|---------|-------|----|------|-------|
| a. 医療法人の従事者(医師・看護師・職員等)が共有しているような理念が存在する                                     |    |         |       |    |      |       |
| b. 道徳的指針を含む「社風」のようなものが確立されている  |    |         |       |    |      |       |
| c. 理事会(理事)、監事が内部統制に関して適切に監視・監督する責任を理解して、実行する体制が存在する                          |    |         |       |    |      |       |
| d. 医療を取り巻く環境の変化やリスクに対する危機意識が理事会(理事)や院長にある                                    |    |         |       |    |      |       |
| e. 上司に業務や業務以外でも気楽に相談できる風土や意見を伝える仕組み(目安箱)がある                                  |    |         |       |    |      |       |
| f. 医療法人内で医師の力が強い   |    |         |       |    |      |       |
| g. 職員は、当法人の職員であることに誇りをもっていると思う   |    |         |       |    |      |       |
| h. 何らかの数値的な目標やノルマが課せられ、それが重視されている  |    |         |       |    |      |       |
| i. 例外的に対応できるような行動規範が浸透している   |    |         |       |    |      |       |
| j. 事業報告書等を作成する担当者について専門的な知識をもった人材の配置   |    |         |       |    |      |       |
| k. 各部署への専門性を持った人材の配置、専門性を持たない場合、研修を受けさせ専門性を獲得させるような体制、職員の能力を引き出すための教育支援体制の存在 |    |         |       |    |      |       |
| l. 監事と法人内の部署(内部監査部局など)と適切な連携が図られる体制(例えば、定期的な情報共有、連絡体制の構築・明文化など)              |    |         |       |    |      |       |
| m. 法令と実態の乖離について調査している  |    |         |       |    |      |       |
| n. 情報セキュリティを一人に任せることなく、確認する体制がある   |    |         |       |    |      |       |
| o. 医療法人の従事者の決裁権限が明確な体制がある  |    |         |       |    |      |       |
| p. 経営陣はコンプライアンスの重要性を理解し、実行している   |    |         |       |    |      |       |
| q. 行動規範等への違反などには適切に対処している  |    |         |       |    |      |       |

(3) 貴法人では、不祥事や法令違反などにつながる可能性のあるリスクについて、どのように対応されていますか。以下のa～gまでの記述に関して、貴法人の実態に最も近いものを「ある」から「わからない」までの中から一つだけ選んでください。

|                                     | ある | 慣習としてある | あまりない | ない | 関係ない | わからない |
|-------------------------------------|----|---------|-------|----|------|-------|
| a. リスクを体系的に把握し、許容水準以下になるような対策を行っている |    |         |       |    |      |       |
| b. 法人を取り巻く環境変化など外部リスクへの対策を行っている     |    |         |       |    |      |       |
| c. 法人では、リスクを定量的に評価している              |    |         |       |    |      |       |
| d. リスクを把握し、対策を考える専門の担当者がいる          |    |         |       |    |      |       |

- e. 経営陣は、企業をとりまくリスクをきちんと把握している
- f. 経営陣は、内部統制の不備について認識している
- g. 経営陣は、改善提案事項の改善状況を把握している

(4) リスクを軽減する対策としての体制や業務マニュアルや手順に関する以下の a～h までの記述について、貴法人の実態に最も近いものを「ある」から「わからない」までの中から一つだけ選んでください。

| ある                                  | 慣習としてある                  | あまりない                    | ない                       | 関係ない                     | わからない                    |
|-------------------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
| <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| a. 重要な決定は上司の承認が必要なプロセスになっている        |                          |                          |                          |                          |                          |
| b. 契約書などの重要な書類は厳密に管理されている           |                          |                          |                          |                          |                          |
| c. 業務マニュアルが整備されている                  |                          |                          |                          |                          |                          |
| d. マニュアルやプロセスに不正防止の仕組みが組み込まれている     |                          |                          |                          |                          |                          |
| e. 入力ミスなどの作業ミスを防ぐプロセスが組み込まれている      |                          |                          |                          |                          |                          |
| f. 金額や数量など重要な業務は二人以上がチェックする体制になっている |                          |                          |                          |                          |                          |
| g. 業務プロセスごとに責任者が決まっている              |                          |                          |                          |                          |                          |
| h. 各管理部門、業務部門において定期的な人事異動がある        |                          |                          |                          |                          |                          |

(5) 情報システムに関する以下の a～g までの記述について、貴法人の実態に最も近いものを「ある」から「わからない」までの中から一つだけ選んでください。

| ある                              | 慣習としてある                  | あまりない                    | ない                       | 関係ない                     | わからない                    |
|---------------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
| <input type="checkbox"/>        | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| a. 重要なシステムのバックアップ体制が整っている       |                          |                          |                          |                          |                          |
| b. 不正アクセス対策を行っている               |                          |                          |                          |                          |                          |
| c. コンピュータウイルス対策を行っている           |                          |                          |                          |                          |                          |
| d. 重要なデータにアクセスできる制限をかけている       |                          |                          |                          |                          |                          |
| e. システムを利用する ID とパスワードは一人ひとり異なる |                          |                          |                          |                          |                          |
| f. パスワードは一定期間で変更するようになっている      |                          |                          |                          |                          |                          |
| g. 重要なデータはバックアップをとっている          |                          |                          |                          |                          |                          |

(6) 法人内で共有されている情報（リスク情報やクレーム情報など）に関する a～f までの記述について、貴法人の実態に最も近いものを「ある」から「わからない」までの中から一つだけ選んでください。

| ある                                 | 慣習としてある                  | あまりない                    | ない                       | 関係ない                     | わからない                    |
|------------------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
| <input type="checkbox"/>           | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| a. 共有される情報には、必要な（有用な）内容が含まれている     |                          |                          |                          |                          |                          |
| b. 必要なタイミングで情報を利用できる               |                          |                          |                          |                          |                          |
| c. 常に最新の情報の状態に保たれている（クレーム情報等の積み上げ） |                          |                          |                          |                          |                          |
| d. 情報の内容は正確であり、信用できるものである          |                          |                          |                          |                          |                          |
| e. 医療機関利用者などからの情報が提供される仕組みがある      |                          |                          |                          |                          |                          |
| f. 特定の部署に届いた情報を共有すべき関係部署に迅速に伝達できる  |                          |                          |                          |                          |                          |

(7) 業務に関する以下の a～g までの記述について、貴法人の実態に最も近いものを「ある」から「わからない」までの中から一つだけ選んでください。

| ある  | 慣習としてある                  | あまりない                    | ない                       | 関係ない                     | わからない                    |
|---|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
| <input type="checkbox"/>                              | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| a. 他の医療法人が起こした医療事故やヒヤリハット事例などについて、同様の問題が起こらないかを確認している |                          |                          |                          |                          |                          |
| b. 職員（医療従事者を含む）の業務日誌等の日常業務の内容について、上司が常に確認している         |                          |                          |                          |                          |                          |

- c. 職員の内部統制に関する理解状況を法人が定期的に確認する仕組みがある
- d. 法人内の業務について、監事等を含む監査に関連する部門からの確認を受ける仕組みがある
- e. 医療機関の利用者からのクレームに対して改善した結果を利用者に伝えることができる
- f. 経営陣は、内部統制システムを検証するため、定期的に情報を担当者から集めている
- g. 経営陣は、業務改善のための職員からの改善提案を聞き入れている