

〈自由論文〉

医療法人における対関係事業者取引の 事業報告書等を通じた実態把握の限界

Limitations of Grasping the Actual Situation of Transactions with Related Parties in Medical Corporations' Business Reports

海老原 諭
Satoshi Ebihara

【Abstract】

The 7th Amendment to the “Medical Service Law” requires medical corporations to disclose the status of transactions conducted with related individuals or corporations. Four years have passed since the amended law came into effect, but the number of medical corporations disclosing information about transactions acted with related parties has been decreasing every year. This paper, based on the results of an investigation into reports prepared by medical corporations, points out that the cause of this decrease is a problem with the criteria for determining related parties stipulated in the current rules.

【キーワード】

医療法人、関係事業者との取引の状況に関する報告書、非営利性、第7次「医療法」改正

1. はじめに

第5次「医療法」改正以降、わが国の医療法人制度は、医療法人の非営利性を実質的に担保する方向で改められてきた。もともと医療法人の非営利性は、営利法人が医業に参入することを抑止することをねらいとしていたため¹⁾、医療法人の非営利性を実質的に担保することはほとんど考えられてこなかった。しかし、少子高齢化や医療の高度化に伴い社会保障財源が逼迫化するなかで、社会保障費の支出先のひとつである医療法人に対して厳しい目が注がれるようになると、医療法人に対して支払われた金銭が本当の意味で国民のために役立てられているのかという観点からこの問題

が議論されるようになった²⁾。

第5次「医療法」改正では、その施行日後に設立申請される社団医療法人を対象として、医療法人に対する社員の持分請求権を認める旨の定めをその定款に設けることが禁じられるようになった（「医療法」第44条第5項）。医療法人に対しては、医療法に医療法人制度が創設された当初から剰余金の配当を行うことが禁止されているが（「医療法」第54条）、その一方で、社員の持分請求権を認めることまでは禁じられていなかったため、社員が法人を退社するときや、医療法人を解散したときに、剰余金部分を含めた財産の分配を受けることが可能であった。第5次「医療法」改正の目的は、このような事後的な配当の手段を封じることにあった。

続く第7次「医療法」改正では、医療法人がその法人と一定の特殊の関係にある個人または法人（以下、「関係事業者」という）との間で行う取引の状況について記載した「関係事業者との取引の状況に関する報告書」（以下、「関係取引報告書」という）をすべての医療法人に作成させることとされた（「医療法」第51条第1項）。医療法人に対しては、その役員や、役員が経営に携わっている他の法人を通じて財産を流出させているのではないかとの指摘がかねてから行われており³⁾、「関係取引報告書」は、このような社員の退社時や法人の解散時以外の平時における財産の流出の状況を把握するために求められるようになったものである⁴⁾。「関係取引報告書」は、貸借対照表や損益計算書と同様に、誰もが一定の手続のもとで閲覧することができるが（「医療法」第52条第2項）、これには医療法人に対して「世間からの目」を意識させることで、不適切な取引を自制させるねらいがある⁵⁾。

民間病院が自らと特殊な関係のある法人（以下、「関連法人」という）との間でどのような取引を行っているかについては、2001年に調査が行われている。会社、学校法人、生協組合などを除く民間部門が開設している病院のうち6割程度が関連法人を利用して業務を行っており⁶⁾、その業務の数は平均2つ程度であった⁷⁾。具体的な業務の内容としては、売店・食堂（20.1%）、不動産賃貸（15.3%）、訪問介護・訪問入浴介護（14.7%）、医療機器リース・レンタル（11.7%）、医薬品・医療機器の販売（11.6%）、患者給食（10.4%）の順で多かった⁸⁾。この調査が行われた後、医療法人が営むことのできる附帯業務の範囲は数次にわたって拡大されているが⁹⁾、医療・福祉と直接関係しない営利を目的とする業務（収益業務）の運営は原則として認められておらず、医療法人が関連法人を通じて一定の事業を行っている状況は今なお継続している。

医療法人が関係事業者との間で行う取引は、そのすべてが不適切なものとして考えられているわけではない。医療法人と関係事業者の間の属人的な関係に基づいて、その取引価額を不相当に引き

上げ、医療法人が有する財産を必要以上に流出させているようなことがないかぎり、それらの取引は問題のないものとして取り扱われる¹⁰⁾。現在の制度には、医療法人が関係事業者との間で行う取引について、どのような取引条件や価格水準が妥当であるかについての判断基準は存在しない。ある取引が妥当なものといえるかどうかは、「関係取引報告書」を通じて情報提供を受ける国民の判断に委ねられているといつてよい。

第7次「医療法」改正により「関係取引報告書」の作成が求められるようになってから4年が経過したが、「関係取引報告書」に関係事業者との取引の状況が記載されている医療法人の数は減少傾向にある。それはなぜだろうか。本稿では、この4年間に「関係取引報告書」に記載された情報の内容について概観したうえで、情報開示を通じた医療法人のコントロールにどのような限界が見えているのかについて検討する。

2. 医療法人が関係事業者との間で行う取引の状況に関する情報開示

2.1. 関係事業者との間で行う取引の状況に関する情報を開示する意義

医療法人に限らず、特定の法人と相互に密接な関係（属人的関係、利害関係を含む）のある当事者との間で行われる取引は、独立第三者間で行われる取引とは異なる条件で行われる場合がある。財務諸表上では、これらの密接な関係にある者との取引の結果と、独立第三者間で行われた取引の結果が区別されずに表示されるため、財務諸表をみるだけでは、法人の財務状況を適切に把握できない可能性がある¹¹⁾。法人と相互に密接な関係がある者との間で行われる取引について、別途、情報を作成・公表させることには、財務諸表利用者が財務諸表に記載された情報をもとに、当該法人の財務状況について理解することを助けるねらいがある¹²⁾。かかる情報の作成・公表は、すでに営利法人、学校法人、公益法人、社会福祉法人と、営利・非営利の別を問わず行われているが、医療法人に対しては、第7次「医療法」改正まで

まったく行われていなかった。

2.2. 「関係取引報告書」の作成が求められる医療法人の範囲

医療法人が自らと密接な関係のある者との間で行った取引に関する情報開示についてはじめて取りあげたのは、日本医療法人協会、日本精神科病院協会、日本病院会および全日本病院協会の4団体から構成される四病院団体協議会に設置された会計制度策定小委員会（以下、「小委員会」という）であった。小委員会は、「医療法人会計基準に関する検討報告書」において、医療法人と密接な関係がある者（小委員会版「医療法人会計基準」¹³⁾では、関連当事者とよばれている）との間で行われる取引に関する情報を注記表として作成することを提唱したが（小委員会版「医療法人会計基準」第4, 11）、その一方で、事務作業の困難性を理由として、公益性の高い事業を行う社会医療法人以外の医療法人については、その作成を省略できるものとしていた（同第4, 3）¹⁴⁾。

厚生労働省は、この小委員会から提唱された「医療法人会計基準（案）」を医療法人が準拠すべき「一般に公正妥当と認められる会計の慣行の一つ」として位置づけているが（平成26年3月19日厚生労働省医政局長発通知（医政発0319第7号）「医療法人会計基準について」）、その後には公布された第7次改正「医療法」では、「関係取引報告書」の作成がすべての医療法人に対して義務づけられている（平成19年3月30日付厚生労働省医政局指導課長発通知（医政指発0330003号）「医療法人における事業報告書等の様式について」（最終改正令和2年12月25日）。「関係取引報告書」の作成に例外を設けることを求めた小委員会の提案は、実質的に却下されているのである。

2.3. 開示対象となる取引の範囲

「関係取引報告書」には、医療法人が関係事業者との間で行う取引を、原則としてすべて記載しなければならない（「医療法」第51条の2）。したがって、ある取引が「関係取引報告書」に記載される対象となるかどうかは、取引の相手方が

「医療法」に規定される関係事業者に該当するかどうかによって判定されることとなる。

「医療法」では、次の（1）のいずれかに該当する者が、会計年度中に（2）のいずれかの取引を行った場合に、医療法人の関係当事者になるものとされている（「医療法施行規則」第32条の6）。

（1）判定対象となる者

- イ 当該医療法人の役員またはその近親者（配偶者または2親等内の親族をいう。以下同じ）
- ロ 当該医療法人の役員またはその近親者が代表者である法人
- ハ 当該医療法人の役員またはその近親者が株主総会もしくは評議員会または取締役会もしくは理事会の議決権の過半数を占めている場合における当該他の法人
- ニ 他の法人の役員が当該医療法人の社員総会もしくは評議員会または理事会の議決権の過半数を占めている場合の当該他の法人
- ホ ハの法人の役員が他の法人（当該医療法人を除く）の株主総会もしくは社員総会もしくは評議員会または取締役会もしくは理事会の議決権の過半数を占めている場合における他の法人

（2）判定基準となる取引の額

- イ 事業収益または事業費用の額が1000万円以上であり、かつ、当該医療法人の当該会計年度における本来業務事業収益、附帯業務事業収益および収益業務事業収益の総額または本来業務事業費用、附帯業務事業費用および収益業務事業費用の総額の10%以上を占める取引
- ロ 事業外収益または事業外費用の額が1000万円以上であり、かつ、当該医療法人の当該会計年度における事業外収益または事業外費用の総額の10%以上を占める取引
- ハ 特別利益または特別損失の額が1000万円以上である取引
- ニ 資産または負債の総額が当該医療法人の

当該会計年度の末日における総資産の1%以上を占め、かつ、1000万円を超える残高になる取引

ホ 資金貸借ならびに有形固定資産および有価証券の売買その他の取引の総額が1000万円以上であり、かつ、当該医療法人の当該会計年度の末日における総資産の1%以上を占める取引

ヘ 事業の譲受または譲渡の場合にあつては、資産または負債の総額のいずれか大きい額が1000万円以上であり、かつ、当該医療法人の当該会計年度の末日における総資産の1%以上を占める取引

3. 関係事業者との取引の額と医療法人の規模との関係

3.1. 調査の内容

以上の関係事業者に係る判定基準から、「関係取引報告書」に情報が記載されなくなる理由としては、(1) 取引の相手先が判定対象となる者に該当しなくなったこと、および、(2) 行われている取引の金額が法人の規模との比較で小さくなったことの2つが考えられる。

このうち、医療法人の役員については、社会医療法人、特定医療法人等を除いて、事業報告書等(事業報告書、財産目録、貸借対照表、損益計算書、「関係取引報告書」その他厚生労働省令で定める書類。以下同じ)への記載が任意となっており、すべての医療法人について情報を得ることはできない。

このため、以下では、医療法人が関係当事者との間で行った取引の金額と医療法人の規模の関係についてみていくこととする。

3.2. 使用したデータベース

本研究では、株式会社ネオステージが提供する医療法人財務情報データベース MediCo Search (以下、「データベース」という)に掲載されている事業報告書等を使用した。このデータベースには、各医療法人から届け出られた事業報告書等を

各都道府県がスキャンしたものが掲載されている。スキャンした事業報告書等をどのタイミングで株式会社ネオステージに提供するか、また、事業報告書等のスキャンにあたって情報のマスキングを行うか否か、マスキングを行うとすればその範囲をどのようにするかといったことについては、各都道府県の裁量に委ねられている(株式会社ネオステージに確認済)。このため、データベースには各都道府県に対して届け出られている事業報告書等のすべてが掲載されているわけではなく、また、届け出られた情報のすべてが閲覧できるわけでもない点に留意する必要がある。

3.3. 調査対象

本研究において調査対象とした医療法人は、情報収集を行った2023年4月10日および11日において、次のすべての要件を満たす医療法人の事業報告書等とした。

- ① 社団医療法人であること(社会医療法人および特定医療法人を含む)
- ② 東京都に届出を行っていること
- ③ 2021年4月から2022年3月までの間に終了する会計年度に係る事業報告書等を閲覧できること
- ④ 2021年4月から2022年3月までの間に終了する会計年度について本来業務事業収益の額が5億円以上であること

筆者は、「関係取引報告書」が初めて作成されるようになった会計年度について、計算書類に対する公認会計士監査が義務づけられる「医療法」第51条第2項適用法人を対象として、その情報開示の状況について調査しているが、当時は「関係事業者報告書」に記載された情報の内容や様式について十分な指針が示されていなかったこともあり、比較可能性のある情報を得ることが難しかった¹⁵⁾。

今回の調査で東京都を対象としたのは、東京都では、「関係取引報告書」を作成するにあたって、医療法人と関係事業者との関係、および、取引の

図表1 調査対象とした医療法人・事業報告書等の数

	第1期	第2期	第3期	第4期
医療法人数	318	326	333	334
うち事業報告書等の掲載がある法人数	310	317	326	334

(注) 第4期の事業報告書等が掲載されている医療法人を調査対象としているため、第1期から第3期までの間に存在または事業報告書等の提出があった医療法人であっても、解散等により2021年3月までに事業報告書等が掲載されていない場合はこの表に含まれない。

内容について、与えられた選択肢のなかから各医療法人がひとつを選ぶ方式が採用されているためである。これにより、東京都に届け出られた「関係取引報告書」では、他の道府県に届け出られたものと比べて、その記載の内容に統一性がはかられており、開示された情報を他の医療法人と比較したり、情報を集約したりすることが容易になっている。

上述した4つの要件を満たした医療法人の数および事業報告書等の数は、図表1のとおりである。なお、第1期から第4期は、それぞれ①2018年4月から2019年3月までに終了する会計期間、②2019年4月から2020年3月までに終了する会計期間、③2020年4月から2021年3月までに終了する会計期間、④2021年4月から2022年3月までに終了する会計期間を意味する（以下同じ）。

3.4. 調査結果(1) ——関係事業者との間で行われた取引の概況

3.4.1 関係事業者との取引の状況について情報開示した医療法人の数

「関係取引報告書」に関係当事者との間で行った取引の状況について記載されている医療法人の数は、第1期から第4期まで順に、60法人、52法人、50法人、46法人であり、これが調査対象となった医療法人数に対する割合は、それぞれ18.9%、16.0%、15.0%、13.8%であった。「関係取引報告書」に情報を記載する医療法人の数および割合は、いずれも減少傾向にあった。

3.4.2 法人の規模による開示状況の違い

データベースに事業報告書等の掲載があった医療法人のうち、(1) 調査対象期間のすべてについて関係当事者との間で行った取引の状況に関する記載があったもの、(2) 調査対象期間の中途から記載が行われるようになったもの、(3) 記載がある会計年度と記載がない会計年度が混在しているもの((2)および(4)を除く)、(4) 調査対象期間の中途から記載がなくなったもの、(5) 調査対象期間のすべてについて記載がないものの数を、医療法人の規模別にまとめると、図表2のようになる。

全体として、相対的に規模が大きい医療法人ほど関係事業者との取引の状況についての記載がある傾向がみられるが、法人規模が著しく大きい医療法人については、調査対象期間の中途から記載がなくなったものの割合が他の金額区分にある医療法人と比べて大きくなっている。

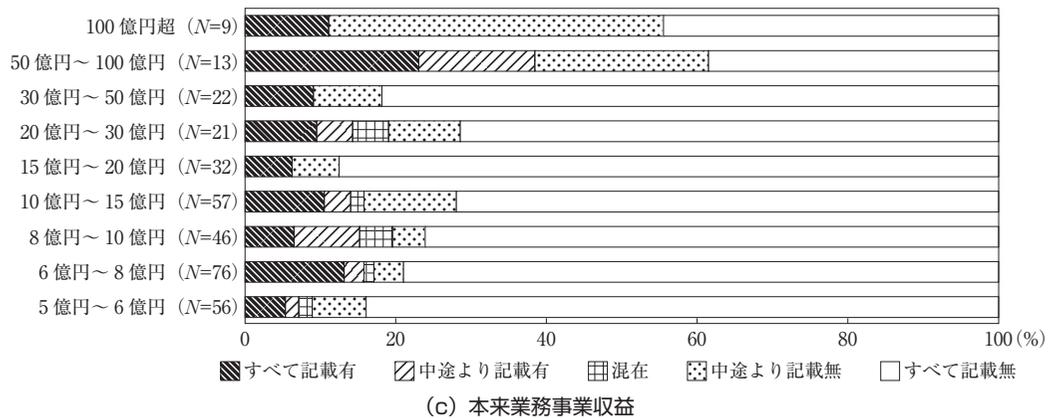
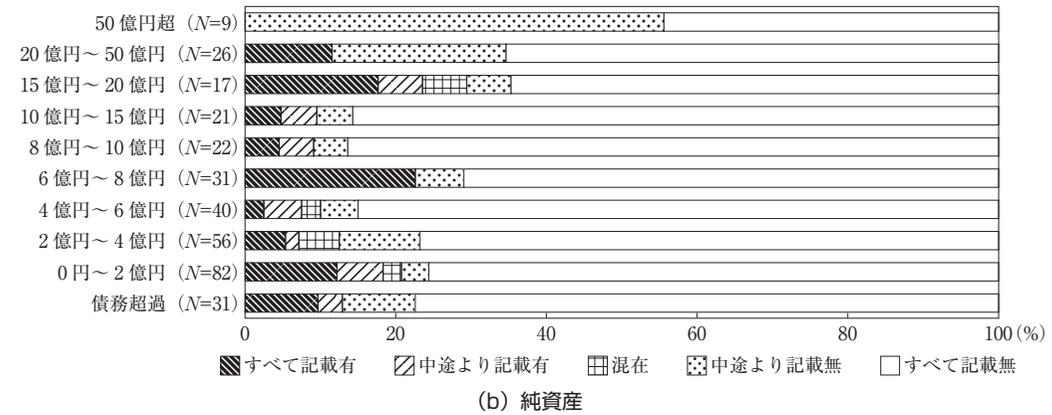
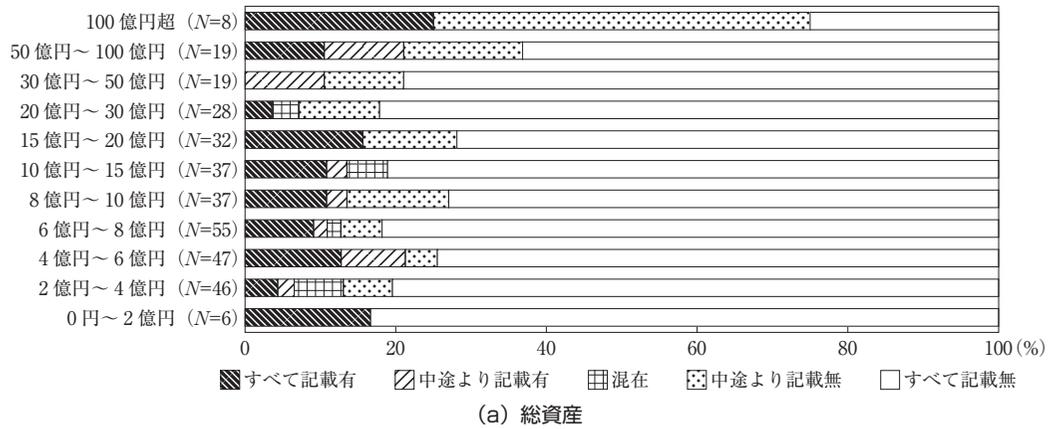
3.4.3 開示された情報の内容

まず、「関係取引報告書」に記載されている関係事業者について、法人である関係事業者を記載した医療法人、個人である関係事業者を記載した医療法人の数をまとめると、図表3のようになる。法人である関係事業者を記載した医療法人の数が、個人である関係事業者を記載した医療法人の数よりも多い。なお、同じ医療法人が法人、個人両方の関係事業者を記載している場合があるため、合計数は開示を行った医療法人の数と一致しない。

次に、「関係取引報告書」に記載されている取引の内容について、法人である関係事業者を記載した医療法人、個人である関係事業者を記載した医療法人別にまとめると、図表4のようになる。なお、取引の内容は、不動産(土地、建物等)に係る取引、動産(材料、消耗品等)に係る取引、サービス(業務委託)、金銭貸借(利息の受け払い、債務保証・債務被保証を含む)、その他に大きく分類したうえで集計している。

関係事業者との間で行われる取引の内容について、この4期を通じて大きな変化はないようにみ

図表2 関係取引報告書の開示状況（法人規模別）



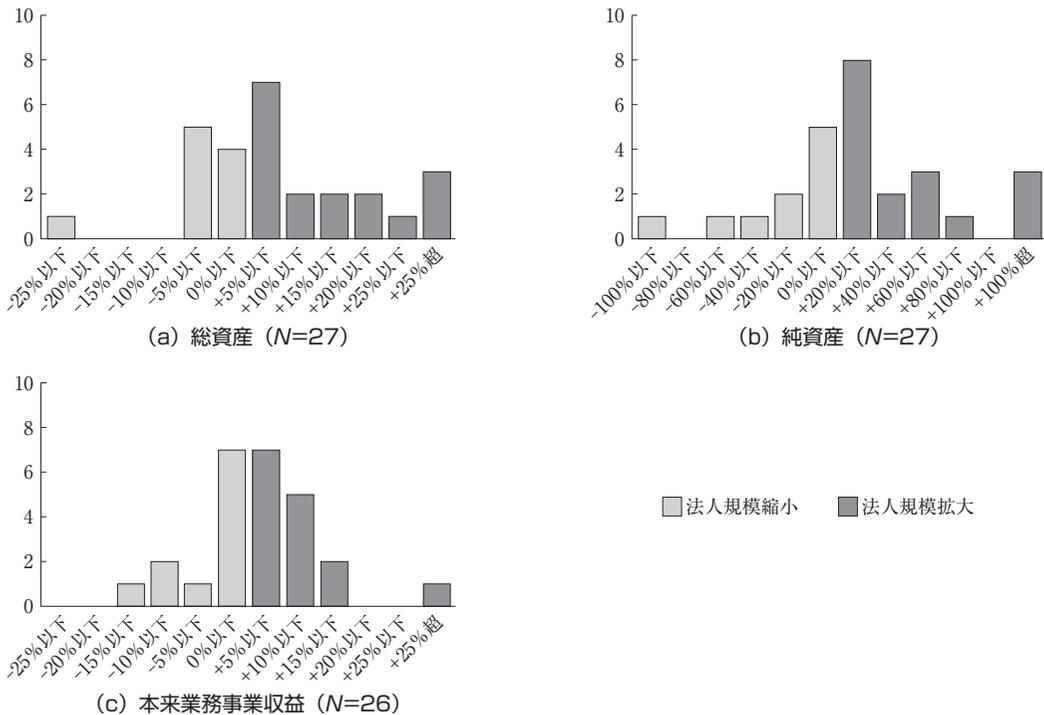
図表3 関係事業者の法人・個人の別

	第1期	第2期	第3期	第4期
法人である関係事業者を記載した医療法人の数	44	36	34	31
個人である関係事業者を記載した医療法人の数	24	24	22	18
記載があった医療法人の数	60	52	50	46

図表 4 関係事業者との取引の内容（法人・個人別）

	法人である関係事業者との取引				個人である関係事業者との取引			
	第1期	第2期	第3期	第4期	第1期	第2期	第3期	第4期
不動産購入	1	1		2	1	1		
不動産賃貸借	13	14	11	9	3	3	2	2
動産購入	10	7	10	7				
動産賃貸借（リース含む）	3	3	3			1		1
業務委託（コンサル含む）	19	15	13	16				
金銭貸借（利息含む）	3	3	3	2	16	15	14	14
債務保証・被保証	2	1			4	3	3	1
その他	3	1	3	1	1	1	2	

図表 5 「関係取引報告書」への記載がなくなる前後における法人規模の変化率の分布



える。法人である関係事業者との取引と個人である関係事業者との取引ではその内容に違いがあり、不動産および動産の取引は前者、金銭貸借取引は後者を中心となっている。

3.5. 調査結果（2）——調査対象期間中に「関係取引報告書」への記載がなくなった医療法人の状況

3.5.1 「関係取引報告書」への記載がなくなった医療法人の数

当初「関係取引報告書」に関係当事者との間で行った取引の状況について記載があったものの、調査対象期間の途中からその記載が行われなくなった医療法人の数は、全部で27法人あった。

その内訳は、第2期に記載がなくなった法人が14法人、第3期に記載がなくなった法人が5法人、第4期に記載がなくなった法人が8法人となっている。

3.5.2 医療法人の規模の変化

これらの27法人について、最後に「関係取引報告書」に記載があった会計年度とその翌会計年度における総資産、純資産および本来業務事業収益の額の増減率の分布をまとめると、図表5のようになる。なお、このうち1法人については、「関係取引報告書」に記載があった会計年度の長さが1か月であったため、本来業務事業収益のグラフからは除外している。

金額ベースでみると、総資産および純資産については、いずれも増加した法人が17法人、減少した法人が10法人であった。また、本来業務事業収益については、増加した法人が15法人、減少した法人が11法人であった。どちらも増加した法人の方が多くなっているが、4割ほどの医療

法人では規模が縮小している。

なお、新型コロナウイルス感染症（COVID-19）の拡大防止を目的として、各医療機関に対しては、2020年から様々な形で補助金が交付されている。法人規模の変化は、医療法人の事業規模の変化だけでなく、新型コロナウイルス感染症対策の有無や程度、これらの補助金の影響も含まれていることに留意する必要がある。

3.5.3 「関係取引報告書」に最後に記載が行われた関係事業者との取引金額と法人規模との関係

まず、法人である関係事業者との間で行われた取引の金額と法人規模の変化についてまとめると、図表6のようになる。

収益または費用が発生する取引のうち、その金額が医療法人の事業収益の額または事業費用の額の10%相当額以上となっているものは6つ（A・B・C・D・E・H）あったが、いずれもその金額は「関係取引報告書」に記載が行われなくなった

図表6 「関係取引報告書」に記載がなくなる直前期に行われていた取引とその前後における法人規模の変化（法人である関係事業者）（単位：百万円）

記号	取引内容	取引金額	判定基準	最終記載時金額	記載削除後金額	記号	取引内容	残高金額	判定基準	最終記載時金額	記載削除後金額
収益・費用の額によって判定されるもの						資産・負債の額によって判定されるもの					
A	業務委託	2,825	費用	10,010	9,769	O	不動産購入	343	資産	676	688
B	業務委託	186	費用	1,780	1,756	P	資産購入	88	資産	5,316	5,105
C	業務委託	156	費用	1,073	1,150	Q	金銭貸付	185	資産	1,757	1,620
D	業務委託	143	費用	1,021	1,034	R	金銭借入	12	負債	1,345	1,411
E	業務委託	108	費用	2,788	3,007	S	事業譲渡	35	資産	260	306
F	業務委託	43	費用	1,259	1,238				負債	225	201
G	業務委託	23	費用	6,909	6,680	その他					
H	不動産賃借	150	費用	728	742	T	債務保証				
I	不動産賃借	28	費用	439	448	U	債務被保証				
J	不動産賃借	14	費用	578	548						
K	不動産賃借・ 動産購入	1,439	費用	5,448	5,938						
			資産	4,260	4,171						
L	動産賃借	8	費用	578	548						
M	不動産賃貸	15	収益	2,486	2,132						
N	受入寄附金	16	収益	1,496	1,274						

- (注) 1. 関係事業者との間で行われた取引によって生じた費用の額が各会計年度の事業費用総額の10%相当額以上になるもの、および、資産の残額が各会計年度末の1%相当額以上になるものに網掛けをしている。
2. K法人については、不動産賃借により支払う賃借料と、動産購入により支払う対価の額が区別されていない。

図表7 「関係取引報告書」に記載がなくなる直前期に行われていた取引とその前後における法人規模の変化
(個人である関係事業者)(単位:百万円)

記号	取引内容	取引金額 (残高)	判定 基準	最終記載時 金額	記載削除後 金額	記号	取引内容	残高金額	判定 基準	最終記載時 金額	記載削除後 金額
収益・費用の額によって判定されるもの						資産・負債の額によって判定されるもの					
a	敷金受取	9	収益	963	981	b	金銭貸付	403	資産	1,210	889
その他						c	金銭貸付	65	資産	2,261	2,255
h	債務保証					d	金銭借入	118	負債	158	62
i	債務被保証					e	金銭借入	86	負債	1,028	939
j	債務被保証					f	金銭借入	52	負債	2,398	2,236
						g	金銭借入	0	負債	1,952	1,891

(注) 関係事業者との間で行われた取引によって生じた費用の額が各会計年度の事業費用総額の10%相当額以上になるもの、および、資産の残額が各会計年度末の1%相当額以上になるものに網掛けをしている。

会計年度の翌会計年度における事業収益の額または事業費用の額と比較しても、それらの10%相当額以上となっていた。これは、関係事業者を通じた取引が翌会計年度も同程度行われていたならば、引き続き「関係取引報告書」での情報開示が行われていた可能性があることを意味する。

資産の購入、貸付について、その残高金額が総資産の1%相当額を超えているものは3つ(O・P・Q)。Sは資産と負債の内訳が不明であるため除外)あった。このうち、金銭の貸付けが行われているQについては、残高金額について返済を受けた旨の記載がないため、関係事業者との間で債権・債務関係が継続していると考えられるが、返済を受けた記述がないまま「関係取引報告書」への記載が終わってしまっている。貸付金について利息のやりとりが行われていなければ、開示対象となる取引が存在しないこととなるが、債務保証・債務被保証の状況が開示されていることと比較すると、決済が行われる前に貸付金残高の情報が開示されなくなったことについては対称性を欠くようにも思われる。

次に、個人である関係事業者との間で行われた取引の金額と法人規模の変化についてまとめると、図表7のようになる。

個人である関係事業者との間で行われる取引は、金銭貸借取引が中心であった。「関係取引報告書」に借入金を全額返済した旨の記述があった1法人(g)以外は、「関係取引報告書」への記載がなく

なった後も債権・債務関係が継続していると思われるが、法人である関係事業者の場合と同様に、特段の説明もなく記載がなくなってしまう。

3.6. 調査の小括

「関係取引報告書」に関係事業者との取引の状況に関する記載がなくなった医療法人について調査を行った結果、次のことが判明した。

- ① 法人の規模が大きくなった医療法人はそもそも6割程度しか存在しない。
- ② 関係事業者との間で継続的な取引を行っていた医療法人について、法人規模の拡大により取引金額が「医療法」の定める関係事業者の判定基準を下回ることとなったものは、個人・法人ともに存在しない。
- ③ 記載が行われなくなった理由は、借入金を全額返済した1つのケースを除いて不明である。

「関係取引報告書」に記載がなくなったその他の理由として、医療法人が関係事業者との取引自体を取りやめてしまった可能性を否定することはできない。しかし、医療法人が関係事業者との間で行っていた取引がそもそも医療法人の運営上必要不可欠なものであったとするならば、その可能性はそれほど高くないといつてよいだろう。

4. 「関係取引報告書」に係る現在のルール の限界

4.1. 医療法人側から「開示外し」を行うことが 可能

医療法人に対する「世間からの目」は、情報開示によって可視化された部分にしか及ばない。医療法人をコントロールする手段として情報開示を用いるのであれば、必要な情報は医療法人の意思にかかわらず開示されなければならない。しかし、現在の「関係取引報告書」に係るルールは必ずしもそのようにはなっていないように思われる。

小委員会版「医療法人会計基準」において、社会医療法人以外の医療法人については情報開示を省略できるものとされていたことを考えれば、医療提供者側が関係事業者との間で行う取引の状況を開示することに抵抗感を持っているであろうことは想像できる。このため、ルールを作るにあたっては、医療法人側が故意に「開示外し」を行おうとすることも念頭に置いておく必要がある。

現在の関係事業者に係る判定基準には、次の2つの点で問題があると考えられる。

第1に、判定対象となる個人の範囲についてである。現在、その範囲は役員またはその配偶者もしくは2親等内の親族と限定的に定められているが（「医療法施行規則」第32条の6、第1号イ）、これは、同じ医療福祉に係る業務を行う社会福祉法人に対して求められる範囲と比べて、極めて狭いものとなっている。社会福祉法人会計基準において関連当事者とされる親族の範囲は、役員等の3親等内の親族とされており、そのうえ役員等と直接の親族関係にはない事実上婚姻関係にある者や、役員から受ける財産によって生計を維持している者にまで及んでいる（「社会福祉法人会計基準の運用上の留意事項」26、(1)）。このため、医療法人では、社会福祉法人と比べて、役員の子親等を判定対象者から除外することを容易に行うことができってしまう。

第2に、取引規模の判定は、当該医療法人と当該医療法人との間で特殊の関係をもつ関連当事者

ひとりひとりについて個別に行われることである。たとえば、ある医療法人の役員と関係当事者に関する判定対象となる者が、それぞれ別々の医療法人を設立したり、関連法人を複数設立したりすることで、医療法人と個々の関係事業者との間で行われる取引の規模を小さくしてしまえば、全体としてみれば多額の金銭が流出しているにもかかわらず、その内容を「関係取引報告書」に記載せず済むといったこともできてしまう。

なお、この第2の点に関しては、「関係取引報告書」と同じ第7次「医療法」改正によって新たに認められるようになった医療法人の合併・分割に係る規定の施行日が、「関係取引報告書」の作成が求められるようになった会計年度よりも前の2016年9月1日とされていたこと、「関係取引報告書」に最後に情報が記載された最終年度の取引が「事業譲渡」であった法人が存在すること（前掲図表6・S法人）の2つを付言しておきたい。

4.2. 医療法人の役員が受け取る報酬の非開示

医療法人が関係事業者との間で行う取引であっても、次のものについては、「関係取引報告書」に記載する必要がないものとされている（平成28年4月20日付厚生労働省医政局長発通知（医政発0420第7号）「医療法人の計算に関する事項について」第2、2、(1)）。

- ① 一般競争入札による取引ならびに預金利息及び配当金の受取りその他取引の性格からみて取引条件が一般の取引と同様であることが明白な取引
- ② 役員に対する報酬、賞与および退職慰労金の支払い

①に該当する取引については、一見何ら問題がない取引であるようにも思われるが、通常、「第三者」も、利益を生み出せる程度の価額設定をし、これを剰余金として配当しているのであるから、「医療法」に規定される剰余金の配当禁止の趣旨からすれば、第三者間取引条件よりも厳しい（利益が生まれにくい）取引価額でなければ、整合性を

とれないだろう。また、②に該当する取引については、その金額が不相当に高額なものであれば、剰余金の配当に類する行為として捉えることも可能であろう。

2022年に作成された2つの公表物では、一人医師医療法人を念頭において、医療法人の経営情報を公表することは、開業医が個人として受け取る報酬を開示しているに等しいとして否定的な見方が示されている¹⁶⁾。1985年に一人医師医療法人が解禁されたことにより、多くの社団医療法人は、本来の社団の意味である自然人の集まりとはいえないものになっているのは事実であるが¹⁷⁾、法人格を取得して、税制上の優遇措置を受けている医療法人側が示したこのような見解をそのまま妥当なものとして受けとめてしまっただけでよいから議論の余地があるだろう。

5. おわりに

第7次「医療法」改正では、「関係取引報告書」の作成だけでなく、一定の規模を超える医療法人に対して公認会計士監査や計算書類を自ら公告することを義務づけるなど、医療法人の経営情報の公開を強く意識したものになっている。これは、情報公開を通じて国民からの理解を得ることを狙いとしたものであるが、そもそも不特定多数の者から出資を受けることを前提としていない医療法人においては、株式会社における「モノ言う株主」に相当する者がそもそも存在していない。多くの国民は医療法人から公開された情報を積極的に利用しようとも、理解しようとしないうえ、株式会社のように、「世間からの目」を意識させることで不適切な行動を自制させる効果には限界がある。

もともと事業報告書等は、都道府県が医療法人の経営状況を把握し、適切な指導を行うために届け出をさせていたものであり、その閲覧を通じて情報が公になる可能性を医療法人側が意識すればするほど、不適切な情報を秘匿しようとするインセンティブが生じてしまう。とりわけ、報酬のような個人の所得が露わになる事項については、自

ずと医療法人側の抵抗感も強くなる。

医療法人の非営利性を確保するためには、医療法人の事業報告書等を誰もが閲覧できる状況を継続することを前提とするのであれば、これらとは別に、公開には適さないが、都道府県が把握しておくべき情報を独自に入手できるような仕組みを設ける必要があるように思われる。2004年に厚生労働省が行った調査では医療法人の監督を行っている47都道府県および7地方厚生局のうち、医療法人の役員に対して支給されている報酬について把握しているものは1つしかなかった¹⁸⁾。現在もなおこのような状況が継続しているとすれば、医療法人の経営状況に対する国民からの不信感を払拭することはなかなか難しいものとなるだろう。

〔謝辞〕

本研究は、JSPS科研費JP22K10376（研究課題：都道府県による医療法人の経営実態把握を支援するサポートツールの開発）の助成を受けたものである。また、事業報告書等に記載された情報の収集にあたっては、株式会社ネオステージが提供する医療法人財務情報データベース MediCo Search を使用した。

〔注〕

- 1) 「医療法」に医療法人制度が創設されたときに、厚生事務次官から発せられた通達では、「従来株式会社等商法上の会社組織により医療事業を行っていた者については、できるだけ医療法人によるよう組織変更せしめると共に、今後会社組織による病院経営は認めない方針をとり、本制度〔医療法人制度のこと——引用者〕を活用せられたい」（昭和25年8月2日付厚生事務次官通達（発医第98号）「医療法の一部を改正する法律の施行に関する件」第1、4）として、営利法人を医療から排除しようとした旨が明らかにされている。参入障壁としての非営利性については、他にも様々な文献で指摘されている（新田秀樹「医療の非営利性の要請の根拠」『名古屋大学法政論集』第175巻、1998年、17-28頁、青木研「参入規制としての非分配制約規制とその効果について」『医療と社会』第9巻第1号、1999年、3-4頁など）。
- 2) 佐々木克典『メディカルサービス法人をめぐる法務と税務——医療法人・関係事業者のための実務ガイド——』清文社、2016年、10-13頁。
- 3) 第5次「医療法」改正に先立って厚生労働省で行われた「医療経営の非営利性等に関する検討会」では、医療法人の非営利性についての考え方を明確にする理由として、「(1) 様々な手段を通じて事実上の配当を行っているのではないが、(2) 医療法人の内部留保を通じて個人財産を蓄積し、

- 社員の退社時にまとめて剰余金を払い戻すことによって、事実上の配当を行っているのではないか、(3) いわゆるMS法人などの営利法人に利益を移転することによって事実上医療法人の経営が営利を目的としたものとなっているのではないか、といった指摘があり、医療法人の「営利を目的としない」という考え方が形骸化しているとの主張がある(「医療経営の非営利性等に関する検討会「医療法人制度改革の考え方～医療提供体制の担い手の中心となる将来の医療法人の姿～」2005年、5頁)ことをあげている。医療法人が行う事実上の配当については、他にも様々な文献で指摘されている(小幡文雄「営利医療の潜在力」『病院』第61巻第1号、2002年、34-35頁、谷川栄一「医療の非営利性をめぐって・補遺——株式会社参入反対論に対するある疑問——」『社会保険旬報』第2170号、2003年、9-11頁、塚原薫「医療法人の発展と医療法人制度改革の展開——その活性化をめぐって——」『名古屋学院大学論集 社会科学篇』第49巻第3号、2013年、109頁など)。
- 4) 医療法人の事業展開等に関する検討会「地域医療連携推進法人制度(仮称)の創設及び医療法人制度の見直しについて」2015年、9頁。
 - 5) 海老原論「医療法人に係る会計ディスクロージャー制度のねらいとその限界——会計情報に関する『世間からの目』の違いに着目して——」(和光大学経済経営学部編『現代に問う経済のあり方、経営のあり方』創成社、2021年、所収)、197-199頁。
 - 6) 安田総合研究所「医療施設経営安定化推進事業『病院におけるアウトソーシング等の活用について』報告書」2002年、62頁。
 - 7) 同上。
 - 8) 同上、57頁。
 - 9) 医療法人が営むことのできる附帯業務の範囲は、とりわけ第5次「医療法」改正直後の時期に大きく拡大された。
 - 10) 佐々木克典、前掲(注2)、66頁。なお、一般的な価額よりも著しく高額な価額で取引を行っている場合、事実上の利益分配が行われているものとして、改善措置が求められる場合がある(第185回衆議院厚生労働委員会平成25年11月29日議事録より原徳壽厚生労働省医政局長(当時)発言)。
 - 11) 企業会計基準委員会「関連当事者の開示に関する会計基準」(企業会計基準第11号)、2006年、第2項。
 - 12) 法人と密接な関係を有する者との間で行われる取引に関する情報開示は、企業会計において、もっぱら証券取引法上の要請として行われてきた(企業会計基準委員会「関連当事者の開示に関する会計基準」(企業会計基準第11号)、2006年、第15項)。開示された情報は、利害関係者が経済的意思決定を行ううえでの判断材料として利用されることを想定しており、その内容をどの程度重視するかは利害関係者側の判断に委ねられている。
 - 13) 現在「医療法人会計基準」とよばれるものには、(1) 四病院団体協議会会計基準策定小委員会が起草し、その後、厚生労働省医政局が「一般に公正妥当と認められる会計の慣行の一つ」(平成26年3月19日厚生労働省医政局長発通知(医政発0319第7号)「医療法人会計基準について」として認めたものと、厚生労働省令として公布されたもの(平成28年厚生労働省令第95号)の2つがある。本稿では、前者を小委員会版「医療法人会計基準」といい、後者を省令「医療法人会計基準」という。
 - 14) 四病院団体協議会会計基準策定小委員会「医療法人会計基準に関する検討報告書」2014年、37-38頁。
 - 15) 海老原論「医療法人による『関係事業者との取引の状況に関する報告書』における情報開示の現状と課題——第7次改正『医療法』施行初年度の開示状況調査をもとに——」『和光経済』第54巻第2・3号、2022年。
 - 16) PwC コンサルティング合同会社「医療法人の事業報告書等に係るデータベース構築のための調査研究事業報告書」(令和3年度厚生労働省医政局医業経営支援課委託事業)、2022年、80頁、医療法人の経営情報のデータベースの在り方に関する検討会「『医療法人の経営情報のデータベース』の在り方に関する報告書」2022年、12頁。
 - 17) 一人医師医療法人の解禁に関しては、第1次「医療法」改正において、民間部門に対しても病床規制が適用されることになった「見返り」として行われたものであるとの評価もある(塚原薫、前掲(注3)、111頁)。なお、2022年3月31日時点で存在する医療法人全57,141法人のうち、一人医師医療法人の数は47,295法人であり、その割合は、全体の82.8%を占めている厚生労働省医政局「種類別医療法人数の年次推移」2022年(URL: <https://www.mhlw.go.jp/content/10800000/000956687.pdf>)。
 - 18) 厚生労働省「医療法人の非営利性の確保状況等に関する都道府県等調査の結果について」(「医療経営の非営利性等に関する検討会第4回参考資料1-1」)、2016年、2頁。

【参考文献】

- PwC コンサルティング合同会社「医療法人の事業報告書等に係るデータベース構築のための調査研究事業報告書」(令和3年度厚生労働省医政局医業経営支援課委託事業)、2022年。
- 青木研「参入規制としての非分配制約規制とその効果について」『医療と社会』第9巻第1号、1999年。
- 医療経営の非営利性等に関する検討会「医療法人制度改革の考え方～医療提供体制の担い手の中心となる将来の医療法人の姿～」2005年。
- 医療法人の経営情報のデータベースの在り方に関する検討会「『医療法人の経営情報のデータベース』の在り方に関する報告書」2022年。
- 医療法人の事業展開等に関する検討会「地域医療連携推進法人制度(仮称)の創設及び医療法人制度の見直しについて」2015年。
- 海老原論「医療法人に係る会計ディスクロージャー制度のねらいとその限界——会計情報に関する『世間からの目』の違いに着目して——」(和光大学経済経営学部編『現代に問う経済のあり方、経営のあり方』創成社、2021年、所収)。
- 海老原論「医療法人による『関係事業者との取引の状況に関する報告書』における情報開示の現状と課題——第7次改正『医療法』施行初年度の開示状況調査をもとに——」『和光経済』第54巻第2・3号、2022年。
- 厚生労働省「医療法人の非営利性の確保状況等に関する都道府

- 県等調査の結果について」(医業経営の非営利性等に関する検討会第4回参考資料1-1), 2016年。
- 小幡文雄「営利医療の潜在力」『病院』第61巻第1号, 2002年。
- 佐々木克典『メディカルサービス法人をめぐる法務と税務——医療法人・関係事業者のための実務ガイド——』清文社, 2016年。
- 谷川栄一「医療の非営利性をめぐって・補遺——株式会社参入反対論に対するある疑問——」『社会保険旬報』第2170号, 2003年。
- 塚原薫「医療法人の発展と医療法人制度改革の展開——その活性化をめぐって——」『名古屋学院大学論集 社会科学篇』第49巻第3号, 2013年。
- 新田秀樹「医療の非営利性の要請の根拠」『名古屋大学法政論集』第175巻, 1998年。
- 安田総合研究所「医療施設経営安定化推進事業『病院におけるアウトソーシング等の活用について』報告書」, 2002年。
- 四病院団体協議会会計基準策定小委員会「医療法人会計基準に関する検討報告書」2014年。

(2023年5月27日 受稿)
(2023年6月5日 受理)