科学研究費助成專業 研究成果報告書



平成 27 年 6 月 2 3 日現在

機関番号: 14201 研究種目: 若手研究(B) 研究期間: 2011~2014

課題番号: 23730430

研究課題名(和文)医療機関の予算を中軸とした管理会計システムと組織間連携に関する研究

研究課題名 (英文) Management Control System in Healthcare Organizations Utilizing Budgets as a communication tool, From a Hospital to Networks

研究代表者

衣笠 陽子 (Kinugasa, Yoko)

滋賀大学・経済学部・准教授

研究者番号:40539160

交付決定額(研究期間全体):(直接経費) 3,200,000円

研究成果の概要(和文):まず組織間連携のベースとなる、医療機関の単体運営の核である医療管理会計のシステムが機能する要件について、医療機関の特徴である組織構成員のプロフェッショナリズムと、チーム活動に起因する相互依存性に着目して研究を行った。その結果、アカウンタビリティの共有と管理可能性原則の再構築という、従来の責任会計の想定とは異なる理論的枠組みが明らかになった。 次にこの概念レベルのシステムを、具体的な実行システムとして構築するにあたり、意志疎通や意識の共有のツールとして目標管理と方針管理に着目し、予算管理システムとの結合をはかった。

研究成果の概要(英文): First, we have executed the research to clarify the primary factors which activate the management control system in healthcare organizations, focusing the particular features of professionalism and interdependency of teamwork activities of professionals. As a result, we have constructed the new framework for healthcare organizations, based on the concepts of shared accountability and reconsidered controllability principle.
Second, we have shown the path for executing the action plan of management control system by combining

the Management by Objectives and Hoshin Kanri systems, with budgetary control system as a communication and information sharing tool.

研究分野: 管理会計

キーワード: 医療管理会計 予算管理システム アカウンタビリティ プロフェッショナル 会計コミュニケーション 納得性 管理可能性原則 コミットメント

1.研究開始当初の背景

(1)企業を対象とした管理会計研究と医療機 関との親和性の低さと医療管理会計研究 の寡少性

本研究は医療機関における管理会計に関するものであるが、研究開始当初の背景として医療機関における管理会計研究が寡少であったことが特徴としてまず挙げられる。

日本において、診療所や病院などの医療機関は医療法により非営利性が定められる組織 である。一方、管理会計の様々な技法やシステムは、営利企業において生成・発展してものであり、組織の活動や理念を貨幣的に置き換え、究極的には利益数値に還元し意思決定や動機づけを行うものである。よって、 従来の管理会計研究が医療機関の運営を対象としたものではなかったということ、

従来の管理会計研究の知見を医療機関の 運営にそのまま援用する訳にはいかないと いうこと(組織運営形態の前提が異なるため) が、医療機関における管理会計研究について の基本的な背景として指摘できる。

(2)技法への着目とシステム視点の欠如

日本の保険医療体制を支える大きな特徴 として国民皆保険、フリーアクセス、診療報 酬制度による収益確保体制が挙げられるが、 このうちの診療報酬制度について 2003 年に 新たな手法が導入されることになった。それ が DPC(Diagnosis Procedure Combination)の導 入である。この費用基準償還払いによる出来 高払い制から一部(急性期入院医療)予見定額 払い制による出来高払い制への移行をひと つの契機とし、医療機関における管理会計と いう思考について注目が高まったが、多くは 原価計算の技法を中心とした、個別の技法へ の注目と導入の模索であった。さらにそれら は営利企業において生成された原価計算等 の技法を医療機関に導入するものであり、医 療機関独自の特性や、企業とは異なる前提に ついて考慮したものではなかった。また個別 技法を統合したシステムとしての総合管理 (マネジメント・コントロール・システム)につ いての思考が欠けていた。

2.研究の目的

以上の背景を踏まえ、本研究では総合管理の中軸となる予算管理システムについて着目し、医療機関において管理会計が機能する要件について明らかにすると共に、システムとしての医療管理会計の在り方を提示することを目的とした。さらに病院間の連携と個別組織内の総合管理の関係について予算管理システムの側面から明らかにすることも目的としていた。

3.研究の方法

研究の方法はケース・スタディに基づく、 予算管理システムを中軸とした医療機関の 総合管理の形態の抽出と、文献調査による概念の再構成である。なおケース・スタディの位置付けについては Yin(1994)に依拠している(Yin,R.K.(1994), Case Study Research(近藤公彦訳『ケース・スタディの方法 第4刷』千倉書房、2006年)、2nd ed. Sage Publications Inc.)。

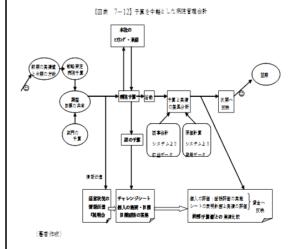
4. 研究成果

(1)予算管理システムが機能する要件の考察 とアカウンタビリティへの着目

医療機関における総合的なシステムとしての管理会計の機能を明らかにし医療機関における実践を可能にするために、まず医療機関の管理会計システムが標準的な営利を基を想定した管理会計システムとは異いるとしての、医りませいででで理会計の根本的な存在によりでするとして、管理会計の根本的な存在によりといるとして、管理会計の根本的な存在によりといるとして、管理会計の根本的な存在によりとで理論展開を行った。

(2)ケース・スタディ 実証ケースにおける医療管理会計システムの考察

部門別原価計算が整備されている病院を対象として、予算を中軸とした総合管理が実際にどのように行われているのかについてケース・スタディに基づき明らかにした。その結果、医師やコメディカルなどの専門職に対して予算の説明を媒介とすることで会計数値に対する意識の共有を作り出すことが重視されていたことが裏付けられた(当該成果をまとめた論文は日本管理会計学会 2012年度学会賞受賞・論文奨励賞を受賞)。以下はケースにおける管理会計の総合管理システムの概念図である。



(衣笠,2013;266)

(3)医療管理会計システムの体系的な書籍の 執筆

____ さらなるケース・スタディの実施のため、

また体系的な医療機関の管理会計システム の枠組みを提示し、ケース・スタディ先の調 査担当者との意識を共有する必要が生じ、テ キスト的な著作をまとめ、実践的枠組みの提 示を行う必要性が生じた。よって医療機関に おける管理会計の「しくみ」について、その 機能と推測できる効果、また医療機関におけ る注意すべき独自の要因などについてまと め著書を執筆した(当該書籍は日本原価計算 研究学会 2014 年度学会賞受賞・文献賞を受 賞)。その際に制度的要因を踏まえた上での 医療会計の特質についてまとめ、医療機関に おける利益概念について分析を行った。また プロフェッショナルの存在とその自律性に ついて注目し、アカウンタビリティの従来型 の変容について指摘した上で効果的な予算 管理システムの在り方について明らかにし た。以下は当該書籍の目次である。

- 1章 序論 問題の提起
- 2章 医療機関における管理会計の意義と役割
- 3章 医療保険・診療報酬制度と医療経営
- 4章 診療報酬の支払制度の変化と影響
- 4章補論 日本と大きく異なる米国の医療供給 システム
- 5章 医療機関の利益概念と医療経営
- 6章 予算管理システムを中軸とした総合管理
- 7章 病院経営における管理会計の機能
- 8章 成果と展望

また以下は現場に裁量性の高いプロフェッショナルが存在する組織である医療機関において、予算管理システムが機能するために必要となる内部アカウンタビリティの原理となる概念図である。



(衣笠,2013;199)

(4)責任会計システムとアカウンタビリティ の在り方の再検討

医師や看護師などの専門職が組織内で主力となり高い裁量性をもって組織運営を行うというような、プロフェッショナルの自律性と主体性を阻害することなく、また裁量性を侵すことなく、管理会計システムが機能するためには責任会計システムとアカウンタビリティの在り方を再検討する必要があることを指摘し、組織内における内部アカウンタビリティの新たな可能性について明らかにした。このアカウンタビリティの再認識については、Roberts(1991)に依拠してモデル展開を行った(Roberts, J.(1991) "The possibilities of accountability", Accounting, Organizations & Society, Vol.16, No.4, pp.355-368. 》これはチー

ム活動などの相互依存性が高い組織における共有化されたアカウンタビリティの存在と、予算管理システムのもつコミュニケーション機能の因果関係の提示である。

(5)国際学会での報告 (APIRA, NZMA)

営利企業の管理会計システムとは異なる、 医療機関の特質を踏まえた新たな管理会計 システムである医療管理会計の機能原理を 支える概念として、機能としての内部アカウ ンタビリティと予算管理システムのコミッ トメント形成機能について研究をまとめ国 際学会において報告を行った(Asia Pacific Interdisciplinary Research in Accounting, およ び New Zealand Management Accounting Conference)

さらに当該研究の根底原理となった Roberts(1991)のJohn Roberts 教授(University of Sydney)を訪ね、当該研究について意見交換を 行い研究交流をはかった。

(6)管理可能性原則と責任会計システムの再 検討とコミュニケーションシステムとし ての予算管理システム、その実行システム としての目標管理と方針管理の統合

医療機関の特質を踏まえた管理会計シス テムが機能する要件として従来の管理可能 性原則と責任会計システムの前提の再検討 が必要であることが明らかになった。この概 念レベルのシステムを具体的な実行システ ムとして構築するにあたり、目標管理と方針 管理に着目し、予算管理システムとの結合を はかった。この実行システムは、単なる医療 機関における意志疎通や意識の共有のツー ルとして用いるのではなく、予算管理システ ムと結合させることで、「壁に貼った模造紙」 とは異なる総合管理の一端となる。研究の結 果、当該実行システムは 戦略との結合、 自己実現と個人の能力向上に起因する動機 づけ、 コンセンサス・ビルディング、以上 の3点の機能を持つことが明らかになった。

(7)課題と今後の展望

組織間連携のベースとなる、医療機関の単 体運営の核となるべき医療管理会計のシス テムが機能する要件について、医療機関の特 徴である組織構成員のプロフェッショナリ ズムとチーム活動に起因する相互依存性に 着目して研究を行ってきた。その結果、アカ ウンタビリティの共有と従来の責任会計の 想定とは異なる理論的枠組みが明らかにな った。さらにこの管理可能性原則の再検討を 踏まえた組織間連携についても、企業におけ る組織間連携とは異なることが予想される。 さらに医療機関の連携においては地域連携 などの法人や組織が同一グループやチェー ンではない、異なる組織同士の連携が行われ ているケースがあり、その場合の組織間連携 の機能要件について明らかにする必要があ

5. 主な発表論文等

[雑誌論文](計 5 件)

<u>衣笠陽子</u>「目標管理と方針管理の同質化と相互補完性」『原価計算研究』第 39 巻第 2 号、2015 年掲載予定(査読有)。

衣笠陽子「目標管理と方針管理の同質化と相互補完性 医療機関におけるアカウンタビリティの共有化と総合管理 」(上總康行・澤邉紀生編著『次世代管理会計の礎石』中央経済社、2015年3月) 107-135頁(査読無)。

衣笠陽子「医療管理会計を機能させる要件について考える プロフェッショナリズム、相互依存性と組織内アカウンタビリティ」『産業経理』第73巻第3号、2013年11月、176-191頁(査読無・依頼)。

衣笠陽子「病院経営における管理会計の機能 病院予算を中軸とした総合管理 」『管理会計学』(日本管理会計学会学会誌)第20巻第2号、2012年5月、3-18頁(査読有)(日本管理会計学会2012年度学会賞受賞・論文奨励賞)。

<u>衣笠陽子</u>「医療経営と医療管理会計 医療の質を高める医療管理会計の構築を目指して」(京都大学経済学博士論文)2011年3月(査読有)。

[学会発表](計 4 件)

衣笠陽子「目標管理と方針管理の同質化と相互補完性 医療機関におけるアカウンタビリティの共有化と総合管理 」日本原価計算研究学会全国大会(於神戸大学・兵庫県神戸市) 2014年9月21日。

<u>Kinugasa, Yoko</u> "Accountability as a function—the effect of budgeting bearing commitment among professionals-", New Zealand Management Accounting Conference (hosted by Otago University, Dunedin, New Zealand), 5th November, 2013.

<u>Kinugasa, Yoko</u> "Accountability as a function—the effect of budgeting bearing commitment among professionals-", Asia Pacific Interdisciplinary Research in Accounting (hosted by Kobe University, Kobe, Japan), 25th July, 2013.

衣笠陽子「組織構成員の相互依存性とアカウンタビリティの変容について」日本管理会計学会全国大会(於関西大学・大阪府吹田市) 2011年10月22日

[図書](計 1 件)

衣笠陽子『医療管理会計 医療の質を高める管理会計の構築を目指して 』中央経済社、2013年6月、325頁(日本原価計算研究学会2014年度学会賞受賞・文献賞)。

6. 研究組織

研究代表者

衣笠 陽子 (KINUGASA, Yoko) 滋賀大学・経済学部・准教授

研究者番号: 40539160