

**科学研究費助成事業 研究成果報告書**

平成 28 年 6 月 15 日現在

機関番号：12613

研究種目：基盤研究(C) (一般)

研究期間：2013～2015

課題番号：25380593

研究課題名(和文)医療組織における経営管理に関する実証的研究

研究課題名(英文)Empirical research of management control in healthcare provider

研究代表者

挽 文子(HIKI, Fumiko)

一橋大学・大学院商学研究科・教授

研究者番号：00251728

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 3,800,000円

研究成果の概要(和文)：医療組織が継続的に一定以上のサービスを効率的かつ効果的に患者に提供するためには、医療と経営の質向上に向けて医療従事者を動機づけるような経営管理システムが不可欠である。本研究では、公的病院と民間病院などを訪問し、多職種かつ複数の階層の関係者へのインタビュー調査と内部資料の閲覧などによる実証的な研究を通じて、第1に経営理念の確立とその実現を目指した経営を行うことが医療の質と経営の質の向上につながることに、第2にその際にはアメーバ経営やバランス・スコアカードなどのシステムを公式に導入し、PDCAサイクルに組み込むことが大切であることなどを明らかにした。

研究成果の概要(英文)：It is clearly essential to establish management control system to have a significant influence on health care professionals for quality improvement of health care services and financial performance. In this research we visited Japanese public and private health care organizations to interview practical health care providers of the various job categories and of various hierarchy levels and to collect internal materials. This study yields the following insights. First, establishing vision and making efforts to realize it lead to the improvement of both the quality of health outcome and the quality of the management. Second, it is important to implement formal management systems such as amoeba management or balanced scorecard, facilitate the PDCA cycle and involve many health care professions in management process to realize vision.

研究分野：管理会計

キーワード：コストマネジメント 部門別管理 プロフィット・センター 他職種連携 経営理念 医療の質 アメーバ経営

## 1. 研究開始当初の背景

(1) 超高齢化社会を迎えて、日本の医療は大きな問題を抱えている。社会保障費は今後も莫大にかかり続ける見込みである。国家の財政が破たんをきたさない様にするために、医療機関にとっては厳しい診療報酬・介護報酬の見直しが行われている。また、2007年には総務省が「公立病院改革ガイドライン」を公表した。

こうした制度の変更を受け、公的病院と民間病院などの医療機関では、法人形態の変更あるいは管理会計システムの導入が活発化している。

(2) 2001年から2010年の間に雑誌『会計』『企業会計』に掲載された論文、同期間における日本会計研究学会統一論題報告と特別委員会報告のテーマをレビューしたところ、上記期間のとくに後半から、医療機関、パブリックセクターとサービス産業を対象とした研究が急増した。つまり、医療をめぐる制度の変更が医療機関の経営の变革につながり、そのような状況を背景に医療機関を対象とした管理会計研究に着手する研究者数が増加した。

医療機関の存続、健全で安定した経営のもとでの質の高い医療の提供は社会的な課題であり、医療と経営の質向上に向けて医療従事者を動機づけるような経営管理システムが不可欠である。

その意味では、医療機関を対象とした管理会計研究が増加傾向にあることは望ましいといえる。

(3) 医療機関を対象とした研究に比べて、製造企業を対象とした管理会計研究には長年の蓄積がある。経営環境、経営理念、経営哲学、組織風土や文化との関係など組織コンテクストを明示的にとらえたうえで、管理会計との相互作用や管理会計の役割・機能が多面的に研究されてきた。

しかもここ数年は、多様な階層・部門の経営管理者や現場のリーダーなどへのインタビュー調査に基づく経験的研究が増加している。

これに比べると、医療機関を対象とした管理会計研究は焦点が狭すぎる。システム設計のみに焦点を当て、その導入目的やそもそも誰が何を管理するための仕組みなのか、医療機関を取り巻く環境や病院理念などの組織コンテクストを捉えることが軽視されている。また、理事長・院長や診療科医師、看護師など医療サービスを提供しつつ経営管理を行う側への調査が十分に行われているとは言い難い。事務部門のみへの調査から得られる成果は多くない。

## 2. 研究の目的

(1) 第1の目的は、経営母体の異なる医療機関を研究サイトとして、管理会計システム

の計算技術的な側面とその設計プロセス、管理会計が医療機関の経営管理において実際に果たしている役割・機能を、とくに部門別管理に焦点を当てて、実証的に明らかにすることである。

(2) 第2の目的は、医療の質向上と健全で安定した経営を支援するために、どのような管理会計システムが望ましいかを、経営母体の違いも考慮したうえで明らかにすることである。

(3) 第3の目的は、同じ管理会計システムを導入した医療機関間の比較を、経営環境、病院理念、組織構造、システム設計、管理会計が果たした役割・機能等に注目して行うことである。

(4) 第4の目的は、製造企業と医療機関の経営管理の相違点を、管理会計システムの設計やPDCAサイクル、理念などとの関係に焦点を明らかにすることである。

## 3. 研究の方法

(1) 文献研究に加えて、ケースリサーチを用いる。ケースリサーチは、少数の組織に対してインタビュー調査、観察、内部文書の閲覧などの手段を利用して、主に定性的な情報を収集・分析する研究方法である。

(2) 研究サイトは経営母体の異なる医療機関、つまり公的病院と民間病院である。経営母体の異なる病院を複数(複数の公的病院と複数の民間病院)訪問して調査する。ワンショットとならない様に、各病院を複数回訪問調査した。また、論文や著書の執筆時には、執筆内容の確認を依頼した。

(3) インタビュー対象は、理事長・院長、看護部長、看護師長、コメディカルの各部門長、介護士長など多様な部門の長ならびにリーダーである。

(4) 質問事項はおおよそつぎのとおりである。

病院の理念(内容と制定時期、制定者と制定プロセス、理念実現のための仕組みやしかけ)

部門の定義

新たな管理会計システムの導入目的と背景

システム設計(各部門への収益および原価の直課あるいは配賦の方法など技術的な側面を含む)

各部門をプロフィット・センターとするか、コスト・センターとするか

PDCAサイクル(中期、年次、半期、月次)

計画編成プロセスとその内容

会議体

#### 4. 研究成果

(1) 近年の管理会計研究では、アメーバ経営研究も含めて、会計学の原理原則とそれに基づくシステム設計の技術的な側面についてあまり取り上げられていない。また、取り上げられているとしても、影響機能という名のもとで、経営のための会計学の原理原則とは異なる思考に基づく会計処理が行われており、それが正当化されている。

そのような問題意識のもとに、経営のための会計学の原理原則のうち、主として採算向上の原則に焦点を当てて、医療機関におけるその実践としては、プロフィット・センターの設定、院内協力対価システム、部門個別費の直課と部門共通費の配賦、時間移動、時間当り採算表における予定組みと実績の測定、アメーバの時間当り採算と病院全体の採算との関係などを具体的に明らかにするとともに、それら各要素とその導入の効果を定性的に明らかにした。

アメーバ経営では影響機能が重視されるが、そこで使われる数字は現場の活動を反映した正しい数字であり、かつその数字は病院全体の数字と直接結びついている必要がある。この二つの条件を満たすことによってこそそこだわるべき数字が得られることを明らかにした。

(2) 公的病院とくに地方の公立病院では、アメーバ経営に比べるとバランスト・スコアカードの導入が進んでいる(導入した医療機関の数が大きく異なる)。

しかしながら、後者の導入が進んでいるとはいえ、もっぱら看護部門を対象としており、全社的な部門別管理の仕組みとはなっていない。設定主体についても、トップダウン型が多く、アメーバ経営とはその点も異なることが明らかになった。

ただし、法人形態の変更(独立行政法人への移行)と相まって、バランスト・スコアカードの導入による戦略の可視化がトップマネジメントによる資源配分の際にプラスに働くなどの一定の効果が認められることを実証的に明らかにした。

(3) アメーバ経営は製造業で誕生した管理会計システム・プロセスであるが、近年医療機関にも導入が急速に進みつつある。医療機関への導入に当たり、製造企業のアメーバ経営とシステム設計の面でどのような違いが見られるのか、また導入による効果の違いなどを明らかにした。

具体的に言えば、医療機関などのようなサービス企業では、多職種の部門の連携が必要不可欠である。サービス業のアウトプットはサービスの束である。そこで製造企業における振替価格システムや社内手数料システムに代わって、協力対価システムが新たに設計された。また重点項目シートにも協力依頼(自部門から他部門への依頼および他部門

から自部門への依頼)の記述欄が新設された。

こうした工夫に加えて、これらの仕組みを実際に医療従事者が使った部門会議と全体会議が設けられたことで、部門内および部門間のコミュニケーションが活発化するとともに、部門間の連携が強化された。経営母体を問わず、複数の医療機関においてコメディカル部門が診療科医師に意見を述べることあるいは依頼注文を出すことなどは考えられない組織風土であったが、そのような風土が変わりつつあることを定性的に明らかにした。

これまでの管理会計研究に欠如していた医療の質と経営の質の同時達成のための具体的な経路と仕組みを実証的に解明したことによる学界への貢献は少なくない。

(4) 医療の質と経営の質の同時達成については、地域医療の促進のための組織と管理会計システムについても検討した。従来、医療機関の営業機能は重視されてこなかった。しかし、多くの医療機関においては地域医療連携強化が経営方針の1つに挙げられ、また国の方針としても地域医療連携さらには地域医療構想が謳われている。

アメーバ経営を導入した医療機関では、これまで各部門に分散していた地域医療連携の機能を地域連携部門に集約させ、これをプロフィット・センターとすることで営業機能強化をはかると共に、紹介のみならず逆紹介を徹底させている。そのような取組により、病病連携と病診連携が進み、さらには地域の患者の評判向上といった効果も得られていることを実証的に明らかにした。

(5) 医療においてコストと質のトレードオフは避けられないという考え方や行動をしないことが極めて重要であるとし、マイケル・ポーターほかは医療の質向上とコストマネジメントのための組織と方法を論じている。彼らの主張と、社会医療法人におけるアメーバ経営と経営理念の導入による医療・介護と経営の質向上について比較検討を行い、医療と経営の質向上に向けての日米の共通点と相違点を具体的に明らかにした。

医療機関への管理会の導入では、多様な職種からなる現場に受け入れられ、同時に各職種内かつ各職種間の連携を促進させるには、医療の質を第1に考慮して、その向上を支援できるような仕組みを内包した管理会計を設計する必要があることを明らかにした。

このような視点は、バランスト・スコアカードはもちろん、アメーバ経営においても重点項目シートフォーマットの工夫により取り込まれている。

医療や介護など、人が人に対してサービスを提供する組織における管理会計の設計に時間を組み込むことが、提供されるサービスの質向上につながる。そのような意味では、アメーバ経営とTDABC(time driven activity

based costing)では時間の測定を管理会計システムに組み込んでおり評価できる。

(6)製造企業であれ、サービス企業であれ、有能な経営者たちには普遍的な要素があること、すなわち事業を通じて社会に貢献するという使命と適正な利益というものは決して相反するものではなく、道義に基づき社会に貢献した報酬として社会から得られるものが適正利益だと考えられていることを、歴史的かつ実証的に明らかにした。

(7)2016年3月13日(日)には日本学術総合センター内一橋大学大学院商学研究科リエゾンラボにてオープンなシンポジウム「高齢化社会における医療機関の経営と会計のあり方について考える」を開催した。

第部では、病院理念を重視し、その実現を企図して経営改革を行い、一定以上の成果をおさめた経営母体の異なる2つの医療機関(社会医療法人社団および地方独立行政法人)の院長・理事長に基調講演をお願いした。第部では、基調講演者に加えて医療機関の理事を務める研究者と医療の管理会計を研究テーマとしている研究者にパネリストに加わっていただき、パネルディスカッション「経営改革で変えたこと、変わったこと」を行った。

医療機関への管理会計の導入に当たり重視すべきことについて、参加者にシンポジウム主催者兼司会者から明確なメッセージを伝えることができた。

#### <引用文献>

挽 文子、「病院における経営と会計」、『會計』、183(6)、2013、27-41

挽 文子、「病院の変革とアメーバ経営」、『會計』、185(4)、2014、30-43

挽 文子、「管理会計の多様化と普遍性」、『會計』、187(2)、2015、16-28

挽 文子、「管理会計と企業会計基準(2)」、『企業会計』、67(8)、2015、4-5

挽 文子、「医療の質向上と管理会計、中央経済社、2015、1-28(編著)廣本敏郎・挽文子、『日本の管理会計研究』所収)廣本敏郎・挽 文子、原価計算論第3版、2015、752

#### 5. 主な発表論文等

[雑誌論文](計5件)

挽 文子、「管理会計と企業会計基準(2)」、『企業会計』、査読無、67(8)、2015、4-5

挽 文子、「管理会計と企業会計基準(1)」、『企業会計』、査読無、67(7)、2015、4-5

挽 文子、「管理会計の多様化と普遍性」、『會計』、査読無、187(2)、2015、

16-28

挽 文子、「病院の変革とアメーバ経営」、『會計』、査読無、185(4)、2014、30-43

挽 文子、「病院における経営と会計」、『會計』、査読無、183(6)、2013、27-41

[学会発表](計5件)

(共同報告)挽 文子(北村敬子・井原理代)、「わが国における女性会計学者の現状と課題」、『日本会計研究学会スタディ・グループ報告、2015年9月7日、神戸大学(兵庫県神戸市)

挽 文子、「価値創造経営とアメーバ経営-医療。介護組織を対象として-」、『日本管理会計学会フォーラム統一論題、2015年4月18日、早稲田大学(東京都新宿区)

挽 文子、「管理会計の多様化と普遍性」、『日本会計研究学会全国大会統一論題、2014年9月5日、横浜国立大学(神奈川県横浜市)

挽 文子、「病院の変革と管理会計」、『日本会計研究学会関東部会統一論題、2013年11月30日、明海大学(千葉県浦安市)

挽 文子、「病院経営へのアメーバ経営の導入」、『日本財務管理学会全国大会統一論題、2013年11月2日、関西大学(大阪府吹田市)

[図書](計3件)

(共著)日本会計研究学会スタディ・グループ研究者一同(著者11名)、『わが国における女性会計学者の現状と課題』、2015、164(124-162)

(共著)廣本敏郎・挽 文子、『原価計算論 第3版』中央経済社、2015、752

(編著)廣本敏郎・挽 文子(その他著者15名)、『日本の管理会計研究』中央経済社、2015、372( ~、1-28)

[その他]

<高齢化社会における医療機関の経営と会計のあり方について考える>

<https://www.am-ac.org/announcement/index.html#3541>

#### 6. 研究組織

(1)研究代表者

挽 文子(HIKI, Fumiko)

一橋大学・大学院商学研究科・教授

研究者番号: 00251728

(2)連携研究者

石内 孔治(ISHIUCHI, Koji)

日本経済大学・大学院経営学研究科・教授

研究者番号: 50258381

(4)研究協力者

堀 直樹 (HORI, Naoki)  
京セラコミュニケーションシステム株式  
会社コンサルティング事業本部コンサル  
事業本部室事業部長兼新規事業開発部長  
兼アメラバ経営学術研究会事務局責任者