

事 務 連 絡
平成30年3月30日

各都道府県医政主管部（局） 御中

厚生労働省医政局医療経営支援課

医療法人会計基準について（Q&A）

今般、医療法人の会計処理の基準について、「医療法人会計基準」（平成28年厚生労働省令第95号。以下「医療法人会計基準」という。）及び「医療法人会計基準適用上の留意事項並びに財産目録、純資産変動計算書及び附属明細表の作成方法に関する運用指針」（平成28年医政発0420第5号。以下「運用指針」という）により示されたところではありますが、その取り扱いにつきまして、別添のとおり、Q&Aをとりまとめましたので、ご連絡いたします。

医療法人会計基準について (Q & A)

【医療法人会計基準の適用及び法定監査の対象となる規模の判断の基準となる年度について】

Q 1 医療法施行規則第 33 条の 2 において、医療法人会計基準の適用及び法定監査の対象となる規模の判断の基準は以下の通りに規定されている。

法第 51 条第 2 項の厚生労働省令で定める基準に該当する者は、次の各号のいずれかに該当する者とする。

- 一 最終会計年度（事業報告書等につき法第 51 条第 6 項の承認を受けた直近の会計年度をいう。以下この号及び次号において同じ。）に係る貸借対照表の負債の部に計上した額の合計額が 50 億円以上又は最終会計年度に係る損益計算書の事業収益の部に計上した額の合計額が 70 億円以上である医療法人
- 二 最終会計年度に係る貸借対照表の負債の部に計上した額の合計額が 20 億円以上又は最終会計年度に係る損益計算書の事業収益の部に計上した額の合計額が 10 億円以上である社会医療法人
- 三 社会医療法人債発行法人である社会医療法人

この規定における「最終会計年度」とは、直前の会計年度という理解でよいのか。

A ご指摘のとおり「最終会計年度」とは、直前の会計年度となる。

例えば、3 月末決算の医療法人の場合、×1 年 4 月 1 日から開始する会計年度が医療法人会計基準の適用及び法定監査の対象となるかどうかは、×1 年 3 月 31 日時点の貸借対照表の負債の部に計上した額の合計額又は損益計算書の事業収益の部に計上した額の合計額によって決まることになる。

【期中で社会医療法人となった会計年度の取り扱いについて】

Q 2 3 月 31 日決算日の医療法人が、×1 年 10 月 1 日に社会医療法人の認定を受けた場合、×1 年 4 月 1 日から×1 年 9 月 30 日まででいったん会計年度を区切って決算処理をしなければならないか。

また、その場合において医療法人会計基準の適用及び法定監査の対象となる規模の判断の基準はどのようなになるのか。

A 当該会計年度において、社会医療法人の認定の前後の期間を通算して事業報告書等を作成する。

また、期中で社会医療法人となった場合においても、その会計年度が医療法人会計基準の適用及び法定監査の対象となるかどうかは、最終会計年度の貸借対照表の負債の部に計上した額の合計額が 50 億円以上又は損益計算書の事業収益の部に計上した額の合計額が 70 億円以上である医療法人かどうかによって判断する。

【法定監査となる基準を算定するための会計基準について】

Q 3 医療法人が一定の基準に該当する場合には、医療法人会計基準により貸借対照表、損益計算書等を作成するとともに、公認会計士又は監査法人による監査を受けなければならないが、一定の基準に該当するか否かを判定するに当たっては、都道府県知事に届け出るための従来から適用している会計処理基準に従って作成した貸借対照表、損益計算書により判定すればよいのか。それとも、都道府県知事に届け出る計算書類とは別に、医療法人会計基準により貸借対照表、損益計算書を作成して判定しなければならないか。

A 都道府県知事に届け出る従来から適用している会計処理基準に従って作成した貸借対照表、損益計算書により判定すればよい。

【事業報告書等の作成及び承認期限について】

Q 4 医療法第 51 条第 1 項において、「医療法人は、毎会計年度終了後二月以内に」事業報告書等を作成しなければならない旨が定められているが、貸借対照表及び損益計算書について、2 ヶ月以内に会計監査及び監事監査を終了した上で、理事会及び社員総会若しくは評議員会の承認を得る必要があるのか。

A 医療法第 51 条第 1 項における「作成」は、あくまでも会計年度終了後 2 ヶ月以内に事業報告書等が法人内において作成されている必要がある旨を定めているものである。

一方、医療法第 52 条で、「毎会計年度終了後三月以内に」事業報告書等、監事の監査報告書及び公認会計士等の監査報告書を都道府県知事に届け出なければならない旨が定められていることから、貸借対照表及び損益計算書について、会計年度終了後 2 ヶ月以内に作成した上で、3 ヶ月以内に会計監査及び監事監査を終了し、理事会及び社員総会又は評議員会の承認を得た上で都道府県知事に届け出る必要がある。

【前々会計年度の計算書類が存在しない場合の簡便的な会計処理の適用について】

Q 5 当医療法人は、医療法人会計基準の適用となる医療法人であるが、前年度において新規に設立されたため、前々会計年度の計算書類は存在していない。このような場合、簡便的な会計処理の適用の可否はどのように判定すればよいのか。前々会計年度の計算書類によって負債総額が算定できるようになるまでは暫定的な取扱いとして簡便的な方法を採用することは認められるのか

A 前々会計年度の計算書類によって負債総額が算定できるようになるまでは暫定的な取扱いとして簡便的な方法を採用することが認められる。なお、その旨を注記事項において明確に説明することは必要となる。

【特定の会計年度のみ負債総額が 200 億円以上となる場合の簡便的な会計処理の適用について】

Q 6 運用指針では、前々会計年度末の負債総額が 200 億円未満の場合においては、一部に簡便的な会計処理の採用が容認されている。

当医療法人は、前々会計年度末（X 1 年度末）は、負債総額が 200 億円以上となっているが、前会計年度末（X 2 年度末）は負債総額が 200 億円未満となっている。当会計年度末（X 3 年度末）も負債総額が 200 億円未満となる予定であり、次年度末（X 4 年度末）以降も負債総額が 200 億円未満となることが継続される見込みである。

このような場合も当年度（X 3 年度）は原則的な方法を適用しなければならないのか。

A 前々会計年度末（X 1 年度末）の負債総額が 200 億円以上となっている場合には、当会計年度（X 3 年度）においては運用指針に従って原則的な方法を適用する。

負債総額が 200 億円以上となり、いったん原則的な方法を適用した場合には、前々会計年度の負債総額が 200 億円未満となった場合であっても、簡便的な方法へ変更することは認められない。

【負債総額が 200 億円以上となる会計年度末と 200 億円未満となる会計年度末が不規則に生じる場合の簡便的な会計処理の適用について】

Q 7 運用指針では、前々会計年度末の負債総額が 200 億円未満の場合においては、一部に簡便的な会計処理の採用が容認されている。

当医療法人は、負債総額が 200 億円以上となる会計年度末と 200 億円未満となる会計年度末が不規則に生じる傾向にある。

このような場合も、前々会計年度の負債総額が 200 億円未満となっているか否かに従って、原則的な方法と簡便的な方法を会計年度によって選択適用すればよいのか。

A 負債総額が 200 億円以上となり、いったん原則的な方法を適用した場合には、前々会計年度末の負債総額が 200 億円未満となった場合であっても、簡便的な方法へ変更することは認められない。

【前々会計年度末の負債総額が 200 億円未満であることから簡便的な会計処理を適用する場合の開示方法について】

Q8 医療法人会計基準の適用に当たって、前々会計年度末の負債総額が 200 億円未満であることから簡便的な会計処理を適用する場合において、重要な会計方針等の注記においてその旨を記載する必要があるか。

また、記載する場合にはどのような内容を記載すればよいか。

A 医療法人会計基準の適用に当たって、前々会計年度末の負債総額が 200 億円未満であることから簡便的な会計処理を適用している場合には、その旨を重要な会計方針等の注記において明確に記載する必要がある。

例えば、以下のような内容を重要な会計方針等の注記に合わせて記載することが考えられる。

① 退職給付引当金の計上基準について

「役職員の退職給付に備えるため、当事業年度末における退職給付債務に基づき、当事業年度末において発生していると認められる額を計上している。なお、当医療法人は、前々会計年度末日の負債総額が 200 億円未満であることから、簡便法による期末自己都合要支給額を退職給付債務とする方法を採用している」

② 所有権移転外ファイナンス・リース取引について

「リース取引開始日が、前々会計年度末日の負債総額が 200 億円未満である会計年度の所有権移転外ファイナンス・リース取引については貸借借処理によっている」

③ 貸倒引当金の計上基準について

「前々会計年度末日の負債総額が 200 億円未満であることから、法人税法（昭和 40 年法律第 34 号）における貸倒引当金の繰入限度相当額を計上している」

特に退職給付引当金の計上においては、退職給付の対象となる職員数が 300 人未満の場合又は職員数が 300 人以上であっても、年齢や勤務期間に偏りがあるなどにより数理計算結果に一定の高い水準の信頼性が得られない場合等においては期末要支給額により計上することが考えられるため、期末要支給額により計上する場合には、その計上根拠を明確に記載しておく必要がある。

【有形固定資産の貸借対照表の表記について】

Q 9 医療法人会計基準第 10 条において、有形固定資産は取得原価から減価償却累計額を控除した価額をもって貸借対照表とすると規定されており、同基準の貸借対照表の様式において、有形固定資産の減価償却累計額は直接控除形式による表記となっている。

有形固定資産を直接控除形式により表示した場合において、控除した減価償却累計額は注記する必要はないのか。

また、間接控除形式による表記は認められないのか。

A 有形固定資産に係る減価償却累計額を直接控除した場合の注記について明示されていないが、医療法人の財政状態を明らかにするために必要な事項であり、控除した減価償却累計額について注記する必要がある。

貸借対照表の様式は例示であり、必要に応じて勘定科目の追加・削除が認められている。また、有形固定資産を直接控除形式、間接控除形式のいずれで表記した場合においても、貸借対照表で表される医療法人の財政状態に相違はないことから、間接控除形式による表記も認められる。

【リース資産及びリース債務の貸借対照表における表示方法について】

Q 10 医療法人会計基準及び運用指針においては、資産計上されるリース資産及びリース債務について特に明記されていないが、どのように表示すればよいか。

A 資産計上されるリース資産については、原則として有形固定資産、無形固定資産に属する各科目に含めて表示することになるが、医療法人会計基準における貸借対照表の様式（様式 1 号）の注書きにおいて「別に表示することが適当と認められるものについては、当該資産、負債、純資産を示す名称を付した科目をもって、別に掲記することを妨げない」とされていることから、例えばリース資産を有形固定資産と無形固定資産に区分した上で、それぞれ一括して「リース資産」として計上することも認められる。

また、リース債務についてはリース取引に関する会計基準（平成 19 年 3 月 30 日企業会計基準委員会）を適用して、原則として流動負債または固定負債に「リース債務」として計上することになる。

【改正された退職給付に係る会計基準の適用について】

Q 11 当医療法人は、退職給付会計の適用については原則法を採用する予定である。ところで、運用指針 12「引当金の取扱いについて」においては、退職給付引当金は「退職給付に関する会計基準（企業会計基準第 26 号平成 10 年 6 月 16 日企業会計審議会）」に基づいて計算する旨が規定されている。

退職給付に係る会計基準は、その後平成 28 年 12 月 16 日企業会計基準委員会により改正されているが、改正された退職給付に会計基準（企業会計基準第 26 号平成 28 年 12 月 16 日企業会計基準委員会）を適用して退職給付引当金を計算することが求められていると解してよいか。

A 改正された退職給付に関する会計基準（企業会計基準第 26 号平成 28 年 12 月 16 日企業会計基準委員会）を適用して退職給付引当金を計算することになる。

【簡便法により計上した退職給付引当金の適用時差異の分割償却について】

Q 1 2 当医療法人は、従来、退職給付引当金は計上していなかったが、当年度より医療法人会計基準を新たに適用することとなり、前々会計年度末の負債総額が 200 億円未満であったことから簡便法により退職給付引当金を計上する方針である。このように新たに簡便法により退職給付引当金を計上する場合においても、15 年以内の一定の年数又は従業員の平均残存勤務年数のいずれか短い年数にわたり、適用時差異として分割償却することは可能か。

A 新たに医療法人会計基準を適用することにより、退職給付引当金を計上する場合には、原則法、簡便法に関わらず、15 年以内の一定の年数又は従業員の平均残存勤務年数のいずれか短い年数にわたり、適用時差異として分割償却することが可能である。

【退職給付引当金の適用時差異の損益計算書における計上区分について】

Q 1 3 医療法人会計基準の適用により退職給付引当金を計上した場合の適用時差異は、当該年度に一括費用処理する場合、一定年数での分割費用処理する場合のいずれの場合も損益計算書における特別損失の区分に計上してよいか。

A 一括費用処理する場合は特別損失の区分に計上することとし、分割費用処理する場合は分割年数に関わらず、各年度において特別損失の区分に計上する。

【退職給付会計について簡便法を適用した場合の注記事項について】

Q 1 4 当医療法人は、退職給付会計の適用については簡便法を採用する予定であるが、運用指針 12 の最後のなお書きの中で、「適用時差異の未処理残高及び原則法を適用した場合の退職給付引当金の計算を前提とした退職給付債務等の内容は、会計基準第 22 条第 8 号の事項として注記するものとする。」とされており、さらに運用指針 24 では、貸借対照表の注記事項の例として、「③原則法を適用した場合の、退職給付引当金の計算の前提とした退職給付債務等の内容」とあるが、簡便法を採用した場合に、

原則法適用時の金額を注記する必要があるのか。

A 退職給付引当金の計上において簡便法を採用した場合に、別途原則法を適用した場合の金額を注記する必要はない。

【特定目的積立金について】

Q 1 5 運用指針 14「積立金の区分について」の④において「特定目的積立金を計上する場合には、特定目的積立金とする金額について、当該特定目的を付した特定資産として、通常の資産とは明確に区別しなければならない。」とされている。

特定目的積立金の積み立てにより対応する特定資産の設定において、特定目的積立金の金額と同額を特定目的積立金の積み立てと同時に設定しなければならないか。数年間に渡って分割して設定することは認められるのか。

A 特定資産は、特定目的積立金の積み立て実施年度の遅くとも翌年度において設定する必要がある。

【圧縮記帳の選択適用について】

Q 1 6 運用指針 19において、医療法人が国又は地方公共団体等から補助金等を受け入れた場合の会計処理について「固定資産の取得に係る補助金については、直接減額方式又は積立金経理により圧縮記帳する。」とされている。

医療法人が固定資産の取得に係る補助金を受け入れた場合には、直接減額方式又は積立金経理により圧縮記帳することが強制されるのか。税務上の恩典を受けずに圧縮記帳しないことも選択可能となるのか。

また、社会医療法人の場合も、固定資産の取得に係る補助金を受け入れた場合には、直接減額方式又は積立金経理により圧縮記帳することが求められるのか。

A 税務上の恩典を受けるために圧縮記帳を行う場合において、直接減額方式又は積立金経理のいずれかの方式により圧縮記帳を行っていることを医療法人会計基準第3条第5号「その他貸借対照表等作成のための基本となる重要な事項」として注記することが求められているものであり、税務上の恩典を受けずに圧縮記帳を選択しない場合には直接減額方式又は積立金経理が求められているものではない。

また、社会医療法人が固定資産の取得に係る補助金を受け入れた場合に、税務上の恩典を受けるために圧縮記帳を行う必要がない場合には、直接減額方式又は積立金経理が求められるものではない。

【病院会計準則による補助金の会計処理の適用について】

Q 1 7 当医療法人は設備の取得に際して受け入れた補助金については、病院会計準則 第 19 貸借対照表科目の分類 3.負債(4)に従って、補助金の受入時に負債の部に「長期前受補助金」として計上し、当該補助金の対象とされた設備の耐用年数に渡って収益配分を行っている。

運用指針によれば、固定資産の取得に係る補助金等については直接減額方式または積立金経理により圧縮記帳するとされているが、医療法人会計基準の適用に当たって、従来どおり病院会計準則に従った会計処理を継続することは可能か。

A 医療法人会計基準においては、病院会計準則に従った補助金の会計処理の適用は認められず、医療法人会計基準の適用に当たっては、病院会計準則に従った補助金の会計処理から組み換え処理が必要になる。

【資産除去債務に関する会計基準の適用について】

Q 1 8 医療法人会計基準が適用される医療法人及び社会医療法人は、資産除去債務に関する会計基準(企業会計基準第 18 号 平成 20 年 3 月 31 日 企業会計基準委員会)は適用されるのか。

A 企業会計では、資産除去債務を負債に計上するとともに、これに対応する除去費用を有形固定資産の取得原価に算入し、当該除去費用は減価償却を通じて費用配分される会計処理が導入されている。医療法人会計基準においては、資産除去債務に関する会計基準は必ずしも適用することが求められているものではないが、医療法人会計基準を適用する以前から資産除去債務に関する会計基準がすでに適用されている場合には、継続適用を否定することまで求めるものではない。

なお、資産除去債務に関する会計基準に限らず、医療法人会計基準に記載のない会計基準について、適用しないことにより財務諸表の利用者の誤解を招く恐れがある場合には、適用の必要性について監査人と十分協議することが必要となる。

【会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準の適用について】

Q 1 9 医療法人会計基準が適用される医療法人及び社会医療法人は、会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準(企業会計基準第 24 号平成 21 年 12 月 4 日企業会計基準委員会)は適用されるのか。

A 医療法人会計基準においては会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準は必ずしも適用することが求められているものではないが、医療法人会計基準を適用する以前から会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準がすでに適用されている場合に

は、継続適用を否定することまで求めるものではない。

なお、会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準に限らず、医療法人会計基準に記載のない会計基準について、適用しないことにより財務諸表の利用者が誤解を招く恐れがある場合には、適用の必要性について監査人と十分協議することが必要となる。

【関係事業者に関する注記について】

Q20 関係事業者に関する注記について、注記する取引の単位はどのように考えればよいか。関係事業者に該当する相手方との取引については1件毎で開示対象か否かを判定するのか、それとも年間の取引総額で判定するのか。

A 関係事業者との取引が複数ある場合については、原則として契約単位に基づく取引の累計額で開示対象となるか否かを判定することとなる。

例えば、不動産賃貸借取引については、建物賃貸借契約、土地賃貸借契約等の契約単位に基づく年間の賃借料総額、業務委託取引については、清掃委託契約、給食委託契約等の契約単位に基づく年間委託料総額で判定することになる。

【持分のない医療法人への移行時の会計処理について】

Q21 いわゆる持分の定めのある医療法人の出資者全員が持分を放棄し、いわゆる持分の定めのない医療法人へ移行した場合の純資産の部の会計処理はどのようにするのか。

A いわゆる持分の定めのある医療法人の出資者全員が持分を放棄し、いわゆる持分のない医療法人へ移行した場合には、原則として評価換算差額等を除くすべての純資産は設立等積立金として処理する。

ただし、税務上の取り扱いで取崩しが規定されている積立金・準備金については、そのまま引き継ぐことになる。

なお持分の放棄により、法人にみなし贈与税が課される場合には、贈与税額を設立等積立金より減額し、未払計上することになる。