

あの手・この手

株式会社サイプレス 中小企業診断士 山下耕平

第2回 損益計算書から見るコスト管理

自律的なチェックを

医療機関でも一般企業と同様、損益計算書や貸借対照表などの財務諸表を作成し、厚生労働省に提出する義務を負っている。財務諸表の作成、提出の目的は、医療機関の適正な運営を図るためには行政機関による監督・指導等もさることながら、まずは医療機関自身による自律的なチェックを行うことである。損益計算書、貸借対照表などの財務諸表から、コスト管理に関する示唆を得ることができる。

今回は、特に損益計算書から見える病院経営のチェックポイントについて紹介する。

損益計算書

医療機関の損益計算書は、一般企業のそれとは若干異なるが、基本的には収入－費用＝利益、という関係であることは共通している（図1）。それでは、医療機関の損益計算書について、主に費用の項目についてそれぞれ解説していこう。

医業費用

医業費用の欄には、診療にかかわるコストが項目別に記載されている。当然のことながら、医業費用は医業収益を下回る金額であることが黒字経営の条件となるため、いかに適切に費用をコントロールするかが、病院経営上重要である。

図2のように医業収益を100とし、各項目がそれに対しどの程度の金額かを表すことで、収益規模の異なる病院間での比較（ベンチマーク）分析を行うことができるため、有用である。

〈給与費〉

病院経営において、最も金額の高い費用項目が給与費である（一般企業の損益計算書では、人件費と表されることもある）。給与費をいかに適切にコントロールできるかが、黒字経営と赤字経営を分けるといっても過言ではない。

図2によると、全国平均の給与費比率は大体55%前後で推移している。しかし、弊社顧客のデータから類推するに、例えば7対1急性期病院であれば、50%前後の給与費に抑えることが望ましい。

給与費のコントロールは、大きく3つの

図1 医療機関の損益計算書の例
 (厚生労働省「医療法人の財務に関するチェックポイント」より抜粋)

科目	金額
I 事業損益	
A 本来業務事業損益	
1 事業収益	
2 事業費用	
(1) 事業費	← 例：人件費、材料費、医薬品費、減価償却費等
(2) 本部費	
本来業務事業利益	
B 附帯業務事業損益	
1 事業収益	
2 事業費用	
附帯業務事業利益	
C 収益業務事業損益	
1 事業収益	
2 事業費用	
収益業務事業利益	
	← 事業利益
II 事業外収益	
受取利息	
その他の事業外収益	
III 事業外費用	
支払利息	
その他の事業外費用	
	← 経常利益
IV 特別利益	
固定資産売却益	
その他の特別利益	
V 特別損失	
固定資産売却損	
その他の特別損失	
	← 税金を引く前の利益
税引前当期純利益	
法人税・住民税及び事業税	
法人税等調整額	
当期純利益	← 最終的な利益

方法がある。①1人あたり給与を適切に管理する、②1人あたり収益を最大化する、③部署別の配置人数を適切に抑える、である。

①については、人材難の昨今では一朝一夕に実現できることではないが、インセンティブ制を含めた業績評価制の人事考課を取り入れる、超勤（残業）管理の厳格化を図る、などの方法を検討したい。

②は、現状院内にいる人員で最大限に収益を高める、いわゆる生産性を高めるとい

うことである。一人ひとりの業務内容を見直し、重要な業務は何かを検討したい。それ以外の業務については、廃止か、委託や非常勤職員の活用などによって人件費コストを低減させる。

③では、他院とのベンチマーク比較や原価計算などの手法を用いて実施することができる。例えば、外来や手術室は病棟のような配置基準となるものがないため、病院によってスタッフ数にばらつきが見られる。

図2 医業収益100対収支金額割合

(平成28年 病院運営実態分析調査の概要 表26-1: 日本病院会)

科目	総数				
	平成24年	平成25年	平成26年	平成27年	平成28年
	【費用】				
総費用	106.6	107.9	110.5	112.9	109.0
I 医業費用	104.2	105.2	107.9	105.4	106.5
1. 給与費	55.4	56.3	56.2	54.4	55.0
(1) 常勤職員給	34.2	34.4	34.6	33.3	33.7
(2) 非常勤職員給	3.8	3.8	4.0	3.9	3.8
(3) 臨時給与費	7.9	8.0	8.0	7.7	8.0
(4) 退職給付費用	2.4	2.5	2.3	2.3	2.3
(5) 法定福利費	7.1	7.6	7.4	7.0	7.2
2. 材料費	25.5	25.5	26.5	26.6	27.5
(1) 薬品費	15.4	15.3	15.8	15.7	16.2
(2) 診療材料費	9.2	9.3	9.9	10.0	10.5
(3) 食事材料費	0.5	0.5	0.5	0.5	0.5
(4) 医療消耗備品費	0.3	0.4	0.3	0.4	0.3
3. 経費	15.5	15.8	16.6	16.1	15.6
うち委託費	7.8	7.8	8.3	8.2	8.2
4. 減価償却費	6.5	6.4	7.0	7.0	7.2
5. 資産減耗額	0.2	0.2	0.3	0.2	0.3
6. 研究・研修費	0.5	0.5	0.5	0.5	0.5
7. 本部費分担金等	0.6	0.6	0.8	0.6	0.5
II 医業外費用	1.8	1.9	1.9	2.0	1.7
うち支払利息	1.1	1.1	1.1	1.3	0.8
うち看護師養成費	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2
III 特別損失	0.6	0.8	0.8	5.5	0.8
	【収益】				
総収益	102.2	102.0	102.3	102.7	102.5
I 医業収益	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
1. 入院収入	66.8	67.2	67.1	66.2	66.4
2. 室料差額収入	1.3	1.2	1.2	1.2	1.2
3. 外来収入	29.4	29.3	29.3	30.0	30.1
4. 公衆衛生活動収入	0.8	0.7	0.8	0.8	0.8
5. 医療相談収入	1.2	1.1	1.2	1.2	1.1
6. その他の医業収入	0.6	0.5	0.4	0.5	0.3
II 医業外収益	1.7	1.5	1.9	1.9	1.8
III 特別利益	0.5	0.5	0.4	0.8	0.7
補助金等収入(別掲)	—	—	—	7.6	7.2
他会計負担金・補助金等収入(別掲)	8.3	5.3	6.2	5.6	5.7
長期前受金戻入(別掲)	—	—	—	1.1	1.2
資本費繰入収益(別掲)	—	—	—	0.3	0.2

(注) 平成27年調査から科目を一部追加・修正している。

それらを是正する際、他院の配置人数、1日あたり外来患者数や外来収益などのデータを比較することで、改善策を検討することができる。

〈材料費〉

給与費の次に高い費用となるのが材料費である。医療機関の材料費とは、主に医薬品費、診療材料費、食事材料費などがある。

その中でも金額が高いのが、医薬品費と診療材料費である。

医薬品費は平成27年度の対医業収益比が15.7だったのに対し、平成28年度は16.2と0.5増加している。これは、オブジーボに代表される高額薬品の普及が大きく影響していると思われる。これらの薬剤は対抗品がなく価格下落の作用が発生しづらい状況となっており、価格のコントロールが非常に難しい。後発医薬品や同種同効品のある薬品の価格低減の取り組みなど、メーカーや医薬品卸業者との交渉が優先される。詳細は、次回以降で紹介する。

診療材料費の対医業収益比は平成27年度が10.0だったのに対し、平成28年度は10.5と、医薬品費と同様に0.5増加している。これは主に循環器疾患や外科手術疾患における技術高度化により、高額な診療材料を使用する機会が増えたことが影響していると考えられる。

循環器系材料や手術系材料は、地場で力を持った卸業者が医師やスタッフと強固な関係を築き、価格競争が起きづらい状況を構築しているケースが多い。こちらも、詳細は次回以降で紹介する。

材料費はいわゆる「変動費」である。例えば、医業収益が前年比10%増加していたとすると、材料費も大体10%増加する。それ以上の伸びであれば、その要因を分析する必要がある。

また、変化「率」だけでなく、変化「額」も同時に注視すべきである。例えば、循環器内科疾患は他の疾患に比べ材料費比率が高い。また、血液内科疾患などは、他の疾

患に比べて医薬品費比率が高い。それらの疾患構成の変化も同時に見ておかないと、現状を誤って把握することがある。

〈経費〉

経費の内訳としては、委託費、減価償却費などがある。ここでは、金額が大きく、経営上影響が高い委託について記載する。

委託費は施設管理や臨床検査など、いわゆる「外注」に出す費用である。近年ではさまざまな業務が委託されており、平成25年まで7.8%だった委託費も、平成26年度以降は8.2~8.3%に上昇している（図2）。

給与費と委託費はセットで見ておきたい。委託が増加することにより給与費は下がるが、委託費が上がるため、総コストとして外注に出すことでメリットを得られているのか、という点は注視すべきである。

近年では、施設管理業務を一括で引き受ける業者も出てきている。当社もいくつかの病院で紹介し、導入した病院では数百万円のコスト削減と管理業務の質改善というメリットを享受した。それらの活用を検討することも有用であると考えられる。

コスト管理で重要なことは、①他院との比較などによりコスト構成のあるべき姿を描き、②現状の自院の課題を抽出し、③あるべき姿に近づけるための対策を立案・実行することである。損益計算書をはじめとする財務諸表を俯瞰することでチェックポイントを理解していれば、自院の現状把握を的確に行うことができる。最大限有効に活用されることを期待したい。