

改正後の医療法人の 決算事務手続きについて

株式会社グロスネット 代表取締役社長 **まつだ 松田** こういちろう **絃一郎** (当協会常務理事)

はじめに

改正医療法（以下「改正法」という。）は、2007年4月1日に施行されたが、3月末日決算（モデル定款の原則期日）をとる医療法人の改正法に基づく第1回の決算は、2008年3月31日となる。

この小文号は、医療法人（社団・持分あり）、つまり経過措置型医療法人（3月末日決算）を前提に、決算日までに為すべきこと、決算日以降為すべきことを改正法に従い明らかにし、これまでになかった都道府県知事による閲覧開示を念頭に置いた、誤りのない決算等の手順を示すこととする。しかし、この号は2008年7月の発刊予定であり、3月末日決算法人では、既に終わったことで、翌期に備えたミスのチェック事項及び4月以降決算法人のチェックポイントを示している。

(A) 3月末日決算法人を前提とした決算事務手続き

1. 定数変更の申請

(1) 改正法・附則による義務化

改正法・附則第9条は、定款の変更について、次のような規定（一部意訳）をしている。

第1項	2007年3月31日（施行日）前に設立された医療法人は、施行日から1年以内（2008年3月31日）に、改正医療法に適合する定款等の改正を都道府県知事（地方厚生局長）に申請しなければならない。
第2項	施行日前に設立された医療法人の定款等は、施行日から1年を経過する日（2008年4月1日）までは、新医療法第6章（医療法人）の規定に基づく定款とみなす。 この場合、当該定款等が改正医療法の第6章（医療法人）に抵触（違反）する場合、同章の規定は適用しない。

(2) 変更申請の実務

改正法・附則第9条第1項に規定する、2008年3月31日に定款変更の申請をすることは可能ですが、東京都では、2008年2月末日までに変更申請を要請している。

前者の場合、3月31日付認可日で、4月中・下旬までに認可通知が示されるはずだが、この場合、次のような問題点が生じる。

(問題点1) 一般の社団（持分あり）法人は、経過措置型法人となったが、一般的に社員総会は年1回・理事会の開催は不明（例外もあるが）という例が多いと思われる。

一般には3月予算総会は実施されていないことが予測され、改正定款例は、原則として（定款例第22条備考、年2回開催が望ましい）年2回総会（予算と決算）としており、4月に認可通知（3月31日認可）された場合、“未実施”は定款違反（新定款でも年1回開催としていけば問題ないが）であり、監事の監査報告書で「定款に従っている」といえないこともありえる。

(問題点2) この場合も含め、監事は2007年度（2008年3月31日まで）に定款に従った会議（理事会・社員総会）に出席しているのか疑問に思われるはずである。

少なくとも、監事監査報告書の様式（指導課長通知・様式5）で示された「理事会その他重要な会議に出席」（全ての会議への出席がなくとも可と思われるが）と記載できているかどうか疑問に思われるはずである。

2. 事前の適正な対応（ポイント）

(1) 会議・手続等の標準的処置

改正法施行日（2007年4月1日）から始めて到来する決算日（2008年3月31日）前後（数ヶ月）の会議・手続等を次の標準的処置表のように適正に実施すべきである。

■ 図表 - 1

年・月	会議・手続等	説 明
2008年1月 (H 20年)	※1 定款変更・認可申請	改正医療法に適合した定款変更の認可申請をする。
	※2 定款変更の認可	知事から定款変更の認可(この日から、改正医療法が法人に適合)を受ける。
	※3 監事監査(改正法)	改正法に基づく新定款により、監事監査等を実施する。
2月		
3月	※4 予算・理事会	次年度の予算(案)を策定、理事会の承認をうる。 (少なくとも5日間は必要)
	※5 予算・社員総会	理事会から上程された予算(案)を審議・承認する。
4月		
5月	※6 事業報告書等の確定	事業報告書等を作成、確定する。
	※7 決算・理事会	前年度の事業報告書等、決算の理事会承認(事前に監事から監査報告書を収受)。
	※8 決算・社員総会	事業報告書等の社員総会承認。
	※9 「資産総額」の登記	確定決算により「資産の総額」の登記。
	※10 税務申告	法人税等の申告(納付)。
6月	※11 事業報告書等(備置)届出	事業報告書等、監事監査報告書を知事に届出・備置
7月	※12 事業報告書等知事による開示	知事は※11の書類を閲覧供与

※1 定款変更・認可申請

改正医療法・附則第9条第1項……2008年3月31日まで全ての医療法人が改正医療法に適合する定款変更認可申請が必要である。

※2 定款変更の認可

改正医療法第50条第1項……知事の認可により、従来の定款は改正法適用の定款となる。しかし知事認可の前で、改正法に抵触するものであっても、改正法第6章の充足があったとみなされて排除される。(附則第9条第2項)ただし、次の事項はそれぞれの附則各条で規定するところによる。

- ・特別医療法人の経過措置(附則第8条)
- ・残余財産に関する経過措置(附則第10条)
- ・役員の任期に関する経過措置(附則第11条)
- ・事業報告書等に関する経過措置(附則第12条)

※3 監事監査(改正法)

改正医療法附則第12条第1項

※4 予算・理事会

定款例(モデル)定款第13条……「本社の収支予算は、毎会計年度開始前に……」と規定されており収支予算に係る定時の理事会・社員総会の議決が必要である。

※5 予算・社員総会

定款例・定款第13条……同上
ただし、定款例第22条で「定時総会は毎年2回、〇月及び〇月に開催する。」としながら同・備考で「定時総会は場合によっては年2回の開催としても差し支えないが、収支予算の規定と決算の決定のため年2回開催することが望ましい。」としている。

※6 事業報告書等の確定

定款例・定款第15条……第1項で事業報告書等を毎会計年度・終了後2月以内に作成、第2項で監事監査をへて備置・閲覧に供し、第3項で3月以内に知事への届出を義務化(※11)している。

※7 決算・理事会

定款例・定款第15条……第1項の作成責任及び第2項の備置・閲覧及び「資産総額」の登記(※9)が必要となる。

※8 決算・社員総会

定款例・定款第15条……同上及び定款例24条第4号により決算(予算)の決定とともに、第3号の「毎事業年度の事業計画の決定及び変更」がなされることが必要である。

※9 「資産総額」の登記

医療法人運営管理指導要綱・4・3(備考)

毎会計年度終了後2月以内に事業報告書を作成、決算を確定させ、貸借対照表・純資産の部の金額を「資産の総額」として登記し、不作為等は過料に処される。

※10 税務申告

法人税法第75条の2第1項

地方税法第72条の25第3項 ほか

会計年度終了後2月以内に法人税、消費税、都道府県税(地方税)等の税務申告をし、税金を納付する。法人税・地方税については、提出期延長の申請は、「資産総額」の登記を前月までに実施しているので、原則として事実上不可能である。(1) ③参照

※11 事業報告書等(備置)届出

医療法人運営管理指導要綱・3・(5)・5及び7(定款例・定款第12条第3項)事業報告書等の決算の備置届出は、毎会計年度終了後3月以内に行ない、違反等は過料に処される。

※12 事業報告書等知事による開示

改正医療法第51条の2

医療法人から届出を収受した知事は、事業報告書等、監事監査報告書及び定款(対象は、原則として制限なし)を閲覧・開示する。

(2) 監事監査の実施

改正医療法は、医療法人の監事監査を計算書類監査の他、業務監査の実施を業務化している。

その監査手続は、医療法人の内部統制上の欠陥、施設の増改築、医療法令の改正、重要な施設基準の取得・廃止、社員の入社・退社などを考慮して監査の重点方針を定めるほか、次のような監査手続を必要に応じて実施すべきである。

1) 定款又は寄附行為、医療法令等の遵守をチェックするための手続。

- ①定款規定、そのものの実施検討
- ②理事会等への出席、理事会等の議事録の閲覧
- ③事業計画や損益計算書の内容の検討
- ④損益予算と実績との比較による分析
- ⑤重要な契約書の閲覧
- ⑥重要な入札の妥当性の検証
- ⑦重要な施設基準・認可基準の検証
- ⑧その他の重要事項と思われる事項

2) 医療法人の業務活動の適正性をみるための手続

- ①稟議書等の重要な決裁書類の検証
- ②組織体制や人員配置の把握
- ③内部監査部門や行政による監査の指摘事項の把握
- ④利用者からのクレーム等のアンケート調査の状況の把握
- ⑤その他の重要事項と思われる事項

3) 医療法人の内部統制の適正性をみるための手続

- ①就業規則・諸則の整備とその運用の把握
- ②職務権限規程(定)の整備とその運用の把握
- ③稟議規程(則)の整備とその運用の把握
- ④理事会等の会議の開催とその運用の把握

4) 計算書類の適正性をみるための手続

- ①経理、出納事務体制の検討
- ②外部監査人の監査の指摘事項の把握

■図表-2 事業報告書等の種類・適用区分図表

法人類型		事業報告書等				監査報告書
		事業報告書	財産目録	貸借対照表	損益計算書	
病院又は老健を開設法人	新法の法人	様式1	様式2	様式3-1	様式4-1	様式5
	経過措置型法人			3-2		
診療所のみ開設法人	新法の法人	様式1	様式2	3-3	4-2	様式5
	経過措置型法人			3-4		

(注) 図表のうち、赤枠で囲ったものが、経過措置型医療法人の「病院」「診療所」となる。

<p>イ 事業報告書</p> <ul style="list-style-type: none"> ・1(5) 役員及び評議員……この欄は、社会医療法人、特別医療法人及び特定医療法人以外の医療法人は記載しなくてもよいこと。 ・2(4) 当該会計年度内に社員総会又は評議員会で議決又は同意した事項……社員総会の年2回開催、監事の監査報告書の記載内容に影響すること。 	<p>ハ 貸借対照表</p> <ul style="list-style-type: none"> ・医療法人の類型により様式が4種類あること ・様式3-1と4-1は、科目の削除・追加を認めていること ・様式3-1と4-1は、科目の削除は可能だが、項目のみの記載は認められないこと ・法人類型別に純資産の部が異なること
<p>ロ 財産目録</p> <ul style="list-style-type: none"> ・貸借対照表の項目残高と一致すること。 ・土地、建物の全ての「賃借」も可能であること 	<p>ニ 損益計算書</p> <ul style="list-style-type: none"> ・様式が4-1(病院)と4-2(診療所)が分かれていること ・4-1は、不要な科目の削除を認めていること
	<p>ホ 監査報告書</p> <ul style="list-style-type: none"> ・この報告書は「無限定適正」の例示文書であること ・事業報告書・定款の内部統制の適正性と関わりあうこと

③厚生労働省医政局指導課長通知による様式の整合性

④表示の形式の妥当性の検証

このような監査手続からみる限り医業経営に精通した職業会計人の監査が最も適格と思われるが、決算書等の調整(実質、作成)をした税理士は、いわゆる「自己監査」になり、適格性が疑われることとなる。

3. 事後の適正な対応(ポイント)

(1) 事業報告書の作成・選択のしかた

会計年度終了後2ヵ月以内(5月中に)理事長は、監事から監査報告書を收受、決算(案)等承認のための理事会及び社員総会を開催することとなる。ここで改正法施行の初年度として大事なことは、事業報告書・資産目録・貸借対照表・損益計算書(以下「事業報告書等」という。)と監査の監査報告書が厚生労働省医政局指導課長通知(2007年3月30日医政指発第0330003号)により明らかにされた、その様式例に従うことであり、それは医療法人の新しい類型に従い、次のように適用される。

この、それぞれの決算書等の作成のポイントを図表2に列挙して示す。

(2) 事業報告書等の閲覧・開示

①備置・閲覧

医療法人が事業報告書等、監査報告書、定款の備置・閲覧と都道府県知事がそれらを閲覧・開示する内容は図表3のようになる。

医療法人の定款第2条で規定した事務所で閲覧が可能なのは、社員・(評議員)・債権者に限られる(社会医療法人は、制限なし)が、同じ書類が原則として都道府県知事によって、制限なしに開示(閲覧供与)されることを示している。

②知事への届出

医療法人の各事務所で備置された事業報告書等は、次に示す改正医療法第52条第1項により毎会計年度終了後3月以内に知事に届出、知事はそれを閲覧・開示することになります。

<p>第52条 医療法人は、厚生労働省の定めるところにより、毎会計年度終了後3月以内に、次に掲げる書類を都道府県知事に届け出なければならない。</p> <ol style="list-style-type: none"> 1 事業報告書等 2 監事の監査報告書 3 第51条第3項の社会医療法人にあつては、公認会計士等の監査報告書
--

仮にこの届出をしない、又は虚偽の届出には、20万円以下の過料。さらに届出の督促がなされるが、それにも従わない場合、次の行政処分がなされます。

○イ 法令違反に対する措置…「必要な措置」

■図表-3

法人	内容	各事務所・備置・閲覧		知事による開示	
		対象	書類	対象	書類
医療法人	社員・評議員 ・債権者		事業報告書等 ・監事監査報告書 ・定款	(制限なし)	事業報告書等 ・監事監査報告書 ・定款
社会医療法人	(制限なし)		同上、公認会計士等の監査報告書		同上、公認会計士等の監査報告書

(4)	当該会計年度内に社員総会又は評議員会で議決又は同意した事項
	平成〇〇年〇〇月〇〇日 平成〇〇年度決算の決定
	平成〇〇年〇〇月〇〇日 定款の変更
	平成〇〇年〇〇月〇〇日 社員の入社及び除名
	平成〇〇年〇〇月〇〇日 理事、監事の選任、辞任の承認
	平成〇〇年〇〇月〇〇日 平成〇〇年度の事業計画及び収支予算の決定
	平成〇〇年〇〇月〇〇日 平成〇〇年度の借入金額の最高限度額の決定

これに従わない「業務の一部、全部停止」「調書・報告書の作成開示」又は「役員
の解任勧告」

- ロ 聴聞手続…「意見陳述の手続」、「書面による聴聞の通知」「聴聞」
- ハ 設立認可の取消…「設立認可の取消」

(3) 事業報告書・記載事項の整合性

事業報告書は様式1（指導課長通知）で、その記載例が示されていますが、そのうち次の部分は、内部統制上、要注意と考えている。

図表4の内容は、理事会と社員総会の会議であり、新定款は少なくとも次のようになるはず
です。

- (予算) 理事会 3月
(この間、5日間空くこと)
- (予算) 社員総会 3月
- (決算) 理事会 翌期5月
(この間、5日間空くこと)
- (決算) 社員総会 翌期5月

(予算) 社員総会は、“年2回・総会が望ましい”とされているもので医療法人の定款上の任意選択である。

仮に(予算) 社員総会を定款で定めていながら、この会議実施をしていない場合、改正された新定款違反であり監事の監査報告書で「定款に従い」と示されず限定(又は不適正)意見が付される可能性があると思われる。

(B) 3月末法人のミスのチェックと修正

1. 定款変更

改正医療法に準拠した必要事項の定款変更が、2008年3月31日までに
行われていない(遅れた)場合、先に示しました附則第9条第1項違反であり、第2項により違法状態になっている。都道府県主務課担当者
と連絡をとり、その指示(「てん末書」等の提出)に従い、理事会・社員総会を臨時開催、なるべく早く定款変更手続きを実施すべきである。

2. 会議の法定期限実施

当該医療法人の決算前後に行うべき2(1)

に示した、次のような会議等が所定の期限内に実施されていない場合、医療法令・定款違反になるのは確実である。前述1の処置案が必要である。

- ・ 予算総会…行われていない(又は、遅れた)
- ・ 決算総会…同上
- ・ 監査報告書…総会の前の日付で出されていない
- ・ 資産総額の登記…行われていない(又は、遅れた)

このケース違反の場合、事業報告書2(4)の記載の妥当性ととも
に監事が監査報告書に、その事実を示し「限定意見」等を付しているかどうか、事案によっては(虚偽記載等)監事の監査報告書の妥当性も問われることとなる。いずれにしろ、当該医療法人の法令遵守や内部統制の欠陥が明らかにされる。

(C) 4月以降決算法人のチェックポイント

4月以降決算法人の場合、定款変更については、(B)1で示したとおり、実施が必要(遅れた、又はしていない)場合の修正を含む)です。

会議の決定期限1ヵ月後(5月決算であれば2ヵ月後、以下順次に下る)に遅らせて実施すべきです。

むすび

この小文は、改正法に基づく決算手続の適正な実施について、その主なポイントを示したが、発刊日(7月)を配慮して、ミス(違反)等があった場合の処置等も示した。一読して大変なことになると気づかれたと思う。

事業報告書等について、誰でもが閲覧できる制度に変わったことにより、ミス等があった場合「好ましからざる人物」等の介入も予測され、ここで示したような都道府県行政のだけの改善・指導だけで済むのか不安である。この小文により適正な処置を望んでやまない。