

# 病院における原価計算の必要性

—DRG/PPSの観点から—

中 田 範 夫

## 第1節 はじめに

### 第2節 DRGの戦略的計画設定に対する影響

- (1) 戦略的計画設定に対する影響
- (2) 戦略的計画設定と長期計画設定との相違
- (3) ニュー・ジャージー州におけるDRG償還の下での戦略的計画設定

### 第3節 原価計算コンセプトの導入

### 第4節 原価計算方法・システムの普及度

- (1) 標準原価計算に関する調査
- (2) 原価計算方法及び原価情報の利用についての調査

## 第5節 おわりに

## 第1節 はじめに

平成11年度の医療機関医療費が約30兆円に達した我が国では、この金額を巡って国民の間で議論が起こっている。その議論の中の1つは、「医療費の適切な金額」についてのものである。現在の医療費、及びここ数十年に渡る医療費の上昇は諸般の情勢により「如何ともし難い」ものである、という一方の立場からの意見に対して、このような急激に増大する医療費の負担には耐えられないので、「何とかして削減したい」という立場からの意見がある。いずれの立場も、つまるところ「医療費の適切な金額」とはいかほどのものかを問うているのである。

もちろん著者もこの問いに対して解答を持っているものではない。ただ、

小生の専門の立場から、この問題に対する切り口を提供したいと考えている。

さて、企業の生産・販売するプロダクト（もちろんサービスも含まれる）が、市場に対して提供されるとき、長期的には原価に応分の利益をプラスした結果としての販売価格が付与される。この利益部分がどのような大きさになるかということは一般的には需要と供給によって決定される。多くの企業の場合には、原価にどれだけの利益を付与できるかは、その製品や企業総体としての優位性や差別化によって影響される。すなわち、他の会社の製品と比較して機能や品質に優位性があれば、原価と利益を合計した結果としての販売価格が競合製品よりも高価であっても販売可能なのである。一般の企業の場合には、ある適度の規模の会社であればプロダクトのコストがいくらであるかを計算している。

これに対して、病院というサービス業の場合はどうであろうか。まず、一般の会社の販売価格に相当するものは、レセプトに記載された金額であり、これは細かな計算によって成り立ってはいるが、結局は国の決めた統一価格に基づくものである。たとえば、2人の医師がそれぞれ同じ症状の患者に対して同じ診療行為を施したと仮定しよう。使用した機械や薬なども同じとしよう。医療機関から社会保険診療報酬支払基金に対して請求されるレセプトの金額（販売価格）は同一となる。しかし、この場合でも原価は異なっていると想像できる。たとえば、2人の医師の年齢や熟練度に差があれば、医師が受け取っている給与には違いがあろう。同じ種類の機械を使用したとしても、取得原価、経過年数及び減価償却の方法などの相違によって減価償却費には違いが生じる。さらに、薬の定価と実際購入価格との間に差があることも考えられる。このように、原価計算的には2人の医師の診療行為は全く異なったコストを引き起こしていることも予想される。

病院の場合と一般の会社の場合とでは、価格について統一的に決められている前者と基本的には市場価格で決定される後者、という点において大きな相違がある。しかも、日本の病院の場合には原価計算を実施していないことが一般的なので、プロダクト毎の利益も分からない状態である。

「医療費の適切な金額」とは、その中にコストと利益が含まれているのだが、コストの部分が計算されていないためにその金額が適切であるかどうかを判別することができない。一般の会社であれば、売上高利益率とか製品1単位当たりの限界利益率といった指標があり、それを個別の企業や部門・事業部そして製品種類などに対して適用することによって、特定の会社の部門、事業部や製品の収益性を判断することができる。

これに対して、病院の場合にはコストが部門、診療行為(疾患)、患者、医師といった単位で計算されていないために、病院内の上記の単位(部門、診療行為、患者、医師)毎のコスト比較や他の病院との収益性の比較といったことができない。

この「医療費の適切な金額」を構成する要素であるコストを計算することができれば、医療費について適正な金額であるかどうかについての議論を一步進めることができる。このような理由で、小生は病院においても原価計算(一般の会社と同様に、費目別計算、部門別計算、そして製品別計算)を実施すべきだと考える。

このような考えの下に我が国よりも原価計算の実施の観点から進んでいると思われるアメリカの状況を検討する。ただ検討する年代は、DRG/PPSが全米で実施される前後の時期(1980年代)を中心にしている。

アメリカにおける医療保障は我が国と違って公的医療保険を皆保険とはしていない。そうではなく、老人及び障害者等一部の限定されたものを対象とする「メディケア」及び一部の低所得者を対象とした「メディケイド」がある。残りの一般の国民は、民間の医療保険に加入するか、あるいは無保険状態に置かれている。<sup>1)</sup>

アメリカではメディケアの医療費が高騰したために(このうち約70%は入院医療費)DRG/PPS方式を適用することによって、医療供給者のコスト意識の喚起と、その効率的な行動を通じてメディケア医療費(具体的には入院医療費)の抑制を狙った。<sup>2)</sup>

このDRG/PPS方式がアメリカの医療費抑制に対してどの程度効果的で

あったのか、あるいはそれも含めたこの方式の評価については、いろいろな意見が見られる。現在、我が国でもこの方式が平成10年度より国立の8病院と社会保険2病院で実験的に実施されている。このような時期に、先行事例であるアメリカのDRG/PPSの状況を計画設定や原価計算の観点から検討することは意義を持つと考える。

注

- 1) 厚生省保険局企画課監修『欧米諸国の医療保障』株式会社法研，平成9年6月 p.217を参照した。なお詳しくは、同書の第6章を参考のこと。
- 2) 印南一路著『米国の医療費保障—変わる政策態度と産業構造—』株式会社日本医療文化センター，1988年，1月，p.329参照。「同じ医療費適正化を図ろうとしながら，昭和59年の我が国の健康保険法の改正は，被保険者本人の一割定率自己負担の導入によって，患者のコスト意識を喚起しようとした。これに対し，米国の場合は，PPS方式の導入によって，患者ではなく医療機関のコスト意識を喚起しようとしている。」印南一路著前掲書，p.329。この文章から，同じく公的医療費の高騰に直面しながらアメリカと日本の採った政策は全く異なったものであることが分かる。

## 第2節 DRGの戦略的計画設定に対する影響

ここでは、DRG/PPSの導入が原価計算方法に対していかなる影響を及ぼしたかを明らかにする準備として、DRGがアメリカで最初に導入されたと言われるニュー・ジャージー州における状況を見てみることにする。

### (1) 戦略的計画設定に対する影響

DRG償還制度の原型は、1980年のニュー・ジャージー州に見ることが出来る。Zuckerman (Zuckerman, ALAN M.) は、この州でそれまで1960年代以来継続して使用されてきた出来高ベースの償還制度が、DRG償還に変更されたことによって病院の戦略的計画設定を実施する方法に対して大きな変化が生じてきたことを明らかにしている。すなわち、償還制度の変更が、病院における戦略的計画設定プロセス、計画設定プロセスへの参加者、およびそ

のプロジェクトに対して変化を引き起こしたとするのである。結論的に述べるならば、DRGシステムの下での戦略的計画設定は、その焦点を市場セグメント、競争的地位分析、戦略的ビジネス・ユニット並びに財務的シミュレーションに置くことになる。<sup>1)</sup>

それでは、戦略的計画設定に対して影響を及ぼすであろうDRG償還の4つの側面を概観しよう。<sup>2)</sup>

- ・ ケースごとの支払；個々の病院のインセンティブは最小のコストで、ほとんどのケースを処理しようとする。
- ・ 損益の潜在能力；非営利病院は営業損失のより多くの機会を強めるのと同じくらい純利益を生み出そうとする機会を強める。
- ・ 実際原価を知る必要性；上の2つは資源消費パターンとDRGごとの真のコストについての明確な理解を獲得しようという病院のニーズを導く。
- ・ メディカル・ケアを管理する必要性；病院をして財務的にリスクに立たせることによって、病院がメディカル・ケアの管理に参加するというインセンティブが初めて提供される。すなわち、病院組織の生き残りは、病院とともに原価効果的に働くという医師の賛同に依存する。

ニュー・ジャージー州におけるDRG償還システムは、入院患者ケアのすべての支払いをカバーしており、したがってメディケアDRGシステムにおけるそれとは異なる要素を含んでいるが、ニュー・ジャージー州における病院の経験は、すべての病院計画設定者による重大な考慮にとって十分に国家的な状況と類似している。<sup>3)</sup>

## (2) 戦略的計画設定と長期計画設定との相違

戦略的計画設定は次の6つのステップを含んでいるという、<sup>4)</sup>

- ・ 病院の任務と長期的目標を検討する：
- ・ 環境評価と市場調査を含む外部的分析：
- ・ 病院のすべてのサービス・プログラムと部門をカバーする内部的分析：

・戦略的オプションの展開，これは特定サービスの多様性についての数量的目標並びにこうした目標を達成するためのメカニズムについての明細を含む：

- ・実施のための戦略的プログラムの選択：
- ・その戦略的オプションを実施するために必要とされる活動についての時間段階ごとの計画の展開。

以上のようなステップを含むものが戦略的計画設定であるとしているのであるが，こうした戦略的計画設定は次の4点において長期計画設定と異なる。<sup>5)</sup>

1. 戦略的計画設定は，より対外的で市場志向的である。計画設定努力の焦点は，外部的環境と競争である。長期計画設定では，努力のおよそ10%が，外部的要素に関連する。残りの90%は，内部的に引き起こされる病院のニーズである。戦略的計画設定においては，努力の50%までもが外部的影響要素へ捧げられる。

2. 戦略的計画設定では，長期計画設定に比較してより選択的な焦点を持っている。後者のプロセスでは，変更のための分析と提案の点で，完全性についての幻想が存在する。戦略的計画設定の基本的前提は，病院のすべての側面を改善することの実行不可能性であり，並びに確実なベネフィットが知覚されるような個別の領域へ向かって努力を向けることである。

3. 戦略的計画設定は，実施・活動志向的である。選択的焦点は，活動へ向かっての一組の管理可能な提案を導く。典型的な長期計画設定では，100あるいはそれ以上の提案が生じるかもしれない。戦略的計画設定では，その数はほんの5つほどであったり，また25に過ぎないかもしれない。こうした提案は，それらが限定的で，焦点が定められ，そして明確であるという理由で，実施のよりすぐれた機会を明らかにする。

4. 長期計画設定が5年から10年であるのに対して，戦略的計画設定は通常5年以内である。戦略的計画設定の方が期間が短いことが，ことを為すのに

より少ない時間しか許容されないことによって、並びに計画サイクルの間のギャップを埋めることによってその活動志向性に貢献する。つまり、計画設定は継続的プロセスとなる。

### (3) ニュー・ジャージー州におけるDRG償還の下での戦略的計画設定

Zuckermanによると、ニュー・ジャージー州におけるDRG償還の下での戦略的計画設定は、次の3つの観点において特徴的であると主張する、

- ①プロセス
- ②参加者
- ③プロダクト

以下この3つについて説明していく。

#### ①プロセス<sup>6)</sup>

DRG償還の下では戦略的計画は以前よりも厳しい競争的地位に在ることを前提に立てられるべきである。たとえば、以前は1つの市場セグメントとしてしか認識されていなかった老人人口が、現在では年齢(65-74歳, 75-84歳, 85歳以上)、能力の程度(歩行可能な老人, 家に閉じこもった老人, 独立不可能な老人)をベースにして区分された複数のセグメントとして観察されるようになった。<sup>7)</sup>つまり、同じ老人でも提供されるヘルス・サービスは、そのセグメントによって多様である。たとえば、急性ケア、ナーシング・ホームケア、及びホームケアに関する建物は、新しい提供オプションであり、ここではスクリーニング・プログラム、歩行サービス、及び在宅避難sheltered housingが実施される。<sup>8)</sup>

さらに、戦略的計画設定プロセスにおいて生じている他の変更は別の(外来患者、ヘルス関連、及びヘルス無関連)ビジネス対入院患者ビジネスに対して向けられる注意である。多くのニュー・ジャージー病院は、入院サービス市場がDRG償還の下では静的であり、そして統制が困難なので、その資源が入院患者の競争的地位あるいは全般的利益を改善するような別のベン

チャーの中で最良に利用されるということが、信じられている。たとえば、救急センター、産業用医療プログラム及び退職コミュニティーにおけるヘルスケア・センターの開発といったものが、通常のリソース利用戦略である。<sup>9)</sup>

ニュー・ジャージー州における戦略的プランナーにとって、競争的地位は著しく重要な考慮要素である。その重大な変化は、以下のような質問に応える準備を含んでいる。すなわち、<sup>10)</sup>

- ・ 財務的なトラブル状態にあるのはどの病院か？
- ・ どのような変動が生じるであろうか？ どのような機会と問題が生じるであろうか？
- ・ 我々の競争的地位は新しいプロバイダー（医師や営利会社）によって如何に影響されてきたのか？
- ・ 新しいプロバイダーによってどのような活動が企てられるであろうか？
- ・ もしそうであるならば、我々はこれについていかにすべきか？

結論的にはニュー・ジャージー州においては、DRG償還以前には、病院の計画プランナーは、計画に対するそのシステムの主要な効果はDRGあるいはMDC（主要診断カテゴリー、すなわちDRGsの親グループ）レベルでの分析領域であろうと、信じていた。しかしながら、DRG償還の今日、計画はよりマクロ的となっており、DRG償還は戦略的ビジネス・ユニットによる計画設定を促進している。その現れとして、計画設定ユニットはもはや診療外科サービスではなく、卒中患者人口あるいは癌患者人口となっている。

## ②参加者<sup>11)</sup>

ニュー・ジャージー州での経験では、戦略的計画設定に参加する人達は、これまでと変わらないが、彼らの貢献と重要性は変化したという。そこでは、医師、コミュニティー、チーフ財務担当者及びデータの保有者が重要な役割りを果たす。

まず、医師に関してだが、これまでは医師が戦略的計画設定へ関与する機



会は少なかった。しかし、DRG償還の下では費用のかからない医療ケアを提供するために、医師が戦略的計画の設定に関与することが必要とされる。この参加によって病院が変化しつつあるという現実を医師が学習することができる。<sup>12)</sup>

つぎに、コミュニティーについてであるが、戦略的計画におけるコミュニティーの意味合いは、以前よりも大きくなってきている。病院の計画設定委員会や課業フォースへのコミュニティーの参加は、増大している。ニュー・ジャージー州ではDRGシステムは、消費者セグメントへの特別の注意を伴ったより市場個別的な計画を促進してきたが、このことが、計画編成と実施に関してコミュニティーと病院との間のより強い相互関係を引き起こしてきた。

入院患者と非入院患者のサービス提案に関する財務的地位の変更についての予測を監視することがチーフ財務担当役員の役割である。疑いもなく、彼の役割は戦略的意思決定において重要である。

最後に、戦略的計画を作成するには良いデータを必要とし、一方で、DRG償還は優れた情報を必要とする。医療業務を検討しそれを変更する必要性、市場セグメントの属性と機会を知覚する必要性、並びに必要とされる財務的分析を遂行する必要性、こうしたニーズはタイムリーでかつ正確な情報を必要とする。診療記録、財務的記録、及びその他のデータは、戦略的計画設定プロセスとの関連において重要である。従って、これらの情報の管理者であるデータの保有者の存在価値はこれまで以上に重要となる。

### ③プロダクト<sup>13)</sup>

ここで言うプロダクトとは、DRG償還の下での戦略的計画設定のアウトプットのうちの重要な部分を意味している。一口で言うと、DRG償還の下での戦略的計画設定は設備的戦略ではなく、市場的戦略というアウトプットを引き起こした。つまり、ニュー・ジャージー州における病院では戦略的計画設定は、特定の市場セグメントに焦点を置き、そしてこうした中で病院の地

位を強化することに焦点を置いてきた。その理由は、この州ではほんの僅かしか人口の伸びが無く、そして病院の入院患者数の増加も期待されなかったからである。従って、従来の設備の増加を中心とした戦略ではなく、追加的な患者を獲得するために市場シェアを拡大することに努力した。

戦略的計画設定の導入は、さらに病院において伝統的に提供されてきたサービスのアウトソーシング並びにそのサービスの選択的分割を導いた。その例としては、外来患者に対する検査室の検査、X線検査、急性ケアならびに歩行治療といったものである。また、病院のセキュリティや家事・洗濯作業もアウトソーシングの対象となった。これらは戦略的計画を設定することによって、これまで以上にコストの効率が重視されるような配慮が行われたからである。

最後に、DRGの下での病院の再構築は次のうちのいずれかの戦略であるという。<sup>14)</sup>

- ・資産を保護する戦略
- ・新しいベンチャーを容易にする戦略
- ・入院患者のみからの多角化を明らかにする戦略
- ・新しいヘルスケア・デリバリー・システムが構築されることを許容する戦略

注

1) Zuckerman, A. M., The Impact of DRG Reimbursement on Strategic Planning, *Hospital & Health Services Administration*, July/August 1984, p.41.

2) Zuckerman, p.41.

3) Zuckerman, p.42.「もともと DRG-PPS 方式のモデル実験を行っていたニュージャージー州は、メディケア、メディケイド、民間医療保険のすべての入院医療費支払いに、DRG-PPS 方式を用いている」と。厚生省保険局企画課監修『欧米諸国の医療保障』株式会社法研、平成9年6月、p.249より引用。

4) Zuckerman, p.42.

5) Zuckerman, p.42-43.

6) Zuckerman, pp.43-44.

- 7) Zuckerman, p.43.
- 8) Zuckerman, p.43.
- 9) Zuckerman, p.44.
- 10) Zuckerman, p.44
- 11) Zuckerman, p.45.
- 12) たとえば、歩行ケアの展開および他の非急性ケア・サービスの展開を強化していくこと、こうした領域に対して資源を配分することの必要性、並びにこうしてこのことが病院の活性化と、そして間接的には彼ら自身の病院業務の両方にとって重要だということを医師に得心させることの必要性が指摘されている。Zuckerman, p.45.
- 13) Zuckerman, p.46.
- 14) Zuckerman, p.47.

### 第3節 原価計算コンセプトの導入

アメリカ全土に対しては1986年にDRG/PPSが適用され始めたが、それまでは出来高に応じて診療報酬が支払われる方法が採用されていた。この出来高に応じて病院に対して診療報酬が支払われる方法の場合には、病院の経営は比較的安定していた。しかし、一方でアメリカにおける公的医療費の支払額は年々増大し、このことが、ついにはその診療報酬制度の見直しを政府に迫ることになったのである。<sup>1)</sup>

ここでは、DRG/PPSがアメリカで全面的に採用される直前の病院における原価計算やそのシステムについての考え方をHarlow (Harlow, Phillip E.)の論文(1985年)に従いながらフォローする。

病院への支払方法が変化することによって、病院の財務管理者達は原価計算コンセプトを導入しようとしている。そこでは、「原材料」は病院の賃金と医療用の消耗品、そして「仕掛品」あるいは「中間生産物」は検査室の検査及び在院状態である。「完成品」とは患者の疾患のエピソードである。Harlowによれば、当時原価計算のコンセプトがこのように比較的短期間に広く議論されることになったが、このような事態を予測することは困難であったとい

う。<sup>2)</sup>

Harlowによれば、病院は原価計算コンセプトと原価計算システムへと移行するために、4つの基本的な目標を達成することを試みていた。これらはすべて収益性への要請によって誘引された。<sup>3)</sup>

①「原材料」の利用能率を改善することによって、より低いコストで中間生産物を生産することを病院は努力する。

②種々の中間生産物を組み合わせることによって、病院は患者の滞在期間の長さを削減するような処置を追求する。それと同時に、病院は、代替的処置の利用可能性と病院の原価効率を調査する。

③病院は、異なった製品とサービスのコストを分析するための手段を探索しているが、このことが勝者になるかそれとも敗者になるかを決定する。

④病院は、戦略的価格設定を通じて営業量を増加させるために必要な情報を提供するような原価計算システムを探索している。このことによって、病院はHMO (Health Maintenance Organization) や別のグループ契約会社からの患者サービスについての理知的な価格設定を可能にする。

多くの病院では1980年代の中頃では、上述の4つの目標を達成できるような原価計算システムを獲得するために、未だはっきりとしたアプローチが示されていなかった。多くの例では、次のような問いに対して病院の管理者達は明確な回答を準備していない。たとえば、「原価計算情報には何が必要とされるのか?」、「原価計算システムは如何に実施されようとしているのか?」そして「病院の現在のデータ・システムと原価計算システムは如何に統合されるのか?」という問いに対して明確な回答を持っていない。

このような状況に対してHarlowは、原価計算システムは、病院を管理するための統合的な手段であるべきだと主張した。そして、そのためには、幅広いアプリケーションの基礎を持つことが重要だという。そして、そのような効果的なシステムを構築するためには、すべての潜在的なユーザーをそのシステムの設計と選択に関与させることが重要である。病院内の原価計算委員

会は、財務的管理者、データ処理、医療スタッフ、診療記録、看護、補助部門とマーケティングの代表を含むように構成されるべきである。この委員会には、病院によって使用される全体の原価計算コンセプトを展開すること並びにそのシステムの利用についての責任が課せられる。生産性、標準の展開、マーケティングなどに関する事柄が、この委員会で考慮されるべきコンセプトである。そのようなコンセプトが一度展開されると、委員会はシステム評価と選考についての次のようなステップへと進むことができる。<sup>4)</sup>

委員会は次の点についての決定を行う必要があるという、<sup>5)</sup>

- ・病院の情報要求を明らかにすること。原価計算を持つことについてのビジネス要求を挙げる。そのシステムから、どのような情報が獲得されるか、病院はいかにしてこの情報を利用しようとするか、そして誰がその情報を利用するか、を明らかにする必要がある。
- ・当面の活動及び長期的な活動を知覚すること。原価計算システムに対するビジネス・ニーズを順番に並べて、これらのニーズがどれだけ緊急のものであるかを明らかにする。
- ・システム要求を明らかにすること。原価計算システムのインプットとアウトプットとを定義することに加えて、病院はまた現在のデータ処理システムとの統合への要求を検討すべきである。

これらの決定が終了すると、委員会の行うべき次のステップは、原価計算システム・ベンダー及びすべてのベンダーの提案を評価するための基準を展開すべきである。必要であれば、サイト訪問を行うべきである。しかし、多くの原価計算システムは、依然として開発段階あるいはフィールド実験の段階にあるので、サイト訪問は実現できないかもしれない。又、この時点では、ベンダーが実験済みのプロダクトを開発するまでは、委員会はシステムの選考を待つことが良い態度であるかもしれない。<sup>6)</sup>

以上要するにHarlowは、1980年代の半ばにおいて、原価計算システムの選択に対して公式的に委員会組織でもってアプローチすることが重要であるこ

とを指摘する。なぜならば、システムの遂行、コンサルタント、およびコンピュータのハードウェアとソフトウェアの中に投資される時間とお金が著しいために、もしも病院がこの選択に対して十分な準備を行わなければ、将来的に獲得されるであろう利益を獲得できなくなったり、あるいは資源の浪費を浸すことになるからである。

さらに、彼は、近い将来において原価計算システムが病院にとっての統合的手段となることに期待を寄せている。<sup>7)</sup>

注

- 1) 現在では DRG/PPS はメディケアのパート A (入院保険) およびメディケイドの一部の他、マネジドケア・プランの一部に対しても適用されている。広井良典著『医療改革とマネジドケア—選択と競争原理の導入—』東洋経済新報社, 1999, p.16.
- 2) Harlow, P. E., Do You Need A Cost Accounting System Now? *Computers in Healthcare*, July 1985, p.47.
- 3) Harlow, p.47.
- 4) Harlow, p.47.
- 5) Harlow, p.47-8.
- 6) Harlow, p.48.
- 7) Harlow, p.48. DRG/PPS の導入が原価計算の実施に対していかなる影響を及ぼしたかについては、次の拙稿を参照のこと。中田範夫稿「病院に対する ABC システムの適用」山口経済学雑誌, Vol. 48, No.3. この論文では、「原価情報の有用性」(PPS 実施前と実施後に原価計算情報が意思決定と業績評価において利用された程度と領域)、「原価計算システムに対する PPS 実施の影響」および「PPS 実施前後の原価決定において使用される方法」が説明されている。そして、PPS の実施が次のような効果をもたらしたことを示している。すなわち、病院経営において原価計算に基づく情報がより重要になってきたこと、RCCs 法の利用は依然として多いとはいえ、だんだんとより正確な諸方法の採用が増大してきていること、並びに PPS 実施以後には PPS 実施以前に比較して原価計算情報が意思決定や業績評価のためにより高い程度で利用されている、ことである。前掲論文 pp.38-44. DRG/PPS は Diagnosis Related Groups/Prospective Payment System の訳である。DRG/PPS は、診断群別包括支払方式などと和訳されている。「DRG/PPS は、1986年からメディケアにおける一般病院の入院経常費用等の支払に適用され、現在はメディケアのパート A (入院保険) および メディケイド (Medicaid) の一部のほか、マネジドケア・プランの一部でも使用されている。DRG/PPS は、入院患者を DRG と呼ばれる 495 の診断群のいずれか 1 つに分類し、DRG 分類ごとに定められた定額を病院に償還する支払方法である。具体的な償還額の算定は、DRG 係数に、連邦償還価格 (Federal rate) を乗じることによって求められる。この DRG 係数は、患者の傷病名・手術内容・年齢・性別・転帰 (生

存・転院・死亡)の要素によって分類される。連邦償還価格の内訳は、人件費部分と非人件費部分に分けられる。このうち人件費部分については地域差を考慮し、地域別の病院賃金指標(Hospital Wage Index)に基づいて算定される」広井良典編著『医療改革とマネジドケア—選択と競争原理の導入—』東洋経済新報社、1999、p.16より引用した。「DRG-PPS 診療報酬の下では、実際に要した入院医療費が DRG-PPS により算定される償還額を上回った場合、差額部分は病院側の負担となる(償還額を下回った場合の差額は病院の収益となる)ため、病院は診療を効率化し、在院日数の短縮を計るための経済的インセンティブが与えられている。保険者(連邦政府)側にあった経済的リスクの一部は病院が負担する結果となっている。」「米国におけるマネジドケア—その概要と民間医療保険会社の対応—』(社)生命保険協会 企画開発室、1998年3月、p.8より引用した。

#### 第4節 原価計算方法・システムの普及度

ここでは、新たな経営環境に突入しつつある病院が、当時どのような原価計算方法・システムを導入していたか、そして導入しつつあったかを文献に従いながら紹介する。すなわち、病院は今まで以上に厳しい経営環境の中で、活動業績、コスト・コントロール、予算編成、価格設定、およびマネジド・ケア組織との契約に関する意思決定を行う必要があったが、そのために必要な情報の源泉として原価計算を求めたのである。もちろん、そのための原価情報は、経営管理者が病院の業務環境において多様な変化を伴った意思決定を行うことを可能にするようなものでなければならなかった、と推測される。このような情報は、マネジド・ケア組織との交渉においても重要な役割を果たすことが期待された。<sup>1)</sup>

そこでまず、アメリカにおいて全般的にDRG/PPSが実施されたと言われる1986年より以前に行われた調査を紹介する。<sup>2)</sup>

##### (1) 標準原価計算に関する調査

まず最初に、Fink等(Fink, F. S., Rossiter, D. & Wall, M. S.)の論文(1984年)で紹介されている、主に標準原価計算についての調査結果を紹介する。<sup>3)</sup>

## 「システムの普及度」

まず、システムの普及度についてである。

標準原価計算システムは、標準原価を獲得するために病院の財務システムとケース・ミックス・システム<sup>4)</sup>と接合する。このことによって、病院の管理者がプログラムの提供や資源消費に関する重要な意思決定を行うことができるようになる。回答者のうち6%が適切な標準原価計算システムを持っていると解答した。しかし、70%の回答者が1986年までにはそのようなシステムを導入することを計画していた。さらに、90%以上が彼らの組織にとって標準原価計算が「将来」重要になるであろうと解答していた。

300床よりも少しだけ少ない病床を持つ病院は、原価計算システムに最も関心がある。Fink等によると、その理由は、そうした規模の病院のケース・ミックスと限定された規模の経済のために、彼らは定額前払価格設定 (prospective pricing) に対してプレッシャーを感じているのではないかと、言う。

地域的には、South (34%) とNorth Central (32%) 地区の病院が、West (17%) とNortheast (12%) 地区の病院ほど標準原価計算システムの実施を計画していない。この違いは、サウス・セントラルとノース・セントラル地区の州が、この時点ではより寛大な償還制度と規制環境を保持しているからだとする。<sup>5)</sup>

## 「アプリケーション」

次に適用されるアプリケーションについてである。

図表1が「標準原価計算情報の知覚される利用価値」についてのアンケート結果である。CFOs (財務担当役員) が最も高い価値を与えたのは「DRG原価計算と収益性分析」であり、それに続いて「マーケティング、価格設定、及び契約」そして「生産性の監視」……と続く。

最も価値が低いのは「医師の資源利用削減」であり、それに続いて「競争



者のコスト分析」が低い価値である。Fink等はその理由を次のように考えている。こうした2つのアプリケーションへの関心が低いのは、回答者の責任を反映しているのかもしれない。彼らはほとんどCEOs(執行担当役員)ではなくCFOsであった。彼らが重視するのは内部的な活動であって、競争に対しては重視しない傾向がある。<sup>6)</sup>

	高い価値	中程度の価値	低い価値
DRG原価計算と収益性分析	86	14	0
マーケティング、価格設定、及び契約	71	18	11
生産性の監視	64	22	14
固定費対変動費の分析	57	39	4
競争者のコスト分析	26	44	30
医師の資源利用削減	22	59	19

図表1 標準原価計算情報の知覚される利用価値(回答の比率)(%)

(Fink, F. S., Rossiter, D. & Wall, M. S., Hospitals looking to standard costing systems, *Hospitals*, October 1984, p.88)

「資源：コスト」

図表2は病院が将来標準原価計算システムを獲得するときに、病院の内部で開発するか、それともパッケージ化されたシステムを外部から購入するかについての調査結果を示している。この図表から相対的には規模の大きい病院(ベッド数が多い)の方が小さい病院よりもより多く内部的開発を計画していたことが分る。逆に、規模の小さい病院ほど外部からの購入を意図していた。Fink等によれば、この傾向は規模の大きな病院ほど内部に人材を抱えているからだという。<sup>7)</sup>さらに付け加えるならば、現在は人材が居なくても、そのような人材を雇用することのできる資力を大きな病院ほど持っている、ということも推測できる。

次に、標準原価計算システムを実施するときの範囲が、全体的か、部分的か、あるいはターンキー(Turnkey)かをその実施に費やされると思われる見積もりコストとの関係で調査したものが図表3として表されている。

病院の規模 (ベッド数)	内部的開発	外部から購入
100-299	50	50
300-499	57	43
500 超	61	39
マルチホスピタル・システム	57	43
全体	54	46

図表2 予定される標準原価計算システムの源泉 (調査された病院の比率) (%)

(Fink, F. S., Rossiter, D. & Wall, M. S., Hospitals looking to standard costing systems, *Hospitals*, October, 1984, p.92)

まず、「全体的な実施」とは、外部の人材がすべてのチャージと診療行為のための標準を開発し、同時にソフトウェア、記録、及び訓練を含むシステムの導入を意味している。次に、「部分的な実施」とは、病院全体ではなく2つないし3つの主要な部門の中にソフトウェア、記録、及び訓練を含むシステムを導入する事を意味している。これは、病院の内部のスタッフが経験を獲得し、その経験を生かしてその他の部門のシステムの開発を進める可能性を含んでいる。最後に「ターンキイ実施」とは、病院のスタッフがすべての標準を開発するものである。ここでも上記の場合と同様にソフトウェア、記録、及び訓練を含むシステムが導入される。

この図表3では、いずれの方法の実施に対してもおよそ半数近くの回答者が解答できない、あるいは1つの解答を選択しなかったということが重要である。この点について、Fink等は、標準原価計算についての市場は迅速に拡大しているにもかかわらず、そのプロダクトについては潜在的な利用者が十分に知るには依然として時期が早すぎる、と解釈している。さらに、この調査の完成後数カ月以内に一層多くのプロダクトが市場に出るようになっていること、並びに標準原価計算システムの実施に必要なと思われるコストの見積もりについて「見積もり不足ではないか」、ということを描している。<sup>8)</sup>

	全体的実施	部分的実施	ターンキイ実施
分からない, 解答しない	50.0	49.0	54.6
150,000 \$ 以上	7.0	1.0	1.5
100,000から150,000 \$	1.7	3.0	0.0
50,000から100,000 \$	12.5	12.0	14.0
25,000から 50,000 \$	12.5	14.0	12.5
10,000から 25,000 \$	12.5	12.0	6.2
10,000 \$ より少ない	3.5	9.0	10.9

図表 3 予測されるシステム実施のコスト (%)

(Fink, F. S., Rossiter, D. & Wall, M. S., Hospitals looking to standard costing systems, *Hospitals*, October, 1984, p.92)

「標準」

病院が直面している問題のうちの1つは、標準原価計算システムを実施する場合に前提となる作業標準がほとんどの病院で存在しないことである。調査された病院のうち29%が作業標準を持っておらず、45%は消耗品の標準さえも持っていない。しかし、現実から離れて将来的な希望ということになると、3分の2の病院がDRGsの下でチャージないし疾患レベルで差異分析を行うことを希望している。固定費と変動費分析とをいずれも含むようなこのような処置は、病院の管理者が財務的業績評価を計画し、そして標準原価をカバーするような価格設定戦略を立てることを可能にする。ほんの5%だけがそのレベルでの作業標準あるいは消耗品の標準を設定している。<sup>9)</sup>

最後にFink等は、標準原価計算システムの導入にはお金がかかるので、製品原価計算は以下のことを含む効率的なプロダクト管理と統合化される必要があるということ、指摘している、<sup>10)</sup>

- ・ 製品ラインの収益性、市場における競争的地位、およびコスト削減機会の評価
- ・ 選択される主要な製品グループについての経済性と戦略の管理
- ・ 合理的なコストで製品管理技術を病院全体に適用するための経営管理能力の開発

こうしたステップは、病院へ標準原価計算システムを導入するために多くの投資を必要とするが、その見返りとして経営管理者はコスト・プレッシャーと競争的脅威へ対応することのできるシステムを確立することができる。そして、正確な情報と効率的な経営管理者をもってすれば、標準原価計算システムは、原価を統制し競争優位性を保持するための重要な手段となる見込みがある。<sup>11)</sup>

以上、ここではFink等の論文に従いながら、主に標準原価計算に関する調査を紹介した。アメリカ全土でDRG/PPSが導入されたのは1986年であるので、それよりも2年ほど前のものである。この調査から伺えるのは、DRG/PPSの全米的導入を間近にして病院が新たな競争環境の中に巻き込まれようとしている、ということの病院管理者の認識である。従って、そのような競争を乗り越えるための会計的手段として標準原価計算の価値を多くの管理者達(大部分はCFOs)が認識していた。それにも関わらず、現実の対応は今だ不十分な状態であり、標準原価計算の開発あるいは外部購入についての選定作業が開始され始めた段階であり、さらにシステム導入の前提となる病院業務の作業標準化が開始され始めた段階であった。

## (2) 原価計算方法及び原価情報の利用についての調査

ここでは、Fink等の調査よりも後に行われた調査(1988年)で、しかも標準原価計算だけでなく原価計算方法全般に関わる調査を紹介する。

Orloff等(Orloff, T. M., Littell, C. L., Clune, C., Klingman, D. and Preston, B.)の論文は1990年に発表されたものであり、DRG/PPSの実施直後に行われた調査を基に作成されたものである。

この論文は次の3つの流れで説明できる、

- ①調査結果の要約
- ②病院によって利用されている原価計算方法の評価
- ③どのような情報が計画設定と業務のために必要であるか

以下順番に説明していく。

### ①調査結果の要約

調査は、89の急性ケア病院の国家的な代表サンプルからのCEOsとCFOsへの電話インタビューによって行われた。インタビューは、1988年の春に行われた。それは、まるめ評価委員会(Prospective Payment Assessment Commission)についてのSysteMetrics/McGraw-Hill, Inc. (SMI)によって管理された。

回答者達は、原価計算戦略、製品ライン管理、並びにサービスないしはプロダクトの集中あるいは中止についての幅広い問題に関して質問された。この調査によって、近年多くの病院において新しい原価計算方法が採用されてきたが、しかしながら多様な理由のためにそれらの方法は文献で提示されているような進んだシステムではなかったことが、明らかにされている。<sup>12)</sup>

#### 「誰がどのくらい原価計算システムを持っているか」

調査された病院のうち72%は、自動化された原価計算システムあるいはケース・ミックス・システムを持っている。自動化された原価計算システムを持っている病院の大多数は、都会に立地し、かつ100病床以上の病院であるか、あるいは田舎に立地し、かつ50から99病床数の病院の傾向があった。すなわち、それらの病院は、競争的地域の市場を有する地区の中に立地する傾向、並びにメディケア・プログラムからの収益に著しく依存する傾向があった。

自動化された原価計算システムを有する病院のほとんど80%は、PPSシステムの導入以降にそのシステムを設置してきた。しかしながら、PPSのみがシステムの導入に影響を与えたのではなく、回答者達は、PPSを単に彼らの原価計算システムの実施に貢献する多くの要素のうちの1つであると認識していた。別の影響要素としてはコスト抑制努力、並びに価格意思決定と交渉、経営管理者業績の評価そして業績基準の開発のためにデータの品質と信頼性を改善する必要性を含んでいた。<sup>13)</sup>

## ②病院によって利用されている原価計算方法の評価

## 「病院の原価計算アプローチ」

病院の原価計算アプローチには、トップ・ダウン型とボトム・アップ型が見られる。文献によれば、病院では伝統的にトップ・ダウン型が用いられてきた。最も普及しているトップ・ダウン型原価計算アプローチは、RCCs (ratio of cost to charges) と呼ばれる。この方法は、料金に対する部門の累計原価の比率を計算しておき、この比率を利用して個々の診療行為の原価を求める。すなわち、この比率に個々の診療行為の料金を乗じることによって診療行為別の原価を算出するのである。料金と原価との間には必ずしも比例的な関係は存在しないという理由から、この方法によって算出された原価には正確性と信頼性が低いことになる。

それに対する代替的アプローチとしてのボトム・アップ型原価計算は、イベント・レベルで個々の原価を跡付ける。すなわち、特定の診療行為に関連した労務費、材料費、及び製造間接費は、その診療行為が実施されているときに決定される。我々が実際原価として言及する原価誘導アプローチは、ボトム・アップ型原価計算の理想的形態である。この方法は診療行為（疾患）レベルで原価を集計するが、しばしば、各診療行為を遂行するときに関連する原価の直接的観察を通じて集計する。実際原価アプローチは、最も正確な原価計算アプローチの1つであるが、一方でそれには多大な努力と費用を必要とする。<sup>14)</sup>

別のボトム・アップ型原価計算アプローチの例としてはRVUs (relative value units) があるが、これは単独で用いられる場合もあれば、実際原価計算方法と組み合わせて用いられる場合もある。この方法はより進んだ原価計算システムの中で発見される。

文献では最も進んだ原価計算方法は、標準原価計算である。この方法は統計的・科学的に設定された標準原価と測定された実際業績を比較検討して差

異分析を実施する事ができるという点において、実際原価アプローチやRVUsアプローチよりも進んでいる。この差異分析の情報を利用することによって、病院はそこで生じた差異の発生理由を調査し、原因を除去できる機会を得ることができる。

ただし、ここで挙げられたRVUsや標準原価計算アプローチの適用と正確性は、そのために利用される財務的データの集計方法に依存する側面がある。すなわち、病院における財務的データは、一般に部門レベル、診療行為レベルあるいはその両方のレベルで集計されるが、こうしたレベルでの原価データの詳細さのレベルが、原価計算の適用と正確性に影響を及ぼすというのである。診療行為レベルで詳細な原価データを収集することのできる病院は、より精緻な原価計算分析を行うことのできる可能性を持っている。<sup>15)</sup>

集計単位	%
部門あるいはコスト・センター・レベル	70
診療行為レベル	17
DRGあるいはケース・レベル	8
上記の方法の組合せ	5
合計	100

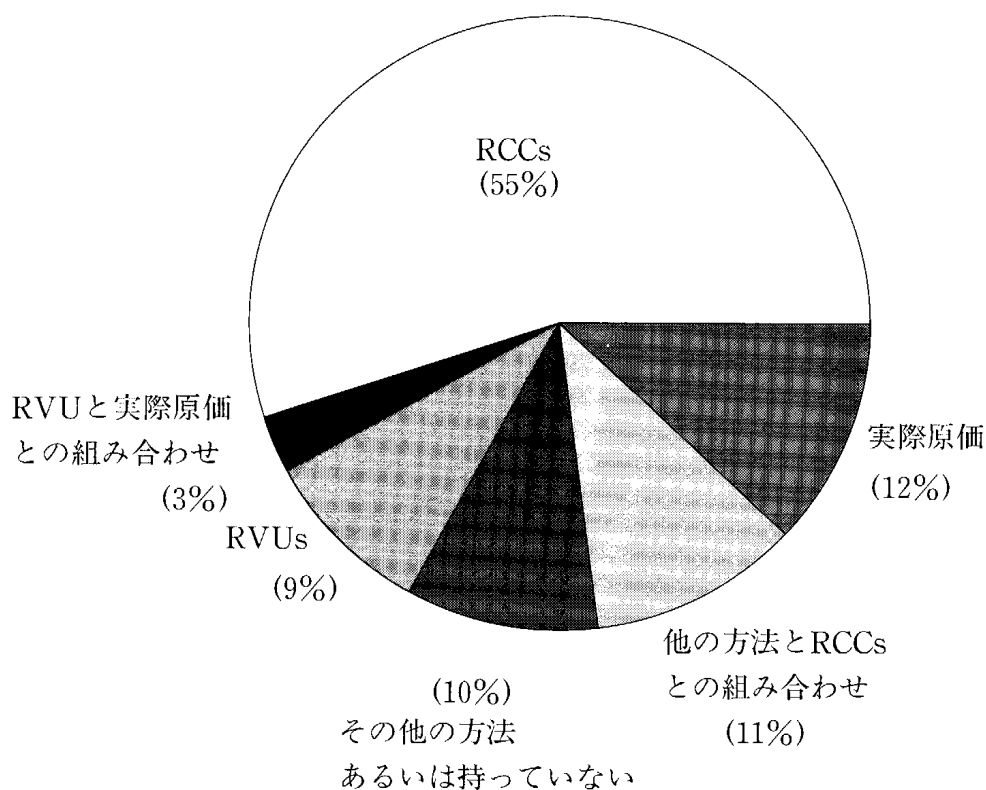
図表4 原価の集計単位

(Orloff, T. M., Littell, C. L., Clune, C., Klingman, D. and Preston, B., Hospital cost accounting : Who's doing what and why, *Health Care Management Review*, 1990, p.75)

上述の図表4から分かるように、ほとんどの病院では原価の集計単位として部門あるいはコスト・センター・レベルを使用しており、DRGあるいはケース・レベルで原価を集計している病院は少ない。

次に、図表5は「原価計算方法を利用している病院の比率」である。ここではRCCs法が55%用いられており、RCCs法と別の方法との組合せが11%あるので、合計で66%ということになる。原価計算方法としては不適切な方法だという評価が為されているRCCs法が以外に多くの病院で用いられているのが分かる。従って、多くの病院においては、発生した実際原価に基づくと

いうよりも調整された料金データに基づいて経営意思決定が行われていることになる。データとしては正確だといわれている実際原価が単独では12%，RVUsとの組合せでも3%しか用いられていないのとは対照的である。Orloff等によると，実際原価計算方法は時間と費用がかかるために重要なサービスのためのみに用いられており，残りの方法が利用コストが低いという理由で，営業量の少ない領域に対して用いられたりしているのではないかという。<sup>16)</sup>



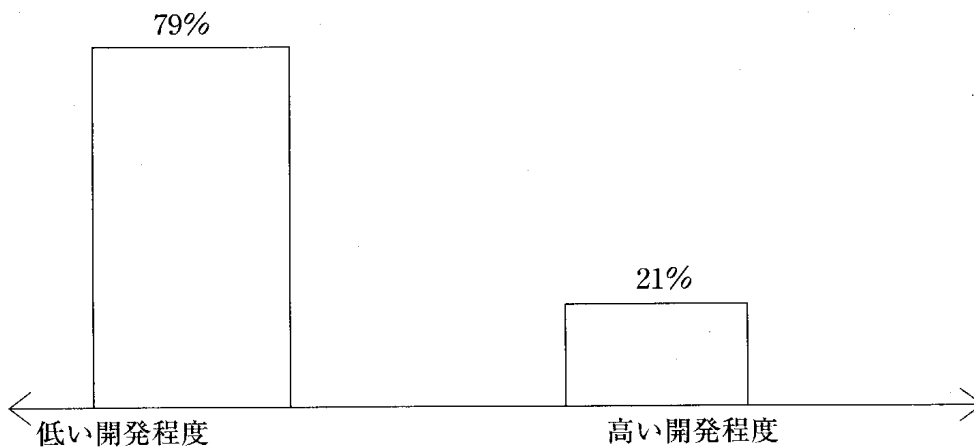
図表5 原価計算方法を利用している病院の比率

(Orloff, T. M., Littell, C. L., Clune, C., Klingman, D. and Preston, B., Hospital cost accounting : Who's doing what and why, *Health Care Management Review*, 1990, p.76)

次の図表6は，「病院における原価計算システム開発の度合い」を示している。この図表から読みとれるのは，原価計算システムの開発の度合いは自動化された原価計算システムを持っていて，そしてRCCsやRVUsとの組合せで実際原価計算方法を利用している病院ほど高いということである。こうした



原価計算システムの開発程度の高い病院では、規則的に差異分析を行っている。このように、全体としては多くの病院において原価計算システムの開発程度は高いとは言えない。しかし、自動化された原価計算システムを持たないような病院においても、大多数は近い将来においてはそのようなシステムを開発する用意があることを、解答している。より進んだ原価計算能力を持っている21%の病院は、地域的な立地では大規模な都会病院、中規模の都会病院及び中規模の田舎病院を含んでいる。このグループのうちには、その原価を内部的な標準や産業標準と比較するものも見られる。<sup>17)</sup>



図表6 病院における原価計算システム開発の度合い

- |                      |                             |
|----------------------|-----------------------------|
| ・自動化された原価計算システムを持たない | ・自動化された原価計算システムを有する         |
| ・唯一のアプローチとしてRCCsを使用  | ・RCCsやRVUsとの組合せで実際原価計算方法を使用 |

(Orloff, T. M., Littell, C. L., Clune, C., Klingman, D. and Preston, B., Hospital cost accounting : Who's doing what and why, *Health Care Management Review*, 1990, p.77)

③どのような情報が計画設定と業務のために必要であるか

「病院が原価情報を必要とする理由」

調査によると、ほとんどの病院は彼らの原価計算能力にも関わらず、財務的・マーケティング的意思決定の中へ収集した原価情報を利用しようとする。

調査病院のうち89%は、何らかの形の原価情報をDRG価格と比較しているが、この場合の原価情報は実際原価であったりあるいは見積原価であったりする。こうした病院のうち73%は、そのような比較を月次あるいは四半期ごとに遂行する。そこで遂行される分析の中には、DRGごとの損益(82%)、医師ごとの収益性(71%)、そしてPPS以外のケースのコスト(49%)が含まれている。<sup>18)</sup>

次に、病院は、医師教育を含む幅広い職能領域のためにDRG及び他の原価分析からの情報を利用する。調査された病院のうち80%は、このような目的のために原価データを頼りにしている。さらに病院のうち65%は、特定のケースについて医師に対して償還限界を通知する。そのような情報は診療コストについての医師の意識を高めるだけでなく、そのような情報は、医師が彼自身の診療行為パターンを同僚のそれと比較し、さらに代替的なプロトコルを評価することを、可能にする。ただし、このような主張にも関わらず、このような医師に対する教育がどの程度診療行為の削減に貢献しているかは、証明されていない。調査でも、サービスの中止を決定するとき、原価分析に基づく情報を使用しているという例は少ない。<sup>19)</sup>

最後に、病院は、施設利用検討ガイドライン(59%)を開発し、あるいは改善するため、そして潜在的な市場を知覚する(53%)ために原価情報を利用する。しかしながら、全体的には、ほとんどの病院は、重要な経営意思決定を行うために自動化された原価計算からのデータよりもむしろ別の源泉の情報を利用している。病院の原価計算システムは、移行期にあると思われる。調査された病院のうちのほとんどは、過去5年間に渡って自動化された原価計算システムあるいはケース・ミックス報告書作成システムを実施してきている。そして、そうした実績を持たない病院でも、大多数は近い将来においてそうしたシステムを実施することを計画している。<sup>20)</sup>

以上、ここでは財務的圧力と競争の高まりが進んだ原価計算システムの開発を導くが、そのためには相当の時間と資源が投入される必要のあることが

指摘されている。そして、この流れに乗り切れない病院は、不正確な意思決定を行うことになり、結果的に競争に破れていくことになるのである。

注

- 1) Tselepis, J. N., Refined cost accounting produces better information, *Healthcare Financial Management*, May 1989, p.27.
- 2) ただし、既に説明したように、DRG のモデル実験は既に1980年にニュー・ジャージー州で行われている。また、全米で実施される1986年以前にその他の州を含めて試行的に実施されていた。
- 3) Fink 達の論文で取り上げられている調査は、1984年に Booz, Allen & Hamilton の属する経営コンサルタント会社によって行われたものである。この調査では、郵送によって質問票が500人へ送られた。そのうち、172人が解答した。135人が財務担当役員であり、15人はコントローラーであった。残りは、執行担当役員、予算担当重役あるいは財務アナリストであった。Fink, F. S., Rossiter, D. & Wall, M. S., Hospitals looking to standard costing systems, *Hospitals*, October 1, 1984, p. 88.
- 4) DRG に該当する患者数は病院によって異なっているために、DRG 分類ごとの収支がすべて黒字というわけにはいかない。赤字となっている DRG については、その原因が追及される。このように病院のケース・ミックス管理をコンピュータ・システムを利用して管理する。印南一路著『米国の医療費保障—変わる政策態度と産業構造—』株式会社日本医療文化センター、1988年1月、p.332。
- 5) Fink, F. S., Rossiter, D. & Wall, M. S., p.88.
- 6) Fink, F. S., Rossiter, D. & Wall, M. S., p.90.
- 7) Fink, F. S., Rossiter, D. & Wall, M. S., p.90-92.
- 8) Fink, F. S., Rossiter, D. & Wall, M. S., p.92.
- 9) Fink, F. S., Rossiter, D. & Wall, M. S., p.92.
- 10) Fink, F. S., Rossiter, D. & Wall, M. S., p.92.
- 11) Fink, F. S., Rossiter, D. & Wall, M. S., p.92. ほぼ同じ時期に行われたガードナー等の調査(1984年)でも実際原価の方が標準原価よりも情報価値が高いことが報告されている。拙稿「サービス会社へのABCシステムの適用」山口経済学雑誌, Vol.48, No.2, pp.88-89を参照のこと。Rezaee もまた次のように主張する。より精巧で体系的な標準原価システムの使用は、病院がより正確に各 DRG における患者のための医療の実際原価を決定するのを可能にする。このことは、結果として、全体の患者医療コストのより正確な決定を引き起こし、並びに発生する原価と償還額との間のより密接な対応を引き起こすのである。Rezaee, Examining the effect of PPS on cost accounting systems, *HEALTHCARE FINANCIAL MANAGEMENT*, March 1993 p.62.
- 12) Orloff, T. M., Littell, C. L., Clune, C., Klingman, D. and Preston, B., Hospital cost accounting : Who's doing what and why, *Health Care Management Review*, 1990 pp.73-74.
- 13) Orloff, T. M., Littell, C. L., Clune, C., Klingman, D. and Preston, B., p74.

- 14) Orloff, T. M., Littell, C. L., Clune, C., Klingman, D. and Preston, B., p.74.
- 15) Orloff, T. M., Littell, C. L., Clune, C., Klingman, D. and Preston, B., p.75.
- 16) Orloff, T. M., Littell, C. L., Clune, C., Klingman, D. and Preston, B., p.75.
- 17) Orloff, T. M., Littell, C. L., Clune, C., Klingman, D. and Preston, B., p.75. 病院の中には原価計算能力の展開に影響を及ぼすかもしれない多くの要素が存在する。たとえば、大きな病院ほどより進んだ原価計算システムを持つ傾向を示している。それは、診療行為(疾患)レベルの原価集計やモニタリングのようなより正確な原価計算能力は、大きな財務的資源・人的資源の拘束を必要とするからである。そのようなシステムを開発することによってその結果としての増加収益と削減コストが、そのシステムの実施と保守のコストを上回る必要があるが、そのような状況は短期的には生じにくいかもしれない。さらに、原価計算の開発に対して別の要素が影響を及ぼす可能性がある。それは、その組織に対する財務的圧力の程度、経営管理者と取締役会との間の利害と支援関係、現在の情報処理能力、並びにその病院の立地しているローカル市場の個別条件などである。これらの影響については調査結果には含まれていない。(Orloff, p.75-76.)
- 18) 病院の大多数は、DRG分析において料金情報のみを利用する。すなわち、およそ30%が料金データを実際原価と組み合わせる。13%だけが実際原価データのみを利用している。調査によると、より大きな病院は、より精巧なDRG分析を行う傾向がある。その理由は、そのような病院には開発程度の高い原価計算能力が存在するからである。また、逆に、より進んだ原価計算システムを有する病院の中でも、実際原価単独であるかあるいは実際原価情報との組合せのどちらかで、料金データに基づいたDRG比較を行っている病院は少数である。こうした病院の多くは、最近自動化された原価計算システムをインストールしているのだが、このシステムによって生み出される新しい情報に基づいてのみでは彼らの分析を行うのに確信が持てないのであろう。幾人かのコンサルタントによると、新しい原価計算システムから獲得される情報が病院の意思決定の中へ完全に統合されるためには、6ヶ月から2年の年月を必要とする、ということを確認した。Orloff, T. M., Littell, C. L., Clune, C., Klingman, D. and Preston, B., p.76-77.
- 19) Orloff, T. M., Littell, C. L., Clune, C., Klingman, D. and Preston, B., p.77-78.
- 20) Orloff, T. M., Littell, C. L., Clune, C., Klingman, D. and Preston, B., p.78.

## 第5節 おわりに

以上、病院における原価計算実施の必要性を主にDRG/PPSの観点から述べてきた。DRG/PPSについては厚生省、医療関係者や大学関係者を中心に研究が行われている。病院にとって利点だと思われることは、医療の効率化にあると思われる。それは様々な側面に及ぶが、最大のものは入院日数の短縮化に努力することによって病院利益が増大する、という考えの浸透である。それまでの出来高を中心とした診療報酬を獲得していた時代には、消費した

資源の分だけ報酬を請求することができたので、効率化というような発想は生じ難かった。

次の利点は、本稿の第3節「原価計算コンセプトの導入」の部分でも指摘されていたように、DRGの導入がケース・ミックスと財務的データを結びつける誘因となっていることである。すなわち、「DRGはケース・ミックスの一方にすぎないが、一度メディケアという公的制度にとり入れられると、一種の『物差し』となる。それまでは病院や病院情報会社ごとに開発されていた、さまざまな病院経営の分析概念にかわって、DRGが共通の尺度となる」のである。そしてDRGという共通の尺度ごとに集計された収支を利用して、ケース・ミックス管理が実施可能となる。<sup>1)</sup>

もちろん、ケース・ミックスとしてのDRGには次のような問題点が、予想される。<sup>2)</sup>

- ①1987年当時の医療技術・事務を前提に開発されたため、以降の状況変化を反映していない。
- ②外科DRGは非外科DRGよりも一般に高額なため、外科手術を過度に促進するおそれがある。
- ③入院日数を主要なメルクマールとして分類を行ったため、分類が臨床学的に均質でない。また、患者の重症度を考慮していない。
- ④新しい医療技術・医薬品をDRG係数上に反映するのが困難である。さらに、DRG方式の導入により、病院が次のような行動をとるのではないかということが懸念されている。①DRG操作、②入退院操作、③低質な医療の提供。<sup>3)</sup>

最後に本稿ではアメリカのDRG/PPSについて論じてきたが、文献としては比較的早期のもの（1980年代のもの）を利用してきた。当時の状況をできるだけ忠実に描きたかったからである。したがって、それ以降の時代的展開については反映されていない。DRG/PPSについてはその生成当初からそれほど大きな変化はないと考えるが、原価計算側には画期的とも言える新しい方法が開発されてきている。それは、活動基準原価計算である。ここでは、

この原価計算について論じることはしない。<sup>4)</sup>

注

- 1) 印南一路著『米国の医療費保障—変わる政策態度と産業構造—』1988年, 1月, pp.331-332。病院にとってのその他の効率化については同書の331-333ページを参照のこと。
- 2) 同上書, pp.335-337。
- 3) 詳しくは同上書を参照のこと。pp.337-340。
- 4) ABCの伝統的原価計算に対する優位性については次の拙献を参照のこと。「管理会計の革新とABC/ABM」山口経済学雑誌, Vol.47, No.1, 平成11年3月。その他, 活動基準原価計算については下記の拙稿を参照のこと。「サービス会社へのABCシステムの適用」山口経済学雑誌, Vol.48, No.2, 平成12年3月, 「制度としての原価計算とABC/ABMの機能分化と統合の問題」小林哲夫先生退官記念論文編集委員会編『戦略的プランニング・コントロールの研究』中央経済社, 平成11年5月, 並びに「病院に対するABCシステムの適用」山口経済学雑誌, Vol.48, No.3, 平成12年5月。ただし, ジョンソンは, ABCでさえも長期的競争力・収益性を獲得することはできないと主張する。拙稿, 「Relevance LostとRelevance Regained」, 山口経済学雑誌, Vol.45, No.4, pp.200-202を参照のこと。

参考文献

- 1) Fink, F. S., Rossiter, D. & Wall, M. S., Hospitals looking to standard costing systems, *Hospitals*, October, 1984.
- 2) Harlow, P. E., Do You Need A Cost Accounting System Now? *Computers in Healthcare*, July 1985.
- 3) Orloff, T. M., Littell, C. L., Clune, C., Klingman, D. and Preston, B. Hospital cost accounting: Who's doing what and why, *Health Care Management Review*, 15 (4), 1990.
- 4) Rezaee, Zabihollah, Examining the effect of PPS on cost accounting systems, *HEALTHCARE FINANCIAL MANAGEMENT*, March 1993.
- 5) Tselepis, J. N., Refined cost accounting produces better information, *Healthcare Financial Management*, May 1989.
- 6) Zuckerman, A. M., The Impact of DRG Reimbursement on Strategic Planning, *Hospital & Health Services Administration*, July/August 1984.
- 7) 印南一路著『米国の医療費保障—変わる政策態度と産業構造—』株式会社日本医療文化センター, 1988年, 1月。
- 8) 中田範夫稿「Relevance LostとRelevance Regained」, 山口経済学雑誌, Vol.

- 45, No. 4, 平成9年5月。
- 9) 中田範夫稿「制度としての原価計算とABC/ABMの機能分化と統合の問題」小林哲夫先生退官記念論文編集委員会編『戦略的プランニング・コントロールの研究』中央経済社, 平成11年5月。
  - 10) 中田範夫稿「サービス会社へのABCシステムの適用」山口経済学雑誌, Vol. 48, No. 2, 平成12年3月。
  - 11) 中田範夫稿「病院に対するABCシステムの適用」山口経済学雑誌, Vol. 48, No. 3, 平成12年5月。
  - 12) 広井良典編著『医療改革とマネジドケア—選択と競争原理の導入—』東洋経済新報社, 1999年6月。
  - 13) 厚生省保険局企画課監修『欧米諸国の医療保障』株式会社法研, 平成9年6月。
  - 14) (社)生命保険協会 企画開発室『米国におけるマネジドケア—その概要と民間医療保険会社の対応—』1998年3月。