

信州大学医学部附属病院の経営について（その1）

大西 淳也

信州大学経済学部

概要 本稿は、平成20年度からの3年間の学長裁量予算助成研究のうち、本年度分の成果の一部である病院経営の分析・提言としてまとめた中間報告（その1）である¹。本稿では内部マネジメントにまずは着目し、強みを創り込んだうえで、外部環境を考えていくという視点をとる。クリティカル・パスを中心に、管理会計手法を入れ込んだ内部マネジメントを提言している。

キーワード：大学病院経営 クリティカル・パス ABM 原価計算 BSC

要旨

2002年の診療報酬本体マイナス改定以降、病院をめぐる状況は徐々に厳しさを増してきている。このような環境の変化を受けて、多くの病院が一定の質を確保しつつ、収益改善・コスト低減のための努力を行ってきている。このような状況のもと、病院管理会計や原価計算なども注目を集めてきている。

信州大学医学部附属病院は病床数700床の総合病院であり、高度救命救急センターを擁する、長野県の4つの3次医療圏の最後の医療拠点（ラスト・リゾート）である。県下随一の医療水準には定評があり、事実上、関係者間では、「世界最高水準の医療を全長野県民に提供する」という位置づけに争いはない。他方、各種経営指標をみれば、異常値はあるものの、概ね全国国立大学病院の中の上である。

経営学では、通常、外部環境から内部マネジメントへという手順で検討を進めることが多い。しかし、本病院の地域での位置づけなどから、現在のところ外部環境は深刻な問題ではない。その一方で、国立大学病院は、過去の経緯から、民間病院と比べマネジメントが難しいといわれている。

本稿においては、以上を簡潔に鳥瞰した上で、内部マネジメントに着目した『将棋倒し』的经营改革を提言する。そこでは、診療・教育・研究の3機能の整理を行い、DPC（一日定額払い方式）時代のもとのクリティカル・パス²や大学病院の質について検討した上で、ボトルネック対応から各職員の意識を高め、つぎの施策につなげることを意図する。管理会計の観点からいえば、プロセス分析およびTOC（制約条件の理論）³からABM（活動基準管理）へ、そして戦略的に重要となるであろう原価計算への取り組みを強化するとともに、クリティカル・パスをもとにBSC（バランス・スコアカード）に発展させていく方策などを検討する。その上で、全課題をタイムスケジュール上に整理することとしたい。なお、地域連携等については、別途（その2）として取りまとめる予定である。

はじめに

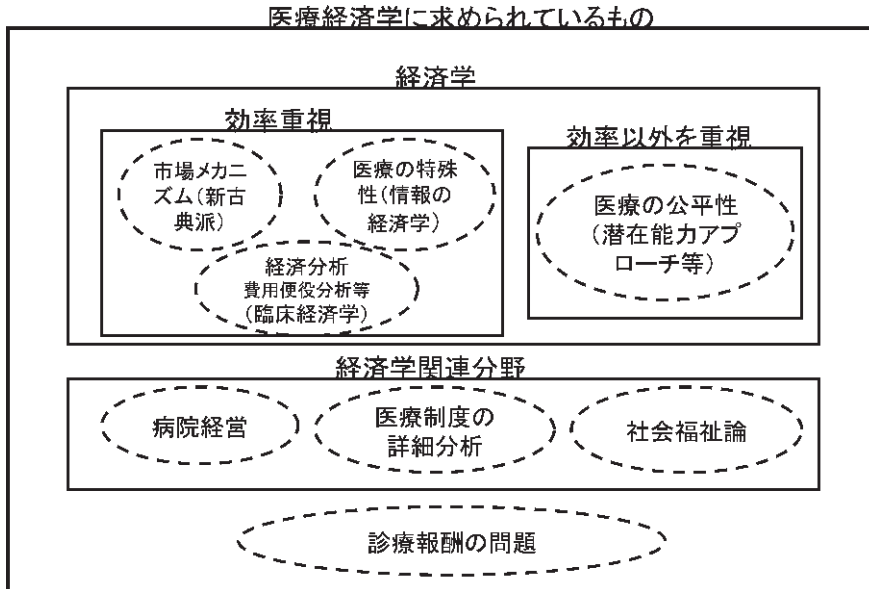
本稿は、平成20年度学長裁量経費のうち「教育・研究プロジェクト経費」中、「地方分権化の流れの中で地域経済の変貌と公共セクターの役割の分析」による研究助成を受けて行った、

¹本年度において2論文を提出する予定である。ともに実務家向けの中間報告である。

²クリニカル・パスという用語もあるが、本稿ではク

リティカル・パスに統一した。

³プロセス分析およびTOCはともに生産管理手法でもある。



（長谷川ほか，2006，p. 7 図より著者修正）

図1 さまざまな医療経済学

信州大学医学部附属病院の経営改革に関する平成20年度中間報告（その1）に該当するものである。

一般に医療経済学といった場合，その内容は多岐にわたるが，長谷川はこれを簡潔に整理しており⁴，そこでは図1のように示されている。この図でいえば，本稿は経営／病院経営の研究であり，具体的には，信大病院の今後をどうするのかという，どちらかといえば，すぐれて現実に密着した提言⁵を志向している。

最近，病院経営に関しては，すぐれた書籍が徐々にできてきている。たとえば，（長谷川ほか，2002）は，網羅的に記したきわめて参考となるものである。このほかにも，簡潔にまとめた（今村，2006）や（川淵，2004），大冊子である（経済産業省サービス産業人材育成事業運営委員会，2006）などが存在する⁶。さらには，医療経済学も幅広く視野におさめた（講座医療

経済・政策学シリーズ全6巻・関連書1巻，勁草書房，2006より順次刊行）も存在する。これらの書籍では，多かれ少なかれ，似たような論点を扱い，その解決の方向も似ている。その意味では，現在の状況下での解決策もだいたい出そろってきている。

しかし，個別の病院，とりわけ，特定の国立大学附属病院という観点から考えると，これでも幅が広すぎ，現にマネジメントの任にある方々にとっては，総花的すぎ，焦点を絞り切れないのではないかという思われる。そこで，本稿では，信大病院を特定の対象として，経営改革の優先順位・先後関係に特段の配慮をしつつ，論をまとめている。そこでは，意外と手薄になりがちな，後回しになりがちな内部マネジメントの改善を優先して考え，その上での外部環境への働きかけという視点をとっている⁷。これは，通常の経営学的手法とは逆の発想ではある

⁴（長谷川ほか，2006）

⁵本稿では，今後5年間程度の期間の病院経営をその射程においている。

⁶著者としては，経営学的な側面を網羅的にバランスよくまとめている（長谷川ほか，2002）をまずはお勧めする。ほかに（今村，2006）など。

が、民間病院に比べてマネジメントが難しいといわれる大学病院の特性と、現在の信大病院の医師等職員の資質の高さをあわせて考えれば、現場の意識が非常に重要となると考えるがゆえである。

なお、本稿をとりまとめるにあたって、信大病院の病院長はじめ、多くの方々、とりわけ、経営企画課を中心とする方々のお世話になった。厚く御礼申し上げますとともに、本稿が、「誇り高き信大病院」の明日につながれば、実務家としてこれにまさる喜びはない。

1. 病院をめぐる一般的な状況

ここではまず、病院経営に関する一般的な状況を概観する。2002年の診療報酬本体引き下げ以降、病院経営について、医療の質、地域連携、コスト低減、さらには原価計算等の病院管理会計などの議論がなされていることを確認する。

1-1) 診療報酬改定等の影響

2002年の診療報酬本体引き下げ⁸以降、病院経営についての議論が多くなされるようになり、とりわけ、経済財政諮問会議がとりまとめた2006年基本方針の歳入・歳出一体改革において、社会保障費の抑制の方針が出されたことを受けて、さらに多くのさまざまな議論がなされてきている⁹。信大病院のような国立大学病院においても、国立大学の独立法人化以降の流れを受けて、運営交付金の削減がなされてきている。このため、国立大学病院においても、病院経営について関心が高まってきている¹⁰。

1-2) 病院における医療の質を高める努力

病院経営の第一の論点として、病院の医療の質を高める努力がなされている。1995年には厚労省、日本医師会や日本病院会等の各種団体からの出捐により、財団法人日本医療評価機構が設立され、病院機能評価事業が行われている。また、2004年には民間有力病院によって、特定非営利活動法人(NPO法人)であるVHJ(Voluntary Hospitals of Japan)機構が設立され、ベンチマーク等の事業を行っている。このようななかで、医療の質についてもさまざまな議論がなされている¹¹。

1-3) 地域連携にむけた努力

2000年の診療報酬改定により、地域連携に診療報酬上の大きな評価がなされるようになり、病院経営の大きなポイントになりつつある。ここでは、病院と診療所の連携、急性期病院と慢性期病院との連携、医療と介護の連携などがいわれている。連携のタイプも、クリティカル・パスをもとにした地域連携パスを中心とする疾病別連携から、職種ごとのネットワークを活用する職種別連携、さらには教育研修や研究を通じた連携なども指摘されている¹²。また、診療所からの前方連携とともに、診療所への後方連携(いわゆる逆紹介)も重視されている。社会保障国民会議においても、施設完結型システムから地域完結型システムへの転換の必要性がいわれており、地域における医療機能のネットワーク化がポイントの一つとなっている¹³。

1-4) 病院におけるコスト低減のための努力

社会保障費は増大傾向にありながら、抑制に努めなければならないとされており、このため、

⁷ (ミンツバーク, 1999, p.354) ほかでも指摘されている。なお、超過勤務手当に関して、東北大学病院が仙台労働基準監督署の是正勧告と指導を受けた(平成21年1月8日付産経新聞23面記事)。このことに見られるように、内部マネジメントの適正化自体、経営上の重要な論点となりつつあるように思われる。気合いだけに頼る時代ではなからう。

⁸ 2002年診療報酬改定の解説は、(二木, 2004, pp.179-197)などを参照した。

⁹ CiNii(国立情報学研究所論文情報ナビゲータ)による関連テーマの論文検索結果より。

¹⁰ 概観したものとして、(川淵, 2005, pp.79-97)がある。

¹¹ たとえば、川淵は医療の質の向上と効率化との同時達成のための方策として、医療の見える化を紹介している(川淵, 2008, pp.192-213)。

¹² たとえば、(長谷川ほか, 2002, pp.130-143)など。

¹³ (社会保障国民会議, 2008 a)

病院についてもコスト低減の必要性が指摘されている。代表的な論点は、たとえば、ジェネリック医薬品の採用に代表される医薬品の問題であるが、これ以外にも、世界的にも高額な一部の医療機器、非合理的ほど割高な病院建築単価などの指摘がなされている¹⁴。これら論点は鋭意努力がなされている。そして、総体として、大幅なコスト低減の余地があるのかについては、論者によりさまざまな見解がある。一方、病院の現場においては、診療報酬削減の影響からコスト低減に向けた取り組みが徐々に本格化しつつある。

1-5) 病院管理会計／原価計算に向けた努力

それでは現在、病院の提供する医療サービスは、コストに相当するものなのか。これに関し、病院管理会計が議論されている。管理会計の母体は原価計算であるといわれており¹⁵、DPC (Diagnosis Procedure Combination) に基づく包括支払い制度のもと、原価計算に注目が集まってきている¹⁶。これまでも、部門別（診療科別）原価計算が指摘されてきた。最近では、「撮影1件あたり」などの診療行為別原価計算、さらには、DPCをにらみ、診療行為別原価計算を活用した疾病別原価計算まで議論の俎上にのぼっている¹⁷。国立大学病院の原価計算には、国立大学病院事務部長会議を中心としてHOMAS (University Hospital Management Accounting System：国立大学病院管理会計シ

ステム)が開発されている。現在のところ、部門別（診療科別）原価計算までできるものであるが、将来的には疾病別・患者別原価計算に拡張される予定である¹⁸。

しかし、詳細にみれば、原価計算には悩ましい論点が尽きない。病院の医療サービスはコスト相当なのかについては、現状では答えはでていない。ここに出口の見えない、病院特有の問題がある。

2. 信大病院の現状

次に、信大病院について全体像等を概観する¹⁹。ここでは、検討の大きな方向性を指し示すために、大局的にとらえることとする。規模等の全体像、そして今後の収支をポイントを絞って確認する。そして、国立大学病院のなかでの位置づけと、地域のなかでの位置づけをみる。そのうえで、大局的にみた場合の問題の所在と考えられる方向について示す。

2-1) 全体像

信大病院は市立松本病院に由来する。昭和20年6月に長野県により市立松本病院が松本医学専門学校に寄付されて開院した。同24年5月には松本医学専門学校が信州大学に包括され、信州大学医学部附属病院となった²⁰。

信大病院は、医師493名、看護師等611名、薬剤師33名、コメディカル158名、事務職員121名の職員を擁し²¹、700床のベッドをそなえてい

¹⁴たとえば、(今村ほか、2006, pp.288-301)、(川淵、2004, pp.310-315)など。

¹⁵たとえば、(櫻井、1981, p.55)。

¹⁶「医療の質と原価の評価」について今中の論稿がある(田中ほか、2006, pp.81-102)。

¹⁷原価計算についてはさまざまなシステムなどが開発されているが、医師等の人件費の配賦が難しく、現場での活用にはさまざまな議論がある。原価計算の全体像を端的に把握できるものとして(内田、2005~2006)がある。

¹⁸HOMASの使い勝手にはさまざまな指摘があり、改善の必要性が高いようである。信大病院職員へのインタビューでは、特に人件費の配賦に難があるとのことであった。

¹⁹ちなみに、前節で紹介した日本医療機能評価機構に

よる信大病院の審査結果総括は、「信州地方の医師の6割を供給するという大学医学部付属病院であり、基幹病院としての大きな役割を担う、伝統に裏打ちされた優れた診療陣と地域住民の厚い信頼を感じさせる病院である。独立法人化に伴い、病院体質の改善を図りつつあるが、病院建物は新旧が混在するため、療養環境、整備に差があり、動線も長く、統一整備が望まれる」とされている(2005年1月認定、日本医療機能評価機構 HP より)。

²⁰『信州大学医学部付属病院 INFORMATION 2008/2009』より。

²¹非常勤を含む。平成20年5月1日現在。『信州大学医学部付属病院 INFORMATION 2008/2009』より。

表1 信大病院の過去3カ年の損益の状況

	2005年度	2006年度	2007年度
業務費用			
業務費	17,487.8	17,830.0	18,458.2
教育経費	—	10.5	22.7
研究経費	11.0	130.1	139.8
診療経費	11,104.7	10,880.8	10,948.7
教育研究支援経費	—	—	—
受託研究費	75.1	76.8	71.7
受託事業費	6.9	9.6	25.1
人件費	6,290.1	6,722.1	7,250.4
一般管理費	102.0	97.1	131.4
財務費用	787.5	820.4	757.9
雑損	0.0	18.5	1.0
小計	18,377.3	18,766.0	19,348.5
業務収益			
運営費交付金収益	3,743.1	3,876.8	3,875.1
附属病院収益	148,811.4	15,395.5	15,525.4
施設費収益	—	55.6	0.1
補助金収益	3.5	18.0	14.7
受託研究等収益	96.1	95.3	94.4
受託事業等収益	9.0	11.5	27.6
寄付金収益	56.2	69.9	67.9
資産見返運営交付金等戻入	373.8	309.7	264.0
財務収益	0.1	—	0.0
雑益	35.6	75.6	64.1
小計	19,128.9	19,907.8	19,933.3
業務損益	751.5	1,141.9	584.8

(単位：百万円²⁶)

る²²。患者数は2003年度をボトムに直近5年間では微増傾向となっている。2007年度の患者数は1日平均では外来1,398人、入院628人となっている²³。県内の地域でみると、外来・入院ともに、松本地域が圧倒的に多く、人口の多い長野地域、諏訪地域と比べてみても約10倍のひら

きがある²⁴。手術数は5,000件程度で、手術数および手術総時間も2003年度をボトムに直近5年間では微増傾向となっている²⁵。これらを見るかぎりでは、病院体質の改善も一定程度は進んでいるようである。

次に、収益状況についてである。信大病院の

²²現在でも意識はされているが、ベッド・コントロールにもさらなる工夫の余地があると思われる。

²³平成19年度。『信州大学医学部付属病院 INFORMATION 2008/2009』より。

²⁴平成19年度。『信州大学医学部付属病院 INFORMATION 2008/2009』より。なお、県内のほかの地域からの患者をいかに増加させるかについては、

検討の余地があると思われる。特に、ほかの大規模総合病院で受け入れを躊躇するような患者についての受け入れは、積極的に検討し、外部にアピールしていくべき事項であろう。

²⁵『信州大学医学部付属病院 INFORMATION 2008/2009』より。

²⁶信州大学財務諸表より。

表2 信大病院のコスト構造

年度	人件費	医薬材料費	設備投資等その他
2005	62.9億（42.5%）	58.2億（39.3%）	62.7億（42.3%）
2006	67.2億（43.6%）	57.7億（37.5%）	62.7億（40.7%）
2007	72.5億（46.7%）	59.2億（38.1%）	61.7億（39.7%）

（金額（億円）²⁸。割合（%），母数は附属病院収益²⁹）

表3 運営交付金の内訳

	2007年度	今後の見込み
附属病院運営費交付金	1,408.5	<ul style="list-style-type: none"> ・毎年度実質252.9ずつ削減 ・債務償還見合の交付金も減額 ・結果，2011年度には0円となる
標準運営費交付金	140.8	
特定運営費交付金		効率化係数として毎年△1%減少
効率化対象交付金	1,640.7	
特別教育研究経費	185.5	
特殊要因経費	406.9	
小計	2,233.1	
計	（注） 3,782.4	<ul style="list-style-type: none"> ・2008・2009・2010年度は実質△269程度 ・2011年度は実質△80程度

単位：百万円³⁰

（注）人件費予算積算と決算額との差額（精算）などにより，表1の数値とは一致しない。

過去3年分の損益計算書から主要項目を抜き出し整理すると，表1のようにまとめられる。附属病院収益は着実に増加している。部内においては，2007年度の資金収支が2億7千万円強の赤字となったことがインパクトを持ったようであるが，2008年度には状況が改善されると見込まれている。

また，信大病院のコストを，人件費，医薬材料費，設備投資等その他の3つに分類して3カ年を並べてみると，表2のとおりとなる。一般の病院ではこれらの割合は概ね5割，3割，2割といわれており²⁷，そこからすると，人件費の割合がきわめて低いこと，医薬材料費の割合

がきわめて高いこと，および，減価償却費を含む設備投資その他の割合がきわめて高いことが注目される。

2-2) 今後の収支見込み

次に，今後の収支に大きな影響を与える項目について，確認する。まず，収入面では一部の運営交付金の減の影響が大きい。運営交付金の平成19年度の金額および今後の動向については表3のとおりである。

また，支出面では，2009年5月に竣工する新外来棟の建設費償還が，5年後以降本格化する。その影響が大きい。新外来棟の建設費償還スケ

²⁷たとえば，（今村ほか，2006，p.156，p.178）。

²⁸信州大学財務諸表および信大病院部内資料より。

²⁹運営交付金等の影響を除くため，母数は附属病院収

益とした。

³⁰信大病院部内資料より。

表4 新外来棟建設費の償還スケジュール

年度	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
償還額	1.5	15.2	60.1	94.1	94.2	100.6	138.9	273.0	343.6	338.9

単位：百万円³¹

ジュールは、表4のとおりである。2013年度以降、年間3億円規模と金額も大きい。

以上から、ここ3年程度は運営交付金の減額による収支への影響が見込まれる。また、その後は、新外来棟の債務償還の本格化による収支への影響が見込まれる。

2-3) 国立大学病院のなかでの位置づけ

ここでは、国立大学病院のなかでの位置づけを概観する。国立大学病院は、国立大学法人会計基準（いわゆる文科省基準）により運営されている。このため、一般の病院とは直接比較することが難しい側面もあるが、その反面、国立大学のなかでは比較検討がよくなされている。

42の国立大学病院には歴史性からの区分として、旧帝大、旧六官立大、新八大、県立移管、新設医大の別があり、これにベッド数などの規模も活用しつつ、比較されている³²。これらのデータ³³からは、以下の課題が指摘できる。

第1に、外来延べ患者数が少ないことである。たとえば、ベッド100床あたりの外来延べ患者数は、新八大の平均と比較して約11%低い。これは県内がいくつかの地域に分かれている特性を反映していると考えられるが、外来患者数の増加が課題となっていることが観察できる。

第2に、医業費用が高めとなっていることである。医業費用は、医師数が同じ規模の病院と比較して約22%、新八大の平均と比較して約27%高い。この医業費用には、人件費、医薬材料費、委託費、設備投資関係費が含まれる。数値

が高い要因としては、中央診療棟改修時に更新した核医学検査装置（放射線部）や検体搬送設備（臨床検査部）などの大型設備投資にかかる減価償却費が大きいことがあげられる³⁴。いずれにせよ、これらをいかにしていくかが課題であることが観察される。

第3に、診療材料費の割合が高いことである。新八大の平均と比較して約10%高い。診療材料費には、医薬品費、診療材料費、医療消耗器具備品費が含まれる。これらの使用量および購入価格の引き下げが課題であることが観察できる。

第4に、42の国立大学病院を並べてみると、多くの指標が中の上という位置づけのなかで、いくつか注目すべきポイントが観察できる。医師1人1日あたりの診療収益（下から8番目）、放射線部門1人1日あたり収益（下から7番目）、検査部門1人1日あたりの収益（下から2番目）がいずれも低い。医師については、通常は医師数から除外する時間外診療医師70名を含めて報告してしまったといった医師数カウント方法の違いがあると思われる。放射線部門と検査部門の収益増大が課題となっていることが観察できる。

2-4) 地域のなかでの位置づけ

地域の広い長野県では、3次医療圏が北信・中信・南信・東信の4つにわかれている。信大病院は、この3次医療圏にある7つの3次救急医療センター（救命救急センター）の「県下における救急医療・災害医療の最後の砦」³⁵とし

³¹信大病院部内資料より。

³²新八大に属する信大病院では、新八大にふさわしい位置どりを旨とするともに、病床数等で同規模の国立大学病院と比較し努力している。これらが病院経営に対する重要な規律づけになっていることは付言しておかねばならない。

³³『平成18年度国立大学病院運営改善のためのデー

タ集 分析資料およびグラフ化資料』国立大学付属病院長会議データベース管理委員会、2007.12.28)

³⁴信大病院部内資料より。

³⁵『信州大学医学部付属病院 高度救命救急センター』パンフレットより。

³⁶第5次長野県保健医療計画。長野県 HP より。

て高度救急・救命センターと認定されている³⁶。3次救急医療センターの役割とともに、高度救急・救命センターの役割も果たしている³⁷。日本医療機能評価機構が2005年に行った審査結果においては、「地域住民の厚い信頼を感じさせる」と言及されている。信州大学医学部の研究水準への高い評価とあいまって、長野県におけるネーム・バリューには争いはないようである。他方、同じ松本地域には、病院経営で有名な相澤病院、また、県内には、独自の施策で有名な佐久総合病院や諏訪中央病院などが存在する。これらの病院の活動は、それぞれ独自の理念とともに、全国的に有名である。このような独自の施策・経営という観点からすると、信大病院は、長野県で圧倒的な存在ではないと思われる³⁸。

2-5) 大局的にみた場合の問題の所在と考えられる方向

ここで、全体の見取り図を示すために、問題の所在と考えられる方向を簡潔に示す。細かい論点についてはすべて後述する。

2-5-1) 基本的な構図

まず、病院をめぐる一般的な状況を簡潔に示す。次に、信大病院をめぐる個別的な状況を簡潔に示す。

2-5-1-1) 地方の大学病院をめぐる一般的な状況

いわゆる基本方針2006³⁹では社会保障関係費の抑制がうたわれている。現在の財政状況を踏まえると、医療費の実額の減少を意味しないま

でも、医療費についても全体としては抑制の基調となることは自明である。

一方、近年、過重な労働に悩む勤務医の燃え尽き症候群などが指摘されている⁴⁰。このような問題を受けて、医療のなかでの資源配分も、これまでの開業医中心⁴¹から、勤務医・総合病院への配分を徐々に手厚くするなどの修正が行われてきている。しかしながら、そのスピードについては、開業医の生活への影響もあるので、徐々にしか進みえない性質のものと考えてのが自然である。

以上の2点をあわせて考えると、医療のラスト・リゾート（最後の拠点）を提供する地方の大学病院が最初に経営的に困難な状況におちいると考えられる。施設完結型システムから地域完結型システムに移行すればするほど、大学病院は医療のラスト・リゾートとして、その性質上、合併症などを併発し、コストのかかる患者を率先して受け入れるべき立場となる。そこには選択肢がない。また、大都市圏であれば、大学病院であっても数が多いので選択と集中を行い、得意な分野に特化することも可能であるし、患者数も多いので、経営的にもやりくりがつかうと思われる。しかし、地方においては、患者数が限られているなかで、診療科や医療設備についてもある程度広い構えが必要となる。したがって、大きくとらえれば、コスト削減に努めたとしても、地方の大学病院が、経営的にも最初により困難な状況におちいると考えるのが自然である⁴²。ただし、このほかにも、稚拙な経営により困難に陥るケースもあると思われるが、それは個別的な事情に基づくものであり、大局においては無視しうる。

³⁷ 3次救急・救命センターが受け入れを躊躇するような患者を、いかに幅広く受け入れるかについては、検討の余地があると思われる。

³⁸ 本稿は、信大病院に、地味ではあるが着実にやり抜く組織能力を創り込み、それを強みにして部外にアピールし、もって信大病院のレピュテーションを高めるといった基本的な視座を持つ。

³⁹ 「経済財政運営と構造改革に関する基本方針2006」2006年7月7日閣議決定。

⁴⁰ たとえば、(本田, 2007) など。

⁴¹ 診療報酬政策の総括については、高木の論稿を参考とした(遠藤, 2005, pp.93-122)。松井も「勤務医と開業医の間に一定の経済格差が存在し、それが開業医の増加に拍車をかけているのは間違いない。」と記している(松井, 2008)

⁴² 大学病院と大学医学部との間で責任会計(本稿で後述)が成立していれば、現在でもすでに困難な状況にあることが明らかとなるのかもしれない。

2-5-1-2) 信大病院をめぐる個別的な状況

以上のように、全体として、施設完結型システムから地域完結型システムへの移行などに伴い、地方の大学病院が最初により困難な状況になると予想される⁴³。信大病院においても、長期的には悲観的に考えるのが妥当であろう。ここには健全な危機意識が求められると考える。

短期的にみれば、運営交付金の減少および新外来棟の債務償還の本格化により、収益向上の必要性は高い。現状では、信大病院の患者数は微増であり、しかも団塊の世代の高齢化などにより、今後とも当面の間は、患者数には不安はないと予想される。短期的には、多くの大学病院と同様、まずは収益を稼げる手術数などの増加を図ることが求められる。これはこれで厳しいものであるが、150億円規模の附属病院収益の桁から考えて、厳しいものの、何とかできると考えるのが自然であろう。

問題は、この短期的な時間軸での取り組みを、長期的な時間軸での取り組みにいかにつなげるかにあると考える。短期的な時間軸での取り組みを、目先の収支だけをみた、その場だけの近視眼的なものとはしないようにする知恵が求められていると考える。すなわち、この5年間で、今後の信大病院のあり方を見据えた経営をいかに行っていくかがきわめて重要である。その際の対応としては、手術数などの増加といった短期的な時間軸での取り組みを奇貨として、将来を見据え、それだけにとどまらない将来の基盤の構築に、いかにつなげていくのかという点が求められると考える。

2-5-2) 考えられる方向

そこで、将来の基盤の構築という視点も踏まえ、信大病院の考えられる方向を概観する。まず、手術数などの増加は内部的な見直しを伴うので、これを奇貨として内部マネジメントに注

力し、信大病院の強みを創り込んではどうかと考える。外部環境をいくら分析したところで、現在の状況では大きな手は打ちえないと思われる⁴⁴。外部環境に関する分析は、先送りの格好の材料となるおそれすらある。内部マネジメントの検討の中心は、ほかの病院同様、クリティカル・パスではあるが、その裏側には管理会計を中心としたいいくつかの考え方を導入することができる⁴⁵。そこで、ここでは、短期（1－2年）、中期（3－5年）、長期（5年超）に分け、簡潔に整理したい。なお、本稿では短期的な対応および中期的な対応を中心とし、別稿（その2）では長期的な対応を中心とする（予定）。

2-5-2-1) 短期的な対応（1－2年）

手術数の増大など、収益に影響を与える部分を中心に、内部の医療プロセス上のボトルネックとなっている部分を探し出し、見直しを行う。これにより、収益増大を図る。効率的なクリティカル・パスの構築に努める。また、信大病院関係者の時間に対する意識の向上に努め、これをもとに、ABM（活動基準管理）などを活用し、今後の経営を踏まえた継続的な医療プロセス・業務活動の見直しを徹底する。

2-5-2-2) 中期的な対応（3－5年）

効率的なクリティカル・パスの構築、継続的な医療プロセス・業務活動の見直しから、原価計算につなげ、大学病院としてバリエーション対応のために必要となるコストを外部にアピールできるようにする。また、BSC（バランス・スコアカード）などに取り組み、信大病院の経営についても水準以上の経営を行っていることをアピールできるようにする。これらは、将来必要となるかもしれない、さらなる公的支援のためには、またとない保険となる⁴⁶。

⁴³筆者は医療財政とは何ら関係がないが、仮に筆者が医療財政を担当するのであれば、全体の医療費抑制基調を維持しつつ、困難におちいる部分にのみ必要額の補填を考えるであろう。

⁴⁴詳細は、補論1. で示している。

⁴⁵詳細は後述する。なお、補論2. および3. でも示している。

2-5-2-3) 長期的な対応（5年超）

短期的な対応，中期的な対応で創り込んだ内部的な強みを，外部的に活用していく。すなわち，地域連携を本格的に進める。信大病院の構築したクリティカル・パスを事実上の県内共通パスとするとともに，関連病院，公立病院等との業務提携も視野に，連携を強化する。

3. 信大病院の内部的課題

ここでは，信大病院の内部的課題として，総合的な課題から始め，各部ごとの課題におとししていく。信大病院内部の関係者に対するインタビューや観察を通じて多くのことが得られ，本稿ではそこから課題と解決の方向を抽出している⁴⁷。なお，解決の方向については，後節4.でも形を変えて簡潔に整理する。

3-1) 基本理念とスローガン

信大病院の基本理念は、『本院は診療・教育・研究を遂行する大学病院としての使命を有し，また患者さんの人権を尊重した先進的医療をおこなうとともに，時代を担う国際的な医療人を育成する』と定められている。公共的な役割を担う信大病院のものとして，この基本理念はバランスがとれていて非常に練られたものである。理念は組織にとって大切なものであり，公共機関の場合には理念自身が曲解されて暴走しないように，考え抜かれたものである必要がある。

しかし，その一方で，バランスをとって作ら

れたものであるだけに，いわばあれもこれもそれもとになっており⁴⁸，病院職員が日々思うには若干長い感がある。そこで，本稿においては，基本理念とともに，信大病院の主義・主張を簡潔に表現したスローガンを部内的には併用することをお勧めしたい⁴⁹。

それでは，信大病院の場合，このスローガンとは何か。数多くの部内関係者へのインタビューを通じて，その思いを忖度するに，つぎのスローガンが適当ではないかと思われた。すなわち，

『世界最高水準の医療を，全長野県民に提供する。』

世界最高水準の医療を行うためには，各医業従事者において日々の精進が重要であることは論を俟たない。同時に，限られた資源でこのような水準の医療を全長野県民に対して提供するためには，相当に考え抜かれた行動が求められる。コストを度外視すれば，信州大学医学部の水準をもってすれば，世界最高水準の医療の提供はそれほど困難ではないと思われる。しかし，現状の限られた資源でそれを実現しようとするのであれば，それこそ血の滲むような努力が必要となるのである。そして，信大病院関係者がこのようなスローガンのもと，日々努力しているのを見て，うれしく思わない，ありがたく思わない長野県民はいないということもあわせて付言しておきたい⁵⁰。

病院長は病院のシンボルとして，組織の存立基盤である理念を身をもって語り演じる役割を

⁴⁶同時に，このような努力は，信大病院のレピュテーション（評判）を高めることにもつながる。レピュテーションについては（大西，2008b）で整理している。

⁴⁷本稿に先立って，管理会計のケース・リサーチ（フィールド・リサーチの管理会計版）としてのインタビューを行い，本稿ではそれにもとづき，アクション・リサーチないしはイノベーション・アクション・リサーチにつながるような仮説を提示することを目指した。

⁴⁸信大病院の基本理念も，相互に関係しているとはいえ，3つの部分に分けられよう。著者の場合，日々思い起こすには1つが限度である。

⁴⁹国税庁においては，『納税者の自発的な納税義務の

履行を適正かつ円滑に実現する』という使命のもと，1ページにわたり任務や行動規範を定めている。これはこれで有識者の高い評価を得ているものではあるが，部内的には，昭和24年の国税庁開庁式でハロルド・モス内閣蔵入課長より贈られたスローガンである『正直者には，尊敬の的，悪徳者に畏怖の的』のほうが存在感がある。スローガンだけだと行き過ぎるおそれもあるが，同時に，このようなスローガンがないと，公共部門においては理念や使命自体が生きたものとならないように思われる。

⁵⁰この部分は強調してもし過ぎることはないポイントと考える。納税者の視線こそが公共部門のエネルギーとなるのであろう。これは著者の（凡百ではあるが）行政官としての実感である。

担うと指摘されている⁵¹。信大病院において病院長ないしはトップ・マネジメント層は、すでに定めてある基本理念と、上記のようなスローガンとをあわせて語り演じる役割が求められていると思われる。機械論的な組織観では、組織は生き生きとは動かないであろう⁵²。

3-2) 診療・教育・研究の3機能

信大病院関係者に対するインタビューのなかで、議論の論点がすり替わる最大のポイントが、基本理念にもある診療・教育・研究の3機能にあった。診療の話をしていても、教育の話にすり替わったり、研究の話にすり替わったり、いわば鶴のようにとらえどころがないように感じられた。

じっさい、診療にかかわる医学部教員の人件費は医学部が負担している。診療にかかわる人件費であっても、大学医学部が負担している場合も多いのである。大学医学部からすると、だから研究の一部を信大病院で負担しても当然だという感覚になりやすい。その結果、誰が何に責任を負っているのか、不透明になってしまうのである⁵³。

信大病院の経営を考えるにあたり、この診療・教育・研究の3機能をいかに切り分け、信大病院が責任を持つ部分と、大学医学部が責任を持つ部分とを分けるかが、まず重要である。診療は信大病院が負担し、教育は一定割合で負担し、研究は大学医学部が負担するのが適当であろう。このような切り分けがなければ、大学医学部が責任を持つ部分まで信大病院がその費

用を捻出しなければならなくなるなど、責任会計の範囲が不明確となりかねない。

この切り分けを行うの場合、医薬材料費や設備投資などについては、何らかの基準で3機能に切り分けることはそれほど困難なこととは思われない。むしろ、大学医学部教員や医員等の人件費などの切り分けのほうが困難であろう。この解決策については後述する。

3-3) 人件費、医薬材料費、その他

一般に、病院のコスト構造は、人件費5割、医薬材料費3割、その他の設備投資等が2割といわれている。信大病院においては、人件費の一部が大学医学部の負担であり、医員・研修医の給与を人為的に低く抑えているといった事情もある。このため、前述したように、人件費が4割強、医薬材料費が4割弱、その他の設備投資等が4割程度という構造になっている⁵⁴。

そして、病院のコストにかかる問題としては、一般に、以下の諸点がいわれている。まず、主に人件費にかかわる問題として、病院内の医療プロセスなどにおける無駄である。これは、医職員のアイドルングタイムや、非付加価値的な業務などをいう。つぎに、医薬材料費にかかわる問題として、薬価差益や、残薬、在庫管理など⁵⁵が指摘されている。さらに、その他の設備投資等にかかわる問題として、一部の医療機器が世界的にみても高額なものとなっていること⁵⁶や、病院の建築単価が一般建築物に比べて非合理的ほど割高であること⁵⁷などが指摘されている。

⁵¹ (長谷川, 2002ほか, p.248)

⁵²ここで、病院長の専任化についても付言しておきたい。現状では病院長も医師として臨床を行っている。しかし、病院長の職務を観察するに、病院長の職務だけで相当なハードワークとなっている。したがって、病院長の専任化を検討すべきであると考えられる。本稿後節でも言及しているが、経営改革は特に最初の段階では病院長の強いリーダーシップを要する局面が多いと思われる。病院長を補佐する側の能力向上も含めて、考えるべき点であると思われた。

⁵³加えて、研修医の給与も人為的に低く抑えている。これも不透明感を高める結果につながる。

⁵⁴前述したように、母数は附属病院収益であるため、割合の合計は10割を超える。

⁵⁵ほかにも、政府調達による調達価格の高価格化も指摘されている(今村ほか, 2006, pp.186-187)。

⁵⁶たとえば、(塩田, 2008)。医薬品を含む医療機器・材料の内外価格差をまとめたものとして(今村ほか, 2006, pp.288-301)など。

⁵⁷川淵は、病院の建築コストがすこぶる高いとしたうえで、一括請負方式ではなく、個別発注と建設コンサルタントの活用によるPM (Project Management) /CM (Construction Management) 方式の導入を提言している(川淵, 2004, pp.310-315)。

本稿では、信大病院における切実な問題として、コストの半分近くを占める人件費にかかわる問題、すなわち、病院内の医療プロセスにかかわる問題と、医薬材料費の購入価格にかかわる問題とを中心に引き上げる⁵⁸。後者の購入価格に関する問題は、国立大学病院の購入価格が、製薬会社の方針もあり、他の一般病院や開業医に比べて高止まりしていることが背景にある。本稿では全体を通じて、医療プロセスの問題を取り上げ、一部で、医薬材料費の購入価格の問題を取り上げる。

3-4) DPC

まず医療プロセスなどに密接に関連する問題として、2003年から信大病院のような特定機能病院に導入されたDPC (Diagnosis Procedure Combination) について言及する。DPCは一日定額払いを基礎とする診療報酬の支払い制度であり、米国の一回定額払いを基礎とするDRG (Diagnosis Related Groups) を参考に導入された。医療の標準化と透明化が第一義であることにほぼ異論はない⁵⁹。

現在のところ、信大病院では、DPCのもとで診療報酬をいかに確保するかという観点からの検討が中心である。このような対処療法的な対応も、緊急避難的なものとしては一定範囲で有効であり、また、検討しなければならないポイントでもあると思われる。

しかしながら、DPCについては、さらに急性期病院までのその適用を拡大することが検討されている状況にある。また、DPCが医療の標準化を推し進めることをもあわせて考える必要がある。その場合、信大病院においても、DPCへの対応について対処療法的な対応のみではなく、将来を見据えた対応に着手することが望ましいと考える。すなわち、これは標準をどう創り込むかという問題である。そして、医療の標準といった場合、現在議論されているの

はクリティカル・パスであり、これへの取り組みを本格化する必要があると考える。

3-5) クリティカル・パス

クリティカル・パスについては関係者により精粗さまざまなイメージがある。使用薬剤とその分量まで、投薬時間を含めてきちんと定めているものもあれば、そこまで記述していないものもある。医療の標準化を見据えた場合、このクリティカル・パスについても精緻なものとしておくことが望ましい。

しかしながら、信大病院においては、粗いクリティカル・パスが一般的であり、精緻化の努力は今のところ、一部にとどまっているようである。信大病院関係者に対するインタビューにおいては、このクリティカル・パスの目的についての理解が関係者間で一致していないことが観察された。大学病院である以上、個々の患者にあわせてできるかぎりの努力をすべきだという意見がある一方で、地域連携のために必要だからという意見もあった。医療の標準化という観点で理解している意見もあったが、少数にとどまっていた。クリティカル・パスについては、大学病院の行う医療の質という観点から、関係者間の戸惑いのようなものが見受けられた。

3-6) 大学病院の医療の質・再考

ここで、標準との関連で大学病院の医療の質について言及したい。管理会計においては、標準原価を定め実際原価との差異を分析していく標準原価計算は一大発明といわれている。

大学病院における医療の質を考えるにあたっては、この標準、すなわち、クリティカル・パスと、標準からの逸脱であるバリエーションとの両者をあわせて考えていく必要があると考えられる。限られた資源で多くの患者にできるかぎり高い医療を提供しようとするれば、できるかぎり効率的なクリティカル・パスを作成し、それを

⁵⁸ 医薬材料費のうち、残薬の問題は医療行為と密接にかかわるので、ここでは省く（著者には判断がつかない）。また、在庫管理の問題もあるが、金額の多

寡およびマネジメント・コストの問題から、ここではより重要な購入価格の問題をあげる。

⁵⁹（今村ほか、2006、p.79）

一律に適用したうえで、個体差に応じたバリエーションをいかに幅広く拾い上げ、個々に症例にあった医療を行っていくかということになる。バリエーションを幅広く拾い上げていくためには、資源が必要である。このため、この限られた資源をできるかぎり節約できる、すなわち、コスト節約的なクリティカル・パスをいかに創り込み、適用していくかが重要になる。このように考えると、クリティカル・パスも、できるかぎり安価な医薬品を用いたものを創り込んでいくことが適当となる。

大学病院における医療の質でもっとも重要なのは、バリエーションが生じた場合の徹底的なフォローであり、そもそも合併症などを併発した治療困難な患者を、一般病院とは異なり、いかに積極的に受け入れていくかである。そのためには、コスト節約的なクリティカル・パスが前提条件になると考えられる。信大病院の関係者間で、もっとも意識統一が求められているのは、ここの部分であると考えられる。

仮にこのようなコスト節約的なクリティカル・パスができれば、これを地域連携パスに転用することは容易である。県内病院でもコスト節約的なクリティカル・パスは歓迎されよう。しかも、県内病院は信州大学医学部関係者が多い。

このクリティカル・パスの作成は最初から行うこともありえようが、適当な例があれば拝借し、改善して使うという手もある。繰り返せば、信大病院の競争力（換言すれば、ほかの病院との差別化）の源は、バリエーションが生じた場合の取り扱いであり、長野県医療のラストリゾート（最後の拠点）として、クリティカル・パスからの逸脱をいかに幅広く拾い上げるかにある。クリティカル・パスそのものではない。

3-7) 人件費の分析

それでは次に、人件費の分析について言及する。病院の医職員はさまざまな業務活動を行っており、しかも、上で述べたように、診療・教育・研究の3機能にまたがっている。これをど

のように分析したらいいのかという問題である。

業務活動分析にはさまざまな手法があり、精緻をきわめれば限度がなくなる。ここでは、信大病院の医職員からの視点で、管理会計手法を踏まえた分析、これを原価計算に発展させる道筋、そして、医療の質の向上につなげる道筋について言及する。

まず、最初に抑えておくべきポイントは、信大病院医職員が日々、何をしたかという意識づけの重要性である。医師の場合には、大きくは診療・教育・研究に分かれるのであろうが、それぞれに数個から10数個、全体で30～40程度の業務活動に分け、日々何の業務活動にどれくらい時間を使ったか、意識することが重要である。意識さえすることができるようになれば、記録することもできる⁶⁰。常識的には、この程度の数であれば記録できるであろう。これさえできれば、本小節の以下の議論はすべてつながることになる。

3-7-1) プロセス分析, TOC, ABM—ボトルネックからプロセスの見直しへ

ここではボトルネックになっている医療プロセスについて、まずはそれを見つけ出し、その医療プロセス自体を見直すという医療プロセス分析を行う。そのうえで、TOC (Theory of Constraints: 制約条件の理論) を活用し、部内の意識向上につなげる。最後に、ABM (Activity-based Management: 活動基準管理) を実施し、QCサークル (Quality Control Circle) 的手法を活用しつつ、継続的に無駄を排除し効率的な医療システムの構築に努めるといった流れを一連のものとして提案する。

信大病院においては、たとえば、コンピュータ断層撮影 (CT スキャンによる撮影) では、外来のままでは予約が入れにくく、待機時間が長くなるために、より予約がとりやすいよう入院させるケースが多く観察された。患者にとっ

⁶⁰信大教員には現在でも、裁量労働制のための勤務時間記録書の提出が義務づけられている。これを拡充したものだと思えばよい。

て必ずしも必要のない入院となることに加え、病院経営の観点からも本来であればより多くを稼げたベッドに逸失利益が生じることとなり、望ましいことではない。このように、現状の医療プロセスでボトルネックとなっているところについては、まずは当該プロセスを分析する必要がある。たとえば、CT スキャンでは、準備段階でCT スキャン室を占拠していないか（準備行為は準備室を設けてそこでやればよい）、また、CT スキャンを操作する技師が準備行為によりふさがっていないか（技師がCT スキャン以外の作業をすることにより、CT スキャンの稼働が少なくなる）、さらには、CT スキャンの撮影枚数が症例から考えて多すぎないか（多すぎればその分時間がかかる。クリティカル・パスにも関連する問題）など、プロセスをきちんと分析し、見直すことが求められる。このような見直しは労力を伴うので、基本的にはボトルネックになっているプロセスを中心に行う。

従前であれば、このようなボトルネックからは新たな人員配置要望が出され、そうなるボトルネックはまた別のところに移動するので、そこでも新たな人員配置要望となり、結果として、多方面にわたる人員増に結び付く傾向があった。したがって、ボトルネックとなっている医療プロセスには、人員増や設備投資などは極力避け、まずは医療プロセス自体の見直しによる処理能力の向上を図ることが適当と考えられる。

つぎに、それでもボトルネックが解消しない場合には、TOC の生産システム改善手法を活用する⁶¹。そこでは、社内にボトルネック（TOC では制約条件）がある場合には、それを発見し、徹底活用する（ここまでは前段落と

同じ）。そして、それでもうまくいかないときは、ほかの条件を従属させる。CT スキャンの場合であれば、準備段階での看護部などの協力を仰ぐ。そして、当該プロセスを強化すれば、ボトルネックはほかに移動するので、またそれについて、発見→徹底活用→他条件を従属→強化を行うというものである。

このような取り組みは、信大病院関係者に、プロセス、業務、手順といったものへの感覚を高められる。そこで、部内の意識向上を受けて、ABM を考えることが望ましい。ABM は業務活動に着目し、その改善により、継続的に無駄を排除し、効率的な業務プロセスを構築していこうというものである⁶²。これは、従業員からの改善提案などを基礎とする QC サークルとも親和的である。したがって、上で述べたように、各医職員の行う業務活動を、常識的な範囲内に分解して、各人の業務活動の記録をとりつつ、その無駄を、現場での気づきをもとに改善提案などによりあぶり出していくことが可能となる。信大病院のように、ある程度士気の高い集団であれば、誰しも、無駄や付加価値を生み出さない部分はある程度直観的に把握できると思われる⁶³。

従前より一般的に使用されている業務量調査は、この ABM と親和的なものであるが、そこでの手法としては、ストップウォッチなどで計測する直接法と、経験などからの見積もりなどによる間接法とがある⁶⁴。この用語でいえば、間接法にもとづく業務量調査に相当する。

なお、このような業務活動の改善が大きく進むのは、情報システムのリプレースの際である⁶⁵。次期の情報システムのリプレースまでに、信大病院の医職員の働きやすい業務活動（帳票管理を含む）のイメージが出来上がっていれば、

⁶¹ TOC については、（入江ほか、2001）が分かりやすい。

⁶² ABM/ABC については、（櫻井、2004）が簡潔にまとめている。

⁶³ 「患者との会話は労働集約的であり、コストにはねかえる」（二木、2007、pp.26-27）が、患者との対話を非付加価値だという医療人はいないであろう。

⁶⁴ （長谷川ほか、2002、p.309）

⁶⁵ 清谷は、帳票の使用状況を定期的に調査し、業務の見直しを進めることの重要性を指摘し、情報システムの導入にあわせて行うことによって、業務の軽減につながるシステム化を提言している（長谷川ほか、2002、p.248）。

なお好ましい。情報システム部門は、将来の理想的な業務活動を創り込む意識で、これらの動きに積極的に参画していくべきであるとする。

3-7-2) 原価計算の戦略的重要性—バリエーション・コストのアピール

上記のようなABMができれば、それを原価計算に結びつけるのは容易である。現行の原価計算は人件費の切り分けが困難であるので、部門別原価計算で終わっている。しかし、ABMができ、人件費の切り分けができれば、情報システムの手助けは必要であるが、ABC (Activity-based Costing: 活動基準原価計算) の考え方をを用いて⁶⁶、個々の診療行為にかかる原価を算出する診療行為別原価計算に活用することが可能となる。

ここでのポイントは、原価計算は精緻にやろうとすればきりがないので、原価計算の目的を外さないようにしておくことである。その目的とは、まず第一に、信大病院の経営を圧迫するバリエーションの原価の算出(同時に、その裏側として、クリティカル・パスの原価の算出も伴う)である。信大病院の競争力(換言すれば、ほかの病院との差別化)の源は、このバリエーション対応に大きなコストをかけていることであり、県内においては信大病院以外ではそこまでコストをかけられないものと思われる。まずは、これを念頭に原価計算を考える必要がある。これは将来、信大病院に対するあらたな公的な経営支援を受けるための強力なアピール・ポイント

となるものと思われる。

原価計算の次の目的としては、現状ではさまざまな要因で決められている診療報酬⁶⁷に対して、現場の国立大学病院の立場から意見具申することも考えられる⁶⁸。そのためには、原価計算自体もより精緻化しなければならないので、この段階では情報システムの全面的なバックアップも必要となろう。他の国立大学病院でも使用している情報システム的大幅修正を信大病院単独で行おうとすれば高くつく可能性がある。したがって、他の国立大学病院と連携して行うのが適当かもしれない。原価計算に使える情報システムをいかに構築していくのかについては積極的に発言していくことが適当であろう。ともあれ、ここまでできれば、わが国医療界に対する長野県医療界の発言力に好ましい影響を与えるように思われる。

3-7-3) クリティカルパスからBSCへ—BSCを活用した医療の質の向上

近年、医療機関においてはBSC (Balanced-Score Card: バランス・スコアカード) が流行しており⁶⁹、多くの医療機関で試行されている。BSCは学習と成長の視点、内部ビジネス・プロセスの視点、顧客の視点および財務の視点から、非財務指標も含めてみていくものである⁷⁰。そこでは、各項目間の因果関係が非常に重要となる⁷¹。しかし、多くの医療機関においては、財務の視点からおろしていく形で、いわば上からおろしていく形で、BSCを試行し

⁶⁶最近の医療機関の管理会計の思想は、ABCの考え方に基づいている(今村ほか, 2006, p.156)。

⁶⁷診療報酬が医療機関が負担したコストを反映していないことについては多くの指摘がある。たとえば、(西村ほか, 2006, p.133)。また、二木は、特定の医療設備を診療報酬を用いて普及を図った例を指摘している(二木, 2007, p.133)。

⁶⁸1950年代初めには厚生省も診療報酬決定に際し、原価計算の活用を視野に入れていた(染谷, 1997, p.109)。染谷も「一般企業において大いなる発展をとげている原価会計が、医療機関においても導入される必要がある」と主張している(染谷, 1956, p.30)。

⁶⁹日本医療バランス・スコア研究会による『医療バランス・スコア研究』も定期的に発刊されている。

⁷⁰BSCについては、(櫻井, 2004)が簡潔にまとめている。

⁷¹川淵は因果関係の存在を指摘している(川淵, 2004, p.91)が、そこでは回帰分析による構築をイメージしているようである。伊藤和憲(専修大)は、どの組織であれ、現場においてこの因果関係をいかに見つけ出すかがBSCの最重要課題であると著者に指摘されたことがある。著者は、現場における感覚のようなものを、いかにこの因果関係の発見に投入込むかが重要であると考えている。

ている。このため、現場における各項目間の因果関係が不明確となりやすく、戸惑いも聞かれるところである。

信大病院において、医療プロセス、ABM、クリティカル・パス、バリエーションなどが揃った段階では、このBSCも考えるべきであると思われる。クリティカル・パスやバリエーションなどがしっかりしていれば、指標もとりやすく、また因果関係も明確となっている。また、医療プロセスやABMなどがしっかりしていれば、何をどうすればどの指標に、あるいは、クリティカル・パスやバリエーションを通じてどの指標に影響が出るのかなども把握できる。信大病院の場合には、上からおろしていく形のBSCではなく、上からおろしていく形と下から積み上げる形との両方向のBSCを志向することができると思われる。

BSCは、医療の質、医療機関の経営の質のいずれにも関係する。医療の質はBSC以外にもさまざまな指標がありうるであろうが、医療機関の経営の質については、BSC以外には指摘されていない。県内の医療機関のなかで信大病院は、真剣にやればやる程、ラストリゾート（最後の拠点）として、経営的には最初に苦しくなる。したがって、その際の公的支援に対する理解を求めるために、上記の原価計算、すなわち大学病院としてのコストの明示と、経営の質に対する説明手段としてのBSCとを、現段階から段階を追って着実に用意しておくことが重要であると考え⁷²。

3-8) 医薬材料費の分析

現在、信大病院の経費に占める医薬材料費の比率は、4割近い数字となっており⁷³、一般には3割といわれているなかでは残念ながらきわめて高い。過去、価格の引き下げを製薬卸との

交渉を通じ努力してきているが、その効果も限定的である。これは、国立大学病院への納入価格が市場価格とされ、それを参考に薬価が決定される⁷⁴なかで、製薬業界の方針として国立大学病院には高めの価格で納入しているためである。医薬材料費のインパクトを考えると、これは無視し得ない問題であり、本来的には、全国の国立大学病院に共通する問題として、文部科学省が厚生労働省および製薬業界に問題提起していくべきであると思われる⁷⁵。

このような全体的な取り組みは横においても、信大病院においても製薬卸からの納入価格の引き下げにはさらなる努力を行う必要がある。具体的には、ジェネリック医薬品等の採用と、購買能力のさらなる向上である。そして、その結果として、製薬会社から大学医学部への寄付金の減少につながる可能性もあることには留意する必要がある。

3-8-1) ジェネリック医薬品等の採用

信大病院関係者のインタビューを通じ、ジェネリック医薬品の採用や、価格の安い代替医薬品の採用についてそれなりの意識の浸透が観察された。同時に、医師・薬剤師の本能的な感覚からは当然ではあるが、これらのジェネリック医薬品等の効果について保守的な立場からの懐疑的な態度もまた観察された。

このような医師・薬剤師一般の感覚は理解できるとしても、信大病院の経営（持続可能性と言い換えてもよい）を考えれば、さらなる推進は必要である。特に、クリティカル・パスを構築していくにあたっては、特にこの点に留意する必要があると考える。たとえば、一部の患者には効果がてにくい医薬品であろうと、大半の患者には効果が確認されるのであれば、クリティカル・パスの一部として採用を検討すべきで

⁷²いわば、わが身を守るための原価計算・管理会計である。社会的文脈を踏まえた会計の重要性については、(大西, 2009)でも言及している。

⁷³平成20年11月末現在の平成20年度実績では、40.6%にも達している。

⁷⁴中央社会保険医療協議会において市場価格の90%の

バルク・ライン方式により決定される(長谷川ほか, 2006, pp.213-214)。なお、薬価改定の流れについては、白神の論稿を参照した(池上ほか, 2005b, pp.165-183)。

⁷⁵あるいは、財政当局の予算執行調査や会計検査の一環として取り上げるべき問題であるのかもしれない。

はなかろうか。効果がでにくい一部の患者の属性が特定できるのであれば、そこに別のクリティカル・パスを構築することを考えてもよいし、その属性が特定できないのであれば、パリアンスとして幅広く拾い上げていくことを考えればよいのではなかろうか。

信大病院のクリティカルパスは、県内で広く使われると思われる。クリティカル・パスをこのようにして構築することは、信大病院単独の問題ではなく、県内の総合病院の持続可能性に対する大きな貢献と位置づけられる。このような視点で関係者の理解を求めていくべきであると考える。

3-8-2) 購買能力の向上

つぎに、購買能力の向上である。この医薬品の購買業務については外部委託することも可能性としてはある。しかし、医薬品購買業務は病院に本来的に付随する根幹にかかわる重要な業務である。しかも、新薬が多数出回りかつ既存薬の値段も数年で大幅に変わっている。このような重要な業務が外部委託業者に代替されてしまうことは大きな問題をはらんでいる⁷⁶。したがって、情報を外部業者から購入することなどは別として、購買能力それ自体は自前で育成していくほかはないと考える。

現在、信大病院における医薬品の購買担当者はひとりである。金額の大きさを考えれば、ここは数人の購買担当者をあてる必要があると思われる。その際、医薬品の購買業務は、病院職員にとり診療報酬の請求を行う医事業務などと並んで専門的な能力が必要となる業務として、長期的に担当者を育成していく必要があると考える。この医薬品の購買業務は、県内のどこの

病院でも必要となる重要な業務である。したがって、信大病院で育成された購買のプロは、購買能力さえあれば、県内のどの病院でも勤められることとなる。昔ながらの会計課担当者という位置づけではない。認識を改める必要があると考える。

なお、医薬材料費には80:20の構造が成り立っているといわれている⁷⁷。20%より少ない上位品目で購入額の80%超を占めるという構造である。したがって、かけられる労力を考えて、最初は購入額上位品目に絞って費用削減に努める必要があることにも留意すべきである。

3-8-3) 医学部への寄付金

以上の2点を推し進めた場合、大学医学部に対する製薬会社等からの寄付金の問題が残念ながら生じるかもしれない。ただ、筋論としては、製薬会社等からの寄付金はその本来の趣旨から判断されるべきである。『ひもづけ』するような製薬会社等は、よもやないと信じるが、仮にそのような製薬会社等がでてくるのであれば、外部への公表を考えるべきであろう。製薬会社等の名前と寄付金の趣旨、前年度から変更した理由を大学ないし大学病院 HP 上で公表するなどの措置を考えることも一案としてはあろう⁷⁸。

仮にそれでもなお、医学部への寄付金が減少した場合、必要な研究経費であれば、本来の筋として信大医学部が負担することが適当である。その結果、信大医学部の財政あるいは信大本体の財政的な問題に波及する可能性もある⁷⁹。その場合には、それはそれとして解決することが適当である。換言すれば、大学が負担すべき研究経費よりもはるかに多くの金額⁸⁰を、信大病

⁷⁶一時的に医薬材料費を削減できたとしても、情報が非対称であるなかで、その後も外部業者をモニターし続けることは、巨額の取引コストを伴う。しかし、この取引コストを削減してしまえば、外部業者の思うがままになってしまう。

⁷⁷たとえば、(村山ほか, 2006, p.50)。

⁷⁸製薬企業からの寄付については、私立も含めた全国の医大の2割に受領ルールがなく、研究判断も偏る

と回答した教授が2割を超えるなどの厚労省の調査が報道されている(平成21年1月9日付日本経済新聞東京版夕刊記事)。

⁷⁹信大病院の経営改革は、信州大学の全学的な経営改革につながるが、これは別稿でまとめる。

⁸⁰製薬会社等の経済合理性を前提にすれば、はるかに多額となるはずである。

院が負担するのは筋がおかしいし、責任会計が不明確となる。信大病院だけではなく、信州大学として覚悟を決めるべき分野であると考ええる。

3-9) 各部の課題

ここでは、信大病院内の各部について、インタビューを通して観察した課題をまとめる。まず、最初に、部内の力学として強く働いていると感じられた『部局最大化原理』について述べる。次に、順次、各部の課題を述べ、最後に、責任会計の重要性について述べる。

3-9-1) 『部局最大化原理』

信大病院関係者に対するインタビューを通じて、自らの所属する部局をいかに大きくするのに高い関心を持つ共通の傾向が観察された（本稿では、これを『部局最大化原理』⁸¹という）。国立大学病院のなかで、自らの部よりも大きい特定の病院を例に、自らの部の拡充の必要性を述べることなどがしばしば見受けられた⁸²。『部局最大化原理』が働きやすいのはよく理解できる。問題は、各人が自然に持ってしまふ『部局最大化原理』を抑え込む役割を担う、別の論理が見えにくいことである。本稿でもこれを意識してはいるが、最終的には病院長以下のトップマネジメントがどのような論理、メッセージを創り込み、現場に浸透させていくかであろうと考える。

3-9-2) 医師

複数の医師をインタビューして感じられたのは、大学病院においては、診療科長と大学医局がほぼ同一の存在であり、診療科長のもとに各医師が存在していることである。したがって、病院長のリーダーシップを踏まえた診療科

長の場合には、大学病院のマネジメントに服する傾向が強く見られるが、そうでない場合には、ややもすると批判的な言動となって現れることが多かった。

あくまでも一般論であるが、管理が不徹底のまま、自己中心的となっている中堅を中心とする医師グループをいかにコントロールし、また、診療能力に問題のある医師グループをいかに処遇するのかが大きな問題であるとされている⁸³。そして、これを解決するための方向として、病院における医師にとっての働く魅力をいかに大きくするかが鍵となっていると指摘されている⁸⁴。

このような観点から信州大学病院をみると、大きな方向性は自明である。現在、大学病院における医員・研修医の処遇・労働条件は、他の国立大学病院と同様ではあるが、劣悪である⁸⁵。国立大学病院においてマネジメントがあまり問題とはならなかった過去においてはともかく、今後を見通せば、これに注意を払わないマネジメントは、今後は組織内での正統性を保ちにくいと思われる⁸⁶。逆にいえば、ここに病院長以下のリーダーシップが組織内の求心力をもちうる余地があると思われる。1～2年という単位でこれを大きく変えていくことは困難であるとしても、数年から10年という単位で、医師の処遇を正常化しようという強い決意を持ちうるか否かが、病院長および歴代病院長を中心とする県医療界中枢部に問われているのである。

3-9-3) 看護部

看護部は一般的に、軍隊組織にもたとえられ、病院組織内では随一の自律性を保っている一方、その管理層に対しては経営感覚不足が指摘されている⁸⁷。たしかに、看護部には、看護の機能

⁸¹官僚機構は収益極大という目標の代わりに予算規模極大を目指すというニスカネンの指摘（Niskanen, 1971, pp.36-42）に相通じる。

⁸²ただし、それぞれがそれぞれに真摯に考えておられた。各人の名誉のために付言する。

⁸³（長谷川，2002，p.82）

⁸⁴（長谷川，2002，p.82）

⁸⁵たとえば、診療を担当する医員の年間報酬は360万円程度であり、ほかの病院でのアルバイトを前提に報酬額を設定している。

⁸⁶信大病院の医師の名誉のために申し上げれば、これを明示的に問題にする医師はきわめて少なかった。同時に、友人・諸先輩の家庭生活などを例に、話をされる方が多かった。

の担い手としての職責と、チーム医療に向けた変革やクリティカル・パスのような医療パスの見直し、医療プロセスの見直しなどの担い手としての職責が求められており、このようなふたつの異なるタイプの職責間での板挟みになる看護部管理層の悩みは尽きないと思われる。さまざまな要望が看護部に寄せられたところで、その人員が限られている以上、消極的になるのも理解できないところではない。

しかし、別稿でも指摘したように⁸⁸、看護部がチーム医療に向けた変革や医療プロセスの見直しなどの中心的な担い手となる可能性はきわめて高いと思われる。医療に、いわば横串して参加している看護部が、各種の変革の担い手となりうるか否かが病院の経営改革にとって最重要の問題であると思われる。

国立大学病院における看護部のこのような意識変革は、現状では物理的な問題が少ないため、処遇改善を中心とする医師の意識変革以上に困難があると思われる。医師の場合には処遇改善を中心とすることにより、その求心力を保つのは相対的には容易かと思われるが、看護部の場合には差し迫った、目に見える問題が少ないために、求心力をいかに構築するのか悩みが尽きない。

本稿ではここで3人の副看護部長に着目する。副院長である看護部長を病院長を中心とするマネジメントチームの一員として各種の変革の担い手と予定するのは当然としても、看護部の束ねをひとり看護部長の責に負わせるのはいかがかと考える。その際には、3人の副看護部長、そして将来の副看護部長の候補者を、各種の変革の担い手として機能させ、その病院マネジメントに対する資質を伸ばし見極めていくことが必要となろう。

そして同時に、看護部長あるいは副看護部長といった看護部の枢要な地位にある者の信大病

院後のキャリアという側面も、病院長ほか県医療界中枢部は考慮すべきであると考え。専門職を超えたマネジメント職としての看護師の育成、その後のキャリア・パス、そしてこれらの結果として、医療における看護師のさらなる地位向上につながると思われる。これらこそ、看護部が各種の変革の担っていく動機づけとして位置づけるべきものと考え⁸⁹。

3-9-4) 薬剤部

薬剤部をめぐっては、医療事故に薬の占める部分が大きく、これをいかに回避するか、また、医薬分業の観点からの院外薬局との連携をいかに構築していくかがおもな問題である⁹⁰。薬剤部の組織拡充という方向は、信大病院の経営という観点からとりえないとすると、方向としては、院外薬局との連携を強化しつつ、これにより院内薬局から薬剤師の人員を捻出し、薬剤を起因とする医療事故が生じないように、必要な方面に人員を再配置するという方向が現実的であると思われる。

すなわち、病院経営上、院内薬局は薬価差益の捻出できる一部の薬剤の処方にとどめ、それ以外は院外薬局に委ねるという方向であろう。現状の院内薬局は規模も大きく、また業務の性質上ピークが一時的である。このため、業務の少ない時間帯は他部門にまわるとしても、病院の利益に大きく貢献しないような薬剤の処方を院内薬局で行うことは、本来その時間帯でできたであろう他の業務と比較考量し、機会費用（あるいは逸失機会利益）を考えれば疑問である。貴重な薬剤師は、医療の質の向上等に必要とされるより付加価値の高い業務を中心に従事すべきであると考え。

また、この薬剤師が従事すべき付加価値の高い業務についても、現状の医療プロセスを前提にするのではなく、より事故の起こりにくい、

⁸⁷たとえば、(長谷川, 2002, p.83)

⁸⁸(大西, 2008 a)

⁸⁹看護部管理層に対するいくつかのインタビューにおいても、ひらたくいえば、ほかの部等にいいとこど

りされるのではという警戒感があつたように見受けられた。同時に、その資質の高さには感じるところがあつた。期待を込めてあえて記す。

⁹⁰たとえば、(長谷川, 2002, p.85)

かつ、効率的な医療プロセスとして再構築しておくべきであると考え。薬剤師をあらたに配置するあるいはあらたに参画させるプロセスは、それを奇貨として、それに先立ち、プロセス自体を見直しておくことが望まれるであろう。

さらに、ジェネリック医薬品の採用等に対する考え方にも考慮すべき点がある。先に述べたように、クリティカル・パスにおいては、できるかぎり、病院として持続可能な効率性および効果性を考えた薬剤の使用を原則とすべきである⁹¹。ここには、現在の限られた資源で、全長野県民に信大病院の医療を提供するためには、避けては通れない問題が横たわっているのである。

3-9-5) 放射線部

高額医療機器が多く配置されている放射線部は、CT スキャンにみられるように、病院全体の医療の流れのなかでボトルネックになりやすい。このため、医療プロセスの見直しを行うにあたり、もっとも注力すべきプロセスを多く抱えていると思われる。

信大病院の現状においてボトルネックとなっているプロセスは、他のプロセスを従属させてでもその処理能力を向上させるべきである。そうすることにより、ボトルネック解消のための部門横断的な医療プロセス分析という視点が病院内に共有され、そこで得た視点を他部門に適用して、病院全体の医療プロセスの流れの見直しにつなげていくことができよう。そこでのポイントは、高額医療機器の購入にすぐ結びつけるのではなく、使えるものはいつまでも使うという視点である。減価償却の終えた機器ほど、病院の収益に貢献するものはない。値段が高い

新規の医療機器がなければ、信大病院の医療が提供できないのかどうか、ここは保守的に考えるべきポイントであろう。当面は近隣の病院の当該機器を活用するなどの方策も考えるべきであると思われる⁹²。

また、その結果、現在配置されている高額医療機器で処理能力に余裕があるものがでてくる可能性もある。その場合には、地域連携の一環として、他病院に活用してもらうことが望ましい。

なお、信大病院のマネジメントを考えるにあたり、マネジメントが最初に協力を求めるべきは、上で述べたように医療プロセスを見直す余地の大きい放射線部であると考え。したがって、上で述べたような医師の処遇改善などは、放射線部に属する医師・技師を含めて考えるべきであると思われる。

3-9-6) 検査部

一般に、検査部門は外部委託が進み、検査コストの問題から、外注か内部施行かの選択を迫られており、いわゆる管理会計的な分析によって判断していくことが重要であるとされている⁹³。上でみたように、他の国立大学病院との比較では、信大病院においても検査部1人あたりの収益が低いことが指摘できるが、それでも現状で単なる検査部のスリム化だけを求めるのは、組織内エネルギーの使い方として適当ではないと思われる⁹⁴。

したがって、検査部1人あたりの収益が低い信大病院においては、まずは検査部の部内プロセスの無駄とりなどに注力し、検査部全体の処理能力の向上に努めるべきである。これは結果として、信大病院の求める処理能力を超えるこ

⁹¹他の病院との地域連携パスを視野に入れるのであれば、他の病院の経営を持続可能にするようなものでなければ実効的ではない。先にも述べたように、信大病院の競争力（他病院との差別化）は、クリティカルパスではなくて、バリエーションをいかに幅広く認めていくかである。

⁹²このような方針を貫くことにより、既存機器で患者の状況を見分ける放射線部技師および医師の力量を

向上させることができる。そして、信大病院でそのような力量を持つ技師・医師を大量に育成することにより、既存機器で医療を行わざるを得ない県内の他病院で十二分に活躍できるようになると思われる。

⁹³たとえば、（長谷川，2002，p.89）

⁹⁴余力がある内部部局は、変革の方針いかによっては将来に向けた隠れた資産になりうる。短絡的なスリム化は、いわば子供の発想である。

ととなるかもしれない。そうであれば、県内の他の病院から検査を受注することも視野に入れるべきである⁹⁵。

県内のほかの病院の検査を担うことは、大学病院という主要需要先を抱えているがゆえにコスト面の競争力もある程度期待しうる⁹⁶。しかも、都市圏にはないという立地上の競争力、および、大学病院で培われた業務の正確性といった質の競争力も期待しうる。これを地域連携の一環として位置づけ、他病院に売り込んでいくことも可能であろう。検査部医職員の意識づけさえできれば、内部部局として大学病院との深い関係は維持しつつ、自らその将来を切り拓いていくことは十二分に可能であると思われる。

なお、検査部の場合には、検査部の部内における医療プロセスの見直しが中心となると思われる。放射線部における医療プロセスの見直しは、ほかの部局を巻き込んだ見直しとなる。ここに差異があることは留意すべきと考える。

3-9-7) 事務部

信大病院の事務職員の人事異動については、従前は信州大学の人事ローテーションの一環で行ってきたが、平成18年度以降、病院専任化を進めている。採用についても、当分の間という位置づけながら、病院勤務を前提に行っている。このため、大きな方向としては、今後は事務職員の専門性の向上を期待しうる状況となっている。

しかしながら、これを日常の業務に密着してみれば、いくつかの問題を指摘しうる。まず、最大の問題は、近年、医療ないしは病院経営についてさまざまな議論がなされ、大きく動いているなかで、現状では信大病院事務職員はあまりに無手勝流に過ぎることである。世間一般での医療・病院経営をめぐる状況について、テン

ポよく概況を勉強させ、考えさせる機会をいかに多くするかについて、病院マネジメント層は真剣に考えるべきであると思われる。その際、同じ学内の経済学部でこれらを要領よく解説できる人材がいればそれを活用すべきと思うが、いなければ、次善の策として学外の者を活用すべきである。学外の有料セミナーや有料雑誌なども活用できよう。可能であれば、医学教育とも連携し、医師の経営感覚を育成するようなコース・講座をも考慮しうるように思われる。動きの激しい分野であるだけに、若手でインプットを怠らない、有為の人材といかにネットワークを持つか、そしてそのなかでも、これはと思った人材を、いかに囲い込んでいくか、信州大学関係者のネットワークが試されるであろうと思われる。

いずれにしても、事務職員は、このような有為の人材と触れ合わせるなかで、外部と触れ合わせるなかで、育てるべきである。医療の世界では、多くの病院職員・看護師などが、学会や研究会で事例を学びあっている。積極的に参加させるべきである。現場の試行錯誤を報告させるべきである⁹⁷。今回のインタビューを通して観察したのは、事務職員のうち一部には、自らの位置づけ・役回りに気づきを得て、学外に目を開き、勉強を始めている人材が何人か存在していた。彼ら彼女らを、単なるやっかみのような周囲の感情でつぶすことは、信大病院だけではなく、病院・医学部が中心とならざるをえない信州大学自体に、さらには、長野県医療界にとって、大きな損失であるといわざるを得ない。

つぎに、近隣病院のマネジメントとの連携である。県内には全国的に名の知られたいくつかの病院がある。これらの病院でもさまざまな試行錯誤を繰り返しており、そのいい点、うまくいっている点を学ばない手はないと思われる。

⁹⁵2004年の構造改革特区において東大病院より外部検査の受注にかかる要望が提出され、これを受けて、厚生労働省においては病院の外部検査受注を条件つきで認める方針を出した(今村ほか, 2006, p.204)。

⁹⁶あらたな機器購入、それに伴う減価償却などは原則

生じない。勤めはしないが、余裕分を活用するということはダンピングすら可能となる。

⁹⁷びんびんころり運動などの長野県医療は、全国でも有名である。その長野県医療の元締めが、秘すれば花となっているのはよくわからない。

マネジメントの考え方を学び、換骨奪胎するのでもいいし、特定の指標をベンチマークとして見直しを進めることもできよう。医師は医師という世界のなかで、近隣病院の医師との自然な交流はあるように思われる。これはこれで推進すべきである。それと同時に、事務職員については、個人的背景などから自然な交流が成り立ちにくいことから、意識的に連携をとらせる必要があると思われる。県内のほかの病院と信大病院とでは、ラスト・リゾート（最後の拠点）としての位置づけが異なっていることなどから、競争相手と位置づける必要はそもそもないように考える⁹⁸。

また、他の国立大学病院の試行錯誤やうまくいっている点への情報収集能力を高める必要がある。さらに、他の国立大学病院でも基本的には信大病院と同様の問題を抱えていることが多いと思われるので、文科省に対して、今後の国立大学病院経営についての問題提起能力も高める必要があると思われる。「事件は会議室で起こっているのではない」のである⁹⁹。

3-9-8) 医師・看護師・技師・職員のキャリア形成

各部の大きな方向は上記のとおりであるが、仮にそのような方向となった場合、経営にもある程度センスをもった有為の人材が、医師、看護師、技師、事務職員に多数育ってくることになる。そのうち、一部は病院長や診療科長、看護部長、技師長、事務部長として処遇できよう¹⁰⁰。しかし、組織の常として、ポストの数の問題から信大病院のなかでは処遇できないお

それも高い。

そこで、県内の他の総合病院、特に、公立の大病院に、このような有為の人材を送り込むことも視野に入れるべきである。これまでの信大病院が、大学職員のローテーションで何とかなかったように、これまでの公立病院も、市町村職員のローテーションで何とかなってきたと思われる。しかしながら、昨今の各種報道をみても、今後は異なることが容易に想像できる。

信大病院は、これら県内病院の人材供給の一翼を担うべきである。現場実務を通して学んだ能力¹⁰¹を、しかも地域連携パスなどを通じ、信大病院と接続性の高い現場で発揮することは、関係者誰もに裨益することは明らかであろう。信大病院が病院マネジメントを考えていくことで、これらが実現できるのである。信大病院は、患者のためであるとともに、そこで働く医職員のためのものでもある。『世界最高水準の医療を、全長野県民に提供する』ことは、なにも信大病院における個々の診療行為を通じてだけではないと考える。

3-10) 責任会計思考の導入に向けて

以上、各部の課題を概観してきた。全体を通じた問題として、ここでは1点指摘しておきたい。それは、現状の信大病院においては、責任会計¹⁰²が不明確になっており、そこに大きな問題があるということである¹⁰³。人件費が5割を占めるといわれる病院のうち、最大の項目である医師の人件費の一部が信大医学部に計上され、また、人為的に低く抑えられていることが典型である。これがあるために、信大病院の

⁹⁸これは本稿のテーマでもある。

⁹⁹（金井ほか、2005）は一読に値する。

¹⁰⁰難しい問題はあるのかもしれないが、資質のすぐれた現場職員が確保できる場合には、その上位ポストへの登用もさらに積極的に進めるべきであると考えられる。

¹⁰¹実務家の直観で申し上げれば、多能化である。もちろん、医療は専門分野ごとに決められた職種があるが、それでもなお、職種の間で落ち込むものは多い。マネジメント能力もそのひとつである。大から小までいろいろとあろう。いわば「ケーキを三角に切るのが私の専門。四角に切るのは専門外」といった大

学の雰囲気は徐々に直さねばならないだろう。包丁は使えるのだから。

¹⁰²責任会計とは、会計システムを管理上の責任に結びつけ、職制上の責任者の業績を明確に規定し、もって管理上の効果を上げるように工夫された制度である（櫻井、2004、p.41）。

¹⁰³現在の大学組織上、信大病院と信大医学部医学部とが混然一体となっており、組織上の見直しも第一段階の議論としては有効であると考えられる。これは、責任会計と基本的に同じ論点である。

経営が現状でうまくいっているのか、不明となる。また、信大医学部が負担すべき経費を信大病院が負担している例なども散見された。さらに、各部において自ら責任を負うべきコストやプロフィットが明確でないために、いたずらに『部局最大化原理』にとらわれてしまう例も観察された。

ただ、現状において、責任会計だけを強調することは、このような思考に慣れていない信大病院関係者をして混乱に至らしめるだけになりかねない。むしろ、基本的な方向などを明示し、身近なところから改善を積み上げ、医師の人件費など大きなポイントをある程度目鼻をつけつつ、徐々に責任会計思考を導入していくことが望ましい。部内の医療プロセスの見直し、TOCやABM、原価計算、BSCといったものと軌を一にして考えるべきであると思われる。

これはより専門的にみれば、責任会計論自体にもさまざまな議論があり、実務で円滑にかつ効果的に機能させるためには、実践の場を想定した考え抜かれた仕組みを構築する必要があるからである。いわば、意思決定の実践に耐えうるものを構築する必要がある。過去には責任会計は、戦後直後の生成期においては公式の職務記述書およびそれに基づく責任、権限が非常に強調されていた¹⁰⁴。しかし、その後、相互依存性がみられる場合の管理可能性などについてさまざまな議論がなされ¹⁰⁵、また、管理者への動機づけの重要性が意識されるようになってきた¹⁰⁶。

これらは端的な例であるが、信大病院において責任会計システムを構築するにあたっては、これらの論点を踏まえつつ、部内の実務実践の改革の度合い、変化の度合いに応じた設計が求められると考える。したがって、多少の時間をかけて着実に積み重ねるべきと思われる。

各診療科長等には、事実上の経営管理者、換言すれば、信大病院の持続可能性を常に考えつつ、業務を運営していく能力を有する医師等となることが求められている¹⁰⁷。これに向けて、実用に耐えうる責任会計システムの構築をも視野に入れた取り組みが求められているのである。

4. 信大病院の『将棋倒し』的経営改革

それでは、本稿を締めくくるにあたり、以上の議論を要約し、信大病院における『将棋倒し』的経営改革として整理する¹⁰⁸。まず、さまざまな改革について、管理会計を中心として整理する。これは各診療科のなかでの検討などが中心となる。そして、このような取り組みを、診療科を3グループに分けて、順次、開始することを提言する。最後に、そのほかの課題も含め、整理する。なお、細かい説明は前述しているので、省略する。

4-1) 診療科内等における管理会計を中心とした『将棋倒し』的経営改革

まず、各診療科などにおける検討について、整理すれば図2のようになる。ここでは、ボトルネックとなっている医療プロセスにまず注目し、TOCの思考プロセスを活用することにより、ボトルネックの解消を目指す。これを通じて、プロセスの段階、手順などに対する診療科内の医職員の感覚が鋭敏となることが期待できる。

そして、ABMの考え方を活用して、医職員の日常の業務を記録し、まずは無駄に対する直観的感覚を活用した無駄取りを行う。どのような業務にも、付加価値を伴いそうにない部分はあるものである。ある程度これができるようになれば、コストを考えつつ、細かな分析をしていく。

¹⁰⁴ (伊藤, 2007, p.87)

¹⁰⁵ たとえば, (奥山, 1988)

¹⁰⁶ (伊藤, 2007, p.98)。さらには, 活動基準責任会計という議論もある (小菅, 2000)

¹⁰⁷ 医師等がこのような能力を獲得することによって,

わが国の医療自体の持続可能性の向上につながる。『月月火水木金』という現場の使命感だけを孤立させてはならないと信じている。

¹⁰⁸ 整理の形はかなり異なるが, (ミンツバーク, 1999, p.354ほか)を参考にした。

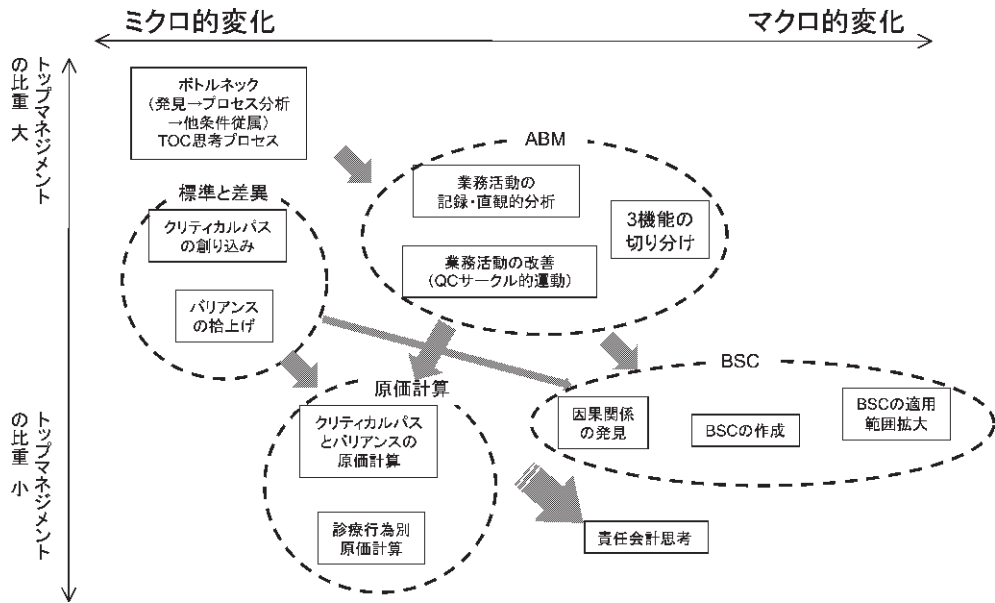


図2 管理会計を中心とした『将棋倒し』的経営改革

このABMは、業務を細かく分ける、すなわち、病院内の人件費を細かく分けることになる。これにより、責任会計が不明確になる最大の要因であった診療・教育・研究の3機能の切り分けが可能となる。信大病院が負担すべき範囲と信大医学部が負担すべき範囲が明確となる。

一方、医療の標準に相当するクリティカル・パスについても、効率的なパスを創り込む。その際、信大病院の競争力（ほかの病院との差別化）の源は、クリティカル・パスから外れるバラランスをいかに幅広く積極的に拾い上げるかにあることを基本とする。換言すれば、バラランスは丁寧に拾い上げるかわりに、クリティカルパスは効率的なものとする。

このABMと、クリティカル・パスおよびバラランスができあがれば、これまで原価計算において問題となっていた人件費、各種間接費などの経費の配賦が容易となる。したがって、原価計算を精緻なものとしていくことが可能となる。

最後に、クリティカル・パスおよびバラランスは、いわば医療の効きを測るさまざまな指標

を生み出すこととなり、一方で、ABMによって、どこに時間を割けばどうなるということがある程度見通せるようになる。したがって、医療現場での原因と結果の因果関係がより明確となり、これによって、BSCの導入におけるボトムアップの基盤が構築されることとなる。これと、経営におけるトップダウンの視点を織り込み、各診療科などのなかで一貫するBSCを完成させることができる。

そして、このような『将棋倒し』的経営改革の第一段階の締めくくりとして、責任会計思考の徹底がある。これは、信大医学部と信大病院との間の責任会計、各診療科等の責任会計を明確に示した責任会計システムの構築である。ここにおいてようやく、経営改革における内部的な強みが形成されてくることになると思う。

4-2) 3グループに分けた『将棋倒し』的経営改革

上記のような管理会計を中心とした『将棋倒し』的経営改革を行うのは、医職員の意識向上をも求めるので、マネジメント部局がそのフォ

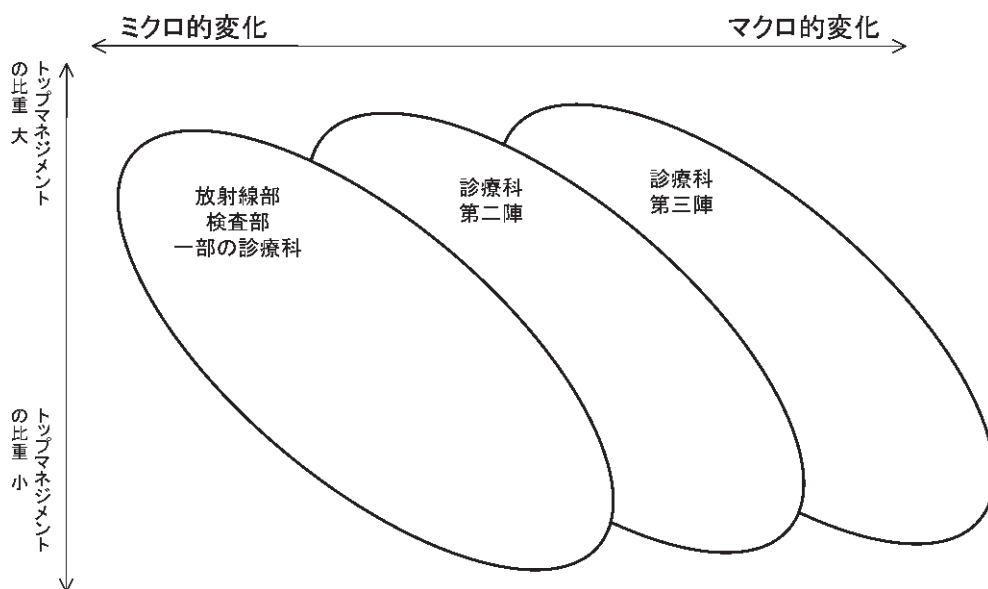


図3 3グループに分けた『将棋倒し』的経営改革

ローに要する手間暇も考慮すれば、かなりのエネルギーを要することとなる。したがって、図3のように、診療科等を3つのグループに分け、順次スタートさせるのが適当である。

最初のグループとしては、病院全体のプロセスのボトルネックになっていることが多いと思われる放射線部や、部内プロセスの見直しが適当と思われる検査部、さらには、この種の改革に積極的な一部の診療科をもってスタートさせる。そして、このような改革は、病院部内の無駄とりおよび生産性を向上させることにより、収益的に貢献する。したがって、この改革の成果は、これらの診療科から還元する¹⁰⁹。

次のグループと、第3のグループは、各診療科からの申し出をもとに決める。その際、これらの改革をフォローするマネジメント部局の要員の負担も考え、作業を平準化するよう配慮する。

4-3) 『将棋倒し』的経営改革の全体像

最後に、『将棋倒し』的経営改革の全体像である。これは、図4のように示される。そこでは、医薬材料費の引き下げのための購買能力の向上や、検査部等の一部部局のプロフィットセンター化¹¹⁰、さらには別稿(その2)で記載する地域連携や医療行政等への問題提起能力の強化なども示されている。また、全体を牽引する基本理念・スローガンもあわせて示されている。

ここでは、クリティカル・パスが大きな役割を果たす。一方、管理会計を中心とする手法は、これらの課題を解決していくための手段として、背後に隠れることとなる。管理会計を中心とする手法は、地味ではあるが、着実にやり抜く組織能力¹¹¹を高めるための有力な方策となるのである。信大病院は奇策を弄する必要はない。高い水準に創り込んだ信大病院の組織能力こそ

¹⁰⁹もちろん、病院全体の収益向上分の一部の還元にとどまる。でないと、病院の将来の持続可能性が問題となってしまふ。

¹¹⁰プロフィットセンターとは、収益にも責任を持つことをいい、プロフィットセンター化とは、外部から

の収益を稼げるようにすることである。

¹¹¹組織能力とは、組織がある活動や仕事を、他の組織よりも上手に、しかもコンスタントにこなす力を指す(藤本, 2001a, p.105)。

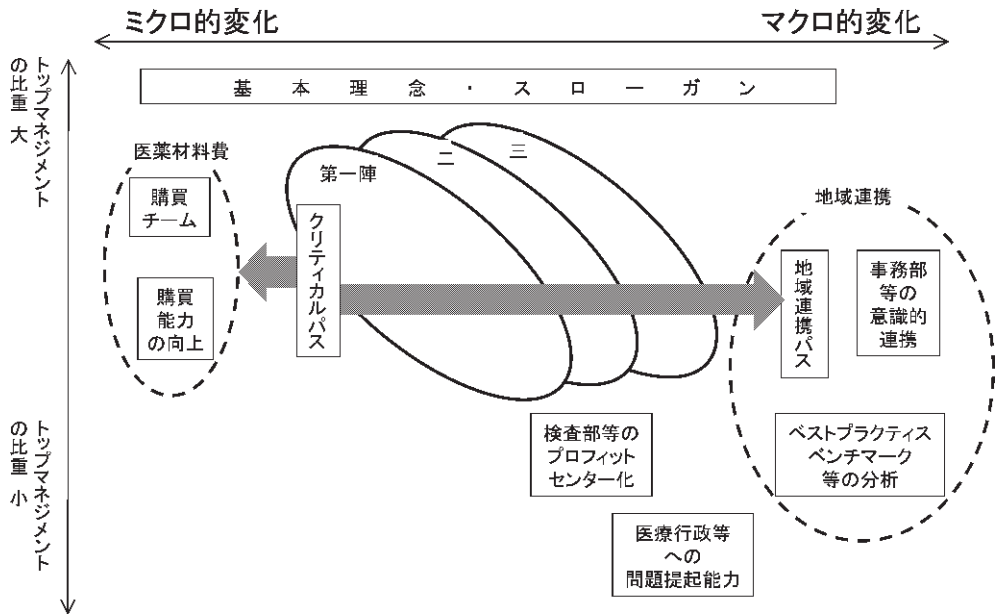


図4 『将棋倒し』的経営改革の全体像

が、地域医療，長野県医療，わが国医療への貢献に役立つのである（以下，その2へ）。

以上¹¹²

¹¹²以下の諸点については、「その2」で記載予定。ただし、仮題である。

- 5. 地域連携と信大病院
- 6. 信州大学本体の経営への問題提起

- 7. 文部科学省の国立大学病院行政および厚生労働省の医療行政への問題提起

- 8. まとめ
おわりに

補論1. 本稿における経営分析の視点

一内部マネジメントから外部環境へ

この補論では、信大病院の経営課題を分析するにあたり、内部マネジメントから外部環境へという視座をとった理由について整理する。一般に、経営学においては、外部環境を整理し、戦略を考え、競争優位を確保しといった外部環境にかかわる検討を先に行い、しかるのちに、組織内部のマネジメントを考える傾向にある。しかしながら、信大病院の場合、地域の基幹的な病院として、果たすべき役割は事実上決まっている。また、経営改善に向けたエネルギーも限られている。外部環境の分析から始めた場合には、その分析だけでエネルギーを使い果たすことになりかねない¹¹³。このため、内部マネジメントから外部環境へという視座をとった。以下に詳述する。

補1-1) 経営学等における通常のパターン—外部環境から

「経営学の分野には、広く受け入れられた論理の体系というものがまだない」¹¹⁴。とはいえ、網羅的な記述があるもののうち、わが国で広く受け入れられている(伊丹=加護野, 2003)では、経済体としての企業を、「技術的変換という仕事を行い、それによって付加価値という成果を生み出している」存在としている。そして、製品市場、原材料市場、資本市場および労働市場といった外部環境のなかで、やりとりをしつつ、どこを自分の活動分野として選択するのか、どのような関係を外部者をつくるのかをマネジメントしようとする。他方、組織内部のマネジメントは、人々の協働的努力の条件の形成と維持に、その本質があるとしている。外部環境のマネジメントと組織内部のマネジメントとの間ではしばしば矛盾が生じ、これにより企業は自

らを変え、新たな発展の道が開けてくるとしている。そこでは、注意深く限定がつけられてはいるものの、大きくは、外部環境→組織内部→矛盾という流れが示されている。

一般にひろく経営戦略論として認識されているもののなかには、SWOT分析やポーターの5 Force分析から始まり、外部環境→組織内部という流れで分析するものが多い。特に、米国型MBAのコース解説書のようなものに多い¹¹⁵。

このような状況からすれば、信大病院の経営を考えるにあたっては、外部環境の分析・マネジメントから始めてしまうのも、発想として自然ではあろう。しかも、公共部門においては、経営戦略といったような目新しい言葉に対する免疫力が弱いという、いっせいに飛びつく傾向すら見受けられる。このため、やみくもに大量の分析を行ったあげく、“So, what?”となりやすい。

補1-2) 信大病院の場合 一内部マネジメントから

信大病院の場合、本論において述べたように、長期的には悲観的な状況が予想され、短期的には楽観的ともいえる状況である。このようななかで、外部環境の分析・マネジメントから始めようとした場合、効果的な措置を講じるためには、大がかりな選択と集中を行うことを意味しかねず、そのような場合には、県の医療界を巻き込んだ、それこそ大きな摩擦と調整が必要となろう。これを現段階で行わなければならない理由はないと考える。

また、大がかりな選択と集中を伴わない措置を選択すれば、現在の信大病院の各部署は、県医療界でそれぞれにそれなりの位置取りをしていることから、どうしても総花的に、全方位にわたって拡大する傾向となりかねない。しかも、

¹¹³外部環境の分析は、組織構成員各自がどのように動くべきなのか、なにが足りないのか、などの気づきをもたらすものにつながりにくい。このように、気づきをもたらさないものからは、あらたな付加価値は生じにくいと考える。

¹¹⁴(伊丹=加護野, 2003, p. ii)

¹¹⁵(青井, 2002)ほか。しかし、このような米国型MBAに対しては(ミンツバーク, 2006)などの有力な批判も存在する。

この場合には、『部局最大化原理』が強く働くと思われる。これが現在の組織に残されたエネルギーの使い道として適当かどうかは自明である。

したがって、本稿においては、内部マネジメントの見直しを先行させ、病院自体に強みを創り込んだうえで、外部環境をマネジメントしていく、という方向を選択する。そこでは、無駄とりなどを通じ、業務の総量を減らしておいて、その後、必要な業務を追加するという基本的な発想をとっている。必要な業務を追加して、その後に業務の総量を減らすのではない。これだと、瞬間的であれオーバーフローすることになり、部内の士気が下がることになる¹¹⁶。昨今のわが国公共組織には、この業務のオーバーフローで疲弊するケースが多いように思われる。また、信大病院においては、ほかの国立大学病院と同様、病院長は筆頭の診療科長ともいべき存在であり、リーダーシップの基盤は確固たるものではない。したがって、この業務総量という視点は重要であると考えられる。

補1-3) 内部マネジメントで『将棋倒し』的経営改革を採用した理由

内部マネジメントを考えると、そのための改善手法はそれこそ無数に存在する。コンサルタントの活躍している分野でもある。次から次へ、さまざまな流行も見受けられる。このため、特定の改善手法を全体像もなく提示すると、近い将来、また別の流行を受けて、状況が変化したことを理由にして、別の改善手法に手をつけることになりかねない。仮にそのような状況となってしまうと、組織内には改善手法に対する耐性、いわば改革慣れが生じてしまいかねない。

追い求める改善手法が次から次へとなることにより、内部がガタガタになるのである。

したがって、本稿では、流行を追い求めるのではなく、全体像のなかに一連の改善手法を埋め込み、この一連の手法にはブレが生じないようにしている¹¹⁷。そこでは、病院内の医職員の視点を中心に据えて、各人が気づきを得て経営改革を進めていくという発想を採用している。いわば現場レベルでの日々の取り組みのような無形要素こそが、組織学習を通じ、医療を成し遂げる組織能力を向上させる。そして、そのような組織能力を強みにして、将来の信大病院の役割を考えていく、さまざまな可能性を高めていくという発想である¹¹⁸。小から大へ、内部から外部へということである。

補1-4) 内部マネジメントで管理会計を優先した理由

会計といった場合、財務諸表などの財務会計が連想されることが多い。しかし、本稿においては全体像を示しつつも、その中心は管理会計にしている。これは、財務会計については、国立大学法人会計基準（いわゆる文科省基準）で定められているものが多く、その基準のもとに国立大学病院間ではそれなりの比較検討がなされている。このため、財務会計を中心にした場合には、提言の限界効用が小さくなるおそれがあった。加えて、財務会計は病院内の医職員の視点からは遠い存在であり、このため、財務会計からの分析は経営企画課（旧会計課）を中心とする一部部局の話というように矮小化されかねない。

そして、本稿では、管理会計のなかでもいくつかの手法を中心に据えている。管理会計手法

¹¹⁶その結果、組織内には不満が充溢し、いわば治安維持法が必要な状態となりかねない。

¹¹⁷トヨタ記念病院の小野は、「基本的にQCができていなければ何をやっても一緒だと思います。BSCだろうがISOだろうが、1つのものをきちんとやっていないと、意味がないと思います。TQMが成功するのはQCがきちんとできてから、できていなければ意味がないということです。」と述べている

（小野，2005，p.24）。QCは継続が難しいと指摘されているが、それゆえに同感する。

¹¹⁸わが国の公共組織には、このような発想こそが馴染むと思われる。ヒーローのようなトップが組織に乗り込み、組織の経営の流れを変えるような大きな判断を下していくといった米国企業社会における伝統的な経営者観（藤本，2001a，p.368）は、わが国の公共組織で考えると違和感を禁じえない。

	理論的研究 (theoretical)	経験的研究 (empirical)
実証的研究 (positive)	概念的研究	自然科学的研究
規範的研究 (normative)	意思決定志向的研究	アクション志向的研究 構築的研究

(門田, 1999, p.80)

図5 管理会計研究方法のフレームワーク

は非常に地味な存在であるが、現場の医職員の視点を入れ込みやすく、それがゆえに、彼女らの気づきを糧に、内部マネジメントへの起爆剤になりうると考えるがゆえである。

経営改革は、信大病院に骨を埋める覚悟のある医職員、あるいは、長野県医療界に骨を埋める覚悟のある医職員しか担い手たりえない。地味ではあるが、誇りを胸に着実に進めていただければと考える。期待する次第である。

補論2. 信大病院の経営改革と管理会計研究

この補論では、信大病院の経営改革と管理会計研究との関係について述べる。信大病院の経営改革は、管理会計の研究対象として非常に魅力的な存在である。研究対象に何らかのアクションを仕掛けながらリサーチを行う研究が成立している管理会計の特徴とあいまって、きわめて接合的な補完関係が成立しているように思われる。

ここではまず、管理会計研究の類型について概観する。次に、信大病院の経営改革が研究対象として魅力的である理由を述べる。最後に、管理会計研究が信大病院の経営改革にいかに関与し、役立つかと考えられるのかについて述べる。

補2-1) 管理会計研究の類型¹¹⁹

管理会計研究には図5のような4つの類型があるとされている。ヨコ軸の一方には経験的研究、すなわち、研究仮説が現実から導かれたり、

現実でテストされたりする類いの研究である。もう一方には、理論的研究、すなわち、数学モデルなどを用いて人間や組織の行動についての研究がある。また、タテ軸の一方には、実証的研究、すなわち現実の説明や予測を中心とする研究がある。もう一方には、規範的研究、すなわち、現実を改善するためのあるべき姿を示す研究がある。

そして、現実のマネジメントに特定の手法を導入する研究は、アクション志向的研究として経験的研究のなかに位置づけられている。現在の管理会計においてはこの研究が大きな位置を占めている。ABM や BSC などの研究はここに位置づけられている。

次に、管理会計手法の導入研究である。そこにはいくつかの導入研究のスタイルがある。そのスタイルには、①先行研究のレビュー、②サーベイ・リサーチ、③ケース・リサーチ、④アクション・リサーチ、および、⑤イノベーション・アクション・リサーチがある¹²⁰。ここでいうサーベイ・リサーチとは、質問票を使ってデータを集め統計的な検定を行う実証研究である。ケース・リサーチとは、少数の事例に対してインタビュー、参加観察、内部文書の閲覧などさまざまな手段を利用し、主に定性的な情報を収集、分析するためのフィールド・リサーチの総称である。アクション・リサーチとは、研究者がシステムに対してアクションを仕掛けながら、すなわち、何らかの変化を試みながら、

¹¹⁹管理会計研究の類型および管理会計手法の導入研究のタイプについては、別稿(大西, 2009)で整理し

ている。
¹²⁰(谷, 2004, 第1章)

データ収集を行う方法である。イノベーション・アクション・リサーチとは、既存のシステムをさらに優れたシステムへ進化させるものである。新しいシステムを提案し、企業で実際にその可能性を試す。そこで得られた知見をもとによりイノベティブなシステムを開発しようとする。

そして、今後の導入研究が目指すべき方向として、導入現象のさまざまな論点を包括的に分析する観点等から、複数研究方法の採用、すなわちトライアングレーションがいられている¹²¹。また、アクション・リサーチやイノベーション・アクション・リサーチの有効性も指摘されている¹²²。

今後、信大病院の経営改革の一環として管理会計研究が位置づけられるのであれば、それは経験的研究であって、アクション・リサーチやイノベーション・アクション・リサーチを中心に、県内のほかの病院も含めたケース・リサーチやサーベイ・リサーチを併用したトライアングレーションができることになる。換言すれば、管理会計研究のツボにはまるのである。

本稿は、信大病院関係者に対するインタビューを繰り返し、各種会議に同席するとともに部内資料を閲覧して現実を観察し、仮説を提示したに過ぎない。しかも、全体像のなかで管理会計の有効性を提示したに過ぎない。しかし、本稿が信大病院関係者の理解を得るところとなり、本稿を嚆矢として、後続の管理会計研究が行われることを強く期待している。

補2-2) 信大病院の経営改革が管理会計研究にとって魅力的である理由

信大病院の経営改革は、管理会計研究にとっては非常に魅力的である。ここでは3点ほど指摘したい。

まず、本稿で指摘したように、信大病院はこれまで、管理会計を意識したことがないようであり、責任会計も出来上がっておらず、特定の

手法を検討した経緯もない。管理会計の観点からこれをみれば、いわばまっさらの状態である。当然、多くの企業に観察される内部管理手法導入への耐性もないと思われる。抗生物質を服用したことの無い患者は抗生物質の効きが非常によいと同じように、管理会計手法の導入の効果も明瞭に観察しうらと思われる。特定の管理会計手法のみならず、責任会計から始まる管理会計の一貫した考え方をどう取り入れるのか、検討することもできる。したがって、管理会計研究はさまざまな成果をあげることができると考えられる。なお、現場に過重な負担感を伴うことのないように、研究自体においては慎重な組み立てが求められるのは当然である。

また、信大病院の研究は、常に長野県下の医療システムを視野に入れながら行うことが求められる。長野県内のラスト・リゾートとしての信大病院の性格を考えれば当然である。過去からの医師等のつながりの蓄積のなかで、地域連携等が指摘される状況からも、長野県下の医療システムという視点は外せない。県内の医療システムを総体として研究する視点が必要となるのである。それぞれの医療機関の管理会計システムの接続、あるいは、外部環境と管理会計といったテーマなどが考えられよう。管理会計としても幅広い研究ができるのである。さらに付言すれば、信大病院の経営改革は、信大本体の経営改革につながる可能性もある。管理会計研究の視野を、非営利組織としての大学の経営にまで拡げることすら可能であると思われる。

さらに、国立大学病院としての信大病院、長野県のラスト・リゾートとしての信大病院という位置づけから、管理会計研究にも奥行きを持たせることができる。すなわち、診療報酬の決定の際の原価計算の活用、国立大学病院の情報システム構築と原価計算など、さまざまな行政課題への対応策として管理会計研究を位置づけることも可能であろう。企業を中心に発展してきた管理会計に、あらたな役割を担わせることができるのである。

¹²¹ (三矢, 2002, p.105)

¹²² (三矢, 2002, p.106)

補2-3) 信大病院の経営改革への管理会計研究の役立ち

最後に、管理会計研究が信大病院の経営改革にいかに関与し得るのかについて述べる。ここでは4点ほど指摘したい。

まず、医療に詳しい管理会計研究者が入り込むことによる、情報収集力の向上である。管理会計は実践あつてのものであるので、医療分野を研究対象とする管理会計研究者は、当然に医療の動きをよくフォローしている。したがって、信大病院の医職員が一から勉強を始めるのに比べ、医療の動きをよくおさえている管理会計研究者が身近にいれば、相当に効率的な情報収集ができるであろう。

次に、管理会計研究者を活用することにより、手法導入の際に、試行錯誤しなくて済むことがあげられる。ABMと密接な関係にたつABCには時間浪費的という批判がつきまとっている。BSCは導入はしたが、現場とのコミュニケーションには結局使えなかったという批判もある。管理会計手法の導入にはそれぞれにポイントがあるので、そこを外さないようにする必要がある。管理会計研究者を活用し、現場担当者と管理会計研究者との間で建設的なコミュニケーションができれば、現場の試行錯誤を最小限におさえこむことが可能となると考える。

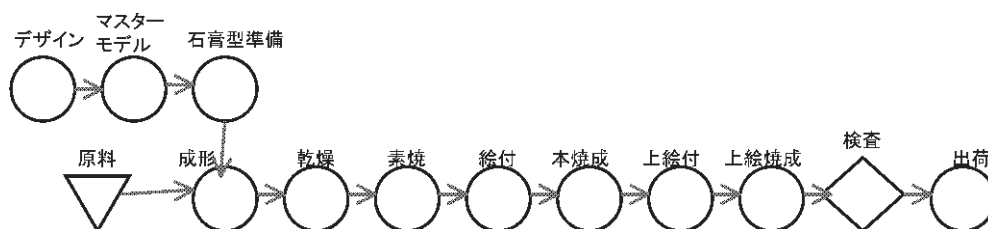
さらに、信大病院のレピュテーションへの役

立ちである¹²³。これは一般にはブランドといわれているものと近いものである¹²⁴。管理会計を活用したマネジメントは、このレピュテーションを高めることに一役買うのである。トヨタ生産システムあつてのトヨタ自動車、アメーバ経営あつての京セラなど、マネジメント・管理会計手法がレピュテーションを高めているように思われる例は多い。

最後に、信大病院の情報発信力の向上である。これは前小節の3点目につながるポイントである。病院経営改革や原価計算をもとに、医療行政への発言、診療報酬決定への発言、国立大学病院行政への発言など、さまざまな情報発信が考えられる。これは長野県医療界の発言力の向上でもある。著者としては将来的にはこのように使われることを期待している。

補論3. 病院分析への管理会計の活用

現在、医療現場では管理会計手法を導入するさまざまな取り組みが行われているが、同時に、病院内の医療のプロセスは非常に複雑であるともいわれている。そこで、本補論では、病院においては病院内の3つの流れに着目すべきことをまず示したうえで、この3つの流れをみていくにあたって、いかに管理会計が活用できるかについて論を展開する。



(藤本, 2001 a, p.17図より著者修正)

図6 伝統磁器製造工程の概要 (高級ウイスキーボトルの例)

¹²³公共部門のレピュテーションについては、別稿(大西, 2008 b)で整理している。

¹²⁴櫻井通晴(城西国際大学)は、「ブランドとレピュテーションの違いは、デパートの三越と伊勢丹の違

いと考えればわかりやすい」と言及されていた。公共部門においては、ブランドよりレピュテーションの考え方が馴染むと考える。

補3-1) 医療パス、医療プロセスおよび業務活動

病院内の医療のプロセスは非常に複雑であるといわれる。工場では、一定の決まった流れがあり、その上を原材料が動き、最終的には製品となり、出荷される。これを図示すると、図6のようなものが描けよう。

一般に、このような流れをプロセスという。生産のプロセスは、「製造企業の組織のなかで、インプットを取り込み、それを組織にとってより価値（value）の高いアウトプットに変換する部分」と定義されている¹²⁵。

病院の医療現場でこれに本質的に相当するものは、クリティカル・パスである¹²⁶。患者をどのように治療していくのか、その過程、手順（すなわち、プロセス）を記したものだからである。本補論では、このプロセスを下記のプロセス分析と区別する意味でパスという言葉をあてはめることとする。

ところで、生産現場においては、このようなプロセスを中心に考えればよいのに対して、医療現場では異なる要素が2つある。まず、プロセスのそれぞれの段階で、レントゲンやMRIなどの個別のプロセスがある。これらのプロセスがボトルネックにならないように、その見直しが非常に重要である。本補論では、このような個別のプロセスに対して、医療プロセスという言葉をあてはめることとする。特定の部署における医療プロセスもきちんと見ていく必要があるということである。もちろん、生産現場でも個別のプロセスがボトルネックとならないように検討することが重要である。したがって、生産現場と医療現場との差異はあくまで相対的なものであり、本質的な違いはないと考える。ただ、医療現場の場合には、生産現場とは異なり、これらの医療プロセスを担当する部門が相対的に自律しているという違いはあろう。

以上で、医療パスと医療プロセスという2つの流れを示した。しかし、医療現場においては、さらに、医師、看護師等が、病院内をひっきりなしに動き回っているという特徴がある。すなわち、多くの生産現場では、分担作業のもと、従業員は一定の場所で一定の仕事をしている傾向があるの 비해、医療現場では、医師、看護師等は診療棟と病棟との間を行ったり来たりしながら、さまざまな業務を行っている。たとえば、医師であれば、午前8時から9時は診療科内の事例研究会、9時から午後2時ごろまでは、昼食時間（しかも、非常に短い）を除き外来診察、その後、手術、夕方から夜にかけては病棟の見回り、自身の研究、または病院内のさまざまな研究会出席などにあてている。日によっては、医学部での講義あるいは講義のための準備を行うこともある。したがって、ここに3つめの流れを考える必要があると考える。各人の業務活動という流れである。これは、同一場所で行っていない、同一業務を行っていないという特色がある。診療・教育・研究を行う大学病院の場合には、この3機能がばらばらと各人の業務活動のなかに入り込み、その結果、非常に複雑に見えるものとなる。いずれにせよ、本稿ではこれに業務活動という言葉をあてはめることとしたい。

一般に、ホワイトカラーなどはこのようなプロセスが見えにくいので、生産現場のプロセス分析などはやりにくいといわれているようである¹²⁷。しかし、その場合でも、特定の部署に所属する個々のホワイトカラーは、ここでいう医療プロセスに相当するものと、業務活動に相当するものがかなりの程度重なり合っており、その意味では医療現場よりも相対的に単純であろう。これが信大病院ではあちらこちらに動き回り、しかも、大学医学部が責任を負う業務までこなしている。さらにいえば、医療パスもそ

¹²⁵（藤本，2001a，p.16）

¹²⁶モノの生産プロセスを患者にあてはめるのはどうか、という議論もあると思うが、そこは本補論の趣旨からご容赦願いたい。

¹²⁷それゆえ、見える化などが推進されているのである。なお、見える化については（遠藤，2005）がある。

れこそ千を超えるかもしれないほど複雑なものでもある。

したがって、信大病院の内部プロセスを考える場合には、個々の患者に対応した医療パスからの視点、特定の部署に対応した医療プロセスの視点、個々の医職員に対応した業務活動の視点という3つの視点から考えていく必要があると考える。換言すれば、複雑な医療現場の不可視性を前提に、3つの側面から接近していくというアプローチである。

補3-2) 医療パス分析

まず、個々の患者に対応した医療パスにかかる分析である。これは、医療の標準化ともいえるクリティカル・パスを創り込むこと、および、バリエーションをいかに拾い上げるか、さらに、バリエーションに共通するものがあれば、あらたなクリティカル・パスを創り込んでいくことなどを意味する。クリティカル・パスの創り込みのためにかかるコストを軽減する観点から、ほかの病院のクリティカル・パスで有効だと思われるものがあれば、それをもとに改善していくということもできよう。

標準化にあたっては、標準は何かを決めることが非常に重要である。これに関し、米国の工場では工場内をマネジメントの一員であるコントローラーが標準をつくり、現場に指示するという形が一般的である¹²⁸。これに対し、トヨタ自動車などでは、現場の作業員の自主性を重んじ、その関与のもとに標準を創り込んでいく¹²⁹。信大病院においても、各診療科等において、それぞれの医師等が（たとえ、ほかの病院のクリティカル・パスを活用するのであれ）検討しあいながら、創り込んでいくのが適当であると考えられる¹³⁰。この創り込みは同時に、バ

リエーションを意識しながらということになるので、これらによる教育効果も考えれば、長野県の医師の多くを供給する信大病院と信大医学部の重要な機能のひとつと位置づけられると考える。誰かがクリティカル・パスをつくれればよいという程度のものではないのである。さらに、不断の見直しも求められよう。これによる教育効果も大きいと考える。

次に、このクリティカル・パスの創り込みにあたっては、治療際のコストを考えることが非常に重要である。管理会計においては2大発明といわれるものがあり、ひとつが標準化からでてくる標準原価計算である。そしてもうひとつが、わが国メーカーが開発した原価企画である¹³¹。これは、原価の発生原因の7～8割が製品を開発した段階で決まり、製品を開発し量産化した後では原価低減の余地が小さいことに着目して、市場販売価格から許容原価を決め、製品開発段階でこの許容原価を意識することにより、原価を創り込んでいくというものである¹³²。もちろん、製品の品質を確保したうえでという条件がつく。クリティカル・パスの創り込みにあたっては、この原価企画の考え方を活用することができよう。限られた資源で、世界最高水準の医療を、全長野県民に提供するためには、節約できるところは節約すべきである。コストを度外視して行わなければならない医療は、医療人の本質から、いくらかでも見つけ出すことはできよう。だからこそ、コストを創り込んで節約しないとイケないのである。

補3-3) 医療プロセス分析

つぎに、特定の部署に対応した医療プロセス分析である。特定の部署としては、放射線部や検査部、手術部などがあげられよう。入院プロ

¹²⁸そもそも管理会計は、米国において、コントローラー制度を実践基盤として成立した（廣本，1993）。

¹²⁹（ライカーほか，2005，pp.164-165）

¹³⁰このためには、職種間の壁を超えた協働関係が必要となる。信大病院は全体としてみれば非常にアットホームな人間関係が出来上がっている。これを職種を超えた協働関係に発展させることができれば、将

来的には信大病院の強みのひとつになると思われる。

¹³¹櫻井は、原価企画を標準原価計算と並ぶかそれ以上に革新的で現代的意義をもつ技法として管理会計のなかで定着させたいと記している（櫻井，2004，p.293）。

¹³²原価企画については、（櫻井，2004）が簡潔にまとめている。

セスを分析した事例なども報告されている¹³³。

この医療プロセス分析は、特定の部署に所属している医職員には、現行のやり方に対する思い入れがどうしてもあるので、当該部署以外の医職員あるいは外部者の目を入れ込むことが望ましいと思われる。現場の負担を考えれば全部署がいっせに行うのではなく、特定の部署から順次行っていくことが望ましいであろう。医療プロセス分析の実施コストは無視しえない。

このような医療プロセス分析は、これまででも工程分析¹³⁴として知られている。1) なにを、2) だれが、3) どのように、4) なにによって、5) どれだけ、6) いつ、7) どこで、8) どこへという8つの視点を中心に、工程の流れを正確に把握し、秩序正しく円滑で迅速なシステムの構築を図ろうとするものである。また、デンマークでみられるリーン・マネジメントは、一般的な意味でのプロセスを、ぜい肉のないリーンなものとするのが基本である。患者の流れに着目する場合もあるが、これまでに成功したと喧伝されている取り組みは、ここでいう特定部署に対応した医療プロセスに着目する場合が多かった¹³⁵。

それでは、どのような部署からこれを実施すべきか。この点についてはTOC (Theory of Constraints: 制約条件の理論) の一部である思考プロセスとしての生産システム改善手法が参考になる。TOCでは、自社内にボトルネック (TOCでは制約条件) がある場合には、それを発見し、ボトルネックの手順を見直し、徹底活用することを目指す。これは一連の生産工程のうち最大のボトルネックの工程の生産能力が全体の生産能力を決めてしまっていることに着目している。そして、それでもうまくいかないときは、ほかの条件を従属させる。本文のCTスキャンの場合であれば、準備段階での看

護部などの協力を仰ぐことが考えられよう。そして、当該プロセスを強化すれば、最大のボトルネックはほかに移動する。したがって、また、発見→徹底活用→他条件を従属→強化を行うのである。こうすれば、プロセス改善を全工程いっせいにやるのに比べ、最大のボトルネックは次から次へと移動するので、作業自体も平準化し、要員の負担も少なく、効果もあがることになる。

ところで、数多くの医療パス (クリティカル・パス) がある病院において、ボトルネックは容易に見つからないかもしれない。その場合には、収益をあげられる部署のプロセスを狙い撃ちで選定する必要もでてこよう。たとえば、手術部、検査部などはボトルネックとはなっていないなくても、見直すべき医療プロセスが多いと思われる。

いずれにせよ、誰しも人間の本能として、これまでやってきた手順の見直しには反発する傾向をもつ。したがって、何をボトルネックとするか、どの部署を対象とするのかについては、病院のトップ・マネジメントの強力なリーダーシップが必要となると考える¹³⁶。

補3-4) 業務活動分析

上記の医療プロセス分析や医療パス分析は、信大病院の医職員に、プロセス、業務、手順といったものへの感覚を高められると思われる。そこで、このような部内の意識向上を受けて、個々の医職員に対応する業務活動分析を行うことが適当と考える。

この業務活動分析には、個々の医職員が日々、何をしたかという意識づけが非常に重要である。この意識づけさえあれば、医師の場合には、大きくは診療・教育・研究に分かれるのであろうが、それぞれに数個から10数個、全体で30～40

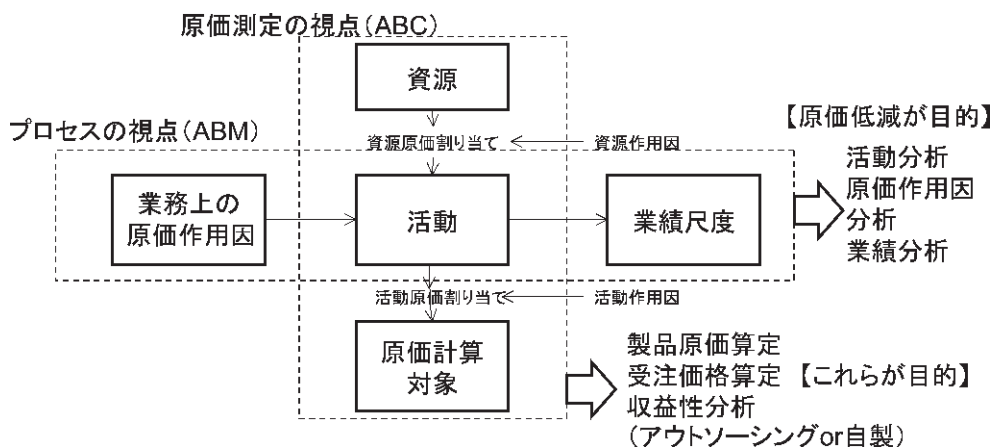
¹³³ (植松, 2005)

¹³⁴ (川淵, 2004, pp.252-257)

¹³⁵ (大西, 2008 a)

¹³⁶ 個々の作業は非常に地味であり、担当者が中心となる。しかし、その出来上がりについては病院長はじ

めトップ・マネジメントは多大の関心をもつ必要がある。すなわち、着手時と結果段階に対しては、トップマネジメントの強力なリーダーシップが求められると考える。



(櫻井, 2004, p.342図12-5より著者修正)

図7 ABCとABM

程度の業務に分け、日々何の業務にどれくらいの時間を使ったか、記録することはできると思われる¹³⁷。常識的には、この程度の数であれば記録できるであろう。業務の分け方は、記録される医師の方々の感覚を踏まえて決定すればよい。ただし、全体で統一しておく必要はある。また、できうれば、1時間単位の記録などが望ましい¹³⁸。

そして、医師・看護師等、診療科と病棟との間で行ったり来たりしている医職員がこのような記録をつけることは、原価計算のためには必ず必要となる¹³⁹。病院の原価計算の最大の問題はここにあり、それがゆえに、人件費の配賦に困難をきたしているのが現状である。

しかし、原価計算のために記録をつけるというのは、とうてい現場の理解が得られるところとはならないと思われる。したがって、原価計算はあくまで副次的に得られる効果と考え、主

目的を業務改善とおくことが適当であると考えられる。その場合、この業務活動分析は、管理会計でいうABM (Activity-Based Management: 活動基準管理) に相当するものとなる。ここで、管理会計でいうABC (Activity-Based Costing: 活動基準原価計算) とABMとの関係を図に示せば、図7のとおりとなる。すなわち、ABCは原価測定による価格算定・収益性分析が主目的であるのに対して、ABMは(一般的な意味での)プロセス測定の見点からの原価低減が目的となる。このABMは、プロセスに相当する活動(Activity)に着目し、その改善により、継続的に無駄を排除し、効率的な業務プロセスを構築していこうというものである。これは、従業員からの改善提案などを基礎とするQCサークル(Quality Control Circle)とも親和的である¹⁴⁰。

これにより、各医職員の業務活動を常識的な

¹³⁷ここでいう業務活動分析に相当するものを行い、業務運営および業務改善に活用している公共組織は存在する。

¹³⁸大学病院中央検査部のBSC導入において、検査技師に対し、30分刻みの業務記録調査を行った取り組みもある(上道ほか, 2007, pp.80-91)。

¹³⁹荒木は、原価計算のための人件費の配賦に関して「附属病院に所属し、診療業務に専念する職員については、分離は容易であるが、教官(医師)や庶務、

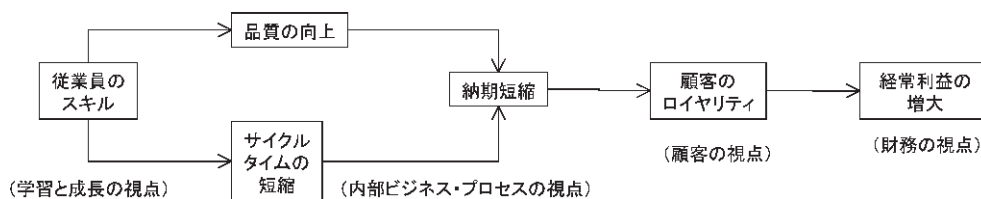
会計、施設の事務職員は、分離が難しく、time studyによらざるを得ない。」と記している(今中ほか, 2003b, p.178)。

¹⁴⁰QCサークルについては、麻生飯塚病院などにおいてこれまでも実施されてきており、その経験から、QCサークルは種が枯れるという問題があり、これをいかに継続させるかが最大の課題であると指摘されている(高橋, 1997, pp.124-128)。

図8 BSC

視点	例
財務の視点	経常利益, ROI, 売上高, 売上利益率, CF
顧客の視点	顧客満足度, 顧客ロイヤリティ, 顧客収益率
内部ビジネス・プロセスの視点	開発効率, 生産性向上率, 事故率, 特許権取得件数, 単位原価, 新製品導入率
学習と成長の視点	社員教育, 離職率, 提案件数, IT 活用率, 平均年齢

(櫻井, 2004, pp.191-192より著者作図)



(櫻井, 2004, p.194図7-2より引用)

図9 BSC の因果関係

範囲内に分解して、各人の業務活動の記録をとりつつ、その無駄を現場での気づきをもとに改善提案などによりあぶり出していくことが可能となる。人間は誰も無駄だなど思うような作業ほど、いやいややるものであるもので、感情に正直になれば、気づくことは容易であろう。ましてや、信大病院のように、ある程度士気の高い集団であれば、誰も、無駄や付加価値を生み出さない部分は、ある程度直観的にすら把握できると思われる。しかも、記録を通して時間はコストという意識が医職員に徹底すれば、医療の進歩に応じて毎年のように作業の手順は少しずつ変わっているがゆえに、無駄と感じられる部分も毎年、次から次へと気づくことができよう。したがって、そういうものを集めればいいのである。そして、個々の医職員が改善提案まで行うことが無理であれば、個々の問題意識を吸い上げて、職場のQCサークルの題材にすることもできる。これにより、QCサークルにおいて指摘されているQCサークルの種枯れという状況を避けることもできよう。さらには、病院全体のなかでこれらの問題を検討することもできよう。

ところで、病院においては、帳票管理の定期的見直しの重要性が指摘されている。しかし、この帳票を横に並べて、どれをどうすればという見直し作業はコストがかかる。それゆえ、現場の医職員が無駄だと思う帳票を、聞き出し、個々に見直していくことを併用すれば、定期的な見直し作業はより軽減されることになる。しかも、見直しの時期を待たずに手早く修正できるのであるから、医職員の無駄となる総投下時間は大幅に軽減されることとなる。

補3-5) BSC と医療パス、医療プロセス、業務活動

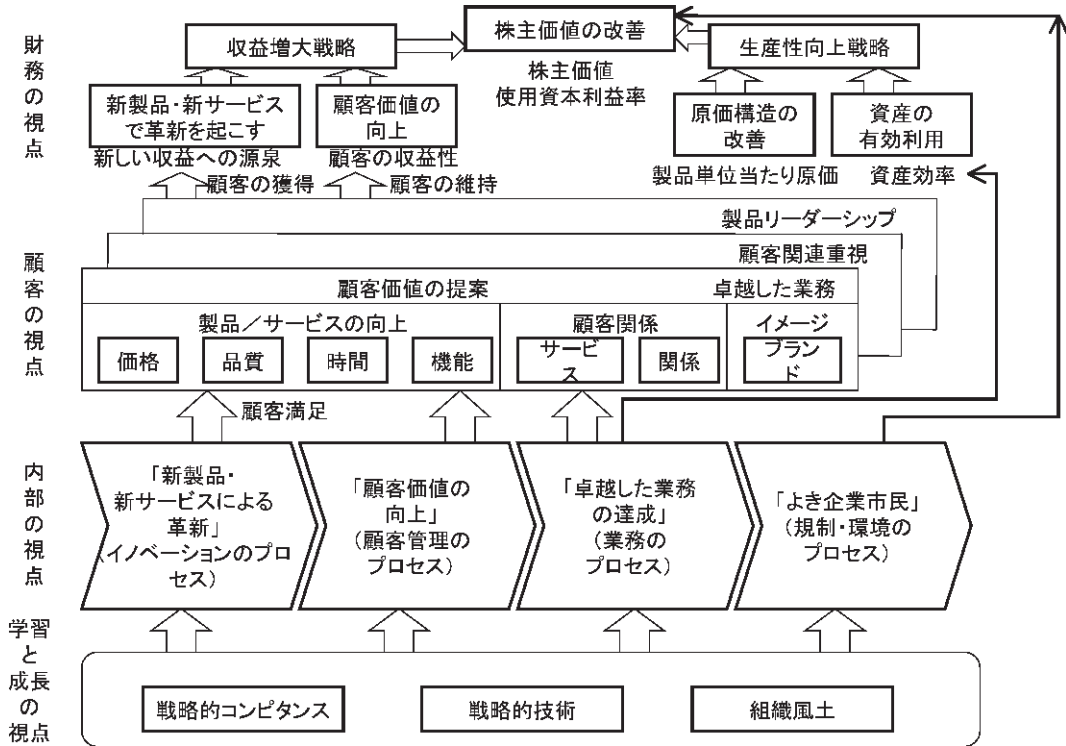
本文で述べたように、近年、医療機関においてはBSC (Balanced-Score Card: バランスド・スコアカード) が流行しており、多くの医療機関で試行されている。BSCは学習と成長の視点、内部ビジネス・プロセスの視点、顧客の視点および財務の視点から、非財務指標も含めてみていくものである。

BSCにおいてもっとも重要であるのは、本文で述べたように、各項目間の因果関係である。この因果関係はたとえば図9のようなものであ

図10 戦略テーマ，戦略目標，目標値，実施項目

視点	戦略テーマ	戦略目標	目標値	実施項目
財務	売上高増大 ↑	年売上伸率	+25%	×
		新製品売上	30%	×
顧客	革新的製品 ↑	顧客定着率	80%	関係管理
		顧客シェア	40%	成果給
内部	新製品開発 ↑	市場投入率	75%	見本市出席
		市販時期	9ヵ月	BPR 実施
学習	能力の高い従業員	専門職の利用可能率	100%	教育・訓練
		優秀職員の保持率	95%	給与制度改革

(櫻井, 2004, p.199図7-5より著者修正)



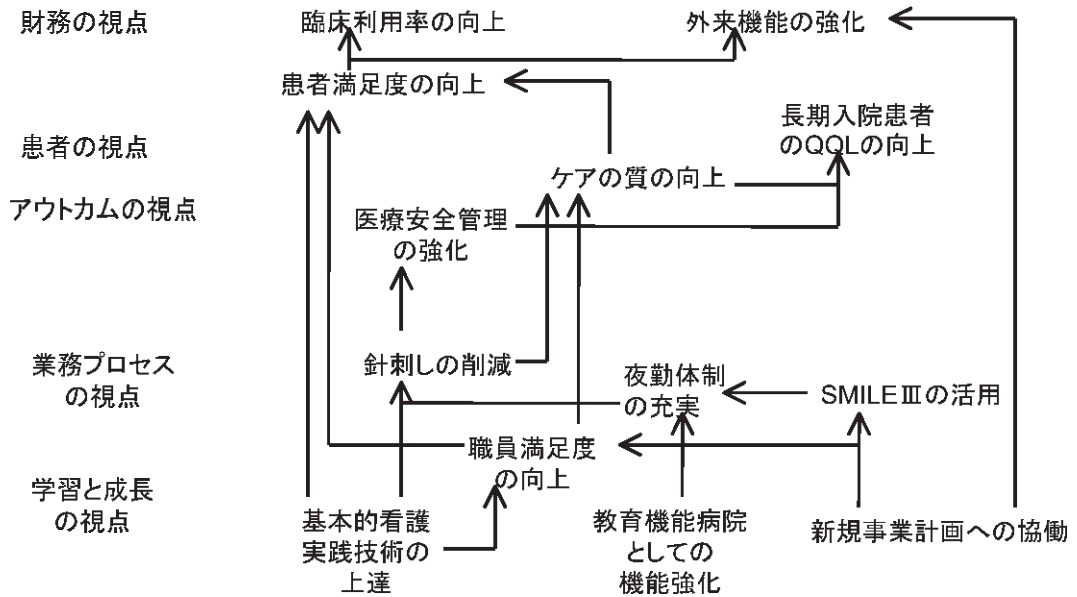
(櫻井, 2004, p.200図7-6より引用)

図11 BSCの戦略マップ

る。この因果関係が自明であればいいが、自明でなければ、最初は仮説にすぎない因果関係仮説のもとで組み立てていく必要がある。この因果関係仮説を見出す段階では、現場の暗黙知を

形式知に変え、共有化する SECI モデル¹⁴¹を活用することもできよう。いわば、現場職員が体

¹⁴¹ (野中, 1996)



（櫻井，2008，p.367図表16-4より引用）

図12 聖路加国際病院看護部の戦略マップと因果関係

感している知恵（すなわち，暗黙知）を入れ込んでいくことができるのである。

各項目においては，図10のように，戦略テーマから，戦略目標，目標値，実施項目に下方展開していく流れがある。これらは手段-目的関係にたつ。この戦略テーマ間での因果関係が重要となる。

そして，戦略テーマの因果関係の全体像を示したのが戦略マップである。これを図示すれば，図11のとおりとなる。これにより，因果関係が仮説も含めて明確になるとともに，これらの因果関係を検証しやすくなる¹⁴²。このため，BSCはコミュニケーションのツールであるといわれている。

BSCの概略説明の最後に，聖路加病院看護部の戦略マップを掲げる。上記のようにBSCは多くの医療機関で取り組まれているが，いくつかの医療機関ではいわば上からおろしていく

形で，BSCを試行している。このため，現場における各項目間の因果関係が不明確となりやすく，戸惑いも聞かれるところである。

それでは，信大病院において，BSCへの取り組みはどうか考えればよいであろうか。著者としては，余力があれば試行的に取り組むことも適当であるが，その場合には組織内に大きなエネルギーが必要となるので，まずは，上で述べたような個々の患者に対応した医療パス分析，特定の部署に対応した医療プロセス分析，個々の医職員に対応した業務活動分析を先に行うのが適当であると考えます。そのうえで，医職員の意識向上を図り，かつ，組織内部に余裕を生ぜしめてBSCに取り組むのが適当であるように思われる¹⁴³。

その段階では，信大病院では，クリティカル・パスやバリエーションがしっかりすることとなる。医療における指標もとりやすく，また，そ

¹⁴²自明だと思われていた因果関係が実は違ったということは，実務においてはよく生じよう。

¹⁴³BSCの内部ビジネス・プロセスの視点とABMの原価低減活動との関連性も指摘されている（櫻井，

2008，pp.443-444）。実務家の直観でいえば，ABMからBSCに発展させていくほうが試行錯誤が少ないと考えている。

それぞれの因果関係も明確となっている。また、医療プロセスや業務活動をしっかり把握していれば、何をどうすればどの指標に、あるいは、クリティカル・パスやバリエーションを通じてどの指標に影響が出るのかなども把握しやすくなる。このような段階では、BSCの戦略マップにおいて、因果関係上重要な戦略テーマを選ぶことが容易にできよう。そして、それぞれの戦略テーマに関して、手段を選び、戦略目標、目標値、実施項目を定めればよいと思われる。

参考文献

- 青井倫一『通勤大学 MBA7 ストラテジー』総合法令, 2002
- 青木茂男「責任会計の本質」『企業会計』Vol.14, No.10, 1962. 8
- 青木茂男「責任会計の動向」『企業会計』Vol.30, No. 1, 1978. 1
- 荒井耕「病院会における部門別原価計算システムの現状」『企業会計』Vol.56, No. 2, 2004
- 荒井耕『医療バランスト・スコアカード—英米の展開と日本の挑戦』中央経済社, 2005
- 荒井耕「医療分野における原価計算導入の背景・目的と重要点」『月刊福祉』2005. 5
- 荒井耕『医療原価計算—先駆的な英米医療界からの示唆』中央経済社, 2007
- 池上直己ほか『医療機関の部門別収支に関する調査研究報告書』医療経済研究機構, 2005 a
- 池上直己ほか『講座医療経済・政策学第4巻医療技術・医薬品』勁草書房, 2005 b
- 池上直己ほか『医療機関の部門別収支に関する調査研究報告書』医療経済研究機構, 2007
- 石井友二ほか『ブランドな病院の時代—患者さんから選ばれる病院を目指して』長崎出版, 2006
- 石田彰一『ブランドな病院をつくる広報戦略』ばる出版, 2007
- 伊丹敬之=加護野忠男著『ゼミナール 経営学入門 第3版』日本経済新聞社, 2003
- 伊藤和憲『ケーススタディ 戦略の管理会計—新たなマネジメント・システムの構築』中央経済社, 2007
- 伊藤克容『組織を活かす管理会計—組織モデルと業績管理会計との関係性』生産性出版, 2007
- 今中雄一ほか『患者別・診療群分類別原価計算方法標準マニュアル (Ver.1.02)』2003 a
- 今中雄一ほか『医療の原価計算—患者別・診療群分類別コストニング・マニュアルと理論・実例』社会保険研究所, 2003 b
- 今村知明ほか『医療経営学』医学書院, 2006
- 入江淳一ほか「特集 製造現場から始める TOC (制約条件の理論) 構築ガイド」『工場管理』Vol.47, No. 7, 2001
- 岩田弘尚「ABC システムと TOC の関係性—文献研究を基礎として」『原価計算研究』Vol.27, No. 2, 2003
- 上塚芳郎「医療材料の内外価格差」『病院』66巻8号, 2007. 8
- 植松祐美子「プロジェクトマネジメントの導入による入院プロセスの改善」*Journal of the Society of Project Management*, Vol. 7, No. 2, 2005
- 上道文昭ほか「大学病院中央検査部における BSC 導入に向けて」『医療バランスト・スコア研究』第4巻第1号, 日本医療バランスト・スコア研究会, 2007
- 内田智久「原価計算・心得帳第1回 原価計算の必要性とその種類—美原記念病院の事例から学ぶ」『医事業務』No.261, 2005.10
- 内田智久「原価計算・心得帳第2回 部門別原価計算の実施—美原記念病院の事例から学ぶ」『医事業務』No.263, 2005.11
- 内田智久「原価計算・心得帳第3回 診療科原価計算の実施—美原記念病院の事例から学ぶ」『医事業務』No.265, 2005.12
- 内田智久「原価計算・心得帳第4回 行為別原価計算の実施—美原記念病院の事例から学ぶ」『医事業務』No.268, 2006. 2
- 内田智久「原価計算・心得帳第5回 患者別・疾病別原価計算の実施—美原記念病院の事例から学ぶ」『医事業務』No.270, 2006.3
- 内田智久「原価計算・心得帳最終回 院内プロジェクトへの応用—美原記念病院の事例から学ぶ」『医事業務』No.272, 2006. 4
- 遠藤功『見える化—強い企業をつくる「見える」仕組み』東洋経済新報社, 2005
- 遠藤久夫ほか『講座医療経済・政策学第2巻医療保険・診療報酬制度』勁草書房, 2005
- 大崎美香「医療改革へのマネジメント技法の適用について」『大分大学経済論集』Vol.53, No. 5, 2002

- 大崎美香「病院原価計算の展開—疾患別原価計算によるコスト・マネジメントを目指して」『大分大学経済論集』Vol.56, No. 4, 2004
- 大西淳也「デンマークの病院経営改革とリーン・マネジメント—トヨタ生産方式の変質とその位置づけ」『信州大学経済学論集』No.58, 2008 a
- 大西淳也「管理会計のレピュテーション・マネジメントと行政の信頼性」『信州大学経済学論集』No.59, 2008 b
- 大西淳也「管理会計の行政への活用にあたっての考察」『信州大学経済学論集』No.60, 2009（掲載予定）
- 岡野浩『日本の管理会計の展開—「原価企画」への歴史的視座 第2版』中央経済社, 2002
- 岡本健ほか「HOMAS（国立大学病院管理会計システム）による救急医療部門の経営分析」『日救急医学会誌』2006.17
- 奥山修司「責任会計のパラドックス—責任会計の機能と管理可能性原則の関係について」『福島大学経済学会』1988. 2
- 小野政秀「トヨタ自動車マネジメント手法導入中のトヨタ記念病院の挑戦」『日本病院会雑誌』2005. 2
- 金井壽宏ほか『踊る大捜査線に学ぶ組織論入門』かんき出版, 2005
- 金崎光顕「病院の原価計算を機能させる」『医事業務』No.301, 2007. 7
- 川淵孝一『進化する病院マネジメント—医療と経営の質がわかる人材育成を目指して』医学書院, 2004
- 川淵孝一「国立大学の法人化が促す新たな病院経営」『大学財務研究』第2号, 国立大学財務・経営センター, 2005. 8
- 川淵孝一『医療再生は可能か』ちくま新書, 2008
- 監査法人トーマツヘルスケアグループ『原価計算が病院を変える—これからの病院経営のための理論と実践事例』清文社, 2008
- 木下照嶽ほか『政府／非営利組織の経営・管理会計—政府／自治体／大学／病院』創成社, 2000
- 木下照嶽ほか『病院管理会計—高齢社会の病院経営／医療サービス』五紘舎, 2006
- 桑原一彰ほか「外科医の技術料について考える 外科のあるべき診療報酬体系—医師の立場から」『日本外科学会雑誌』第106巻第1号, 2005
- 経済産業省サービス産業人材育成事業運営委員会『医療経営人材育成テキスト [Ver.1.0]』2006
- 小菅正伸「活動基準責任会計の展開—活動基準予算管理を中心として」『商學研究』関西学院大学, 2000.12
- 国立大学病院管理会計システム開発部会『よくわかるHOMAS—今から始める病院管理会計システム』社会保険研究所, 2005
- 小林哲夫「責任会計における管理可能性概念」『国民経済雑誌』Vol.149, No. 5, 1984
- 櫻井通晴『アメリカ管理会計基準研究』白桃書房, 1981
- 櫻井通晴『新版 間接費の管理—ABC/ABMによる効果性重視の経営』中央経済社, 1998
- 櫻井通晴ほか「アメリカ政府関係機関による管理会計情報の活用」『行政&ADP』Vol.36, 2000.3
- 櫻井通晴『管理会計 第3版』同文館, 2004
- 櫻井通晴ほか『改訂版 ABCの基礎とケーススタディ』東洋経済新報社, 2004
- 櫻井通晴『バランスト・スコアカード（改訂版）—理論とケース・スタディ』同文館, 2008
- 産労総合研究所『病院原価計算』経営書院, 2002
- 塩田芳享「医療・薬のムダが数千億円—お年寄りを切り捨てる前に削減すべきものがある」『文藝春秋』2008.11, pp.320-329
- 社会保障国民会議『社会保障国民会議中間報告』内閣官房, 2008 a. 6
- 社会保障国民会議『社会保障国民会議最終報告』内閣官房, 2008 b.11
- 新日本監査法人『原価計算から始める病院経営入門』げん出版, 2007
- 鈴木裕子ほか『病院・診療所の会計と税務』中央経済社, 2005
- 関中央病院ほか「病院における原価把握の意味—「原価計算」プロジェクトチームによる2年間の活動報告」『医事業務』No.315, 2008. 3
- 瀬戸山友一『臨床検査部門の経営分析と展望—信州大学医学部附属病院の事例を中心に』信州大学大学院医学研究科, 平成16年度修士論文
- 染谷恭次郎「医療報酬の決定方法と医療原価」『企業会計』中央経済社, 1956.12
- 染谷恭次郎「病院会計の開拓(一)—ある会計学者の軌跡」『会計』第151巻第5号, 森山書店, 1997
- 高橋淑郎『変革期の病院経営—医療サービスの質の向上をめざして』中央経済社, 1997
- 田中滋ほか『「医療費の原価に関する研究」報告書・

- 統合版』医療経済研究機構, 1997
- 田中滋ほか『講座医療経済・政策学第3巻保健・医療提供制度』勁草書房, 2006
- 田中滋ほか『講座医療経済・政策学第6巻医療制度改革の国際比較』勁草書房, 2007
- 谷武幸「管理会計システムと相互依存性の管理」『国民経済雑誌』Vol.149, No. 2, 1984. 2
- 谷武幸編著『成功する管理会計システム—その導入と進化』中央経済社, 2004
- 中田範夫「病院における原価計算の利用度調査—急性期病院に対する郵送調査から」『山口経済学雑誌』Vol.53, No. 1, 2004
- 中村彰吾ほか『実践 病院原価計算』医学書院, 2000
- 二木立『医療改革と病院—幻想の「抜本改革」から着実な部分改革へ』勁草書房, 2004
- 二木立『医療経済・政策学の視点と研究方法』勁草書房, 2006
- 二木立『医療改革—危機から希望へ』勁草書房, 2007
- 西田在賢『新時代に生きる医療保険制度—持続への改革論』薬事日報社, 2004
- 西田在賢『医療参謀—どうなる医療改革 どうする病院経営』薬事日報社, 2005
- 西田芳次郎「責任会計システムの基本問題」『関西大学商学論集』第42巻第4号, 1997
- 西村周三ほか『講座医療経済・政策学第1巻医療経済学の基礎理論と論点』勁草書房, 2006, p.133
- 野中郁次郎ほか『知識創造企業』東洋経済新報, 1996
- 長谷川敏彦ほか編『医療を経済する—質・効率・お金の最適バランスをめぐる』医学書院, 2006
- 長谷川敏彦編『病院経営戦略』医学書院, 2002
- 濱井和子ほか「日本における病院マネジメント研究の展望と課題」『経営研究』第54巻第4号, 2004. 1
- 林南八「特別講演 トヨタ生産方式の本質と進化(深化)—業種を問わず展開できる“TOYOTA WAY”」『日本病院会雑誌』2005.12
- 林田賢史ほか「医師の労働と原価・診療報酬」『病院』第63巻10号, 2005.10
- 廣本敏郎『米國管理会計論発達史』森山書店, 1993
- 藤本隆宏『生産マネジメント入門I(生産システム編)』日本経済新聞社, 2001 a
- 藤本隆宏『生産マネジメント入門II(生産資源・技術管理編)』日本経済新聞社, 2001 b
- 本田宏『誰が日本の医療を殺すのか—「医療崩壊」の知られざる真実』洋泉社, 2007
- 松井彰彦「深刻化する医療の「格差問題」—経済論壇から」『日本経済新聞』2008.11.30
- 松田晋哉「医療機器流通の現状と課題」『病院』66巻8号, 2007. 8
- 溝口一雄ほか『責任会計—新しい会計学第4巻』日本経営出版会, 1967
- 三矢裕「管理会計システムの導入研究の方法論—トライアンギュレーションとアクションリサーチの有効性」『会計』第161巻第5号, 2002. 5, p.105
- 宮澤健一ほか『病院の機能に応じた経営指標に関する実証的研究—平成14年度~平成15年度総合研究報告書』医療経済研究・社会保険福祉協会—医療経済研究機構, 2004
- 村山弘ほか「エビデンス・ベースの経営改革第6回コスト削減への取り組み」『フェイズ・スリー』2006. 9
- 門田安弘「管理会計研究のパラダイム・シフト」『会計』第155巻2号, 1999. 2, pp.72-83
- 山口年一「責任会計の性格—文献考察を中心として」『亜細亜大学経営論集』Vol. 1, 1966
- 山下正喜「検査部の原価計算」『熊本学園商学論集』Vol.10, No. 1, 2004
- 山下正喜『医療原価計算』創成社, 2008
- 結城康博『医療の値段—診療報酬と政治』岩波新書, 2006
- 吉川武男ほか『非製造業のABC マネジメント—金融・保険・電信電話の実践から学ぶ』中央経済社, 1997
- 吉田康久「クリニカルパスによる原価管理技法の研究」『産業経営研究所報』第36号, 九州産業大学, 2004
- 渡辺明良ほか「クリティカル・パスの原価計算手法に関する一考察」『日本病院会雑誌』2001. 1
- デトマー (Dettmer) 著, 内山春幸ほか訳『ゴールドラット博士の論理思考プロセス TOCで最強の会社を創り出せ!』同友館, 2006
- ゴールドラット (Goldratt) 著, 三本木亮ほか訳『ザ・ゴール 企業の究極の目的とは何か』ダイヤモンド社, 2001
- ゴールドラット (Goldratt) 著, 三本木亮ほか訳『ザ・ゴール2 思考プロセス』ダイヤモンド社, 2002
- ゴールドラット (Goldratt) 著, 三本木亮ほか訳『チェンジ・ザ・ルール なぜ、出せるはずの利益が出

- ないのか』ダイヤモンド社，2002
- ゴールドラット（Goldratt）著，三本木亮ほか訳『クリティカル・チェーン なぜ，プロジェクトは予定どおりに進まないのか？』ダイヤモンド社，2003
- ゴールドラット（Goldratt）著，三本木亮ほか訳『ゴールドラット博士のコストに縛られるな！ 利益を最大化する TOC 意思決定プロセス』ダイヤモンド社，2005
- Jonson, H. T., It's Time to Stop Overselling Activity-Based Concepts, Management Accounting, September, 1992
- キャプラン（Kaplan）ほか著，櫻井通晴訳『コスト戦略と業績管理の統合システム』ダイヤモンド社，1998
- キャプラン（Kaplan）ほか著，櫻井通晴監訳『戦略バランス・スコアカード』東洋経済新報社，2001
- キャプラン（Kaplan）ほか著，櫻井通晴ほか監訳『戦略マップ—新・戦略実行のフレームワーク』ランダムハウス講談社，2005
- キャプラン（Kaplan）ほか著，櫻井通晴監訳『BSCによるシナジー戦略—組織のアラインメントに向けて』ランダムハウス講談社，2007
- ライカー（Liker）ほか著，稲垣公夫訳『ザ・トヨタウェイ 実践編 上』日経 BP 社，2005
- ミンツバーグ（Mintzberg）著，齊藤嘉則監訳『戦略サファリー—戦略マネジメント・ガイドブック』東洋経済新報，1999
- ミンツバーグ（Mintzberg）著，池村千秋訳『MBAが会社を滅ぼす—マネジャーの正しい育て方』日経 BP 社，2006
- Niskanen, W. A., Bureaucracy and Representative Government, Aldine, 1971

（受付日 2009年1月23日）