

創刊号

# 臨床医学情報

*Japanese Journal for Information Science of Clinical Medicine*

2021年5月

◆ 査読論文 ◆

親族の名前に対するアルツハイマー病の記憶能力に関する研究

田中 聡一  
梅原 里実  
星河 純子  
大澤 幸枝

コロナ禍における薬剤師の役割とシステム開発の可能性  
— (第一報) 緊急事態宣言下における薬剤師の発信力, 機会,  
情報の有効性 —

西谷 成昭

法人成りした場合の医師会の入会金等の繰延資産の取扱いに  
関する研究  
— 国税不服審判所平成15年 6月24日裁決を中心として —

長谷川 記央

Research on audit obligations of medical corporations  
(医療法人の監査の義務に関する研究)

Hiroshi Murata  
(村田 洋)

---

---

# 臨床医学情報 創刊号

## 目次

---

---

「臨床医学情報」創刊号の発刊によせて

日本臨床医学情報系連合学会会頭 内木 勤

### 【査読論文】

親族の名前に対するアルツハイマー病の記憶能力に関する研究..... 1

田中 聡一（高崎健康福祉大学保健医療学部理学療法学科）

梅原 里実（高崎健康福祉大学保健医療学部看護学科）

星河 純子（高崎健康福祉大学保健医療学部看護学科）

大澤 幸枝（高崎健康福祉大学保健医療学部看護学科）

コロナ禍における薬剤師の役割とシステム開発の可能性..... 13

—（第一報）緊急事態宣言下における薬剤師の発信力，機会，情報の有効性—

西谷 成昭（宮城大学）

法人成りした場合の医師会の入会金等の繰延資産の取扱いに関する研究... 35

—国税不服審判所平成15年6月24日裁決を中心として—

長谷川 記央（秀明大学 高崎経済大学 東京福祉大学）

Research on audit obligations of medical corporations ..... 55

（医療法人の監査の義務に関する研究）

Hiroshi Murata (Tokyo Online University)

村田 洋（東京通信大学）

【日本臨床医学情報系連合学会 論文投稿規程】

【日本臨床医学情報系連合学会 役員名簿】



「臨床医学情報」創刊号の発刊によせて

日本臨床医学情報系連合学会は、経営系の日本経営会計学会、日本ビジネス・マネジメント学会及び医療系の日本医療福祉学会、日本保健医療学会を幹事団体として設立された学術連合体である。経営系と医療系学会が連合した学術団体の設立は他に類を見ない。当連合学会の研究対象は、学術一般の分野としては医療情報の分野であるが、より現場である臨床に力を入れるために臨床医学情報とした。臨床医学情報は、当然に情報学の一分野で研究対象概念が広すぎるとご批判を受ける覚悟である。しかし、我が国は高齢社会を迎え、臨床医学情報は、これから特に必要かつ重要な研究分野である。この分野は、一例を挙げれば医療経営、病院会計及びAIやIoTを利用した医療も含まれるが、医療経営、病院会計及びAIやIoTも臨床現場を重要視するものでなくてはならない。現在の学術体系は余りに細分化され、しかも隣接との研究連絡調整、共同研究は殆ど行われていない。異なる分野における共同研究が必要なことは誰もが思うことであるが、経営系学会と医療系学会との共同研究の実際は難しく殆ど行われない。

一方、「木を見て森を見ず」との諺は現代医学にも当てはまると思われる。当連合学会は、森としての「広義の臨床医学情報」という新たな学問体系を確立するために医療系学会と経営系学会が連合して設立されたのである。日本臨床医学情報系連合学会は、患者情報管理、世界医療情報、最先端医療情報、医療機器システム、AI・IoT応用医療、医療用コンピュータ、臨床疫学情報分析、医療学術情報、リスク管理、医療経営、病院経営分析、病院会計等の情報が研究対象である。「狭義の臨床医学情報」は、純粋な臨床での医学情報を指すと考えるが、「広義の臨床医学情報」は前記のような狭義の臨床医学情報に、その隣接諸科学を加えた分野を言うのである。いずれにしても個別の臨床医学情報が漏れなく体系的に運用できるシステムをどのように構築するかを研究し、臨床医学情報の体系化を目指すために研究に精進したいと考える。諸氏のご協力を期待するものである。

令和3年5月31日

日本臨床医学情報系連合学会  
会頭 内木 勤



【査読論文】

## 親族の名前に対するアルツハイマー病の 記憶能力に関する研究

A study of the memory ability of people with Alzheimer's disease  
for relative names

高崎健康福祉大学保健医療学部理学療法学科

田中聡一

高崎健康福祉大学保健医療学部看護学科

梅原 里実 星河 純子 大澤 幸枝

Department of Physical Therapy, Faculty of Health Care,  
Takasaki University of Health and Welfare  
Satoshi Tanaka

Department of Nursing, Faculty of Health Care,  
Takasaki University of Health and Welfare  
Satomi Umehara Junko Hoshikawa Yukie Osawa

<Abstract>

We studied the memory capacity of peoples with Alzheimer's disease. We analyzed the rate of correct answers about the name of their relatives. One of the major factors that affect the memory ability is whether they live together or not. They got a high rate of correct answers of the names of eldest son, eldest daughter, eldest son's wife who lives with them, and eldest son who do not lives with them. Eldest son has the same correct answer rate whether they lives together or not. Relatives with low accuracy rates are eldest son's wife and the grandchildren who do not live together. The eldest daughter who does not live together has a significantly lower accuracy rate than her who lives together. Regarding the gender difference of people with Alzheimer's disease, women has a higher rate of correct answers for male children than female children.

---

受付日 2020年10月6日 受理日 2021年1月12日

## 1. 研究の背景と目的

認知症の定義の概念は、「正常に達した知的機能が後天的な器質性障害によって持続的に低下し、日常生活や社会生活に支障を来すようになった状態で、それが意識障害のないときにみられるもの」である。つまり認知症とは単にもの忘れ症状だけを指すのではなく、いろいろな症状を含んでいる。各症状は徐々に進行するものであり、その代表症状である記憶能力の低下の仕方には秩序だった、あるルールが存在する可能性があるが、いまだその詳細はわかっていない。

脳機能という視点で記憶を検討するときは、「流動性知能」と「結晶性知能」の2つを用いて考察するとよい。流動性知能は記憶力であり、20歳代をピークにしだいに衰えていく。一方、結晶性知能は総合判断力であり、40歳代くらいまで増強を続け、その後もほとんど低下しない。つまり、最も人間らしい総合判断力は加齢とともに増しこそすれ、低下しない。しかしながら、老化とともに流動性知能はますます低下し、いよいよ結晶性知能も低下する。次に記憶という視点でそれを検討するときは、「陳述記憶」と「非陳述記憶」の2つを用いて考察するとよい。陳述記憶とは言葉で表すことのできる記憶で、非陳述記憶とは言葉で表すことのできない記憶である。陳述記憶の代表的なものに、意味記憶とエピソード記憶がある。意味記憶は、ものと言葉の対応関係や学習を通して得た知識で、エピソード記憶は日々の生活の中で個人が体験する具体的な出来事（前日の夕飯のおかず、電話をかけるなど）の記憶である。また、非陳述記憶の代表はからだで覚える動きで、歩き方、泳ぎ方などの記憶である（SquireLR, Tulving E）。この中で、認知症の人が最も障害を受けやすいものは「エピソード記憶」である（Neary D et al）。時系列でいうと、直近の記憶を忘れやすく、この症状はアルツハイマー病で最も顕著である（Folstein MF, Cummings JL）。視点を変えれば、アルツハイマー病は古い記憶ほど残っていることが多い。

ここで注意しなければならないのは、あるものを忘れるのは記憶障害だけではなく、むしろ「見当識障害」のためである。見当識は記憶、注意、意識、視覚認知といった機能によって維持されており、単一の認知機能の指標ではない。見当識障害では、いつ、どこ、だれ、といったものがわからなくなる。認知症の67.6%を占めるアルツハイマー病（都市部における認知症有病率と認知症の生活機能障害への対応（朝田隆（代表）厚生労働科学研究費補助金総合研究報告書；2013））の症状は出現順に、①記憶障害、②見当識障害、③理解・判断力の障害、④実行機能障害、感情表現の変化、であり、アルツハイマー病では比較的早期から見当識障害がみられる。

日本の認知症で最も多いアルツハイマー病の記憶能力を理解することは認知症の人と生活を送る上で重要である。また、認知症の予防、進行抑制に寄与する可能性もある。今回我々は様々な属性のアルツハイマー病患者に対し、身近な存在である親族の名前が言えるかどうかという課題を課し、記憶能力低下の特徴を得たので報告する。

## 2. 研究方法

調査期間は2019年4月1日から2020年3月31日である。A病院(320床)、B病院(169床)、C病院(有床診療所)の外来に通院するアルツハイマー病患者を研究対象とする。アルツハイマー病診断の確かさは認知症専門医である筆頭著者が確認する。典型的なアルツハイマー病以外の認知症および他の脳疾患を有する患者は研究対象から除外する。重篤な基礎疾患を有するものも研究対象から除外する。親族に関する情報収集のため、その正確な情報が提供できる人がいる患者のみを対象とする。子どもが2人以上いて誰か同居者がいること、同居者が男の場合、義理の子(以後、嫁と呼ぶ)も同居していること、孫がいることを条件とする。調査項目は対象者の年齢、性別、罹病期間、HDS-R(改定長谷川式認知症スケール)であり、以上は通常診療の範囲内のものである。親族に関しては、1)両親の名前、2)配偶者(夫妻)の名前、3)子どもの名前、性別、上下関係、同居の有無、4)嫁の名前と同居の有無、5)孫の名前、同居の有無である。聞き取りは主治医あるいは看護師とする。対象者および同伴者には研究の概要を伝え、匿名性を保って報告すること、カルテ情報を一部使用すること、研究参加しなくても今後の診療で不利にならないことを話し、次回の受診までに研究への参加、不参加を検討してきてもらう。少しでも研究参加に躊躇する要素があれば対象から除外し、参加を積極的に希望する人のみを調査対象とする。本研究ではアルツハイマー病本人の意向が非常に重要である。本人には介護者とは別に直接医師あるいは看護師が全員に説明し、厚生労働省の認知症の人の日常生活・社会生活における意思決定ガイドライン(平成30年6月)に準じて同意を得られたものを研究対象とする。アルツハイマー病患者は118人いて、うち本研究の条件に該当し、HDS-Rが11点から20点の患者50人を調査した。得られた調査データはクロス集計し、SPSS ver.25を用いて相関分析、独立性検定はPearsonの $\chi^2$ 検定、多重比較検定はTukey-Kramer法で解析した。本研究は社会医療法人鶴谷病院倫理委員会の承認(201907)を得て施行した。

## 3. 結果

### 3.1 対象患者の概要

概要を表1に示す。今回研究対象となった50人は、A病院が25人、B病院が16人、C病院が9人で、男22人、女28人であった。平均年齢は $81.8 \pm 3.8$ (標準偏差)歳、中央値は81.5歳であった。平均罹病期間は $3.0 \pm 1.5$ 年であった。HDS-R(改定長谷川式認知症スケール)は30点満点で、低い点ほど認知機能が悪いことを表し、臨床では20点を認知症のカットオフ値としている。HDS-Rが10点以下は認知症の程度が強く、コミュニケーションが成り立たない可能性もあるため、今回はHDS-R 11点から20点の患者を研究対象とした。平均HDS-R値は $15.3 \pm 2.3$ 点であった。アルツハイマー病に対する治療薬は全員が使用していた。図2に年齢とHDS-R、図3に罹病期間とHDS-Rの散布図を示す。



表1 患者属性の概要

研究対象	50人	男22人	女28人
平均年齢(歳)	81.8 ± 3.8	80.3 ± 3.5	83.0 ± 3.8
罹病期間(年)	3.0 ± 1.5	2.8 ± 1.4	3.2 ± 1.6
HDS-R (点)	15.3 ± 2.3	15.3 ± 2.5	15.3 ± 2.1

±標準偏差

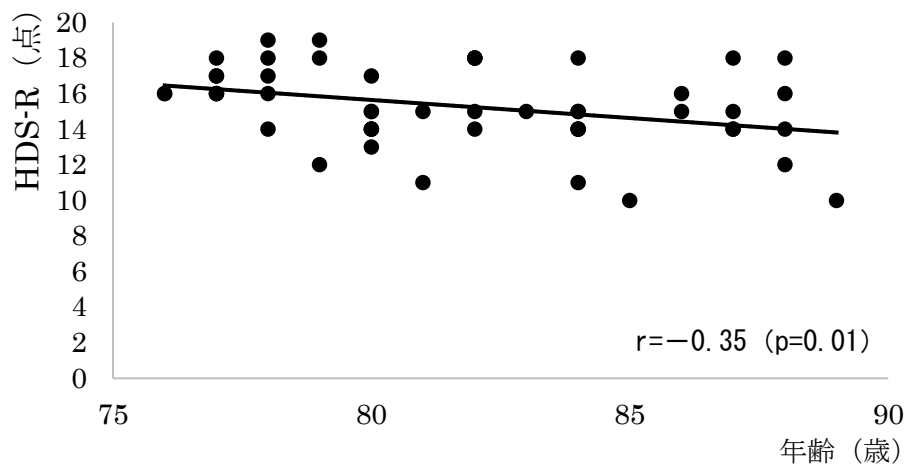


図1 年齢とHDS-R

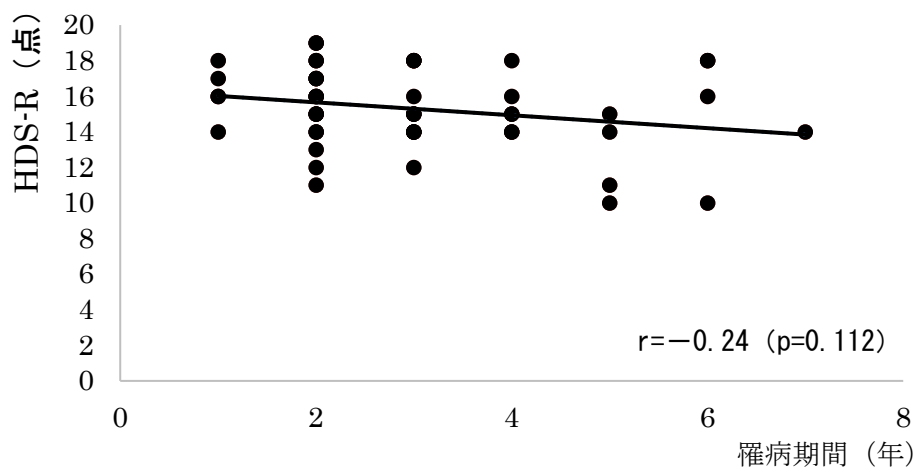


図2 罹病期間とHDS-R

### 3.2 HDS-R 別の子ども、嫁、孫の名前の正解率

認知症の程度に関する解析を HDS-R 11～15 点群、16～20 点群の 2 群に分けておこなった。配偶者の評価だが、この研究では呼称は言えても実名が言えないものは不正解とした。しかし、普段から呼称しか呼んでいない人、さらには結婚以来、呼称でしか呼んだことがない人が 9 人いた。そこで今回の研究では呼称も言えれば正解とする群も検討項目の一つとして加えた。本研究でいう末子とは男および女の中で、一番年下の子のことを指し、男の末子と女の末子の 2 人が存在することもある。子、孫の評価だが、全員の名前が言えた場合を正解とする。回答の順が歳の順になっていなくても正解である。本人が通学した小学校名も調査項目に入れた。図 3 にその結果を示す。図に有意差が記入してあるのは同じ群間の比較で得られたものである。また、表 2 にはアルツハイマー病患者が言える親族の名前の正解率を認知症別の順位を示した。同率のものは同じ順位とした。

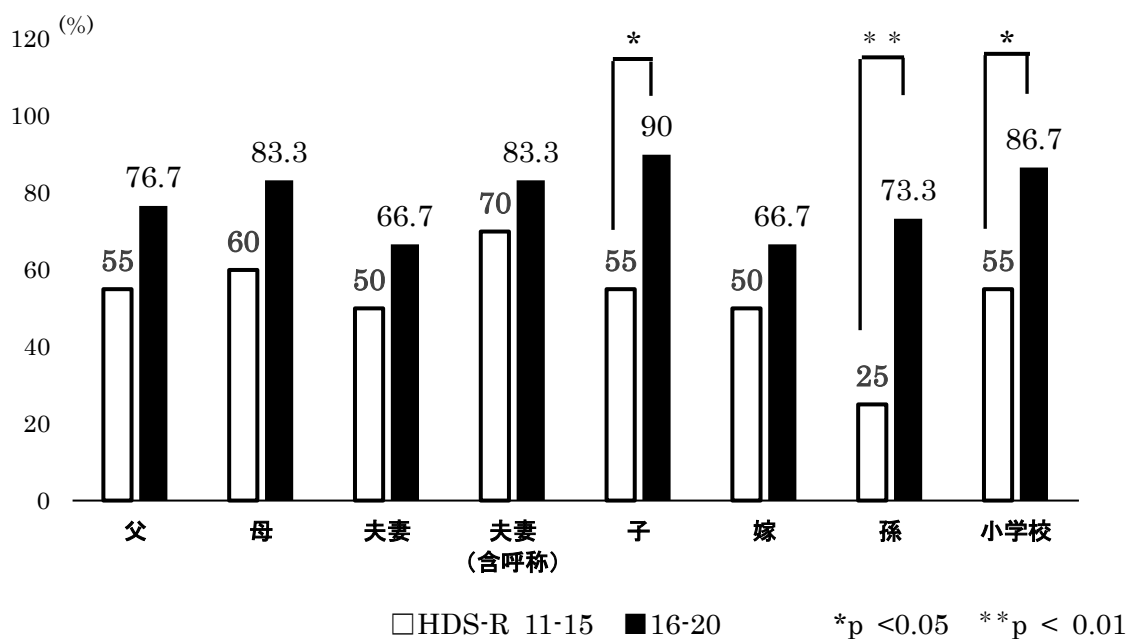


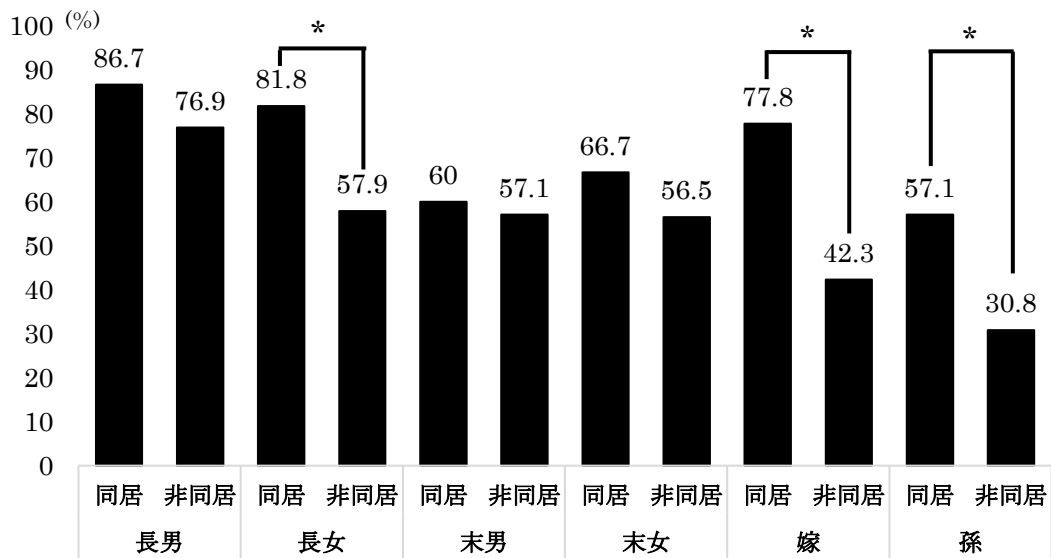
図 3 HDS-R と親族氏名の正解率

表2 アルツハイマー病患者が覚えている親族氏名の認知症程度別の順位

	最高 正解率	2位	3位	4位	5位	6位	7位	最低 正解率
HSD-R 11-15点	配偶者 (含呼称)	母	父		小学校	嫁		孫
			子			配偶者		
HSD-R 16-20点	子	小学校	配偶者 (含呼称)		父	孫	嫁	配偶者
			母					

### 3.3 同居・非同居別の子どもと孫の名前の正解率

同居・非同居が関与する子どもと孫の正解率を図4に示す。図に記載してある有意差は、同じ親族で同居、非同居間に有意差があるものを示してある。表3に多群間での検定結果を示す。



\*p < 0.05

図4 同居・非同居に対する親族氏名の正解率

表3 同居・非同居と親族間の親族氏名正解率の比較

		同居						非同居					
		長男	長女	末男	末女	嫁	孫	長男	長女	末男	末女	嫁	孫
同居	長男		n.s.	*	*	n.s.	*	n.s.	*	*	*	**	**
	長女			*	*	n.s.	*	n.s.	*	*	*	**	**
	末男				n.s.	*	n.s.	*	n.s.	n.s.	*	**	**
	末女					*	n.s.	*	n.s.	n.s.	*	**	**
	嫁						*	n.s.	*	*	*	**	**
	孫							*	n.s.	n.s.	n.s.	*	**
非同居	長男								*	*	*	**	**
	長女									n.s.	n.s.	*	**
	末男										n.s.	*	**
	末女											*	**
	嫁												*
	孫												

n.s.:有意差なし \*p < 0.05 \*\*p < 0.01

3.4 アルツハイマー病患者の性が関与する子どもと孫の名前の正解率

男性、女性アルツハイマー病患者の子どもと孫の名前の正解率について解析した。結果を図5、6の2種類で示す。

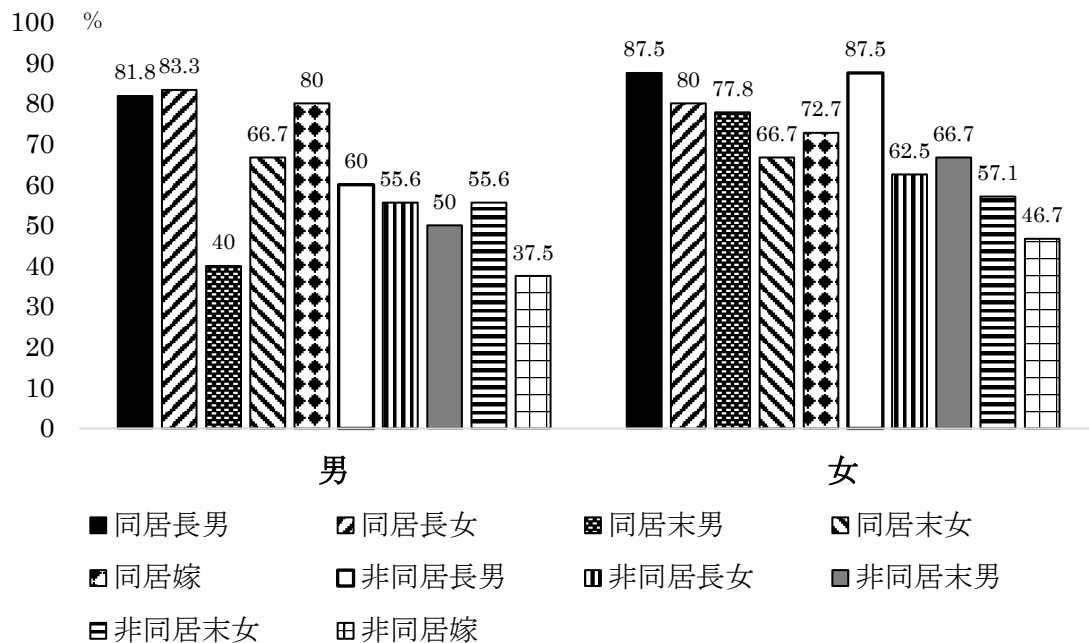


図5 性別の親族氏名正解率

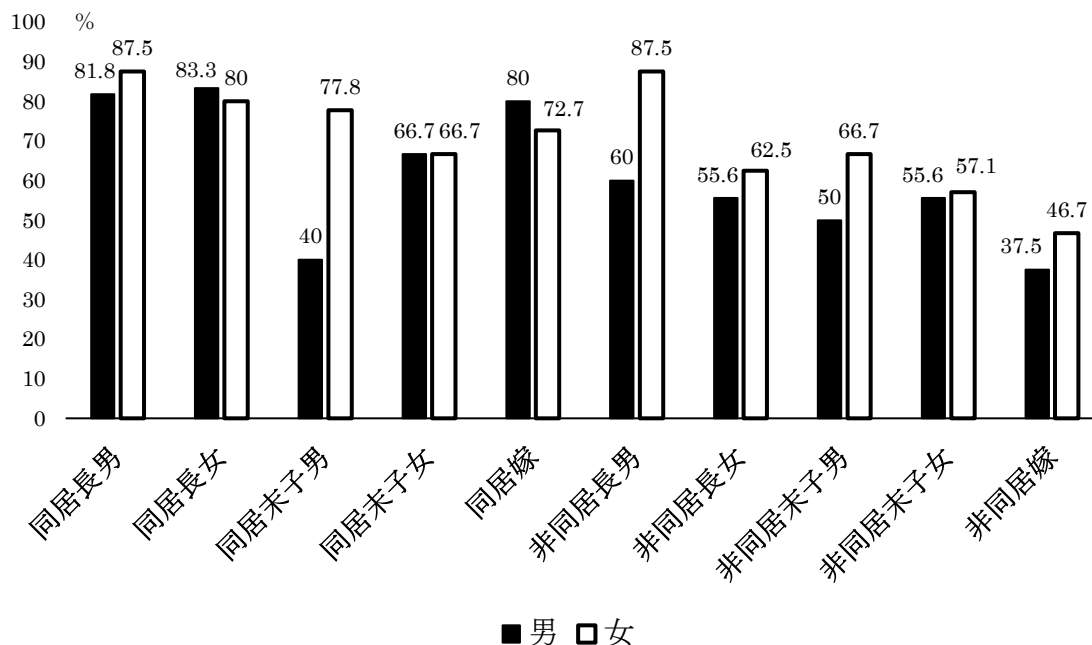


図6 アルツハイマー病患者の性が関与する親族別の氏名の正解率

アルツハイマー病患者の性別の子どもと孫の名前の正解率について解析した。解析したい要因は、患者の認知症の程度、患者の性別、親族の種類、同居の有無であるが、すべて組み合わせて細分化させた群で解析するにはサンプルサイズが小さすぎて、該当する親族が0人になってしまう群もあった。そこで認知症の程度の要素を除いたそれ以外の要因で分けた、性別の正解率について単純集計を行った。そのデータを図5、6に示す。図には示さないが、認知症の程度の要素を加味した場合は、その程度が強いほど正解率は加速的に低下している。

### 3. 考察

今回の研究ではHDS-R 11点から20点のアルツハイマー病の人を対象とし、その範囲内では男女間で年齢、罹病期間、HDS-Rに違いはなかった。HDS-Rと年齢、そしてHDS-Rと罹病期間に負の相関があったがそれは弱く、罹病期間および年齢との弱い相関が出た要因としてアルツハイマー病治療薬が関与したかもしれない。現在日本で使用できるアルツハイマー病の治療薬は4種類あり、どの治療薬を使用したか、単剤か併用か、開始時期はいつかなどで変わり得るものであり、研究病院受診以前から認知症の薬を使用していた患者は詳細がつかめていない。また、罹病期間および年齢の組合せの相乗効果は完全に否定はできないが、いずれにせよ今回の研究では目的外の調査項目である。したがって慎重にそれらを解釈しながら全体を考察する。以降、HDS-R 11点から15点を「中等度認知症」、

HDS-R 16点から20点を「軽度認知症」とする。認知症の人、特にアルツハイマー病の人は遠隔記憶が保たれやすいことが知られており、その確認のため通学した小学校名を答えてもらう研究が多いが、今回の研究でも軽度認知症は中等度認知症よりも通学した小学校名を有意に言うことができた。その点では今回の研究サンプルは標準的なものと言えるだろうが、小学校名と親族の名前の正解率の比較では、軽度では子ども以外のどの親族の名前よりも小学校名の正解率が高かったのは予想外であった。アルツハイマー病の人は変動するものに対する記憶（日付や年齢など）が悪く、人は変化するものだからなのかもしれない。あるいは評価の仕方に問題がある可能性も否定できない。一方、中等度認知症になると、遠隔記憶も障害されるため、小学校の正解率が有意に下がったのかもしれない。しかしながら、子ども、孫以外の親族の名前の正解率は同じと言ってよいと考えた。この点に関しては子どもと孫は複数名おり、全員の名前を言えないと正解とカウントしない、評価のハンディキャップを考慮しなければならない。適切な評価基準を検討する必要がある、今後の課題である。またこの研究を通してわかったことがあり、それは配偶者が名前を呼ばずに呼称で呼ぶケースが多かったことである。「お父さん」「お母さん」「おじいちゃん」「おばあちゃん」という呼称が多かった。このような人達は正確な名前が言えなくて正解としなかったが、呼称を含めて正解とすると男性の場合は20%、女性の場合は16.6%正解率が上がり、重度の認知症では呼称を含めて正解とすると最高の正解率となった。同様の現象が生じ得るものとして父母の名前があるが、こちらは「お父さん」「お母さん」などの呼称を使う人は1人もいなかった。一部の人にインタビューしたところ、過去両親を名前前で呼んでいた人は1人もおらず、父母の名前、配偶者の名前の記憶の違いには何か理由があると思われる。

同居、非同居が影響する親族の名前の正解率であるが、一般的に認知症が中期になれば同居している家族の名前や顔は覚えているが、同居していない孫、嫁、婿の名前や顔はわからなくなってきた、やがて同居者もわからなくなるとされており（Morris JC）、今回の研究もほぼ同様の結果を示した。しかしこの研究はさらに詳細な解析となっており、同居内親族で名前の正解率が有意に高かったのは、長男、長女、嫁である。一方、非同居内親族で名前の正解率が有意に高かったのは、長男のみである。同居に対し非同居で有意に正解率が低いのは長女、嫁、孫であった。同居、非同居が無関係だったのは長男、末男、末女であった。同居長女は非同居長女と比較して有意に正解率が高いが、同居長女は非同居長男と有意差はない。同居していた長男、長女が家を出た場合、長男は覚えているが、長女は忘れてしまうということなのかもしれない。しかしその背景には、家を出た長女は結婚などで距離的にも心理的にも離れてしまうという現れなのかもしれないと想像した。次にアルツハイマー病男性、女性という性別で子どもの名前の正解率の検討をした。今回は単純集計による傾向をみることになる。男女間で大きな差をみたのは同居末男および非同居長男であり、いずれもアルツハイマー病女性で、男性と比較して高かった。また、非同

居末男でもアルツハイマー病女性で若干だが高かった。いずれもアルツハイマー病女性では男の子どもが高いという傾向である。アルツハイマー病女性に限ると、非同居長女は同居末男、同居末女に正解率で劣る。

以上をまとめてみる。検定をしていないので順序に関しては筆者の主観を混じえての考察であると理解していただきたく、今後の課題も加えて考察する。男女問わず、また同居、非同居に関わらずアルツハイマー病の人の記憶がよいのは長男である。同居では正解率が高かった長女、嫁は、非同居だと有意に名前が出てこなくなる。同居の場合、普段面倒をみてくれたり、話し相手になってくれたりする存在ということなのかわからないが、いずれにせよ、非同居でも名前が出てくる長男は特別の存在であると思われる。さらにアルツハイマー病女性は男の子に対する記憶がよい、あるいは、アルツハイマー病男性は女の子の記憶が悪い結果が示されているが、アルツハイマー病女性の方が男の子に対する記憶がよいといえそうである。こうした立証は今後の研究課題の一つと言えよう。また、今回のサンプルでは第1子が男か女かなどの区別をつけられなかった。末男も次男か否か等の区別をつけられなかったのもその点は今後の研究で行う。孫はまず始めに名前が出てこなくなる。同居孫でさえ、非同居子どもより先に名前が出なくなる。今回の研究では孫全員の名前が言えた時を正解としたため、他の群とは同じレベルの評価方法でない事が考えられるので、適切な評価方法を検討する必要がある。配偶者は名前が出てくることが多いが、それは呼称（お父さん、お母さん、おじいちゃん、おばあちゃんなど）を含めて正解とした場合であり、含めないと正解率が低下する。次に、認知症の程度別の要素を十分加味した検討であるが、今回はサンプル数の問題でできなかった。しかしながら、中等度認知症と軽度認知症の比較から想定すると、今回示した研究結果が認知症進行に伴って正解率は加速度的に低下するものとそうでないものが混在する印象がある。認知症の程度、進行を加味した場合、記憶の程度に特徴的な差が出る可能性があり今後研究すべき重要な点であると思われる。今回の研究では通学していた小学校の名前の正解率が高く、特に認知症の程度が軽度の人ほど高く、親族の名前が出るよりも高かった。これは認知症の人が変動のある（日付や年齢など）ものに対する記憶が良くないことに起因している可能性だけでなく、自分が子どもの頃に受けた強い印象が関与している可能性もある。認知症のリハビリテーションの一つとして、1964年に Robert N. Butler が提唱した回想法がある。昔の記憶を使って脳の残存機能を活性化させるものであるが、エビデンスは弱かった。しかし、近年になり無作為化比較試験で認知機能の改善を示す報告などがみられるようになった (Huang HC et al)。今回の研究を進行させれば回想法のテーマの決め方のヒントに貢献できることが示唆される。また、今回および今後得られる研究結果を用いて行うものが、認知症の軽いうち、あるいは認知症と診断される前から行っておくのがよい、あるいは、認知症予防に結びつく可能性がある。

#### 4. 結語

アルツハイマー病の人の記憶能力について研究した。アルツハイマー病の人が、名前が言えるか否かの大きな要因の一つに、同居しているか否かがある。最後まで名前が言える確率が高いのは同居している長男、長女、嫁、そして同居していない長男である。長男が共通して列挙されている。早く名前が言えなくなるのは同居していない嫁、孫であり、長女は同居に比べると、同居をしていないと有意に低い。次に、アルツハイマー病の人の性別による差だが、アルツハイマー病の女性は、女の子どもに比べて男の子どもの名前を言える確率が高い。

#### <引用・参考文献>

1. Cummings JL, Cole G (2002) : Alzheimer disease. JAMA. Vol.287, pp.2335-2338.
2. Folstein MF, Whitehouse PJ (1983) : Cognitive impairment of Alzheimer disease. Neurobehav Toxicol Teratol. Vol.5, pp.631-634.
3. Huang HC, Chen YT, Chen PY, Huey-Lan Hu S, Liu F, Kuo YL, Chiu HY (2015) : Reminiscence therapy improves cognitive functions and reduces depressive symptoms in elderly people with dementia ; A meta-analysis of randomized controlled trial. J Am Med Dir Assoc. Vol.16, pp.1087-1094.
4. Morris JC (1998) : The clinical dementia rating (CDR) : current version and scoring rules. Neurology. Vol.43, pp.2412-2414.
5. Neary D, Snowden JS, Gustafson L, et al (1998) : Frontotemporal lobar degeneration : a consensus on clinical diagnostic criteria. Neurology. Vol.51, pp.1546-1554.
6. Squire LR (2004) : Memory systems of the brain : a brief history and current perspective. Neurobiol Learn Mem. Vol.82, pp.171-177.
7. Tulving E (1987) : Multiple memory systems and consciousness. Hum Neurobiol. Vol.6, pp.67-80.
8. 朝田隆(代表) (2013) : 都市部における認知症有病率と認知症の生活機能障害への対応, 厚生労働科学研究費補助金認知症対策総合研究事業.





【査読論文】

コロナ禍における薬剤師の役割とシステム開発の可能性  
－（第一報）緊急事態宣言下における薬剤師の発信力，機会，情報の有効性－

Research on the Role of Pharmacists and System Development in  
COVID-19

(First report) The Pharmacist's Ability to Communicate, Opportunities, and  
Information Effectiveness Under a State of Emergency

宮城大学 西谷成昭

Miyagi University Nishiya Nariaki

<Abstract>

Recently, due to the rapid spread of infectious diseases unprecedented in COVID-19, it is necessary to lead a daily life without appropriate vaccines and drugs. There is no end to hoaxes and slander without obtaining accurate information.

Medical personnel are struggling every day to prevent the spread of COVID-19 infectious diseases. As for why he focused on pharmacists, he was a supporter of community medicine, so he wondered what kind of guidance he would give to patients on a daily basis. I decided to study the role of pharmacists in supporting community medicine.

What questions do pharmacists have about COVID-19? I decided to conduct a questionnaire survey on what kind of information I was looking for. This survey is similar to the survey by Hiroshi Okada of Kyoto University, and a comparative analysis is conducted.

Through this questionnaire survey, we propose the information support system required by pharmacists. I would like to start the development of a pharmacist support system by examining whether the information dissemination from newspapers and news media is really effective information for pharmacists.

---

受付日 2020年10月1日 受理日 2021年3月8日

## 1. 研究の背景と目的

### 1.1 研究の背景

2019年12月に中国武漢市において急性呼吸器疾患の集団発生が起きた。2020年1月にはウイルス名が「新型コロナウイルス」として「SARS-CoV2」が命名され、病名は「COVID-19」と名付けられ、続々と検出されるに至った。日本では2020年2月に横浜港にダイヤモンドプリンセス号が寄港し、クルーズ船内で新型コロナウイルス検査の陽性が確認され、神奈川県内の病院に移送された。またWHOでは3月に「新型コロナウイルス感染症はパンデミックな感染拡大」を懸念した宣言を発表した。さらに4月には東京などの首都圏や大阪、兵庫の関西と九州福岡で緊急事態宣言が発令され、緊急事態宣言<sup>1</sup>を全国に拡大するなどの措置が取られた。

感染症を災害とすべきかの議論とは別に、自然災害では阪神淡路大震災(1995)、新潟県中越地震(2004)、東日本大震災(2011)、熊本地震(2016)、北海道胆振東部地震(2018)<sup>2</sup>をはじめ、2019年8月の九州北部豪雨や9月には台風15号が関東に上陸し千葉県などで甚大な被害をもたらした。10月には令和元年東日本台風<sup>3</sup>が頻発し大雨による災害も多い。このように自然災害に加えて、今夏は外出自粛のお願いが関係各所で打ち出され住民の自粛モードも高まりを見せる中、コロナ禍の熱中症対策についても注意するよう指導が入った。

なぜ自然災害の事例を引きだしたのかについて、自然災害による人々の考え方に変化の兆しが見られてきたことがあげられる。たとえば、阪神淡路大震災の年を「ボランティア元年」と呼ぶ風潮が見られたことをはじめ、「防災意識の高まり」や「危機管理に対する組織編制」、「災害復興」に対する積極的な行動などの具体的な動きが見られてきた。さらに日本列島を北上するかのうように東日本大震災が発生、津波とともに原子力発電所の事故を併発、今までにない自然災害と人災に見舞われた。

しかしながら、これまでの震災経験を生かすべく、九州・関西、北陸そして関東各地の被災されていない方々がボランティアとして駆け付ける状況になった。特に阪神淡路大震災の経験が東日本大震災の被災地に人々を赴かせた要因になったと言っても過言ではない。結果として住民が皆の力で復旧復興するという強い意思が芽生えたのもこれまでの震災経験からの「絆」<sup>4</sup>が人々を結束させ大きな力となった。たとえば、遠藤(2013)による東日本大震災後の調査において「家族の助け合いが大切」は66.8%、「近隣の助け合いが大切」が63.1%と意識の変化が見られている。つまり、家族にあっては「自助と互助」という自分を

1 NHK 時系列ニュース『特設サイト新型コロナウイルス』参照。

<https://www3.nhk.or.jp/news/special/coronavirus/chronology/>

2 国立国会図書館『東日本大震災アーカイブ』参照。 <https://kn.ndl.go.jp/static/ja/earthquake.html>

3 国土交通省 気象庁 参照。

[https://www.data.jma.go.jp/obd/stats/data/bosai/report/index\\_1989.html](https://www.data.jma.go.jp/obd/stats/data/bosai/report/index_1989.html)

4 遠藤薫(2013) 東日本大震災による意識の変化—助け合いと自助 pp.291-292.

助ける力と共に家族を助ける「共助」というコア的な人間関係を意識するようになる。家族がコア的な人間関係を意識するようになると「自助」と「共助」という行動が自然発生的に生まれ、仮に家族の中で「自助と共助」に取り組めるようになると、つぎの段階として「近隣の共助」に対して目を向けるようになる。これは意識的な人間行動ではなく、ごく自然な人間行動であると解せられる。つまり自分の身の安全が確保されるならば、家族に目を向けるのは特別な意識はなく、家族の安全が確保されるならば、隣人に向かうのは通常の間行動と考えられる。ここに遠藤(2013)のデータが示されている「自助と共助」が同じ程度の割合で必要とされる理由が明らかになってくる。

このように感染症拡大防止による人々の心の変化と東日本大震災などという震災経験がもたらす心の変化が少なからず同じ方向性を生み出し、改めて「支えてくれる人のために自分ができることは何か」を問い続ける行動も生まれている。ボランティアを通じて考える機会が震災同様散見されている。たとえば「いま、できる活動って？」<sup>5)</sup>の中では電話による声かけ活動をはじめ、不足しているマスクなどの製作提供など助け合いとつながりを構築する動きが顕著である。

反面、マスメディアでは日々新型コロナウイルスの実態とその対策について報道される中で情報過多ではないかとの懸念する声も上がってきた。まさに危機的な状況下において地域住民は「不安」を抱え、「予防策」に奔走する動きも見られ、メディアの情報に左右されないしっかりとした体制づくりが欠如していることから誰かがその指導的な立場で助言できないものかと考え、本研究を進めることにした。

## 1.2. 研究の対象

基本的に地域医療の包括的構想がいつごろから提唱され、今後どのような医療体制を構築しようとしているのかというビジョンに意識を傾けなければならない。厚生労働省によると2016年3月「地域包括ケア研究会報告書」<sup>6)</sup>では、「地域社会を取り巻く高齢者における生活支援や介護予防についてシステム構築を図る」としており、2025年を目指して取り組んでいる報告がある。地域包括ケアの構図には、「かかりつけ医」を持つこと、「地域の病院との連携」を図ることというイメージは描かれているものの、薬の大切さについて、とりわけ「かかりつけ薬局」に関するイメージは描かれていない。また「かかりつけ薬局」に関連する「かかりつけ薬剤師」という表記も見当たらない。さらに「お薬手帳の電子化」を地域住民に求めるイメージも描かれていない。医療分野における医師と看護師、そして検査技師、医療事務職員と薬剤師らが一体となった医療システムをどのようなスタイルで

---

5 ボラ市民ウェブ <https://www.tvac.or.jp/corona/jireisyu/>

6 厚生労働省 政策について>分野別の政策一覧>福祉・介護>介護・高齢者福祉>地域包括ケアシステム参照 [https://www.mhlw.go.jp/stf/seisakunitsuite/bunya/hukushi\\_kaigo/kaigo\\_koureisha/chiiki-houkatsu/](https://www.mhlw.go.jp/stf/seisakunitsuite/bunya/hukushi_kaigo/kaigo_koureisha/chiiki-houkatsu/)

地域住民に対して訴求すべきかが見えていないところに本研究として着目した点がある。そこで「なぜ薬剤師に焦点を当てたのか」について、新型コロナウイルス感染症による対応で医療従事者が疲弊している報道が続いている。その渦中であって薬剤師という立場からどのような指導ができるのか。どのような患者が薬局を訪れ、その際に患者自身が抱える問題を洗い出し、今後の薬剤師による指導に役立てるために焦点を当てたのである。さらに患者の抱える心の悩みや問題点から「薬剤師支援システム」の構築の可能性を探る研究である。

## 2. 研究方法

本節では、「コロナ禍における薬剤師の役割」に関する調査について岡田(2020)が実施<sup>7</sup>した調査項目を引用し宮城県仙台市・福島県郡山市・岩手県二戸市・秋田県秋田市・青森県十和田市の東北五県で得た調査データを比較し分析する。岡田(2020)による調査方法は Facebook に依頼文を掲げ、自身のメールアドレスに受け付ける方式である。調査期間は2020年4月1日～4月2日までの2日間、受け付けた回答の中には、薬剤師以外の方の回答や嫌がらせなども含まれており、有効回答数は52件にとどまった。質問項目は全10問であった。

岡田(2020)の調査は web 調査のため地域の公開はなかった。アンケートに対する協力が得られた薬剤師の方々の分析であった。そこで本研究では全国1区ではなく、都道府県ごとの情報収集を視野に入れた。このとき一般的に北海道地区、東北地区、関東(首都圏)地区、甲信越地区、関西地区、中国四国地区、九州地区と7地区に分けられることがある。その中で首都圏を含めた関東地区のコロナ感染状況は面的拡大が顕著であり、アンケート調査の実施についてはコロナ対応で逼迫していると考えられ回答率が低くなること、薬剤師の方々の業務多忙化にならないことなどに鑑み、関東(首都圏)は避けることにした。そこで首都圏に比べて医療機関が少ない地区であるが感染拡大まで及んでいなく、医療崩壊を起こす可能性は低いものの、将来的に感染拡大が懸念される地区を視野に入れた。このとき、関東(首都圏)以外の地区を考えると、最も関東(首都圏)地区と関係性の深い東北地区をターゲットとして絞り込んだ理由がある。仮に本研究で有効なデータが得られるならば継続した調査を実施するとともに、関東(首都圏)や他の地区も視野に入れた調査を検討したい。

岡田(2020)の調査結果を踏まえて、同一項目で調査をすることで時系列的差異分析、地域的差異分析がどの程度現れるのか、薬剤師の方々に調査を実施した。調査の実施にあたって、郵送による返信用封筒を備えた調査を実施した。併せて薬局各店を訪問して薬剤師の

---

7 2020年4月5日「薬局で聞かれる新型コロナウイルス感染症への疑問」の調査項目と同一項目を使用して調査を行った。(京都大学 特定講師 岡田浩)

方々と面会して調査用紙を配布し、回答を待つという二つの調査方法で回答を収集することにした。有効回答数は41件(岡田氏回答52件の78.8%)であった。薬局各店の選定にあたってはすべて無作為抽出法による調査方法を採用した。また東北五県および選定した市についても無作為抽出法による選定である。とりわけ当該の市を選定した理由はなく、山形県を調査しなかった理由もない。

コロナ禍における一般市民を対象にした全国規模の実態調査がある。調査エリアは東京50km圏、関西、名古屋、北部九州、札幌、仙台、広島に限定、調査期間は5月8日～24日までであった。この実態調査も本研究のアンケート調査で得た情報と重なる特徴があると見ている。特に不安の程度、不安なこと、困っていること、実施していること、知りたい情報、感染症に関する意識・考え方の6項目についてデータを掲載する。これは検証の結論としての一部を構成する要素であることを追記する。以下のとおりである。

図表1 新型コロナウイルス感染情報について<sup>8</sup>

不安の程度		不安なこと	
質問項目	割合(%)		
とても不安	59.1	社会全体(会社・学校)	55.9
少し不安	33.6	自分・家族の健康状態	55.3
		外出自粛(政府や自治体要請)	54.0
		感染症収束後の社会変化	46.9
困っていること		実施していること	
マスクや消毒薬の不足	38.9	外出時のマスクの着用	90.8
イベント中止や商業施設休館	33.1	不要不急の外出を控える	88.3
仕事や勉強	32.4	手洗い・うがい・消毒励行	87.9
		人の集まるところに行かない	73.9
知りたい情報		感染症に関する意識・考え方	
検査キットやワクチンの開発	53.5	ソーシャルディスタンスの遵守	79.6
生活圈・市町村別感染状況	45.4	当たり前だったことに感謝	65.6
感染症収束の基準と見込み	43.5	政府の教育施策対応すべき	67.8

出所：『コロナ禍』における生活意識調査～ACR/ex パネル5月調査より～著者作成

この調査は12歳から69歳までの男女に対する調査結果であり、主に大都市圏内での調査データであるが、本研究で得た調査データとどれだけ乖離しているか、または同じ要素を持ち合わせているのかについても検証したい。

8 『コロナ禍』における生活意識調査～ACR/ex パネル5月調査より～2020年6月 ACR/ex 事業推進部  
[https://www.videor.co.jp/files/pdf/200618release\\_acr.pdf](https://www.videor.co.jp/files/pdf/200618release_acr.pdf)

### 3. リサーチ設計

本研究におけるアンケート調査の内容は、岡田(2020)の「コロナ禍における薬剤師の役割」の調査内容と同一の内容を東北地域で実施しようとした調査である。調査項目は以下のとおりである。

	質問内容	回答
1	新型コロナ(COVID-19)について相談を受けたことがありますか。	(はい, いいえ)
2	具体的にどのような質問を受けましたか? ⑦薬剤⑧病態⑨リスク⑩消毒・マスク⑪感染予防 ⑫不安⑬感染情報⑭その他	記号選択・自由記述
3	「どのような兆候があれば受診するのか」「感染を疑ったときの受診方法」について配布できる資材・資料があればいいと思っていますか。	(はい, いいえ)
4	具体的にどのような資料を望みますか。	自由記述
5	配布資料はありますか。	(はい, いいえ)
6	新型コロナに関する情報提供する場合に、ほしい「配布資料」「ポスター」は、どんなものがあるといいですか。またはどんなものがほしいですか。⑦連絡先など⑧感染予防⑨不安⑩その他	記号選択・自由記述
7	患者の質問に答える自信はありますか(1全くない～6とてもある)	(1 2 3 4 5 6)
8	新型コロナについて感染専門医に質問をするなら、どのようなことを質問しますか。 ⑦感染予防⑧予後・重症化⑨検査⑩感染拡大・今後の予測 ⑪薬剤・ワクチン⑫その他	記号選択・自由記述
9	現在の新型コロナ感染拡大防止について、薬剤師として考えていることは何ですか。	自由記述
10	あなた(薬剤師)の性別	(男 女)
11	かかりつけの患者が薬局に来ますか?	(はい, いいえ)
12	3☆ファーマシストがいますか。	(はい, いいえ)
13	年齢(20代, 30代, 40代, 50代, 60代, 70代)	

出所：薬局で聞かれる新型コロナウイルス感染症への疑問より引用，著者作成

9 薬局で聞かれる新型コロナウイルス感染症への疑問 ～回答結果のサマリーと今後の対策～京都大学 岡田浩氏の回答結果を基にアンケート調査を実施

## 4. 調査データの検証

### 4.1. 基礎的データ項目の検証

2020年4月5日時点における岡田(2020)の調査データの比較をすると以下のとおりになった。

- ① 新型コロナ（COVID-19）について相談有無      ② 配布できる資料希望の有無

1. 相談・質問		
	岡田	西谷
はい	94.20%	52.40%
いいえ	5.80%	47.60%
合計	100.0%	100.0%

2. 配布資料あればいい		
	西谷	(%)
はい	39	92.9%
いいえ	3	7.1%
合計	41	100.0%

- ③ 配布資料の有無

3. 配布資料の有無		
	西谷	(%)
ある	3	7.9%
ない	35	92.1%
合計	38	100.0%

- ④ 患者からの質問に答える自信

4. 患者の質問に答える自信(1全くない 2 3 4 5 6 とともある)							
	1	2	3	4	5	6	計
岡田	1	6	11	21	11	2	52
(%)	1.9%	11.5%	21.2%	40.4%	21.2%	3.8%	100.0%
西谷	3	13	9	10	2	3	40
(%)	7.5%	32.5%	22.5%	25.0%	5.0%	7.5%	100.0%

- ⑤ 性別

5. 性別		
	岡田	西谷
男	44.2%	40.5%
女	55.8%	59.5%
合計	100.0%	100.0%

- ⑥ かかりつけ患者の来店

6. かかりつけ患者		
	岡田	西谷
あり	61.5%	47.5%
なし	38.5%	52.5%
合計	100.0%	100.0%

- ⑧ 年齢構成<sup>10</sup>

	20代	30代	40代	50代	60代	合計
岡田	7.7%	15.4%	48.1%	25.0%	3.8%	100%
西谷	24.4%	31.7%	17.1%	14.6%	12.2%	100%
	10	13	7	6	5	41

10 岡田氏のデータ集計について人数の公表がされていないケースもあり、一部パーセンテージで表記した。  
西谷調査の有効件数は最大 41 件であるが、質問内容によって回答が得られず 41 件以下の項目もある。



岡田(2020)によると、調査時期が4月当初ということもあり、COVID-19に関する相談が多いが5か月という時間が経過した9月には53%という割合まで落ち着いたと見ることもできる。また、地域別感染者数(累計)<sup>1</sup>でデータをピックアップしてみると、関東(首都圏)と東北地域では感染者数の大きな違いがあることから、いまだ経験のない感染者数の拡大に伴い、未知の不安を抱える相談の割合が90%を超えた結果となったと解することもできる。また本調査では9月時点で関東(首都圏)に比して感染者数が少ないことから、未知の不安を抱える割合は5割程度に留まっているとも解することができる。

図表3 全国緊急事態宣言発出時(4月16日)と調査開始時(9月5日)地域別感染者数(上段：一日あたり 下段：累計)

地域	東京都	千葉県	埼玉県	神奈川県	栃木県	茨城県	福島県	山形県	宮城県	岩手県	青森県
4月16日	151	58	51	56	2	4	9	5	10	0	0
9月5日	181	28	22	67	1	6	2	0	8	0	0
4月16日	2,661	598	564	674	42	123	49	54	75	0	22
9月5日	21,653	3,174	4,097	5,349	309	573	175	78	239	23	35

出所：NHK特設サイト 新型コロナウイルス 都道府県ごとの感染者数より著者が抽出し作成

仮に相談する割合は落ち着いたと判断できたとしても、薬局に必要な情報がなく、さらには配布資料が求められているという逆現象が起きている。また相談割合が落ち着いたと仮定すれば、求められる情報も少なく済むのが一般的であるが、この点が本調査で明らかになった点の一つである。また来店した患者に対する薬剤師自身の感染症に関する指導力および質問応答力について、「4:ややある」「5:ある」「6:とてもある」の割合が岡田氏の調査では研修の成果が出ているのか、4の割合が4割に達しているところが顕著な結果となった。岡田氏の提唱する3☆(スリースター)ファーマシストの研修成果が出ているのか、スリースター制度の研修成果であるとするれば、大きい成果と言える。それに比べて東北五県で実施した調査によると自己評価4レベル以上の割合が4割に満たないことから、さらなる研修制度の導入を必要とするか、別の方策を講じるべきかについては後述するが、このことが薬剤師支援システム構築の理由の一つを構成すると考えている。

本調査の薬剤師の男女別構成比について、特に問題視する要素は見られないものの、年齢構成については、とりわけ東北五県での調査では、30代以下の割合が岡田氏に比して多く、6割に達しようとする比率である。どちらかと言えば若い薬剤師の方々が本調査に対して積極的に回答されており、若い方々に対する支援システム構築の必要性も見えてくるといふ第2の要素を構成している。また、薬局と地域医療の問題点としてあげられる要素に「かかりつけ薬局」のアピールがある。岡田氏の調査では「かかりつけ薬局」であるとい

1 NHK 特設サイト新型コロナウイルス 都道府県別感染者数 都道府県別感染者数推移より一部抽出引用  
データ抽出に際して首都圏である千葉・埼玉・神奈川と北関東である栃木・茨城を含めたのは東北六県に隣接している県であり、関東と東北に接している県であることから地理的要素を含めて各県を抽出した。

<https://www3.nhk.or.jp/news/special/coronavirus/data/>

う患者の認識が6割を超えているのに対して、東北五県の場合はまだ5割に達しておらず地域の医療機関からのアピールが届いていない状況にあると考えられる。つまり地域の患者に対する「かかりつけ」に対する浸透度が低いと言える。このことは「かかりつけ薬局」を持っていないことのみならず、「かかりつけ医」さえ決めていない患者が東北五県には半数以上を占めていることにもなる。この「かかりつけ医とかかりつけ薬局」に関する啓発・啓蒙活動も課題の一つであることがこの調査で明らかになった。以上が本調査の基礎調査項目に関するデータ分析である。

#### 4.2. 地域を取り巻く患者の検証

本研究の主要な内容を構成する調査内容の分析になるが、これまでの基礎調査項目については定量的分析を行いながら傾向を探ってきたが、本調査項目を「地域を取り巻く患者の検証」と題して、定性的分析を行ってその解を探り出そうとする検証である。

定性分析を採用した理由について、コロナ禍において薬局を訪れる患者の抱える問題点について詳しく説明する解析手法にするため量的分析ではなく質的分析という定性分析を採用した。特に薬剤師から得られるデータには、薬剤の提供に際して患者と接するときの会話やそのときの思いなどを含めた観察状況が主な調査データになる。このため薬剤師にの感想や思い、患者との会話を数値化するより、患者と薬剤師のコミュニケーションの流れを重視することに主眼を置いた調査であることから定性分析である質的分析を試みた。また本調査では岡田氏の調査も同様にサンプル数が少ないことも一つの要因である。つまり多いサンプル数からの解析であれば定量分析も有効な数値を示すことになるが、郵送による質問紙留置法により調査をした結果、サンプル数が少なくなった結果から定性分析(質的分析)を行った。なお本調査では一部自由記述を含んだ質問項目を設定したこと、および薬局薬店の直接訪問による調査のお願いをした上で、質問紙留置法により後日郵送で調査票を提出していただく方法を採用した。

1	新型コロナ(COVID-19)の相談について、具体的にどのような相談を受けましたか。 ⑦薬剤⑧病態⑨リスク⑩消毒・マスク⑪感染予防⑫不安⑬感染情報⑭その他
2	「どのような兆候があれば受診するのか」「感染を疑ったときの受診方法」について配布できる資材や資料について、どのような資材や資料等を望みますか。 ⑦連絡先など⑧感染予防⑨不安⑩その他
3	新型コロナについて感染専門医に質問をするなら、どのようなことを質問しますか。 ⑦感染予防⑧予後・重症化⑨検査⑩感染拡大・今後の予測⑪薬剤・ワクチン⑫その他
4	現在の新型コロナ感染拡大防止について、薬剤師として考えていることは何ですか。
	出所：著者作成

#### 4.2.1. 患者から受けた相談内容の検証

図表5 新型コロナ(COVID-19)の相談内容	
㊦薬剤	
岡田氏	イブプロフェン使用
	アピガンは、いつになったら使えるか？
西谷	ワクチン、薬の効力（イソジンは効くのか、効く薬は何か）
	イブプロフェンがNGでアセトアミノフェンが良いというニュース
	NSAIDs服用は危険か
㊧病態	
岡田氏	熱のない人は、新型コロナウイルスに感染していないのか、
	なぜ持病があるとかかりやすいのか、
西谷	初期症状、症状を言われてコロナかどうか、受診すべき症状、罹患したら死ぬのか？
㊨リスク	
岡田氏	喫煙でコロナが重症化するのか、テレビでやっている予防法は本当に効くのか、
西谷	感染力について、濃厚接触者について
㊩消毒・マスク	
岡田氏	コロナ除菌用の希釈法、マスクの効果、マスク・消毒液・体温計が手に入らない
西谷	消毒薬の効果、アルコールの入手先、消毒液の使い方、希釈倍数
	イソジンは効くのか？在庫はないのか？マスクは手に入らないのか？
	マスクの素材の違いによる有効性について
㊪感染予防	
岡田氏	感染予防のためにどんなことに注意すれば良いか
	手洗いがいについてどれくらい行うのがいいのか
	PCR検査をなぜ全ての人にしないのか、買い物カート使ったら感染するのか？
西谷	マスクの予防効果、感染しない対策、小銭の扱い方、手洗い、3密とマスクについて
	ウイルスの付着、予防のためにすべきこと、次亜塩素酸は効くのか
㊫不安	
岡田氏	外出ができない(怖い)、病院へ行くとうつされるかもしれないので行きにくい
	外出できずストレスがたまる、いつ終わるのか、不要不急ってどんなこと
	どこの病院に行ったらいいのか、・家族の誰か熱がでたらどう対応して良いのか
	相談というより、不安を訴える方が多い
西谷	聞き手になった事例、咳が出たのはコロナか、治療薬はいつできるか、
	いつまで続くのか、定期受診への不安、外出時にどうすべきか、基礎疾患がある
㊬感染情報	
岡田氏	近所が出たか、コロナ患者の住所地や立ち回り先等の情報を教えて貰えないのか
西谷	5月くらいまで情報発信していた、罹患患者の生活圏、罹患患者の病院名の公開
	保育園や小学校からの問い合わせに対応
㊭その他	感染後の行動や対処、対応中に距離を取られること

出所：岡田氏調査結果を引用、著者作成

#### 4.2.2. 配布資料および配布資料の検証

図表6 「どのような兆候があれば受診するのか」「感染を疑ったときの受診方法」配布できる資料・資料

㊦連絡先など	
岡田氏	疑わしい症状がある時は、直接受診しないでどこに連絡するのか
	遠隔診療や、遠隔服薬指導についての資料がほしい
	初期症状、重症度によってどのような治療を行うか
	まず連絡する保健所や医療機関の連絡先を記載したもの
	生活に則した理解ができるものがあるといい
西谷	一般論ではなく具体的な検査、診察の流れ、PCR検査の費用
	検査結果が分かるまでの時間が分かるとよい。問い合わせ先、対応医療機関。
	どういった症状でどこに連絡をすれば良いのかわかるもの、近隣の保健所、相談窓口
㊧感染予防	
岡田氏	感染予防のための啓発情報
	自分は大丈夫と思っている人に対する注意喚起
	感染経路の見える化、手洗い消毒しない手で目や口や鼻を触らないことの絵等
	手洗いの仕方の配布資料や薬局の外に貼るポスター
	エタノール代替の消毒薬のポスターで簡潔なもの
西谷	エビデンスに基づいた普段からできる予防策、自分で使ったものは自分で消毒しよう！的な資料
	大まかではなく高齢の方もわかるような例を用いたもの、配布資料よりも啓発ポスター
	手洗いうがいについて、何秒以上洗うなど具体的な数値、有効な感染対策のまとめ
	感染予防なんて今だけじゃない、今のコロナより恐ろしいものもくるかも、常に気をつけよう。
	Withマスク、With消毒剤は、当たり前の中になります。手洗いは〇秒で！など
	咳エチケットの先を行くポスター、「自分の身は自分で守るように」の啓発ポスター
㊨不安	
岡田氏	死とは何かを見つめ直すようなものがあればと思う
	正しく警戒でき、かつ不安な心が癒されるようなもの
西谷	新型コロナのハッキリ治療薬、予防薬が確立されず、何となく不安
	いつまで続くかわからない状態
	情報がでまわっている、情報にまどわされないように注意喚起するポスター、今後の見通し
㊩その他	
西谷	インフルエンザや既存の風と新型コロナに感染した時の症状の違い、室内でもできる運動療法編
	自分がどういう状況になったとき、濃厚接触者になるのか、既存のもので十分。
	疑わしい時に、一番に相談すべき機関はどこなのか明確に記されている資料
	近隣で検査を実施している医療機関がどの程度あるのか分かる資料
	メンタル的なこともわかりやすいポスター、コロナの誹謗中傷、偏見、噂話をしない呼びかけ

出所：岡田氏調査結果を引用、著者作成

#### 4.2.3. 感染症について専門医に質問の検証

図表7 感染症について専門医に何を質問するか

⑦感染予防	
岡田氏	今の日本の流行で、どの程度の対応をしていただいたいのか 手洗いやうがいほどまですれば良いのか。 子供が小さいと、いろんなものを口にしたり触ったりするが、その対処法 薬局内スタッフへの感染予防策について 自らの感染予防のために薬局薬剤師が日頃の業務で予防策を取るべきその程度 カウンター越しに、疑わしい患者さんへ投薬後の対策 手作りマスク、洗濯可能なマスク利用での注意点、マスクをする意味
西谷	どこまで感染対策を行えばいいのか、見落としやすいポイントなど 3密をさける、手洗いうがい以外に日常で気をつけることはあるか
④予後・重症化	
岡田氏	患者さんの基礎疾患と重症化に関連があるのか 感染を完全に防ぐことは難しいと思うが、重症化を防ぐ方法を知りたい 実際どれくらいの方が重症化しているのか知りたい
西谷	重症化の定義はICUなどあるようだが軽症でも具体的にどのような症状か 基礎疾患を持っている人や高齢者以外で重症化しやすいパターンなど知りたい 後遺症に対する治療はどのように行っているのか、その予後について、
⑦検査	
岡田氏	コロナウイルス検査するのに発熱してから、4日様子を見る必要があるのか
西谷	なぜ検査数が増えないのか、高額すぎる、医療従事者に検査を拡大できないのか、 他国で1日に何十万人もできる検査を日本でできないのか もっと気軽にPCRできるようにならないのか、検査の頻度とその精度について 陽性患者への接触者が監査後陰性と判断された後のフォローは十分か 時間が経ってから陽性になる可能性は捨てきれないのではないか
④感染拡大・今後の予測	
岡田氏	再感染の可能性、流行サイクルの予測(今年の冬はどうなのか) この状況が果たしていつまで続くと予想されるか どれくらい経てば人類がコントロールできるようになるのか
西谷	ピークが年に何回来るのか、見通しはどのようにしているのか、専門家の見解がなぜ真逆なのか、 インフルエンザとあわせて冬第3波がくるとい人と弱毒化しているという専門家がいる、
④薬剤・ワクチン	
岡田氏	ワクチンについて、重症化している人で風邪薬や解熱鎮痛剤服用の有無の関係性
西谷	何をを使って治療しているのか、どれが一番有効と考えられるか、ワクチンの開発状況 症状によってどう薬を使い分けているのか、ワクチンの安全性、効果の期間について ワクチンができたころには変異しているのではないか、ワクチンができたなら収束するのか 以前から治療薬が何種類か挙げられているが現在の実際の治療はどうなっているのか インフルエンザワクチンは卵アレルギーがあれば使用できないが使用できない場合があるか 新型コロナウイルスはそんなに怖いウイルスなのか、今後も過度な予防は必要か インフルエンザのように型が変わり、特効薬がないかぎり続くのではないか TVに出ている感染専門医に対してビミョーなニュアンスの発言はやめてほしい 何も分かっていない患者は振り回されてしまう、消毒についてやウイルスの性質について 現場で質問に対応しても、間違った情報に対応するのはすごく大変である 国民のワクチン接種時期はいつごろか、抗菌薬の効果について、ワクチンの確保情報、 オルベスコやデカドロンが効果ありという情報があったが、アスベリンやカルボシステイン、 フスコデなどの市中感染で用いられているものに症状緩和の効果はあるのか、どの程度あるのか、感染者に使用して良い薬とダメな薬に関する情報、

出所：岡田氏調査結果を引用、著作作成

#### 4.2.4. 薬剤師として考えていることの検証

図表8 薬剤師として考えていること(1)

岡田氏 1	新型コロナ騒動から来局患者が減っており、患者の中には薬が無くなっても感染の不安から受診しなかったという者もいた。このような患者にどうアプローチすべきか悩んでいる。
2	事業所などで感染者が出た場合、現在の状況では全業務を停止していますが、今後薬局スタッフで誰かひとりでも感染したと判明した場合、薬局も業務を停止することになっていくのだろうか。薬局が次々と業務停止するということになるのではないかと心配しております。そうなると薬局も崩壊します。
3	気休めではなく正しい情報の提供と、個人個人が最善なこととは何かを判断するための支援
4	自分が感染しないことと、患者さんの消毒を含めたケアをすること、患者の家の訪問時に不安を与えないよう最短でキッチンと指導できるようにすること
5	自分が感染源になるわけにはいかないので自粛しているが、いつまで、どこまで自粛を続けないといけないかと思うと気が重い
6	過度に不安をあおるのではなく、粛々と日々の業務をこなしたい。それには薬局で感染拡大を起こしたり、私たちが感染してしまうようなことは避けたいのでどの程度の防御対策を取り、どのように対応したらいいのかを知りたい
西谷 1	高齢者の方には今まで以上にうがいと手洗いを意識して行って頂く。マスクは正しく使って頂く。（鼻が出ていたり、サイズが合っていないモノを使っている）
2	感染予防でマスクをつけることが多いが、夏は熱中症が多く、冬はインフルエンザも流行るので予防や対策について患者さんに伝えられたらと思う
3	コロナウイルスは、なくなるので、今後は共存するために生活スタイルを変化させなくてはならない。マスクを外して生活できるスタイルをどのようにして定着できるようになるかを発信していかなくてはならない。
4	マスコミ等に情報でおどらされているコロナ禍で薬剤師の役割を見直さなければならない
5	感染予防に対する意識は個人で相当異なる。どこまでやれば感染しないかなどはないが、しばらくこの状況が続くのであれば、検査数を増やして無症状感染者と感染している人を区別して感染することで重症化してしまう人を少しでも減らすようにしていかなければならない。
6	薬局薬剤師としては陽性であるとわかっている方と対応する機会は少ないので普段来局されている方の中に無症状の方がいた場合、他の患者さんにうつったりしない状況を作る必要があるが、現在行っている対策のみで十分なのかなど不安もある
7	薬局薬剤師なので、コロナ患者について、そこまで役立つ機会は無いと考えている。コロナかもしれないと思う患者からの相談があれば適切な病院を伝えるなどの対応はしたい。
8	たくさんの情報がある中で、過度な不安を抱えている方がいらっしゃると思う。正しい情報を見極め、伝えることで患者さまや地域の方の不安を和らげることができればと思う

出所：岡田氏調査結果を引用、著者作成

図表9 薬剤師として考えていること(2)

西谷9	感染予防のための手洗い、うがい、マスクなど、継続の必要性を伝えていく。
10	新型コロナを絶滅させることは不可能なので、早期に症状を緩和させる治療薬が使われ、必要以上に恐がらなくても普通の生活が送れるというメッセージを患者さんに伝えたい。
11	ワクチンや治療薬の開発の進行状況
12	感染の拡大を防ぐことはもちろん大切ですが、それに過剰に反応しないことも大切なことではないかと思います。感染症について注意喚起しつつ、必要以上に不安をあおるようなことはしない。このバランスが今最も必要なことではないでしょうか。感染拡大を防ぎつつ市民の不安を解消していかなければ、まだまだ感染者に対するデマ・誹謗中傷が続いてしまうでしょう。コロナウイルスに感染しても仕方のないことだと納得できるような生活にしていくことが薬剤師として求められていることだと考えます。
13	新型コロナウイルスが流行し始めてから約半年、手指消毒・うがい・マスクの使用、その他日常生活の注意点等、基本的な感染予防策はかなり浸透してきているものと思われる。もちろんこういった感染拡大予防は大事なことだとは思いますが、このまま過度な感染予防を続けることで、経済が落ち込むことの方が心配。高齢者を除けばそんなに恐ろしいウイルスではないことは明確になってきているため、ウイルスをうまく付き合っていく道を模索していかなければならないと思う
14	風邪やインフルエンザに近い病気だと思っています。ただの風邪と甘くみるつもりはないですし、コロナウイルスの感染拡大前より手洗い・うがいなどには気をつけています。それでも今のところインフルエンザの1年間の死亡者数は越えていないのと、若い世代の死亡率、死亡者数が少ない点があります。手洗い・うがい・人ごみを避ける（三密をさける）、体調が悪いときは周囲の人達にしっかり伝え、仕事や学校を休むといった今、日本で当たり前のように行われている事を実行する事が大切だと思います。
15	不安からくるバッシングなどが世間で当たり前になっておりますが、メディアにはそういった活動を行わないようにしていただきたいと思っています。何してもよいというわけではないですが、お金や経済のために行っている人達もいると思うので一概に非難すべきではないと思いました。
16	根絶は現実的ではないと思うので、今後どのように付き合っていくかが大事だと思う。検査や治療の体制を整えることが必要だと思う
17	実際に対面する患者さんが新型コロナに関して不安に思っている時は正しい知識を持って今の状況や感染予防を伝えていきたいと考えています。その説明も一辺倒にならない様に患者さんの状況やライフスタイルに応じてその人に合ったものにしていければと思います
18	薬局薬剤師としてはできることは限られている。不安を持つ方への丁寧な説明と、ニュースなどの情報を適切に判断して情報提供を地道に行っていけばと思います
19	感染拡大防止をする意味があるのは？というのを4月から考えていた。例えば「接触を8割減らす」のような不可能な目標をかかげる目的が分からない。正しく判断する必要がある。新型という言葉は一般人にとってはとてもこわい言葉で、正しい判断に影響を与えたと思う。

出所：著者作成

図表10 薬剤師として考えていること(3)

西谷20	メディアでの表現は考えた方が良かった。感染対策の基本は、接触・飛沫感染対策であり、その徹底と手洗い・うがいの周知を続けようと思う。科学的根拠の無い対策については個人の判断になるが、患者にはすすめない。RNAウィルスである以上、変異の可能性もあるので、常に最新のデータを見ていこうと思う
21	冬のインフルエンザ患者との共有、棲み分けに於ける対策です。それぞれが双方に確証があるわけではないので患者に対しての投薬時の説明が難しいです。また各医師の判定にも疑問があります。潜伏期間の関係上、今後冬に向けての感染拡大が不安です。コロナのワクチンが普及したとしてもインフルのワクチンとの併用も副作用の面から安全性が高いかも心配です。今後コロナウイルスの変異も可能性があるため常にワクチンとの競争になりますが、これからはコロナのみならず他の病気、ウイルスが発生するかも知れません。従って常にこのようなウイルスと共存する為の生活様式は今後必要になってくると思います
22	海外においてワクチン、薬の急速な承認が認められているが重症者・死者の少ない日本においては慎重に判断すべきと思われる
23	受診勧奨による感染拡大防止、感染予防に必要な資材供給、相談窓口としての機能を果たす薬局の展開が求められる
24	消毒剤の選択相談、マスク・消毒液の供給確保、出回る情報の真偽について吟味すべきである
25	患者からの質問に対しての返答という形で情報提供をする可能性は今後も十分にあると考えます。様々な情報や専門家の意見が日々メディアで取り上げられている中で、身近な薬剤師からどのような情報を発信していくかを考えると、情報の質・信ぴょう性が重要であるように思います。数ある情報の中から何を選択し、自分の口から発信するかは慎重に考えていきたいと思っています
26	予防の三密を避けて、マスク・手洗いを続けていくことが大切と思う
27	マスク・手洗い・うがい・室内の換気を十分行う等のことをしていきたい
28	患者の家族からの電話で、いつもの薬を受け取りに行けないので届けてほしいという要望があった。薬はその通り届けたが薬剤師としてご家族の詳細も分からず、何もできていない
29	集団免疫の獲得を待つ。ワクチンの供給を待つ。うがい・手洗い・マスク・ソーシャルディスタンスの確保の啓蒙
30	オンライン服薬指導について来局される患者さんのおよそ9割が高齢者であるため、その対応に困難さを感じている。問題視したい。
31	薬局内の空気の循環について扇風機を購入し対応している。入り口と窓を開放して換気、受付にはビニールシート、手指消毒、ニトリル手袋で対応、レジ回りも消毒している
32	マニュアルに沿った対応をしている。薬剤を配送することで患者さんとの接触を減らす努力をしている。向精神薬や注射など管理が重要な薬剤の配送に苦慮している。
33	急なブレイクを起こすことなく、抗体を持った人々を増やす方向に進むことを望んでいる。薬剤師としてできることがあれば提案してほしい。
34	来局された患者さんのために、職員が感染しないよう考えている。日常生活で注意する点を再確認してもらっている。インフルエンザの感染時期に、薬を渡す際に、どのように渡せばよいかを考えている。

出所：著者作成



図表11 薬剤師として考えていること(4)

西谷	35	基本的な予防を毎日継続することを考えている。個人で感染拡大防止を考える他はない。
	36	不要な外出は控えること、繁華街へ行かないようにすることを意識している。医療関係者として他社から見られている立場であると自覚するよう考えている。自分が感染しないようにすることを考えている。
	37	効果のある予防法と効果のない予防法が明記されている資料等があればいいと考えている。
	38	疑わしい症状の時の医師への相談方法、連絡先の指導について考えている。
	39	コロナ禍での0410対応で受診なしに処方だけ薬局に来る。主にFAXでの応需になるが原本の受け渡し、会計のやり取り等で課題があった。また0410で久しぶりの応需だった場合や新患であることもめずらしくなく、対応が泥縄ではいかなかった。このような状況になった際、誰でもどこでも簡単に対応できるマニュアルの必要性を感じている。
	40	コロナ前はマスクをしていると表情見えなくて怖いとのことでマスク外せと言われた。コロナ禍はマスクをしていないのはおかしい的な感じ。耳の聞こえずらい人への会話でマスクを外しての対応に周りは驚く様子。コロナ前の手袋、コロナ禍では手袋しながら投薬しても大丈夫。マスクしていても、笑顔が伝わるような表情の作り方と話し方に心がけている。
	41	コロナ禍での患者さん、みんな不安を抱えていることがわかった。薬剤師として患者さんにきちんとした対応をするためにも、きちんとした情報の精査が必要であると感じている。
	42	在宅で個人宅へ訪問してから「先月東京から親戚が来て」と言われ驚く。親戚の人は介護保険の切り替えという用事があって来県したとのこと。保険の切り替えであればオンラインは可能だが、在宅支援を受けるほどの高齢者はPC、スマホ、携帯電話も不所持の状況を改めて認識した。
	43	高齢者に対する在宅支援の必要性を実感。その人的支援の先に薬剤師としての投薬・指導およびその助言などが必要であることも改めて実感した。
	44	薬剤の配送だけで支援を必要としている高齢者の患者さんが「きちんと服用できるか？」が疑問視される。何らかの対応が必要であると感じている。
	45	コロナ禍での時間の経過とともに対策意識が低下しているように感じる。予後なども正しく伝え、気を引きしめ直す情報も必要。弱毒化等で過度な防御が必要なくなっているのなら新たな対策レベルの情報を発信すべき。

出所：著者作成

#### 4.2.5. 岡田氏の得られた知見と本研究の知見

岡田氏の調査によると、薬剤師が患者の不安を受け止めている記述が多く見受けられた。薬局では患者が「いつまで続くのか」という不安を打ち明けることや、メディアに流れている情報を薬剤師に直接聞くことで確かめていることを明確にした。また薬剤師も情報過多と言われる中でいたずらに患者の不安を煽らないようコミュニケーションを図り、適切な指導を施していることも明らかになった。一方、薬剤師は感染拡大が進行することで、患者の外出を必要以上に怖がり、本来必要な治療を中断してしまう危惧、薬剤師自身も感染する可能性があり、結果的に薬局の閉鎖から医療崩壊が起こる危機感も伝わる記述も見

受けられた<sup>10</sup>。以上のとおり岡田氏の分析結果であった。

つぎに本研究を構成する調査では、先行きの不安や患者に寄り添った指導と適切な助言はもとより、薬剤師自身が感染源になることによる医療崩壊に対する危惧感を抱く方も存在した。おおよそ岡田氏の得られた知見と同様の知見が得られたことは時間的差異のない、未だに解決されていない問題であると指摘できる。さらに薬剤師自身が地域医療に担い手としての意識が高く、感染症について多くを知り学ぶ意欲が高かった。薬剤師の知識獲得意欲が地域住民を支え、薬局を訪れる患者に対して可能な限り情報を提供したい意識が存在することが明らかになった。薬剤師が望む情報の一つに「無症状患者の対応問題」を挙げていた。さらに情報過多の中における患者の過度な恐怖感や不安感をどのように解消させることができるのかについて、求められてくるのは感染症に対する正しい情報の獲得であり、マスコミなどの流す情報について指摘する薬剤師のコメントは貴重であるとともに、後述する薬剤師支援システムの必要性をうかがわせるコメントでもある。

正しい情報の獲得に関連した情報過多と分析過多の問題が浮き彫りにされた。マスコミ等から流出される情報、情報検索によって得られる情報群の閲覧によって患者が過度な不安感を抱いていることも明らかになった。不安感を抱く程度なら日常生活に支障はないと判断できるが、不安感から不安症に発展しかねない危惧を抱く。つまり専門家からのコメントでは「問題なし」という結論も患者からは正確な情報が薄れているため「問題なし」と理解できにくい状況に追い込まれているとも解することができる。そこで求められることとして専門家による適切な支援である。薬剤師としての専門性を生かした患者への適切な支援の可能性があると考える。薬剤師として医師からの処方による投薬だけに留まらず、薬剤師として患者と向き合った適切な医療支援、投薬支援を今以上に施す必要性も見えてきた。また SNS やインターネットで流れる情報がコロナデマゴギーやコロナ禍の誹謗中傷という誤った情報の存在について本研究において明らかにするとともに、誤った情報を根絶させるための情報倫理の涵養についてもシステム化すべき要素の一つであるという認識を得るに至った。

医療の問題について薬剤師の立場から「できることは何か」、「患者のためになる情報発信基地にすべき提案」、さらには「地域活性化をねらった医療問題の解決と同時に経済活動の活性化に向けて薬剤師が取り組むべきこと」を思わせるような横断的問題解決の道筋を改めて感じる調査であった。医療従事者間における横断的問題解決の必要性について医師と薬剤師とが患者の症状に対するコメントの違いについても、お互いに有意な情報交換の機会が薄れている現状があることも指摘された。一般に医師の判断が薬剤師に流れて薬剤師の処方となされるケースがほとんどであるが、患者の症状について相互に意思疎通の交わせる環境が欠落している指摘があった。医師と薬剤師との医療現場での関係性について

---

10 京都大学 SPH 薬局情報グループ COVID-19 薬局で働く皆様へコロナウイルス対策に役立つ情報まとめ  
<https://www.kyoto-sph-pharmacy.com/covid-19> より一部修正引用

病理に関する情報交換の場が改めて必要であり、医師同士におけるセカンドオピニオンの存在が肯定されるならば、医師と薬剤師によるフェアな医療情報の交換の場も改めて必要であるということが調査で明らかになった点である。また経済の回復をキーワードにするとき、社会体制の整備と予算措置という行政レベルの取組みが求められている。医療従事者や薬剤師だけではなく、社会全体がシステムとして稼働すべき必要性も見えている。つまり社会システムおよび経済政策の実施に向けた横断的連携の必要性が見えてくる。

オンライン服薬指導について 2019 年 12 月 4 日に公布された改正医薬品医療機器等法の施行により全国的に広がろうとしている。2020 年 3 月には通達<sup>11</sup>が出された。この通達によって医療機関が対応をはじめようとしている。このオンライン服薬指導について薬剤師の立場から地域医療を鑑みたとき、とりわけ高齢者、中でも支援を必要とする高齢者の患者については、所持しているモバイル端末機器すらなく、仮に薬剤を配送したとしても人的支援なくして服薬の困難さを感じるという指摘がある。日常の薬剤師の業務においてとりわけ窓口における服薬指導を施している中で、オンライン服薬指導の困難さを痛感していることが本調査で明らかになった。考えられる解決策として支援を必要とする高齢者に特別設計された「かんたんモバイル（仮称）」の端末機器を一定期間で貸し出しオンライン服薬指導に役立てることも提案できるが、実際にはそのモバイルのシステム開発とその構築に係る開発企業やスタッフの問題、さらにはその使い方について説明できるスタッフの研修制度の必要性も浮上する。

一般的に情報システムの構築には、データの蓄積と閲覧機能がベースとなり、より多くのデータ群が必要とされるのは周知のとおりである。そこにデータ検索と並べ替え機能が加わり、データの組み合わせによる新たな情報の抽出が可能となる。そのデータの種類は文字データだけではなく、画像データ（静止画像や音声データを含む動画データを含む）の取り込みなどデータの種類は単一ではない。そこにセンサを組み込んで音声認識と画像認識機能が加わることで一つの医療システムが出来上がる。仮にこうした医療システムが構築されるならば社会的インフラの一つになり、地域住民に対する大きな支援システムになる可能性を秘めていると解することもできる。現在の情報技術の取り込み状況やアプリケーション開発状況などを想定すれば容易なシステム構築となると考えられる。

これまでの検討課題と言えば、医療問題は医療従事者だけの問題として考えられていることが、このコロナ禍にあっては、臨床心理学や統計学、行動経済学、マーケティングなど異なる領域の研究者が医療従事者とともに問題を解決しようとする動きも明らかになった。ある薬剤師は、「コロナ禍ではあるが、死者数や重症患者の基礎疾患に関するデータな

---

11 厚生労働省医薬・生活衛生局長 薬生発 0331 第 36 号 医薬品、医療機器等の品質、有効性及び安全性の確保等に関する法律等の一部を改正する法律の一部の施行について（オンライン服薬指導関係）

どを基に考えると、極端に恐れることなく、ある程度の感染予防の知識を持って生活を送るべきであって、極端に外出を自粛するなどの極端な方策を取る必要性がどの程度あるのか」などについて正しい情報を求めるコメントも明らかになった。

新型コロナウイルス感染症について日本では重症性呼吸器症候群 SARS-CoV2 による感染経験を持たず、エボラウイルスによる感染症という経験もないまま新型コロナウイルス感染症拡大防止に取り組む中で未知のウイルスであるという認識の中、適切な対処法が見つからないまま今日に至っていることは言うまでもない。しかしながら未知のウイルスとの闘いを強いられている中ではあるがその渦中にあっても「適切な情報提供」や「過度に不安を煽らない情報発信のしかた」については何もコロナウイルスに限ったことではなく、人としての情報リテラシーに関係する側面であり、再考を要する要素であることは間違いない。

今回のコロナ禍における薬剤師の役割と題しての調査を振り返る中で、自然災害や人的被害をもたらした場合などの「危機対応」という側面では、不安を煽ることや、他者比較による利己的思考の撲滅など多くの指摘も見えている。こうしたこと見逃さずに社会的機能としての確にシステム化し、これを付加することの重要性に気づくのである。コンピュータが情報を適切に処理するというプログラミングによる自動計算機化が叫ばれた1980年代からコンピュータのパーソナル化と言われた1990年代後半、さらに2008年から文部科学省では「教育の情報化」の必要性が訴えられ、次第に「人としての情報倫理観の醸成」が提唱されるに至り、徐々に「情報リテラシー能力の育成」についてもスキルアップを目指す教育が施されてきた。しかしながら未だ「情報倫理」に関連する事象から目を離すことはできないのはなぜだろうか。その理由についても突き詰めて分析する必要性も見えてきた。人々の健康で安全な生活を保障する意味でも「情報倫理観の醸成」は欠かせない要素になると同時に早期のシステム化に向けた開発を施すべきという結論を得たのである。

#### 4.2.6. 薬剤師支援システムの可能性

本研究の主たる提案の一つとして薬剤師の方々に依頼した調査結果から「薬剤師支援システム」構築の可能性について提案する。本研究独自のコンセプトとしての「地域医療を支えるには地域社会の活性化を意図した社会基盤を支える薬剤師支援システムの構築」である。前述のとおり今日の情報技術を取り込むことでシステム開発が可能となることは言うまでもなく、蓄積された情報を活用することに主眼を置いた。たとえば厚生労働省には数多くの新型コロナウイルス感染拡大防止に関する情報が蓄積されている。しかし日ごろから日常の業務多忙化により薬剤師が検索する時間的余裕もないまま推移しているように見受けられる。このことから薬剤師が公開されている関係省庁および各市町村および保健所等の所持する情報をカスタマイズできる情報環境をシステムとして整えるという支援システムの開発提案である。システム構想については以下のとおりである。

図表12 薬剤師のカスタマイズを前提とした支援システムの概要

前提条件	関係各省庁および地方自治体、保健所等、薬剤師協会並びに医師会等の諸機関は新型コロナウイルス感染拡大防止に関するデータや関連する情報を逐一更新する。この更新データに基づいて研修用データをはじめ患者に対する指導用データを格納し、薬剤師等医療関係者が地域医療の指導資料および自己研鑽のために逐次閲覧できる状態に情報を保持する。
システムの概要	厚生労働省を中心とした各省庁のネットワークDBから地方自治体・薬剤師協会・医師会・学会等の蓄積されたDB群からユーザーである薬剤師が地域の実態と患者の特性と合致したデータを抽出し、必要とするポスターや資料を <b>自分でカスタマイズできる形式</b> で出力するシステムである
システムの概要図	

出所：著者作成

## 5. 本研究の限界と今後の研究課題

本研究の限界は、東北五県の薬剤師の方々に調査を依頼したが9月という季節の中で、各地域の患者が病院やクリニックを訪れるようになったのか、薬局の日ごろの業務が多忙化しており、調査の依頼に対して望む回答数を得ることができず、回答件数も41件に留まった点があげられる。

本研究で調査地域を東北に限定した理由については前述したとおり、首都圏との往来が多い東北地域において感染拡大による医療崩壊を招きやすい環境に置かれていることから地域住民を感染から守る一つの手段として薬剤師の役割が大きいという仮説を設定した。薬剤師の役割とは服薬指導だけに留まらず、医療現場を支える大きな担い手であると考え、医師を支える存在、患者に寄り添った医療ケアの実践として欠かせない存在であると考え調査を実施した。本研究の基礎調査である京都大学の岡田浩氏の調査データもインターネ

ットによる調査結果とは言え、52件と件数が少ない指摘を受ければ、その限界点を構成する大きな要素であると考えられる。さらに薬剤師の疑問を感染症専門医に投げかけたい要望もある中で、当該専門医に対する調査ができなかった点があり、薬剤師と専門医との情報交換の機会から得られる実証研究も必要であると考えている。薬剤師と専門医による情報交換が地域医療を支える薬剤師リーダーシップとしての存在も期待できる要素と考えている。

2020年4月7日に第1回目の緊急事態宣言が発令以降2020年9月5日に本研究の調査を開始した。この調査に基づく報告を第1報とし、その後2021年1月8日から第2回目の緊急事態宣言<sup>12</sup>が発出されたことを受けて第2報の調査を行い、その差異等について分析を試みることにした。今後の研究課題とする。

## 6. まとめ

本研究では、コロナ禍における薬剤師の役割をテーマに訪問留置質問紙法で郵送による回答書提出と質問紙郵送法によるヒアリング調査を行い、東北五県の薬剤師の方々から41件のコメントを頂戴できた。その中でとりわけ、薬剤師の方々が薬剤師として改めて自身を振り返り、「できることは何かということについて考えてみたい」というコメントについて、フッサールの「本質論の追究」が気づかせてくれると期待している。つまり、「実在と本質が対立するというとき、そこにいわれているのは、ふたつのほんもののあたえられかたのなかで、ふたつのありかたがしめされ、区別される、という事実にはかならない」と言及している。また、「どんな場合でも、本質を直観するころみのなかで、一見ふしぎに思えるこの相関関係が追跡されるべきである。対象の本質をあらゆる基本形態にそくして研究するには、認識の場に身をおくしかなく、認識の場に与えられるものを明晰に直観しなければならない」と説く。さらに「根源の問題は、主観心理的な体験とそこでとらえられた現実そのもの(略)との関係であった。何より洞察しなければならないのは、根源の問題が認識と対象との関係に帰着するということである<sup>13</sup>」と、この中で目的論的本質を改めて探ることも、コロナ禍の中で今後のその道を新たに構成できる要素になると期待している。なお、本研究は一般社団法人日本臨床医学情報系連合学会総務委員会倫理分科会の承認を得ている。(承認番号 2020-1005)

---

12 内閣官房 新型コロナウイルス感染症対策 新型コロナウイルス感染症緊急事態宣言

[https://corona.go.jp/news/pdf/kinkyujitaisengen\\_houkoku\\_20210107.pdf](https://corona.go.jp/news/pdf/kinkyujitaisengen_houkoku_20210107.pdf)

13 長谷川(2019) E・フッサールの現象学の理念 講義五より一部修正引用

## <謝 辞>

本論文を執筆するにあたり東北三県で無作為に選定した結果，青森県十和田市，秋田県秋田市，岩手県二戸市，福島県郡山市および宮城県仙台市青葉区，太白区，若林区の薬剤師の方々にはアンケート調査のご協力をいただきました．ここに深謝申し上げます．

## <引用・参考文献>

1. NHK 時系列ニュース『特設サイト新型コロナウイルス』参照.  
<https://www3.nhk.or.jp/news/special/coronavirus/chronology/>
2. 遠藤薫(2013)：「震災後社会における〈絆〉と〈自助〉のパラドックス—社会意識の階層的・年代的分断とその意図せざる帰結—」『理論と方法』数理社会学会，Vol.28，No2，pp.289-307.
3. 岡田浩(2020)：「薬局で聞かれる新型コロナウイルス感染症への疑問」京都大学 SPH 薬局情報グループ，<https://www.kyoto-sph-pharmacy.com/covid-19>
4. 厚生労働省 医薬品、医療機器等の品質、有効性及び安全性の確保等に関する法律等の一部を改正する法律の一部の施行について（オンライン服薬指導関係）<https://www.mhlw.go.jp/content/000650601.pdf>
5. 国立国会図書館『東日本大震災アーカイブ』参照. <https://kn.ndl.go.jp/static/ja/earthquake.html>
6. 国土交通省 気象庁 参照. [https://www.data.jma.go.jp/obd/stats/data/bosai/report/index\\_1989.html](https://www.data.jma.go.jp/obd/stats/data/bosai/report/index_1989.html)
7. 『コロナ禍』における生活意識調査～ACR/ex パネル 5 月調査より～2020 年 6 月 ACR/ex 事業推進部  
[https://www.videor.co.jp/files/pdf/200618release\\_acr.pdf](https://www.videor.co.jp/files/pdf/200618release_acr.pdf)
8. 内閣官房 新型コロナウイルス感染症対策 新型コロナウイルス感染症緊急事態宣言  
[https://corona.go.jp/news/pdf/kinkyujitaisengen\\_houkoku\\_20210107.pdf](https://corona.go.jp/news/pdf/kinkyujitaisengen_houkoku_20210107.pdf)
9. ボラ市民ウェブ <https://www.tvac.or.jp/corona/jireisyu/>
10. 長谷川宏(2019)：「E・フッサール現象学の理念」株式会社作品社 pp.109-118

【査読論文】

# 法人成りした場合の医師会の入会金等の繰延資産の取扱い に関する研究

—国税不服審判所平成 15 年 6 月 24 日裁決を中心として—

## Deferred Assets Related to Admission Fee, Etc. of the Medical Association When It Becomes A Corporation

: National Tax Tribunal Focusing on The Decision on June 24, 2003

秀明大学・高崎経済大学・東京福祉大学  
長谷川 記央

Shumei University, Takasaki City University of Economics, Tokyo University of Social Welfare  
Hasegawa Norio

<Abstract>

The question is whether the deferred assets related to the admission fee of the Medical Association when it becomes a corporation are recognized as necessary expenses based on the provisions of the Income Tax Act.

In this paper, the Income Tax Law and the Corporate Tax Law are treated differently, and it can be said that tax practice is complicated. Under the Income Tax Act, the question is whether the unamortized balance of deferred assets can be used as a necessary expense when a corporation goes out of business. In the Income Tax Law, it is not possible to directly make it a necessary expense due to the provision of deferred assets like the provision of the Corporation Tax Law. The Income Tax Act requires that the unamortized balance of deferred assets be a necessary expense under the provisions of asset loss.

In this paper, we conclude that it is appropriate to recognize the unamortized balance of deferred assets related to the admission fee of the Medical Association when it becomes a corporation as a necessary expense as an asset loss.

He also concluded that it is desirable to establish the same provisions as the Corporate Tax Law regarding the depreciation limit of deferred assets in the Income Tax Law.

---

受付日 2020年9月26日 受理日 2021年5月14日



## はじめに

法人成り<sup>1</sup>した場合の医師会の入会金等に係る繰延資産は、所得税法の規定に基づいて必要経費として認められるかが問題となる。所得税法と法人税法は異なる制度であり、また法人成りによる事業の継続は異なる課税対象によるものとなる。従って、租税実務では、法人成りによる変更を求められる。また、法人成りを行った場合に、個人事業は廃業となるが、所得税法上、繰延資産の未償却残額を必要経費とできるかが問題となる。所得税法においては、法人税法のように直接的に必要経費とすることができないことが問題点として指摘できる。必要経費とする方法として、所得税法は資産損失の規定により繰延資産の未償却残額を必要経費とすることが考えられる。このためには、法人成りによる廃業が、資産損失要件である「取りこわし、除却、滅失その他の事由」に該当し、必要経費と解釈できるかが問題となる。

本論においては、法人成りした場合の医師会の入会金等に係る繰延資産の未償却残額を、資産損失として必要経費として認めるべきであるかの考察を行う。また、所得税法における繰延資産に関する課題を明確にし、改定のための提言を行う。それによって医療事業の法人成りにおける煩雑さの解消に貢献し、日本の円滑な医療の提供及び継続、医療会計、情報の貢献を本研究の目的とした。

## 1. 研究の背景

新型コロナウイルス感染症の影響は、医療経営にも及んでいる現状にあり、持続可能な医療経営が問われる現状にあると考えられる。このような現状を考えるに、資金繰りなどの問題から病院会計の担う役割がより重要である昨今となっていると考えられる。

従来、法人化は医療の安定的な供給に資すると言われていた。しかしながら、法人化することにより、個人が税務上不利な取扱いを受けることがあれば法人化への妨げとなり、ひいては医療の安定性における問題となる。しかしながら、これまで医療法人の税務に関する研究は総論に留まり、個々の勘定科目論点まで言及した研究はほとんどない。しかし実務上、所得税と法人税の差違によって法人成りの際には経営に重大な影響を与える可能性のある事象が存在する。そこで本論においては、その中でも「法人成りした場合の医師会の入会金等に係る繰延資産」の問題を取り上げることとした。

## 2. 研究方法

本件研究においては「法人成りした場合の医師会の入会金等に係る繰延資産」に係る判例である国税不服審判所平成15年6月24日裁決を中心として、所得税、法人税、企業会計の観点から「法人成りした場合の医師会の入会金等に係る繰延資産」に関する考察を行

---

<sup>1</sup> 本論における法人成りは「個人事業主が法人を設立し、法人として事業を継続すること」とし、広義の定義を用いる。

い、課題を明らかにし、課題解消のための方策を検討した。また、法人成りをしたことによって発生する個人の損失が課税の公平性の観点から本来どうあるべきかについての考察を行った。

### 3. 国税不服審判所平成 15 年 6 月 24 日裁決<sup>2</sup>における医学情報の事例分析

#### 3. 1. 事実の概要および基礎事実

##### 3. 1. 1. 事実の概要

本件は、精神科医業を営んでいた者で、医療法人 F（以下「F 社」という。）の理事長である審査請求人（以下「請求人」という。）が、法人成りによる個人事業を廃業した年分において、繰延資産（医師会への入会金等）の未償却残額を所得税法第 51 条《資産損失の必要経費算入》第 1 項に規定する損失として事業所得の金額の計算上必要経費に算入することができるか否かを争点とする事案である。

##### 3. 1. 2. 基礎事実

以下の事実は、請求人及び原処分庁の双方に争いがなく、当審判所の調査の結果によってもその事実が認められる。

イ 請求人は、平成 10 年 6 月 15 日に個人で精神科医業を開業した。

ロ 請求人は、個人事業の開業に伴い社団法人 G（以下「G 市医師会」という。）へ入会し、同会に対して 1,300,000 円の入会金（以下「本件入会金」という。）を支払った。

ハ 請求人は、個人事業の開業に伴い社団法人 H（以下「H 県医師会」といい、G 市医師会と併せて「両医師会」という。）へ入会し、同会に対して 300,000 円の開業時負担金を支払った。

ニ 請求人の平成 11 年分及び平成 12 年分の所得税青色申告決算書（一般用）の「減価償却費の計算」欄に記載されている「H 県医師会入会金」は、上記ハの H 県医師会へ支払った開業時負担金（以下「本件開業時負担金」という。）と同一である。

ホ 本件入会金及び本件開業時負担金については、所得税法施行令第 7 条第 1 項第 4 号ホに規定する繰延資産に該当し、その償却期間は、所得税法第 50 条第 1 項の規定及び所得税基本通達 50-3《繰延資産の償却期間》の定めによると、5 年となっている。

へ 請求人は、平成 10 年分及び平成 11 年分の事業所得の金額の計算上、本件入会金に係る償却費を必要経費に算入した。

ト 請求人は、平成 11 年分の事業所得の金額の計算上、本件開業時負担金に係る償却費を必要経費に算入した。

チ F 社は、平成 12 年 11 月 21 日に設立され、請求人が理事長に就任した。

<sup>2</sup> 国税不服審判所裁決事例集 No.65, 140 頁。

リ 請求人は、上記チの法人成りにより平成12年11月30日に個人事業を廃業した。

ヌ 請求人は、本件入会金及び本件開業時負担金について、個人事業の廃業時までの期間に係る償却費の金額の累積額を控除した残額をF社へ引き継がなかった。

ル 請求人は、本件入会金及び本件開業時負担金について、平成10年分及び平成11年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入した金額を控除した残額の1,128,334円を平成12年分の事業所得の金額の計算上繰延資産の償却費として、必要経費に算入した。

ヲ 請求人は、個人事業を廃業した後も引き続き両医師会の会員である。

### 3. 2 原処分庁の主張

原処分は、次の理由により適法であるから、審査請求をいずれも棄却するとの裁決を求める。

#### 3. 2. 1. 本件更正処分について

本件入会金及び本件開業時負担金についてG市医師会を調査したところによれば、G市医師会の会員等はH県医師会指導のもとで作成しており本件入会金及び本件開業時負担金の性格が同様であるところ、両医師会共に〔1〕その加入資格は個人であり、その地位は、退会、除名、死亡以外の事由で失われるものではないこと、〔2〕法人成りや一度事業を廃止した個人が再開業した場合においても、新たな入会金の負担はないこと及び〔3〕医師個人が両医師会へ加入することにより、医業経営のほか、資質の維持、向上や福利厚生活動による恩恵を受けるものであることから、本件入会金及び本件開業時負担金に係る地位は、法人成りをした後であっても失われるものではなく、会員としてのサービスの提供を医師個人が引き続き受けるものであると認められる。

そうすると、本件入会金及び本件開業時負担金の未償却残額については、所得税法第51条第1項に規定する資産の取りこわし、除却、滅失などにより生じた損失であるとは認められず、家事上の資産に転化したものと認められる。

#### 3. 2. 2. 本件賦課決定処分について

上記イのとおり、本件更正処分は適法であり、かつ、国税通則法第65条《過少申告加算税》第4項に規定する過少申告加算税を賦課しない場合の正当な理由があるとは認められないので、同条第1の規定に基づき行った本件賦課決定処分は適法である。

### 3. 3. 請求人の主張

原処分は次のとおり違法であるから、その全部の取消しを求める。

#### 3. 3. 1. 本件更正処分について

(イ) 原処分庁は、請求人が平成 12 年分の所得税の確定申告において、事業所得の金額の計算上、繰延資産の償却費として必要経費に算入した金額の一部を算入できないとした。

しかし、本件入会金及び本件開業時負担金の内容等は次の(ロ)及び(ハ)のとおりであり、開業時負担金が、個人の場合においては開業医にのみその負担を求めていること、また、請求人には法人成りするに当たり、H 県医師会の指導により、本件入会金に係る繰延資産の未償却残額及び本件開業時負担金に係る繰延資産の未償却残額を F 社に引き継げなかった事情がある。

これらのことからすると、個人事業において発生した支出は、個人事業の廃業をもって清算されるべきであるから、法令の規定及び通達の定めに従い、本件入会金及び本件開業時負担金を 5 年間の償却期間の繰延資産として処理した結果、個人事業の廃業時にまだ事業所得の金額の計算上必要経費に算入されていない部分がある以上、この部分は所得税法第 51 条第 1 項に規定する「その他の事由により生じた損失の金額」に該当し、所得税法施行令第 142 条第 3 号の規定に従い平成 12 年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入したことは正しい処理である。

(ロ) 本件入会金の内容等は次のとおりである。

A G 市医師会の会員は別表 2 の会員区分に区分されており、請求人が同会へ平成 10 年 6 月に支払った本件入会金は、同会の定める会員区分 A-1 会員として入会するために負担したものである。

B G 市医師会へ入会したのは、個人で精神科診療所を営むに当たり事業の遂行上必要な、研修会の開催・情報の提供等、各種の教育・サービスを受けるためである。

C G 市医師会への入会に当たっては、その会員区分により別表 2 のとおり入会金の額に差があり、このことは、本件入会金が個人の開業医の立場で入会したために、事業者の負担能力を勘案し、高額な入会金を負担することとなったことを示している。

(ハ) 本件開業時負担金の内容等は次のとおりである。

A H 県医師会の会員は別表 3 の会員種別に区分されており、請求人が同会へ平成 10 年 8 月に支払った本件開業時負担金は、同会の定める会員種別 A 会員として入会するために負担したものである。

B H 県医師会へ入会したのは、個人で精神科診療所を営むに当たり事業の遂行上必要な、研修会の開催・情報の提供等、各種の教育・サービスを受けるためである。

C H 県医師会への入会に当たっては、その会員種別により別表 3 のとおり開業時負担金の額に差があり、このことは、本件開業時負担金が新たに個人の開業医となったことで入会したために、負担することとなったことを示している。

### 3. 4 国税不服審判所の判断

#### 3. 4. 1 認定事実

請求人提出資料、原処分関係資料及び当審判所の調査の結果によれば、次の事実が認められる。

イ 本件入会金

(イ) 請求人は、G市医師会に、別表2の会員区分A-1会員として入会し、平成10年6月11日に本件入会金を支払った。

(ロ) 請求人は、法人成りにより、別表2のG市医師会の会員区分がA-1会員からA-2会員に変更となった。

(ハ) G市医師会の会員が同会から受ける各種の教育・サービスの内容は、A-1会員からA-2会員に変更となっても同様である。

(ニ) G市医師会の会員が会員区分を変更することとなった場合には特別会費の支払を求められる場合があるが、A-1会員からA-2会員となってもその支払は求められない。

また、支払われたG市医師会の入会金は、退会や会員区分の変更などによっても返金されない。

ロ 本件開業時負担金

(イ) 請求人は、H県医師会に、別表3の会員種別A会員として入会し、平成10年8月21日に本件開業時負担金を支払った。

(ロ) 請求人は、法人成りした後も、H県医師会のA会員である。

(ハ) H県医師会の会員が同会から受ける各種の教育・サービスの内容は、A会員については同様である。

(ニ) H県医師会においてA会員以外の会員がA会員に会員種別を変更することとなった場合には開業時負担金の支払を求められることとなるが、請求人は法人成り後もA会員のまま会員種別の変更がないので、請求人に新たな開業時負担金の支払は求められない。

また、支払われたH県医師会の開業時負担金は、退会や会員種別の変更などによっても返金されない。

### 3. 4. 2 本件更正処分について

ロ ところで、上記1の(3)のとおり、事業所得に係る繰延資産については、各年分の償却費の額を事業所得の金額の計算上必要経費に算入すべきこととされ、また、事業所得を生ずべき事業に係る繰延資産のうちまだ必要経費に算入されていない部分について生じた損失(以下「資産損失」という。)の金額は、その損失の生じた日の属する年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入することとされているところである。

ハ 繰延資産に該当する支出を事業所得の金額の計算上必要経費に算入する場合、上記ロによることとされているのは、繰延資産はその支出の効果がその支出の日以後1年以上に及ぶので、その支出の効果に着目して、その必要経費の算入は、原則として、その繰延資産に係る支出の効果が及ぶ期間に配賦(償却費の額を必要経費に算入)すべきこととされているものであり、また、その繰延資産に係る支出の効果は、その後の状況の変化等によ

り繰延資産に該当する支出の支出時に見込まれた期間まで及ぶとは限らないことなどから、償却完了前に繰延資産に係る支出の効果に予定外の減少又は消滅があった場合には、それを資産損失として必要経費に算入することを認めることとしていると解される。

このことからすれば、繰延資産のうち個人事業の廃業時にまだ事業所得の金額の計算上必要経費に算入されていない部分について資産損失が生じたか否かは、請求人が主張するように、個人事業の廃業に伴い当然に清算としての資産損失が生じることとなるのではなく、その繰延資産に係る支出の効果に予定外の減少又は消滅があったかどうかにより判断するのが相当であると解される。

ニ これを本件についてみると、請求人は、上記 1 の (4) のヲのとおり、個人事業を廃業した後も引き続き両医師会の会員であることが認められ、また、上記 (1) のイの (ハ) 及び (1) のロの (ハ) のとおり、個人事業を廃業した後も両医師会から従前と同様の各種の教育・サービスを受けていると認められる。

そうすると、法人成りに伴い個人事業を廃業した後においても請求人が両医師会から受ける便益は変わらないのであるから、個人事業の廃業により本件入会金及び本件開業時負担金に係る支出の効果には予定外の消滅や減少があったとは認められず、資産損失が生じたとは認められない。

したがって、上記 (1) のニの [3] の金額については、所得税法第 51 条第 1 項に規定する「その他の事由により生じた損失の金額」には該当せず、事業所得の金額の計算上必要経費に算入することはできない。

ホ また、上記 (1) のニの [2] の金額については、上記 (1) のハのとおり平成 10 年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入すべき金額であるから、請求人の平成 12 年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入することはできない。

へ 以上のとおりであり、請求人の平成 12 年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入する本件入会金及び本件開業時負担金の償却費の額は、上記 (1) のニの [1] の 293,334 円となる。

そうすると、請求人の平成 12 年分の総所得金額は 34,984,322 円であり、本件更正処分と同額であるので本件更正処分は適法である。

### **3. 5 本件の事例分析および学術的な問題提起**

#### **3. 5. 1 入会金に関する検討**

本件の入会金は「請求人は、G 市医師会に、別表 2 の会員区分 A-1 会員として入会し、平成 10 年 6 月 11 日に本件入会金を支払った。」とし、その後、「会員区分が A-1 会員から A-2 会員に変更となった。」ことを事実認定している。また、本件入会金については返還しないものであり、税法上の繰延資産に該当するといえる。

本件入会金については、会員区分の変更が「取りこわし、除却、滅失（当該資産の損壊

による価値の減少を含む。)その他の事由」に該当するかが問題とされる。

同業者団体等の加入金については、自己が便益を受けるために支出する費用で支出の効果がその支出の日以後1年以上に及ぶもの(所得税法施行令7条1項3号ホ)に例示されており、当該繰延資産に該当する場合には5年の償却期間が設けられている。同業者団体等の加入金については、いわゆる税法上の繰延資産に該当するため、法人税法において任意償却が認められていないものである。

本件は、平成10年6月15日に個人で精神科医業を開業するための入会金であり、営業を開始するまでの間の開業準備のために特別に支出する費用であるといえる。本件の場合には、開業費の性質を有する入会金であるといえ、開業費として取り扱うことが望ましいと思われる。開業費として明示することによって、擬制資産であることが明示でき、換金価値がないこと(資産価値がゼロであること)がより明らかにすることができるといえる。

また、入会金については同業者団体等の加入金に該当することから、資産損失の余地が低いとするのであれば、別途判断を行うことが望ましいといえる。

### **3. 5. 2 開業時負担金に関する検討**

本件は、個人事業の開業に伴う開業時負担金であるから、開業費(所得税法施行令7条1項1号)に該当すると考えられる。また、H県医師会への入会のための費用の性質に着目した場合には、同業者団体等の加入金として繰延資産と判断されることとなる。本件については、同業者団体等の加入金に係る繰延資産として取り扱われたものである。

本件開業時負担金については、その名称から明らかであるように、営業を開始するまでの間の開業準備のために特別に支出する費用であることは明白であるため、開業費としての性格を有するものであるといえる。

### **3. 5. 3 入会金および開業時負担金に係る共通する検討**

本件は、入会金および開業時負担金を一体として判断している。

国税不服審判所の判断は、資産損失に該当しない理由として「法人成りに伴い個人事業を廃業した後においても請求人が両医師会から受ける便益は変わらないのであるから、個人事業の廃業により本件入会金及び本件開業時負担金に係る支出の効果には予定外の消滅や減少があったとは認められず、資産損失が生じたとは認められない。」ことがあげられている。

資産損失とは、居住者の営む不動産所得、事業所得又は山林所得を生ずべき事業の用に供される固定資産その他これに準ずる資産で政令で定めるものについて、取りこわし、除却、滅失その他の事由により生じた損失の金額は、その者のその損失の生じた日の属する年分の不動産所得の金額、事業所得の金額又は山林所得の金額の計算上、必要経費に算入することをいう(所得税法51条1項)。

本件の場合、資産損失に該当するか判断するにあたり、①事業所得を生ずべき事業の用に供される繰延資産であること、②取りこわし、除却、滅失その他の事由があること、③その者のその損失の生じた日の属する年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することの、すべての要件が該当するかが問題とされ、②が問題となる。

資産損失における、②取りこわし、除却、滅失その他の事由があることについては、納税者の予定外の消滅や減少であることがもとめられるのであろうか。先行研究によれば、②取りこわし、除却、滅失その他の事由については、広義に捉えるべきであることが論じられており、予定外の消滅や減少に限定すべきであるとするは適用ではないといえる。資産損失については、予定外の消滅や減少に必ずしも限定されていない。例えば、納税者が行った建物の取りこわし、除却については、納税者の予定した消滅や減少であるようにも思われる。また、どの時点における納税者の予定外の消滅や減少であるのかが問題となる。このため、②取りこわし、除却、滅失その他の事由があることに該当しない判断として「その繰延資産に係る支出の効果に予定外の減少又は消滅があったかどうかにより判断するのが相当」とすることは妥当ではないといえる。法人成りによる廃業が②取りこわし、除却、滅失その他の事由に該当しないと結論づけることは難しいといえる。

ところで、法人税法は、開業費の即時損金処理が認められている。また、会計上の繰延資産については、擬制資産としての性格を有するものであるから換金価値がないものといえる。所得税法においては、その繰延資産の額を60で除し、これにその年において不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得を生ずべき業務を行っていた期間の月数を乗じて計算した金額（所得税法施行令137条1項）とされており、同業者団体等の加入金の償却期間が5年とされているから、租税実務においては問題となることは少ない。しかしながら、法人成りによる廃業がなされた場合には、開業費は擬制資産であるから、法人税法と同様に費用（必要経費）とすることを認めることによって、所得課税である法人税法と所得税法との課税の公平性を図ることが望ましいといえる。

本件は所得税基本通達50-3をあげており、同業者団体等の加入金に係る繰延資産として取り扱われていることは明らかである。同業者団体等の加入金については、その内容はレジャークラブの加入金、グループ会の加入金など多岐にわたり、費用の繰延額あるいは長期前払費用の性格を有するものがあげられる。本件の同業者団体等の加入金については、単なる費用の繰延額に該当するものであると考えられる。このため、法人税法が開業費について即時損金処理を認めるように、所得税法も同様に必要経費と認めることが開業費の擬制資産としての性格に着目すれば妥当であるように思われる。

これに対して「個人事業を廃業した後も両医師会から従前と同様の各種の教育・サービスを受けていると認められる。」ことがあげられているが、当該役務の提供が本件入会金および開業時負担金によって、それに対応する役務の提供が行われているかが問題としてあげられている。例えば、請求人が年会費の負担を強いる場合には、年会費にかかる教育・



サービスの提供であると考えることが妥当である。原処分庁は「家事上の資産に転化したものと認められる。」ことを主張しているが、国税不服審判所の判断においては「家事上の資産に転化したもの」であるか否かの判断は行っていない。本件入会金および開業時負担金が擬制資産であるから、換金価値がない資産であり「家事上の資産に転化したもの」と判断することが難しかったのではなかろうか。

もっとも、税法上の開業費は期間的な費用は含まれないとされており、その支出と役務の提供が対応するものではないと考えられる。このため、開業費として考えた場合には「個人事業を廃業した後も両医師会から従前と同様の各種の教育・サービスを受けている」とは問題にならず、擬制資産として必要経費として認められるべきであると思われる。

これに対して、資産損失は、取りこわし、除却、滅失その他の事由により生じた損失でなければならず、開業費は擬制資産であるから何らの損失を負っておらず認められないとする批判的な見解があげられる。当該批判的な見解に対し、所得税基本通達 51-9 は、減価償却資産及び繰延資産は、当該損失が生じた時において当該資産の償却費の額に算入された金額とし、開業費および開発費（擬制資産である繰延資産）を除外していない。換金価値がない資産であること、あるいは期間費用でないことを理由に資産損失には該当しないとするのであれば、当該通達において明示されているところであろう。

したがって、本件入会金および開業時負担金については、資産損失の規定によって繰延資産の必要経費として取り扱うことが妥当である。本来であれば、所得税法においても繰延資産の規定によって、法人税法と同様に「その繰延資産の額」（法人税法施行令 64 条 1 項 1 号）を償却限度額とし、擬制資産としての性格に着目すべきである。あるいは、法人成りによる廃業した場合は、繰延資産の償却限度額を改めて、必要経費と認める規定を設けるべきといえる。

#### **4. 繰延資産に係る税務会計学的な問題**

##### **4. 1 繰延資産の定義**

所得税法における繰延資産は「不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得を生ずべき業務に関し個人が支出する費用のうち支出の効果がその支出の日以後一年以上に及ぶもので政令で定めるものをいう。」（所得税法 2 条 1 項 20 号）と、定義する。

会計学における繰延資産とは、「将来の期間に影響する特定の費用は、次期以降の期間に配分して処理するため、経過的に貸借対照表の資産の部に記載することができる」（「企業会計原則」第三、一、D）と定義する。会計学の先行研究があげるように「繰延資産は無形資産とは異なり法律上の権利ではなく、また流動資産、有形資産および無形資産のように、換金価値（または担保価値）をもっていないために、債権者に対する債務の弁済手段として利用できない。このために、債権者保護を重視する旧商法の立場からすれば、繰延資産

は原則として擬制資産であるとみなされ、その資産性は否定されてきた。」<sup>3</sup>ことがあげられている。会計学における繰延資産は、動的会計思考のもとで、適正な期間損益計算の確保のために、限定的に計上が認められるものであるといえる。

他方で、法人税法の繰延資産は、既に別稿<sup>4</sup>で論じたように限定列挙されておらず、租税法律主義のもとでは問題であるといえる。本論においては当該論点については紙面の都合上、詳細な議論は避けるものの、所得税法の繰延資産においても、法人税法の繰延資産と同様の問題が生ずるところである。

#### 4. 2 所得税法上の繰延資産

所得税法の繰延資産の範囲については、開業費（所得税法施行令 7 条 1 項 1 号）、開発費（所得税法施行令 7 条 1 項 2 号）、自己が便益を受ける公共的施設又は共同的施設の設置又は改良のために支出する費用（所得税法施行令 7 条 1 項 3 号イ）、資産を賃借し又は使用するために支出する権利金、立ちのき料その他の費用（所得税法施行令 7 条 1 項 3 号ロ）、製品等の広告宣伝の用に供する資産を贈与したことにより生ずる費用（所得税法施行令 7 条 1 項 3 号ニ）、自己が便益を受けるために支出する費用で支出の効果がその支出の日以後 1 年以上に及ぶもの（所得税法施行令 7 条 1 項 3 号ホ）があげられている。

会計学の繰延資産と共通するものとして、開業費、開発費があげられる。開業費については、不動産所得、事業所得又は山林所得を生ずべき事業を開始するまでの間に開業のために特別に支出するための費用と定義される。開発費については、新たな技術若しくは新たな経営組織の採用、資源の開発、市場の開拓又は新たな事業の開始のために特別に支出する費用をいう。

法人税法においては繰延資産として、「イからニまでに掲げる費用のほか、自己が便益を受けるために支出する費用」（法人税法施行令 14 条第 6 項ホ）があげられており（以下、「6 号繰延資産」とする。）、所得税法においては「自己が便益を受けるために支出する費用で支出の効果がその支出の日以後 1 年以上に及ぶもの」（以下、「3 号繰延資産」とする。）とされる。所得税法における 3 号繰延資産は、法人税法における 6 号繰延資産に対応するものであると考えられる。このため、3 号繰延資産は、納税者の租税解釈権によって判断が委ねられることとなるため、タックス・リスクをどの程度負うべきか、ということが問題となる。また、3 号繰延資産は 6 号繰延資産と同様に、租税法律主義に基づいて限定列挙すべきものであるといえる。なお、自己が便益を受けるために支出する費用で支出の効果がその支出の日以後 1 年以上に及ぶもの（所得税法施行令 7 条 1 項 3 号ホ）の具体的な例として、所得税基本通達 50-3 は「スキー場のグレンデ整備費用」「出版権の設定の対価」「同業者団体等の加入金」「職業運動選手等の契約金等」を例示している。3 号繰延資産が法律

<sup>3</sup> 広瀬義州（2019 年）：『財務会計（第 13 版）』中央経済社、295 頁。

<sup>4</sup> 長谷川記央（2019 年）：53-55 頁。

により明確に規定されておらず、所得税基本通達により明示されており問題が生ずる。

本論においては、本件入会金および開業時負担金が「同業者団体等の加入金」に該当し、未償却残額が必要経費として認められるかが問題となっている。

#### 4. 3 繰延資産の現代的意義

繰延資産については、適正な期間損益計算の確保に認められているものである。先行研究においては「企業会計は、費用、収益を期間的に合理的に対応せしめて収益力の算定を行うので、このためには、先行投資等の費用をとりあえず繰延資産に計上しておき、収益を計上したときには、それに対応する費用を割当計上するのである。このことは、適正な期間損益計算を実施するために財政面にシワを寄せる結果となり、望ましいことではないが一種の妥協の会計処理といえよう。……省略……したがって会計上もたんに費用、収益が対応する損益計算を尊重することに代え、外圧に耐える強固な体質が要求される現代においては、会計上繰延資産たる資産経理を否定して支出即損金たる会計処理に徹することに改めたのである。

この発想は、会社法にも採り入れられ、旧商法に規定されていた繰延資産の規定は会社法に承継されず、または社債発行差金のみは繰延資産から除外され社債勘定から控除することに改められた。」<sup>5</sup>とされる。このように、繰延資産の資産経理については否定され、即時損金処理がもとめられることがあげられている。

会社法の趣旨は「会社の設立、組織、運営及び管理については、他の法律に特別の定めがある場合を除くほか、この法律の定めるところによる。」(会社法 1 条)と規定されており、会社とは「株式会社、合名会社、合資会社又は合同会社をいう。」(会社法 2 条 1 項 1 号)と定義する。このため、法人税法の対象となる法人の多くが会社法の適用を受けることとなることがあげられる。これに対して、所得税法の対象となる個人事業主は会社法の適用を受けず、繰延資産の資産経理については否定されないのではないか、との見解も考えられる。

個人事業主は所有と経営の分離がなされておらず、事業資金が枯渇した場合には、直ちに個人事業主の所有する財産の提供等を行わなければならない、より外圧に耐える強固な体質が要求されることが考えられる。法人の場合には、法人の事業資金が枯渇した場合に、経営者から金銭の貸与を受けるなどして、資金を調達することが考えられ、加えて複数の経営者から資金調達を検討することが可能である。これに対して、個人事業主については零細事業が多く、自己の財産に頼らざるを得ないことがあげられる。

したがって、所得税法の対象となる繰延資産については、法人税法の対象となる繰延資産に比して、より必要経費として取り扱いことがもとめられると考えられる。

<sup>5</sup> 山本清次 (2008 年) : 『法人税実務問題シリーズ／無形固定資産・繰延資産』中央経済社, 84-85 頁。

#### 4. 4 所得税法の開業費の取り扱い

開業費とは「営業開始までに支出した開業準備のための費用をいい、土地・建物の賃借料、広告宣伝費、通信費、交通費、事務用消耗品費、支払利息、使用人の給与手当、保険料、電気・ガス・水道料等の費用などをいう。」<sup>6</sup>と定義される。

税法上の繰延資産については「法人を設立した後、営業を開始するまでの間の開業準備のために特別に支出する費用をいう。もっとも法人によっては、設立後かなり長い期間その準備を必要とするケースがあり、このようなときでも、その長期間の費用をすべて開業費として繰延資産に計上してよいかどうかの問題がある。

ここでいっているのは、同じ開業準備のための費用であっても、経常費用は除外され特別に支出するものに限られるのであり、したがって、事務所等の賃借費用、事務機器等のリース費用、人件費、通信費等の経常費用はあくまでその期の期間費用として把握、処理され、繰延資産に計上することは認められない。<sup>7</sup>ことがあげられており、所得税法においても同様に解することが妥当であろう。したがって、入会金および開業時負担金が開業準備の特別に支出するものであれば、開業費に該当することとなる。入会金および開業時負担金については、経常的に発生するものではないから、営業開始までに支出した開業準備のための費用に該当すると考えられ、開業費として取り扱われることが考えられる。他方で、同業者団体等の加入金については、3号繰延資産にも該当するため問題が生ずる。同業者団体等の加入金の取り扱いについては、後述とする。

会計上の取り扱いは「開業費は、原則として、支出時に費用（営業外費用）として処理する。ただし、開業費を繰延資産に計上することができる。この場合には、開業のときから5年以内のその効果の及ぶ期間にわたって、定額法により償却をしなければならない。なお、「開業のとき」には、その営業の一部を開業したときも含むものとする。また、開業費を販売費及び一般管理費として処理することができる。」（繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い（実務対応報告第19号）3会計処理（4）開業費の家計処理）こととされている。このため、会計上は原則としては、支出時に費用として処理がされることとなる。また、開業費を繰延資産として計上した場合には、5年以内に、定額法により償却をしなければならないとされる。

開業費の償却費の計算については、所得税法は「その繰延資産の額を60で除し、これにその年において不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得を生ずべき業務を行っていた期間の月数（その年がその繰延資産となる費用を支出した日の属する年である場合には、同日から当該業務を行っていた期間の末日までの期間の月数）を乗じて計算した金額（当該計算した金額が、その繰延資産の額のうち既にこの項の規定により不動産所得の金額、

<sup>6</sup> 広瀬義州（2019年）298頁。

<sup>7</sup> 山本清次（2008年）87頁。

事業所得の金額、山林所得の金額又は雑所得の金額の計算上必要経費に算入された金額以外の金額を超える場合には、当該金額。次号において同じ。)(所得税法施行令 137 条 1 項)と規定する。他方で、法人税法は「その繰延資産の額」(法人税法施行令 64 条 1 項 1 号)を繰延資産の償却限度額としている。

開業費の償却費の計算については、会計学・所得税法・法人税法において、異なる方法があげられており、租税実務を混乱させるに至っている。

#### 4. 5 所得税法と同業者団体等の加入金の取り扱い

同業者団体等の加入金のうち返還しないものを、税法上の繰延資産として取り扱ふとされる。先行研究によれば「法人が同業者団体等に対して支出した加入金は税務上繰延資産となる。もっとも、この場合の加入金は、社交団体のもの、その構成員としての地位をほかに譲渡することができるものならびに出資金に性格を有するものは除かれるので注意を要する。」<sup>8</sup>とされる。所得税基本通達 50-3 において、同業者団体等の加入金の償却期間は 5 年されており、開業費と同じ月数 (60) が設定される。

しかしながら、開業費 (所得税法施行令 7 条 1 項 1 号) と同業者団体等の加入金 (3 号繰延資産) においては、前者は会計上の繰延資産に該当し、後者は税法上の繰延資産に該当するといえる。

いずれの会計処理を選択するかは、開業費に同業者団体等の加入金を除くと明確に規定されていないければ、納税者はいずれの会計処理を採用するかを選択することが可能となるといえる。

会計学においては、経理自由の原則があげられている。経理自由の原則とは「企業はその会計処理を行ううえで、その原則または手続の選択適用が認められている」<sup>9</sup>ことをいう。

税務会計学においては、企業自主経理の原則があげられている。企業自主経理の原則とは「課税所得計算特有の税務会計処理が、財務会計処理に影響を与えてはならないという原則」<sup>10</sup>をいう。

したがって、税務会計においては別段の定めがない場合には、経理自由の原則によって選択適用が認められることとなる。

租税実務においては、個人事業主が継続的に事業を営むことを前提に会計処理を行うことから、法人成りによる廃業は前提となっておらず、いずれの選択においても償却期間が 5 年 (60) となることから、課税所得計算にはあまり影響を与えないこととなる。

本論において取り上げた事例においては、法人成りによる廃業が行われ、個人事業主による事業の継続が行われないこととなるため、会計学の前提とする継続企業の公準による

<sup>8</sup> 山本清次 (2008 年) 238 頁.

<sup>9</sup> 広瀬義州 (2019 年) 145 頁.

<sup>10</sup> 菅原計 (2010 年):『税務会計学通論 (第 3 版)』白桃書房, 23 頁.

ところではないことがあげられる。だとすれば、適正な期間損益計算の確保という繰延資産の計上の建前もなくなり、未償却残額を必要経費とすることがもとめられるように思われる。

先行研究は、繰延資産の性格を「費用の繰延額ないしは長期前払費用であること」<sup>11</sup>とあげている。税法上の繰延資産として問題となるのは、長期前払費用の性格を有するものが含まれていることがあげられる。前払費用は、用益の提供を受ける場合で「当期の現金収支のうち次期以降が含まれている場合」<sup>12</sup>の繰延計上をいう。本論における入会金および開業時負担金は、次期以降の用益の提供を受けるものであるかが問題となる。入会金および開業時負担金は、その支出に対応する役務の提供が必ずしも明確であるとはいいきれず、例えば、会社設立時の登記費用と同様な性格を有するものであるといえる。だとすれば、本論における入会金および開業時負担金に係る繰延資産の性格として、費用の繰延額としての性格を有する繰延資産であると考えられる。

このように、本論における入会金および開業時負担金は、費用の繰延額であると考え、擬制資産であるから資産としての価値はゼロに等しいと考えることが妥当であるといえる。

#### 4. 6 繰延資産と資産損失

資産損失とは「居住者の営む不動産所得、事業所得又は山林所得を生ずべき事業の用に供される固定資産その他これに準ずる資産で政令で定めるものについて、取りこわし、除却、滅失（当該資産の損壊による価値の減少を含む。）その他の事由により生じた損失の金額（保険金、損害賠償金その他これらに類するものにより補てんされる部分の金額及び資産の譲渡により又はこれに関連して生じたものを除く。）は、その者のその損失の生じた日の属する年分の不動産所得の金額、事業所得の金額又は山林所得の金額の計算上、必要経費に算入する。」（所得税法 51 条 1 項）と規定する。資産損失の定義は「取りこわし、除却、滅失（当該資産の損壊による価値の減少を含む。）その他の事由」が要件とされており、損失の原因について、その他の事由の射程が問題となる。先行研究は「その損失の原因を問わず」<sup>13</sup>としており、その他の事由については広義に捉えられていると考えられている。

また、所得税基本通達 51-9 は「資産につき法第 51 条第 1 項、第 3 項又は第 4 項に規定する損失が生じた場合には、当該資産について令第 142 条又は第 143 条の規定を適用して計算した金額から当該損失が発生した直後における当該資産の価額を控除した残額に相当する金額は、次に掲げる資産の区分に応じ、それぞれ次に掲げるところによるものとする。」と明示し、次の①から③を例示する。

<sup>11</sup> 山本清次（2008 年）109 頁。

<sup>12</sup> 広瀬義州（2019 年）489 頁。

<sup>13</sup> 宮崎裕士（2016 年）：「資産損失と雑損控除：事業活動と消費活動との区分要件」『熊本学園商学論集』熊本学園大学商学会，第 20 巻 2 号，81 頁。

①減価償却資産及び繰延資産は、当該損失が生じた時において当該資産の償却費の額に算入された金額とする。

②固定資産（減価償却資産を除く。）は、当該資産の取得費から控除する。

③山林は、当該山林の法第 37 条第 2 項《必要経費》に規定する費用の額から控除する。

所得税基本通達 51-9 に従えば繰延資産が資産損失の対象となることとなる。他方で、会計学においては、繰延資産は擬制資産であるとされており、換金価値の有無に基づいて資産として認識するものではないといえる。また、本論における入会金および開業時負担金は、費用の繰延額としての性格が強いため、換金価値がないものであると考えられる。このため、「取りこわし、除却、滅失（当該資産の損壊による価値の減少を含む。）その他の事由」に該当する場合には、繰延資産の額が資産損失として認められることとなるといえる。

法人税法においては、開業費については繰延資産の額を償却限度額としているのに対し、所得税法においては、60 ヶ月の均等額を償却することがもとめられているのは前述をしたとおりである。しかしながら、資産損失により、繰延資産は当該損失が生じたときに限られているが、当該資産の償却費の額に算入された金額を必要経費として認めることにより、「取りこわし、除却、滅失（当該資産の損壊による価値の減少を含む。）その他の事由」が生じた場合には、繰延資産の額を必要経費とすることが可能である。

税務会計学は税務会計公準として、課税の公平性をあげている。課税の公平性とは「租税 (tax) は、国家的事業推進のための財政収入確保を目的として、国民が負担するものであるから、課税 (levy) は公平でなければならない。」<sup>14</sup>とされる。所得課税における公平性とは、応能負担の原則がもとめられることがあげられる。前述したとおり、所得税法の繰延資産については、資金調達等の見地から必要経費とすることが法人に比してもとめられることがあげられる。この場合に、法人税法は開業費を即時損金処理が認められているにもかかわらず、所得税法において、開業費を必要経費として取り扱いことが認められないとすれば、課税における公平性に反するおそれがあるといえる。加えて、開業費を資産損失により必要経費とする場合に、狭義に「取りこわし、除却、滅失（当該資産の損壊による価値の減少を含む。）その他の事由」を捉えると、法人と個人事業主との課税における公平性に反することになりかねず問題があるといえる。法人税法と所得税法は、所得課税であるから課税における公平性がもとめられるところであるといえよう。

したがって、本来であれば開業費については、所得税法においても必要経費とすることを認めるべきであるといえるが、現行法令においては、60 ヶ月の均等額償却がもとめられていることから、資産損失において「取りこわし、除却、滅失（当該資産の損壊による価

<sup>14</sup> 菅原計（2010年）18頁。

値の減少を含む。)その他の事由」を広義に捉えることで、法人と個人事業主との間の課税における公平性を配慮することが妥当であるといえる。

## 5. 法人成りにより個人事業を廃業した年分の繰延資産償却

### 5. 1 所得税法における開業費の取り扱い

所得税法における開業費の取り扱いについては「その繰延資産の額を60で除し、これにその年において不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得を生ずべき業務を行っていた期間の月数(その年がその繰延資産となる費用を支出した日の属する年である場合には、同日から当該業務を行っていた期間の末日までの期間の月数)を乗じて計算した金額(当該計算した金額が、その繰延資産の額のうち既にこの項の規定により不動産所得の金額、事業所得の金額、山林所得の金額又は雑所得の金額の計算上必要経費に算入された金額以外の金額を超える場合には、当該金額。次号において同じ。)(所得税法施行令137条1項)と規定しており、法人税法とは異なる償却方法を定めている。

また、会計上の取り扱いは「開業費は、原則として、支出時に費用(営業外費用)として処理する。ただし、開業費を繰延資産に計上することができる。この場合には、開業のときから5年以内のその効果の及ぶ期間にわたって、定額法により償却をしなければならない。なお、「開業のとき」には、その営業の一部を開業したときも含むものとする。また、開業費を販売費及び一般管理費として処理することができる。」(繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い(実務対応報告第19号)3会計処理(4)開業費の家計処理)とされており、所得税法とは異なる取り扱いとなっている現状にあるといえる。

租税実務においては、法人税法と所得税法が異なる取り扱いがなされることによって混乱が生じかねないことがいえる。また、個人事業主は法人に比して、事業規模が零細であるため、より資金が枯渇することが考えられ、その支出した事業年度において必要経費とすることがもとめられるように思われる。

本論における事例においては、資産損失の規定によって、所得税法と法人税法の課税の公平性を図ろうとするところである。しかしながら、本来は繰延資産の規定において、擬制資産である開業費を一括償却することを認める規定によって、法人成りによる廃業があった場合に、繰延資産の額を必要経費として認めるべきではなかろうか。

### 5. 2 所得税法における同業者団体等の加入金の取り扱い

同業者団体等の加入金については、法人税基本通達8-2-3において5年の償却期間と明示されており、所得税基本通達の取り扱いと同じことがあげられている。このため、課税の公平性の問題を取り上げることが難しいといえる。

たしかに、繰延資産をその支出した事業年度で必要経費とすることが、繰延資産の現代的意義からもとめられるように思われる。しかしながら、法人税法と所得税法の同じ取り



扱いをしていることから、課税の公平性を害すると判断することは、開業費に比して難しいといえる。したがって、経理自由の原則が認められていることから、開業費の会計処理を選択し、擬制資産としての性格を訴えることが望ましいと考えられる。

### 5. 3 所得税法の繰延資産に関する問題

所得税法の繰延資産は、法人税法の繰延資産と取り扱いが異なっており、租税実務の混乱を招いている現状にある。また、税務会計学においては応能負担の原則がもともとられているため、所得税法と法人税法をあえて異なる処理を行うのであれば、個人事業主と法人の間において、繰延資産に係る担税力の違いが認められることが必要であるといえる。開業費については、擬制資産であるから換金価値がないものであり、両者の担税力が異なるようには思えない。したがって、法人税法と所得税法は同様の処理を認めるべきであるといえる。開業費の場合には、換金価値がないものであり、企業会計が行うようにその支出した事業年度において費用（必要経費）として処理を認めることが妥当である。

また、資産損失の適用要件に法人成りによる廃業が含まれるのかという問題があげられている。本論においては、資産損失の適用要件に法人成りによる廃業は含まれると解すことが妥当であると結論づけた。

なぜなら、開業費については擬制資産であるから、期間費用の問題が生じないこととなる。このため、開業費の支出に対する役務の提供が問題になることはなく、擬制資産として計上されるにすぎない。所得税基本通達 51-9 は、繰延資産を明示し、かつ、擬制資産である開業費と開発費を除いていない。すなわち、繰延資産の損失というのは換金価値（資産価値）に着目しておらず、資産損失が生ずる何らかの原因が生ずるにほかならない。資産損失の適用要件である「取りこわし、除却、滅失（当該資産の損壊による価値の減少を含む。）その他の事由」は、広義に捉えられることが先行研究によりあげられており、法人成りによる廃業も含まれると解すことが妥当であろう。

本件入会金および開業時負担金は、開業費の性質も有していることから、擬制資産としての性格が強く、資産損失の認識において役務の提供の有無は問題にならないと考えることが妥当であると考えられる。また、資産損失を認めないのであれば、所得税基本通達 51-9 にどのような繰延資産が適用されるのか明示すべきであったといえる。

したがって、現行法令においては、法人税法と所得税法が異なる規定を設けており、本件入会金および開業時負担金を法人成りによる廃業を行った事業年度で必要経費とするには、資産損失の規定によるほかならず問題であるといえる。

### 5. 4 今後の研究課題

所得税法と法人税法においては、開業費の取り扱いが異なっており、個人事業主と法人との間に、開業費に係る担税力が異なるのかが問題になるように思われる。税務会計学に

において、税務会計公準において租税法律主義があげられている<sup>15</sup>。そのうえで、担税能力性の原則があげられる<sup>16</sup>。担税能力性の原則とは「担税所得は担税力を表す指標であるから、担税能力のある所得でなければ課税所得として認識するべきではないという原則」<sup>17</sup>をいう。

開業費の取り扱いについては、法律の規定によって、その繰延資産の額を60で除し、これにその年において不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得を生ずべき業務を行っていた期間の月数を乗じて計算した金額（所得税法施行令137条1項）と明確に規定しており、償却限度額が規定されているので、法人税法とは異なる取り扱いがされるのは適当であると考えられる。それぞれの法律によって規定されているのだから、租税法律主義の見地から、当該異なる取り扱いを尊重すべきではないか、との見解も考えられる。担税能力性の原則の見地からすれば、個人事業主と法人とで開業費について担税力が異なることないのであれば、異なる課税所得計算を行うことは妥当でないようにも思われる。

今後の研究課題は、税務会計学の学問体系として租税法律主義と担税能力性の原則との関係をどのように捉えるべきかが問題になるといえる。

## おわりに

税務会計学は、課税の公平のもとで課税所得計算が行われることがもめられる学問領域である。課税公平の原則は「法人間において公正な競争維持が保たれるように課税をするという原則」<sup>18</sup>とされる。課税公平の原則は、公正な競争維持を目的としていることから、法人・個人事業主の間においても、公正な競争維持がなされることがもめられると考えられる。本論における入会金および開業時負担金に係る繰延資産については、法人と個人事業主の間に異なる課税所得計算がなされ、個人事業主に不利な取り扱いがなされていると考えられる。このような異なる取り扱いがなされる場合には、課税公平の原則から妥当であるか否かを検討する必要があるであろう。また、担税能力性の原則から同様に導くことができる。

税務会計学において、租税法律主義を税務会計公準と捉える考え方があるが、法律の規定を設けていれば、課税公平を害してもやむを得ないという趣旨の公準ではないといえる。このため、税務会計公準としての租税法律主義は、課税公平のうえに成り立つものであると考えられる。したがって、本論における入会金および開業時負担金の所得税法の取り扱いについては、法人・個人事業主の間の課税の公平性が図られるような繰延資産の規定を設けることがもめられるといえる。

---

<sup>15</sup> 菅原計（2010年）19頁。

<sup>16</sup> 菅原計（2010年）22頁。

<sup>17</sup> 菅原計（2010年）22頁。

<sup>18</sup> 成道秀雄（2015年）：『税務会計—法人税の理論と応用』第一法規，14-15頁。

<参考文献>

1. 菅原計（2010年）：『税務会計学通論（第3版）』白桃書房。
2. 鈴木一水（2013年）：『税務会計分析—税務計画と税務計算の統合』森山書店。
3. 成道秀雄（2015年）：『税務会計—法人税の理論と応用』第一法規。
4. 中田信正（2017年）：『新訂 税務会計要論(第3版)』同文館出版。
5. 長谷川記央（2019年）：「法人税法における繰延資産の諸問題 会計上の繰延資産および前払費用との比較を中心として」『ビジネス・マネジメント研究』日本ビジネス・マネジメント学会，第15号，37-56頁。
6. ——（2018年）：「納税の猶予に係る利益概念の検討」『租税訴訟学会誌』租税訴訟学会，第11号，448-474頁。
7. 広瀬義州（2019年）：『財務会計（第13版）』中央経済社。
8. 宮崎裕士（2016年）：「資産損失と雑損控除：事業活動と消費活動との区分要件」『熊本学園商学論集』熊本学園大学商学会，第20巻2号，65-91頁。
9. 山本清次（2008年）：『法人税実務問題シリーズ／無形固定資産・繰延資産』中央経済社。

【査読論文】

## 医療法人の監査の義務に関する研究

### Research on audit obligations of medical corporations

Hiroshi Murata

Faculty of Information Management, Tokyo Online University

Professor Doctor of Engineering

E-mail address: [murata.hiroshi@internet.ac.jp](mailto:murata.hiroshi@internet.ac.jp)

Abstract:

This research attempts to consider the issue of auditing related to the management crisis of medical corporations. Medical corporations have been criticized for a financial crisis these days. The financial crisis of medical corporations has also been taken up in newspapers as a major social problem. Under such circumstances, the Law to partially revise medical corporations was enacted in September 2015. It was also issued as if there were no problems. Was this really necessary for Japan, which is aging.

The problem of aging is especially prominent in the medical and welfare settings. Similar to the issue of social welfare corporations, this is an area of increasing importance, but medical corporation reforms will be preceded, despite no new reforms or legal revisions related to social welfare corporations.

There is also a mysterious aspect to that. If we think that medical care and welfare include the two-wheeled aspect of the car in a sense, it is like this from the viewpoint that medical reform should be carried out at the same time as welfare reform. It would be no wonder to have doubts. Especially in the accounting field, which requires unique accounting processing in medical analysis, it was required that medical corporations of a certain size or larger, which should ensure management transparency, apply accounting standards and audit financial statements.

The revised law will be applied from April 2018, but it is expected that confusion will occur in the relatively conservative medical field. Furthermore, in medical institutions that are aging, the problem of business succession is becoming more serious, but the problem of mandatory audits by medical corporations has arisen,

---

受付日 2020年10月1日 受理日 2021年4月20日

and as a regional core medical institution, stable hospital management in the future, Sum- Will the business succession of the hospital be carried out.

In this study, we will grasp the current situation and analyze the actual situation of the business succession problem of medical corporations and the impact of the revised Medical Corporation Law. The purpose of the research is to analyze the impact of mandatory auditing of medical corporations under the revised Medical Care Act, point out problems in the business management of medical corporations, and present new proposals in the future. This is a new study of the two pillars of business succession of medical corporations and impact analysis of mandatory audits.

Keywords: Medical corporation, audit, audit obligation, business succession, hospital management

## I Introduction

The financial crisis of medical corporations <sup>1</sup> is being called out. At the same time, the issue of business succession of medical corporations has been frequently taken up as a social issue these days <sup>2</sup>. Meanwhile, in September 2015, the Law to partially revise the Medical Care Act <sup>3</sup> was enacted and issued.

In recent years, Japan, which is aging, has an increasing need to ensure management transparency and strengthen governance in the medical field, which is becoming more important as well as social welfare corporations. Especially in the accounting field, which requires unique accounting processing in medical analysis, it was required that medical corporations of a certain size or larger <sup>4</sup> which should ensure management transparency, applied accounting standards and audit financial statements.

The revised law will be applied from April 2018, but it is expected that confusion will occur in the relatively conservative medical field.

Confusion is because we have to figure out the cost to pay the audit firm etc. from the small profits.

Furthermore, in medical institutions that are aging, the problem of business succession is becoming more serious, but the problem of mandatory audits by medical corporations has arisen, and as a regional core medical institution, stable hospital management in the future, The business succession of the hospital be carried out.

In this research , we will grasp the current situation and analyze the actual situation of the business succession problem of medical corporations and the impact of the revised Medical Corporation Law. The purpose of the research is to analyze the impact of mandatory auditing of medical corporations under the revised Medical Care Act, points out problems in the business management of medical corporations, and present new proposals in the future. that is to say of actual situation the business succession problem of medical corporations and the impact of the revised Medical medical corporations and impact analysis of mandatory audits.

This is a new study of the two pillars of business succession of medical corporations.

## II Analysis of the actual situation business succession of medical corporations

### II -1 Business succession of medical corporation

It is said that the business succession of medical corporations is being considered

frequently these days, and many problems related to business succession have emerged, which has led to the problem of business crisis in medical institutions and the actual situation.

According to the Ministry of Health, Labor and Welfare's 5 Overview of Doctors, Dentists, and Pharmacists in 2018, there are more than 320,000 doctors in Japan, of which about 100,000 doctors have opened clinics and it. The breakdown is that the age of doctors in clinics and clinics is about 60 years old, and there are about 30% of doctors who are over 70 years old, and doctors in clinics and clinics are aging. More specifically, more than half of the doctors are over 60 years old, and the serious aging of the population is becoming more serious year by year.

Furthermore, it is said that the number of clinics and clinics closed and closed is increasing with the aging of the population 6. and it is becoming a serious problem leading to the stagnation of regional medical care. This can be said to support the fact that many clinics are already facing the problem of medical or medical practice business succession among doctors 7.

Then, what is actually the problem with the succession of medical practice by medical corporations. In order to clarify the points of discussion, we tried to categorize medical corporations and then mentioned the problems of each type.

## II -2 Type classification of medical corporations

Looking back on Japan's medical system, the main financial resources for the medical supply system are basically public taxes and social insurance. On the other hand, however, the supply of services is centered on private medical institutions rather than on the public side 8. In other words, if you think that private medical institutions are the center, the proportion of medical corporations actually occupies a large weight. This is because many medical corporations are private medical institutions.

The medical corporation was originally established by the revision of the Medical Care Act in 1950, 9 and the purpose of the revision is to build a stable and permanent management system for private medical institutions in Japan.

The purpose was to improve and expand the health care system in Japan. Since then, the number of medical corporations has increased year by year, and as of October 2018, the total number of hospitals has reached about 50% and the total number of beds has reached about 70% 10.

Then, the types of medical corporations classified Medical corporations are classified into several categories from the viewpoint of medical law and tax law 11. In

particular, due to the revision of the 5th Medical Care Act in 2006, a social medical corporation with higher public interest was established as a new type, and along with this, the conventional type of special medical corporation was abolished on March 31, 2012. Was done.

At the same time, there was a major revision to the medical corporation a stake. In the first place, medical corporations included foundation medical corporations, one doctor medical corporations, and corporate medical corporations. Of these, the medical corporations were divided into medical corporations with a stake and medical corporations without a stake <sup>12</sup>. The former medical corporation with an equity stake cannot be newly established after FY2007. The latter medical corporation without investment stake will be transferred to a certified medical corporation.

This made it impossible for medical corporations to raise funds by investing, and medical corporations that adopted a fund system, that is, corporate medical corporations with no investment stake, appeared. There are still one-person medical corporations and foundation medical corporations, but it is estimated that the number of newly established medical corporations and social medical corporations is increasing, because the fund system is based on medical corporations with a stake. This is because it is appropriate to think that the change to a medical corporation with no investment stake utilizing the above is due to the risk of the taxation problem of gift tax under Article 66, Paragraph 4 <sup>13</sup> of the Inheritance Tax Act.

Considering this way, it seems that medical corporations with a stake still account for the majority of medical institutions in Japan. However, despite the fact that Japan's medical providers are making great contributions to medical care, due to the issue of inheritance tax, many medical corporations that have ownership do not function sufficiently, and they are suffering from many difficulties in business succession. However, I have to have a big doubt that the problem of not being able to succeed the business smoothly arises. Of course, unlike the stocks of general companies, the ownership of the medical corporation is not the same as the employee rights, so no dividends are paid, but if you keep in mind that the ownership will be refunded, the tax system will be applied. It seems that there is an unconvincing aspect to the fact that the transition to a new corporation was carried out without sufficiently solving the problems in terms of aspects.

Now, in order to further deepen the examination of business succession in the medical practice, we will try to consider the introduction of auditing by medical corporations.



### III Introduction of audit of medical corporation

#### III-1 Scope of audit by medical corporation

In Japan, it is a well-known fact that accounting audits are obligatory for listed companies as well as various organizations and groups such as school corporations and public interest corporations. However, accounting audits have not been conducted at medical corporations and were not subject to accounting audits. This is a fact that I cannot hide my surprise again, but I have to wonder why accounting audits have been introduced to medical corporations now.

Its not about whether its good or bad, because there are some realities that have been reported <sup>14</sup>. One of the questions is that it is one of the survival measures that should expand the business of certified public accountants, considering that the audit work of certified public accountants will decrease and that if many certified public accountants become independent, the business will be mainly consulting and tax accountant business. I even think about it. This will be discussed later as a question, so I will not go into details.

By the way, due to the revision of the Medical Care Act in 2016, <sup>15</sup> if certain standards are met in order to ensure transparency in the management of medical corporations, medical corporation accounting standards will be compulsorily applied. At the same time, it has become mandatory for certified public accountants to carry out external audits and public notices. The following is a brief summary of the items. (1) For medical corporations and social medical corporations that meet the certain criteria, the balance sheet must be prepared and advertised. Profit and loss statement is obligatory to prepare and advertise.

Property inventory is obligatory to create. Report on transactions with related companies, prepared if the standards stipulated in the rules are met. (2) For social medical corporations that do not meet the certain criteria, the balance sheet must be prepared and advertised. Profit and loss statement is required to be prepared and advertised. Property inventory is obligatory to create. Supplementary schedule, optional. Statement of changes in net assets, optional. Report on transactions with related businesses, prepared if the standards stipulated in the rules are met. (3) For medical corporations that do not meet the certain criteria, it is obligatory to prepare a balance sheet. The income statement is obligatory to prepare. Property inventory is obligatory to create. Statement of changes in net assets. Report on transactions with related businesses, prepared if the standards stipulated in the rules are met.

In other words, the part to be audited is the balance sheet, income statement, property list, important accounting policies and other notes for medical corporations

and social medical corporations that meet the certain criteria.

### III-2 Purpose of audit and scale of target corporation

Medical corporations need to be transparent in terms of operation, and building governance was also an urgent issue. Moreover, the cost burden associated with financial audits is not cheap. Therefore, there may be many medical corporations that respond to requests for how to reduce costs for the introduction of accounting audits and to prepare for the minimum necessary measures. However, it is certain that there is a question as to whether it makes sense to consider only cost control, focusing only on the cost aspect. Therefore, let us reconsider the purpose of auditing.

The purpose of the audit is to strengthen the governance of the management organization and improve the transparency of business operations of medical corporations, so the purposes can be summarized into the following five. (1) Improving the social credibility of medical corporations. (2) Establishing a management system and strengthening management capabilities. (3) By making contact with professionals, management issues will be highlighted and problems will be solved. (4) Prevention, detection, and countermeasures for fraud. (5) Visualization of business processes. These are interrelated and related to each other.

Furthermore, regarding the corporations subject to audit, not all medical corporations are subject to audit by certified public accountants, but only corporations of a certain size or larger that meet any of the following four criteria. (1) A medical corporation with a liability of 5 billion yen or more or a profit of 7 billion yen or more. (2) Debt of 2 billion yen or more or revenue of 1 billion yen or more, or (3) Social medical corporation that issues social medical corporation bonds. Regional medical cooperation promotion corporation <sup>16</sup>.

In order to deal with various stakeholders, the certified public accountant objectively determines whether the balance sheet, income statement, property list, etc. of the medical corporation are prepared in compliance with the law. It seems that it fits the audit purpose of medical corporations, which is to guarantee the original reliability.

## IV Problems in business management of medical corporations

### IV-1 Amendment of the Medical Care Act and the impact of medical corporation management

Aspects of hospital management are changing due to the revision of the Medical Care Act. We took up the relatively new revisions to the Medical Care Act and considered each of them. And, I will analyze the management of medical corporations while pointing out the main points of the 7th revision of the Medical Care Act and the 8th revision of the Medical Care Act 17.

In the 7th revision of the Medical Care Act, the establishment of a regional medical cooperation promotion corporation system and the review of the medical corporation system were the two major pillars. In other words, review the medical corporation system and ensure transparency in the management of medical corporations.

What's important is that matters concerning the strengthening of governance of medical corporations. And matters concerning the division of medical corporations. Approval of social medical corporation.

It was a matter related to fixed matters. This is a legally determined issue in the audit of medical corporations.

Among these, this paper has focused on the audit system of medical corporations. In the 8th Medical Care Act Amendment, The 8th Medical Care Act Amendment, etc. which includes 7 items such as governance reform of special function hospitals including clarification and strengthening of the authority of hospital directors, etc. It was approved by the Medical Subcommittee of the Social Security Council on March 18.

The Ministry of Health, Labor and Welfare is now submitting amended bills (Medical Law, Clinical Examination Law, Public Health Nurse, Midwifery and Nurse Law) ordinary session of the Diet, aiming for early enactment. The seven items are: (1) Establishment of regulations on governance reform of special function hospitals (Medical Law) (2) Extension of certification system for transition plans to non-equity medical corporations (Medical Law, Inheritance Tax Law (Ministry of Finance)) (3) Mandatory explanation of how to deal with abnormalities in pregnant women (Health Care Act, Midwifery and Nurse Law) (4) Establishing supervision regulations for medical institution establishments (Medical Law) (5) Establishing regulations regarding quality and quality control of sample tests (Medical Law, clinical practice) (Law concerning inspection engineers, etc.) (6) Establishment of investigation rules regarding administrative sanctions for nurses, etc. (Heisei nurses, midwives, nurses law) ⑦ Establishment of labeling regulations such as falsehoods and exaggerations on medical institution websites (Medical Law) 18.

In other words, the only medical corporation that can be newly established is a medical corporation without a stake. This is because the 5th revision of the Medical

Care Act denied the right to receive distribution according to the ownership" from the viewpoint of non-profit. However, before the revision of the Fifth Medical Care Act 19.

Medical corporations with an equity stake had a transitional measure of survival, so many medical corporations remained in the state of with an equity stake. It is probable that the Ministry of Health, Labor and Welfare tried to take measures from the viewpoint of taxation because it was thought that this would not lead to a rapid transition 20.

The problem with tax law was that gift tax was levied due to the handling under the Inheritance Tax Law. This is because if you abandon your ownership" and move to a "medical corporation without a stake, you may be judged to have unreasonably reduced the inheritance tax and gift tax. The amount equivalent to the market value of "minutes" was to be taxed. Of course, there were requirements for avoidance, but the conditions were quite strict, with 6 directors, 2 or more auditors, 1/3 or less of the relatives of the officers, consideration for the medical plan of the medical institution name, and provision of profits to corporate personnel. The ban was included 21.

As mentioned above, this part was still strict, so in the 8th revision of the Medical Care Act, the taxation standard was transferred to the Ministry of Health, Labor and Welfare, and the certified medical corporations excluded the provisions of the inheritance tax law mentioned above. At the same time, non-family standards, elimination of scale requirements, relaxation of accreditation requirements, and extension of the accreditation system for transitional measures were implemented. In addition, the supervisor's defaults were maintained and the restrictions on supervision were relaxed. As a result, the founders of medical institutions can now supervise and supervise all medical institutions.

#### IV-2 Business management of medical corporation

While considering the business management of the hospital, I tried some previous research and literature search. Among them, the literature on problems in hospital management was extracted. Since the content was written with reference data, I will introduce the main points. A questionnaire survey was conducted to clarify the problems in hospital management at the present time. Targets and methods: Management, management, patient satisfaction, daily medical care, general management, doctors in 2071 hospitals with 150 beds or more. A survey of 96 questions regarding nurse personnel, insurance medical care, regional medical

cooperation, labor unions, resident dynamics, staff education, etc. was conducted by the postal method. Result: The number of valid responses was 497 (valid response rate 24.4%). The most frequently pointed out problem was difficult to secure doctors (75.3%). Next, difficult to secure nurses (61.6%), final decision-making power for hospital budget, personnel, etc. Is not in the hospital director (53.9%), Doctors and nurses work long hours overtime (50.7%). Good current balance Hospitals accounted for 34.0%. Good at hospitals and quasi-public hospitals, bad at municipal hospitals.

Current account balance was influenced by bed utilization, personnel ratio, staff motivation, staff satisfaction. Patient satisfaction was at private hospitals and quasi-public hospitals. Often, it was bad at municipal hospitals and national hospitals. Patient satisfaction was affected by staff satisfaction, staff motivation, communication between occupations, staff education by superiors, securing doctors, average length of stay, number of beds, etc. The satisfaction of the staff was influenced by the motivation of the staff, the satisfaction of the patients, the communication between each occupation, the current account balance, the securing of doctors, the number of beds, etc.

Conclusion: Securing medical staff Difficulty, bias in hospital groups with poor current account balance, strong relationship between patient satisfaction and staff satisfaction, and the importance of staff motivation and communication between occupations for both were confirmed 22.

According to this, the problems in hospital business management are (1) shortage of doctors. (2) Difficulty in securing nurses. (3) Hospital budget, personnel issues, and decision-making issues. (4) The problem of overtime work. (5) The current account balance is good. And so on. Furthermore, the current account balance is good at private hospitals and quasi-public hospitals, and bad at municipal hospitals. Of course, regardless of whether these things are correct or not, it seems that the guidelines for hospital management are shown, so I wanted to refer to them.

By the way, in this study, we do not consider personnel, budget, and decision-making power, so we will not discuss it, but it should be noted that the current account balance is good for private hospitals and quasi-public hospitals, and bad for municipal hospitals. I wanted to pay attention to the result. This was because it seemed to contain financial information related to medical corporation audits. According to Mr. Kazuo Sugi et al. The current account balance is good" is the current account balance is improving in the last three years. The current account balance is good at private hospitals and quasi-public hospitals, and bad at

municipal hospitals. However, there was no significant difference in the size and location of the hospitals. The current account balance is good, and the current account balance has improved in the last three years was 20.3%. The balance of payments improved in large hospitals and national hospitals, and deteriorated in small hospitals, municipal hospitals, and private hospitals. There was no significant difference in the location of hospitals 23.

Here, I would like to pay particular attention to the results of the current account balance for the last three years. Considering that most medical corporations are private hospitals, apart from municipal hospitals, this supports the fact that the management deterioration of small hospitals and private hospitals is realistic. In other words, it was 2017 when the accounting audit of medical corporations was introduced, but the research report by Kazuo Sugi et al. is around 2006, and it seems that it was before and after the fifth medical reform, so the basis for supporting these results. It is presumed that this was a major factor, and it may have led to the reform of new medical corporations, that is, the introduction of an audit system for medical corporations.

## V Future outlook

From the above considerations, I would like to reconsider the introduction of an audit system at medical corporations and future hospital management.

Introduced audit to medical corporation. Who is the audit for From April 2, 2017, a certified public accountant audit or an audit corporation audit system will be introduced to medical corporations to it.

However, under the previous Medical Care Act, the scale of management was not taken into consideration, and it was strange that small medical corporations had the same regulations as large medical corporations 24.

Furthermore, due to operational transparency to medical corporations and the establishment of governance, external audits have come to be imposed on above a certain scale, but about a year has passed since the introduction of external audits. Some medical corporations have begun to ridicule that it is an audit to expand the business of certified public accountants. Furthermore, the demands placed on medical corporations regarding the internal audit system are diversifying. Therefore, it may be necessary to re-evaluate who the audit is for and how the audit is conducted based on objective indicators.

First of all, why is audit required in it. It goes without saying that governance is

necessary for the transparency and transparency of management finance as a non-profit corporation due to the revision of the Medical Care Act, but a monitoring system is necessary for the purpose of preventing the overtrading of medical corporations. Therefore, an external audit by a certified public accountant or an audit corporation is required for corporations of a certain size or larger.

So why do we need an audit now it. Until now, external audits have had the aspect of being audits that can be explained to society. In other words, there was a need to strengthen the monitoring system. To support this, the Law for Partial Revision of the Securities and Exchange Law, etc. was enacted in 2006.

Here, an internal control reporting system was introduced. Furthermore, there was a movement to manage the "appropriate operation system of business in the Companies Act.

What is the monitoring system required of medical corporations to. What does what is called governance mean it. In general, it is control, control, and management, and the sovereign governs and manages the business execution of the management. From the perspective of legality and efficiency, it will lead to prevention of management scandals, improvement of management efficiency, strengthening of competitiveness, and expansion and growth of corporations.

You think that way, does that apply to medical corporations Strengthening governance.

Isn't it that general companies make transparent, fair, and swift decisions based on the positions of shareholders, customers, employees, and local communities? Is it suitable for medical treatment it.

Governance required for medical care is efficiency of operations, reliability of financial information, compliance with laws and regulations related to business activities, and preservation of assets. Furthermore, in the case of medical corporations (1) There are many family-owned businesses, and ownership and management are not separated. Since it is not a form of collecting funds from an unspecified number of people, there is no accountability to investors. Confirmation by financial institutions will not be involved unless management deteriorates significantly. These were the characteristics of conventional medical corporations.

However, the revision of the Medical Care Act has strengthened the monitoring system. The reason is based on the position that the sovereign of the medical corporation is the country, that is, the people. As a result, external audits are obligatory for medical corporations of a certain size or larger. Then, by receiving audits and supervision from both inside and outside, the directors will build a

system to execute the business of the medical corporation exclusively. Thinking in this way, medical corporations were for employees in the past, but now they are effectively positioned as national and national, and certified public accountants and audit firms are obliged to perform audits. You will be convinced. The suspicion of expanding to a mere certified public accountant will be dispelled.

## VI Conclusion

In this research, there are still more issues to be studied. For example, even if we take up the aspect of business succession, (1) the problem of business succession between relatives. (2) The problem of succession of non-relative business. (3) Business succession problem in M & A. (4) Notice that there are many parts that require consideration, such as the issue of business transfer.

In addition, the issue of business succession by distinguishing between hospitals and clinics and clinics depending on the scale is also an aspect that requires sufficient consideration. Similarly, various problems related to taxation including inheritance tax and gift tax related to business succession. As with corporate value, there is no end to the coverage of evaluation creation and value evaluation of medical corporations, and analysis of the impact of new medical corporation accounting.

For example, the following problems have been reported in hospitals on site. The external audit standards for medical corporations are too strict. I want you to review it based on the actual situation in the medical field. In other words, a request was submitted to Yoshida, director of the Health, Labor and Welfare Ministry's medical affairs bureau, consisting of four hospitals, the 「Japan Hospital Association, the Japan Medical Association, and the Japan Psychiatric Hospital Association. Regarding the mechanism to ensure proper management of medical institutions, there are complaints that audit costs (according to a 2017 survey of social welfare corporations by the Welfare and Medical Organization, the average compensation for accounting auditors is ¥4.41 million) are a very heavy burden on medical institutions. According to the 2017 Medical Economy Survey, the total after-tax profit and loss ratio of medical corporations is only 1.4%, and the costs to be paid to audit firms must be derived from these thin profits. Furthermore, the Four Societies point out that the standards for mandatory external audits are higher than the standards for other legal audits. Indeed, the requirement for external audits of public interest associations and foundations is to meet either 100 billion yen in profit, 100 billion yen in cost and loss, or 5 billion yen in



debt. Compared to this, it seems that smaller organizations are required to conduct external audits.

In light of these circumstances, the Four Diseases Associations requested Yoshida, the Director-General of Medical Affairs, to review the application standards for external audits of medical corporations. don't have any specific direction to review, but I think they want to limit the scope to higher-profit and larger-scale medical corporations. 」 25

This may be interpreted as a lack of understanding of the tight security situation in medical institutions, with the aim of expanding and stabilizing the business for certified public accountants and auditing firms.

In the future, we would like to carry out detailed analysis of these problems individually and continue research to create new indicators. Many of the remaining research topics will be future research themes.

#### References

- [1] Home page of medical corporation / medical practice management by the Ministry of Health, Labor and Welfare.  
[https://www.mhlw.go.jp/stf/seisakunitsuite/bunya/kenkou\\_iryuu/iryuu/igyuu/index.html](https://www.mhlw.go.jp/stf/seisakunitsuite/bunya/kenkou_iryuu/iryuu/igyuu/index.html)
- [2] Aging of Hospital / Clinic Managers Survey by Ministry of Health, Labor and Welfare P.1-11.
- [3] Document 1-1 7th Medical Plan of the 51st Social Security Council Medical Subcommittee of the Ministry of Health, Labor and Welfare.
- [4] Medical Management Support Division, Medical Affairs Bureau, Establishment of Internal Control in Medical Corporations Subject to External Audit, March 29, 2019.
- [5] Summary of Statistics of Doctors, Dentists, and Pharmacists in 2018, December.19,2018,HealthStatisticsOfficewithPolicyDirector.P.1-52.  
<https://www.mhlw.go.jp/toukei/saikin/hw/ishi/18/index.html>.  
Statistics of physicians, dentists, and pharmacists in 2018 (2018) Overview
- [6] Teikoku Databank TDB Special Project Closed / Dissolved Trend Survey 2020/1/20.  
[https://release.nikkei.co.jp/attach\\_file/0527200\\_01.pdf](https://release.nikkei.co.jp/attach_file/0527200_01.pdf).
- [7] Medical practice is stipulated in Article 17 of the Medical Practitioners Law, If you are not a doctor, you must not do great things. Ministry of Health, Labor and Welfare  
Interpretation of Article 17 of the Medical Practitioners Law, Article 17 of the Dental Practitioners Law and Article 31 of the Public Health Nurse Midwifery Law (Notice) See July 26, 2005.
- [8] 2005. See the 5th Report of the Study Group on Nonprofitability of Medical Practice

Management.

[9] the same Matters concerning the enforcement of the law to partially revise the Medical Care Act (Doctor No. 98), Notification of Vice-Minister of Health and Welfare to each prefectural governor, August 2, 1950.

[10] Medical facility survey/hospital report (summary of results)

<https://www.mhlw.go.jp/toukei/list/79-1a.html>

Medical Facility Survey P.1-15.

[11] Ministry of Health, Labor and Welfare "Revision of Medical Care Act" promulgated in June 2006 and enforced in April 2007.

[12] page 6-13 of the basic knowledge of the medical corporation.

[13] National Tax Agency Home Page Handling of gift tax to corporations with no fixed.share.Refer.tothe.purpose.of.Article.66,Paragraph4oftheAct.

<https://www.nta.go.jp/law/tsutatsu/kobetsu/sozoku/640609-2/03.htm>

[14] HUPRO editorial department, "Analyzing the Causes of Accelerating Accountant Audit Departure" on the home page. <https://hupro-job.com/articles/1662>.

[15] Ministry of Health and Welfare Ordinance No. 95 Medical Corporation Accounting Standards.April.20,2016.Medical.Administration.0420.No.7

<https://www.mhlw.go.jp/content/000332460>.

[16] What is a Certified Public Accountant Audit By the Japanese Institute of Certified.Public.Accountants.

[https://jicpa.or.jp/specialized\\_field/cpsa/information/files/syahuku\\_iryoku\\_kansa\\_gaiyou1\\_ver2-0](https://jicpa.or.jp/specialized_field/cpsa/information/files/syahuku_iryoku_kansa_gaiyou1_ver2-0).

[17] the Ministry of Health, Labor and Welfare's 8th revision of the Medical Care Act, "Law to partially revise the Medical Care Act," enacted in June 2017.

[18] Medical Accident Information Center-Quoted from "8th Medical Law Amendment, Approved by.SocialSecurity.Council.Medical.Subcommittee".

<https://www.mmic-japan.net/2017/02/01/diary/>

[19] Ministry of Health, Labor and Welfare Annual Trends in Number of Medical Corporations by Type 2018.3

[20] Inheritance Tax Law, Article 66, Paragraph 4

[21] Ministry of Health, Labor and Welfare 5th revision of the Medical Care Act 2006. Enacted in 2006, enforced in April 2007. reference.

[22] Quoted from the survey Medical Care vol.60.No9 2006. on "Problems in Hospital Management.byazuo.Sugi.and.Norio.Nakata.

[https://www.jstage.jst.go.jp/article/iryoku1946/60/9/60\\_9\\_555](https://www.jstage.jst.go.jp/article/iryoku1946/60/9/60_9_555).

Reiwa Gen (2019).

<https://www.mhlw.go.jp/toukei/saikin/hw/iryosd/19/dl/09gaikyo01.pdf>

Outline of Medical Facility (kinetics) Survey/Hospital Report

[23] Same as P558 Partially omitted quote.

[24] The same 5th revision of the Medical Care Act Reference for specific audit work of auditor work.

[25] Obligation to External Audit of Medical Corporations, Limited to Higher Profit and Larger Corporations - Four Diseases Association [gemmed.ghc-j.com](http://gemmed.ghc-j.com) Discussion on hospital functional reform beyond the boundaries of the founding mother in order to protect local medical care - Chairman Aizawa

<https://gemmed.ghc-j.com/p=27616>

21st Medical Economic Survey (Survey on Medical Institutions, etc.) report.

Central Social Insurance Medical Council.

US>Peaceofminded11

[https://www.mhlw.go.jp/bunya/iryohoken/database/zenpan/jittaityousa/dl/21\\_houkoku\\_iryokukan.pdf](https://www.mhlw.go.jp/bunya/iryohoken/database/zenpan/jittaityousa/dl/21_houkoku_iryokukan.pdf).

# 日本臨床医学情報系連合学会誌『臨床医学情報』投稿規程

制定：令和元年 7 月 18 日

## 第 1 条 総則

本規程は、日本臨床医学情報系連合学会が発行する学会誌『臨床医学情報』（以下、学会誌）の発行および編集について必要な事項を定めることを目的とする。

## 第 2 条 学会誌の目的

本学会誌は、臨床医学情報、患者情報管理、世界医療情報、最先端医療情報、医療機器システム、AI・IoT 応用医療、医療用コンピューター、臨床疫学情報分析、医療学術情報、リスク管理、医療経営、病院経営分析、病院会計等の純粋な臨床での医学情報及び隣接諸科学分野を広義の臨床医学情報として体系化を進める研究を行うとともに、臨床医学情報分野の学術的発展に資することを目的とする。

## 第 3 条 投稿論文の学会誌への掲載

1. 投稿者は日本臨床医学情報系連合学会の幹事団体、正加盟団体、特別加盟団体、準加盟団体の会員に限るものとする。
2. 投稿論文は本学会誌の目的に則したテーマであり、日本語もしくは英語で書かれた未公開の論文とする。
3. 投稿論文は、原則として当学会及び当学会加盟団体の全国大会又は研究会において研究発表を行い、議論を経たうえで完成させた論文に限るものとする。
4. 学会誌に投稿する投稿原稿の種類は、査読論文、自由論文、研究ノートとする。
5. 査読論文は、投稿論文のうち本規程第 7 条に定める査読論文の審査手続きを経たものである。
6. 自由論文および研究ノートは、投稿論文のうち学術的価値の認められる論文であるが、本規程第 7 条に定める査読論文の審査手続きを経ないものである。
7. 投稿論文の募集方法は、日本臨床医学情報系連合学会ホームページに掲載する。
8. 投稿論文は、学術委員会が制定した原稿規格に従わなければならない。従わない場合は、当該論文の学会誌への掲載を拒否することができる。

## 第 4 条 学術委員会の設置

1. 学会誌の発行および編集のために、学術委員会を設置する。
2. 学術委員会の構成員は学会長の推薦に基づき、理事会で選出する。
3. 学術委員会の構成員の中から、編集委員長を互選により選出する。

#### 第5条 編集委員長の職務

1. 編集委員長は、学会誌の発行および編集を円滑に行うために、学術委員会を開催する。
2. 編集委員長は、学術委員会の業務結果について理事会に報告する。

#### 第6条 学術委員会の構成員の職務

1. 編集委員長を除く学術委員会の構成員は、学会誌の発行および編集を円滑に行うために、編集委員長の業務を補佐する。

#### 第7条 査読論文の審査手続き

1. 投稿論文を査読論文として掲載を希望する者は、学術委員会が指定した期日までにその旨を学術委員会に報告し、当該論文を送付しなければならない。
2. 学術委員会は、前項の投稿者からの報告と当該論文の要旨に基づき、審査にあたる査読者を選定する。1編の投稿論文に対する査読者は原則として2名とする。
3. 査読論文の審査にあたって、査読者に対して該当する投稿論文の著者の所属および氏名は開示しない。著者に対しても、投稿論文の査読者の所属および氏名は開示しない。
4. 審査手続きの過程で査読者に事故があった場合は、学術委員会は査読者を変更することができる。
5. 査読者は期日までに査読結果を学術委員会に報告しなければならない。
6. 投稿論文の査読結果は、学術委員会で取りまとめた後、学術委員会は速やかに著者に査読結果を報告する。
7. 著者は、学術委員会から提示された査読結果に基づき、学術委員会に提出した論文の取り下げ、もしくは修正できる。
8. 著者は、査読者による査読結果に対して疑義が生じた場合は、期日までに学術委員会に対して質問することができる。質問に対して回答する場合は、査読者からの回答について学術委員会から著者に報告する。ただし、査読者による著者からの質問に対する回答は任意である。

#### 第8条 査読結果の表示

著者に報告される査読者による査読結果の総合評価は、「掲載不可」、「指摘事項に基づき、修正を行えば掲載可」もしくは「査読論文として掲載可」とし、学術委員会から査読結果を著者に報告する。

#### 第9条 投稿論文の掲載

査読論文は、査読結果を学術委員会で議論を行い、投稿論文の掲載を決定する。自由論文および研究ノートは、学術委員会で議論を行い、投稿論文の掲載を決定する。

#### 第 10 条 投稿論文の校正

学会誌掲載にあたり著者に対して投稿論文の校正を依頼することがある。

#### 第 11 条 著作権

本学会誌に投稿された論文の著作権は日本臨床医学情報系連合学会に帰属するものとする。ただし、著者は著作権が日本臨床医学情報系連合学会に帰属する自身の著作物を自ら利用することができる。

#### 第 12 条 本規程の変更

本規程を変更する場合は、理事会における出席者数の過半数の賛成決議を得る必要がある。

#### 第 13 条 付則

本規程は、令和元年 7 月 18 日から施行する。



## 日本臨床医学情報系連合学会役員名簿

令和3年4月1日現在（敬称略）

名誉会長 田中 博（東京医科歯科大学名誉教授・日本医療情報学会元理事長兼会長）

名誉顧問 綾野 克俊（東海大学名誉教授）

名誉顧問 安藤 高夫（医療法人社団永生会理事長・衆議院議員）

名誉顧問 岡田 匡令（淑徳大学名誉教授・日本経営学会連合会長）

名誉顧問 小田 貢（医療法人・社会福祉法人真誠会理事長）

名誉顧問 佐川 賢一（明治薬科大学理事長・元東京女子医科大学病院薬剤部長）

名誉顧問 松本 浩（大学共同利用機関法人 高エネルギー加速器研究機構名誉教授）

名誉顧問 水巻 中正（国際医療福祉大学大学院教授・日本医学ジャーナリスト協会元会長）

名誉顧問 吉岡 正和（大学共同利用機関法人 高エネルギー加速器研究機構名誉教授）

名誉顧問 吉岡 正道（東京理科大学教授・包括球学術集会理事長）

(1) 会 長 坂本眞一郎（常葉大学経営学部長・日本ビジネス・マネジメント学会会長）

(2) 副 会 長 坂本 雅昭（群馬大学医学部教授・日本医療福祉学会副会長）

(3) 副 会 長 渡辺 基成（名古屋経済大学名誉教授・日本経営会計学会副理事長）

(4) 理 事 長 田中 聡一（高崎健康福祉大学保健医療学部教授・日本保健医療学会理事長）

(5) 会 頭 内木 勤（財東京総合研究機構理事長・日本医療福祉学会理事長）

(以上5名代表理事)

(6) 常任 理事 浅川 康吉（東京都立大学健康福祉学部教授・日本保健医療学会理事）

(7) 常任 理事 田中 剛（東京総合ホールディングス㈱代表取締役会長）

(8) 常任 理事 西谷 数春（株式会社P. A. lab 会長・医療ビジネス・コンサルタント）

(9) 理 事 大内健太郎（宮崎産業経営大学経営学部准教授）学会誌担当

(10) 理 事 奥 倫陽（東京国際大学商学部教授・日本経営実務研究学会理事）学会誌担当

(11) 理 事 寺沢 充夫（玉川大学工学部元教授・日本未病研究学会理事）統合医療担当

(12) 理 事 志村英里子（T. D. T. メディカルAI 研究センター所長・医療福祉アドバイザー）

(13) 監 事 田口 房子（田口税理士事務所所長）

### 評議員会

(1) 幹 事 吉岡 剛志（帝京平成大学専任講師）

(2) 幹 事 西谷 成昭（宮城大学大学院兼任教員）

(3) 幹 事 諸藤 加寿代（帝京平成大学専任講師）

(4) 幹 事 鈴木 潤（麻布大学名誉教授）

(5) 幹 事 田中 賢一（宮崎産業経営大学教授）

(6) 幹 事 八並 一寿（玉川大学教授）

(7) 幹 事 近藤千恵子（株式会社銀座・トマト 健康科学研究所所長）

(8) 幹 事 前田 浩寿（医療法人真誠会副理事長）

(9) 幹 事 中村 和雄（先端保健科学研究所会長）



臨床医学情報 創刊号  
Information Science of Clinical Medicine Vol.1

発行日 2021年5月31日

発行所 日本臨床医学情報系連合学会

〒371-8514 群馬県前橋市昭和町 3-39-22

群馬大学大学院医学部健康保健学研究科 坂本研究室内

編集 日本臨床医学情報系連合学会 学術委員会

©2021 J-ISCM Printed in Japan

本論文集の全部または一部の無断複写は、著作権法上での例外を除き、禁じられています。



社会福祉法人

# 真誠会

理事長

小田

貢

## 医療・福祉の街

## ホスピタウン

### 米子ホスピタウン



### 弓浜ホスピタウン



### 外浜ホスピタウン



### 米子中央ホスピタウン



### 米子ホスピタウン

訪問介護弓浜真誠会  
 定期巡回・随時対応型訪問介護看護真誠会  
 健康クラブ 米子ホスピタウン  
 サービス付き高齢者向け住宅 ホスピタウンレジデンス

### 弓浜ホスピタウン

介護老人福祉施設 ピースポート  
 通所介護 弓浜ゆうとぴあ  
 米子市弓浜地域包括支援センター  
 ケアプランセンター弓浜真誠会  
 ケアハウス リバーサイド  
 健康クラブ 弓浜ホスピタウン

### 外浜ホスピタウン

富益しあわせデイサービス  
 認知症対応型通所介護 ダンスダンス  
 グループホーム 青松庵  
 看護小規模多機能型居宅介護真誠会 ふる里  
 弓浜支え愛センター  
 グループホーム 椿庵・桜庵  
 訪問看護ステーション ふる里  
 小規模多機能型居宅介護 浜の絆

### 米子中央ホスピタウン

地域密着型介護老人福祉施設 皆生ピースポート  
 通所介護 皆生ローズガーデン  
 通所介護 真誠会セントラルローズガーデン  
 介護予防通所介護 セントラル介護予防センター  
 脳活性クラブ けやき庵  
 ケアプランセンター セントラルローズガーデン  
 サービス付き高齢者向け住宅 真誠会セントラルレジデンス  
 養護老人ホーム真誠会 皆生エスポワール  
 通所介護 真誠会ローズガーデン  
 福米支え愛センター  
 ケアプランセンター 東山ローズガーデン  
 健康クラブ セントラルローズガーデン  
 健康クラブ 富士見町ローズガーデン  
 養護老人ホーム 皆生エスポワール  
 小規模多機能型居宅介護 真誠会プラザ



社会福祉法人

# 真誠会

〒683-0104 鳥取県米子市大崎1511番地1

☎0859-48-2331(代表)

<http://www.hospitown.or.jp/>

✉ [info@hospitown.or.jp](mailto:info@hospitown.or.jp)



Volume 1

*Japanese Journal for  
Information Science of Clinical Medicine*

May 2021

◆ REFEREED ARTICLES ◆

- |  |  |
|--|--|
| A study of the memory ability of people with Alzheimer's disease for relative names  | Satoshi Tanaka<br>Satomi Umehara<br>Junko Hoshikawa<br>Yukie Osawa |
| Research on the Role of Pharmacists and System Development in COVID-19 : (First report) The Pharmacist's Ability to Communicate, Opportunities, and Information Effectiveness Under a State of Emergency | Nishiya Nariaki  |
| Deferred Assets Related to Admission Fee, Etc. of the Medical Association When It Becomes A Corporation : National Tax Tribunal Focusing on The Decision on June 24, 2003                                | Hasegawa Norio   |
| Research on audit obligations of medical corporations  | Hiroshi Murata   |