

NHS 原価計算の新たな展開

—患者別原価計算の登場と普及—

荒 井 耕*

(一橋大学大学院商学研究科准教授)

1. はじめに

イギリス NHS (National Health Service) の原価計算制度では、90 年代末以降 2000 年代半ばまでの間に、診療科別原価計算中心から診断群分類 (HRG¹⁾) 別原価計算中心への移行が進んだ (荒井, 2007)。しかしその後、新たな展開が見られる。すなわち 2000 年代後半以降、Monitor²⁾ の監視下において経営的自律性を与えられるようになった Foundation Trust 病院 (FT 病院)³⁾ を中心に、先駆的な急性期病院では患者別原価計算 (PLICS : Patient Level Information and Costing System) の実施が本格的に見られるようになり、現在、急速に普及しつつある。

本稿では、2000 年代後半以降の NHS 原価計算の新たな展開である患者別原価計算の本格的登場及びその背景を明らかにするとともに、その普及と今後の課題についても言及する。なお NHS 原価計算の歴史的展開の中でこの新たな展開を捉えることにより、より適切に現在の状況を理解するためには、荒井 (2007) の第 5 章～第 10 章を参照されたい。

* 一橋大学商学部卒業後、(株)富士総合研究所勤務を経て一橋大学大学院博士課程修了 (博士 (商学))。大阪市立大学大学院准教授を経て、2008 年より現職。その間、エジンバラ大学 (公会計部門) や UCLA (医療サービス部門) で在外研究の他、東京医科歯科大学大学院で「財務・会計」講義担当 (平成 16 年度～現在)。厚生労働省や医療経済研究機構等の経営・管理会計・原価計算に関わる各種研究委員会等にも従事。現在、中央社会保険医療協議会の診療報酬調査専門組織保険医療専門審査員も務める。所属学会：日本原価計算研究学会、日本会計研究学会、日本管理会計学会、日本医療・病院管理学会。主要著書等：『病院原価計算：医療制度適応への経営改革』中央経済社 (日本管理会計学会・文献賞受賞) (2009)、『医療サービス価値企画：診療プロトコル開発による費用対成果の追求』中央経済社 (2011) 等。

¹⁾ HRG (Health Resource Group) とは、アメリカの DRG、日本の DPC に相当するイギリスで採用されている診断群分類であり、膨大な症例データの解析により資源消費額の類似性を基に作成されている。

²⁾ Monitor は、NHS の病院が FT 病院になれるか審査し、FT 病院が適切に経営されて患者ケアの質に焦点が当てられ財務的にもしっかりとできるように監視し、また FT 病院に与えられた自由度を最大限活用できるように支援する、保健省から独立した機関である。FT 病院が失敗した際には介入する権限も有している。また FT 病院の発展を支援するプログラムの一つとして、後述の Service Line Reporting/Management がある (Monitor, 2011a)。リスクに基づく規制体制を有する Monitor の登場は、医療機関への商業的注目をかなり高める時代の幕開けと見られている (CIMA, 2009, p.9)。Monitor は、民間セクターで見られるような「遵守か説明」によるガバナンス原則と一貫性のある「規則と監視」への原則に基づくアプローチを採用している (p.9)。一定の規則の下で自由度を与える体制といえるだろう。

³⁾ FT 病院は、中央政府から地域の機関及び共同体に意思決定を移譲するために作られ、投資のために利益を留保したり借入れたりできる (Monitor, 2011b)。2004 年に初登場し、現在では 138 病院 (内 41 は精神病院) が FT 病院化し (Monitor, 2011c)、全 NHS 病院 (急性期・精神・救急) の過半の医療を提供している (Monitor, 2011b)。

2. 患者別原価計算の登場

イギリス保健省により作成された『原価計算マニュアル』(Costing Manual : 以下、『マニュアル』)は、本来は各病院での経営管理目的も想定していたものの、実態としては参照原価目的が圧倒的な中心目的であったため、経営管理目的から原価計算を実施したい病院にとっては、利用しづらかった。また最低限満たすべき水準としての方法が記述されていることから、規範として参考とすることはできなかつた。そこで経営的自律性を与えられるようになった FT 病院を中心として、一部の先駆的な急性期病院では、『マニュアル』にとらわれることなく患者別原価計算の実施を試みるところが現れ始めた。荒井(2007, 第11章)では、同一原価計算制度での経営管理目的と参照原価目的の両立は困難であり、主要目的に応じた原価計算制度構築が理想的であると述べたが、経営管理目的からの患者別原価計算導入の展開は、まさに荒井(2007)が示唆した方向への動きであるといえる。

そうしたかなり先駆的な導入病院の一つである Salford Royal FT 病院では、それまでの中央政府のデータ要請に対応することに焦点があり病院自身にはほとんど価値がなかった標準様式の原価情報ではなく、経営管理に真に価値のある原価情報を算出したいという気持ちから、患者別原価計算の導入に取り組んだ(CIMA, 2008, p.21)。その転換点は、商業界では高品質で安全な製品を提供しつつ原価削減や無駄排除の機会を探索することに現場職員を巻き込む機会として原価計算を見ていると知った時であるという⁴⁾。当病院では、2年の導入期間を想定し、財務職員だけでなく上級管理者や医師からの情報を得つつ、最初の半年に原価計算のシステムと原則について調査した上で導入した。その導入後の第一の教訓として、『マニュアル』に奴隷のように固執せず各病院で機能する原価計算プロセスを開発することを挙げている⁵⁾。

保健省が NHS での患者別原価計算の導入状況を把握するために内部調査として実施した 130 の FT 病院及び非 FT 病院への任意アンケート調査によれば、FT 病院の方が非 FT 病院よりも患者別原価計算を導入しており、FT 病院群では、関心のあるところではすでに過半が導入済みで、残りの FT 病院も 2009 年度までに導入を計画している(CIMA, 2008, p.5)。

また勅許管理会計士協会(CIMA⁶⁾)の2008年秋実施と考えられる調査⁷⁾(CIMA, 2009)でも、FT 病院を中心とした患者別原価計算の先駆的取組み状況が明らかとなっている。CIMA(2009)によれば、回答病院の17%が患者別原価計算を利用、28%が半年以内に導入を予定しているが(p.23,p.25)、現在利用中の割合は FT 病院では29%、非 FT 病院では7%という状況である(p.23)。また急性期病院の方が導入率が高いが(p.4)、この背景には、原価計算実施能力に影響する主要因は質の高いデータの入手可能性にあり、急性期病院では長年の原価計算活動から質の高いデータの整備度が最も高いことがある(p.15)⁸⁾。さらに大規模病院の方が、導入率が高く(p.23)、また半年以内の導入予定も高い(p.25)。加えて患者別原価計算

⁴⁾ 当院の財務担当理事兼最高経営責任者は、患者別原価計算システムを、過去原価の計算システムへの費用と見るのではなく、他の医療上必要なシステムへの投資と同じように見るべきであると述べている(CIMA, 2008, p.6)。

⁵⁾ 当院はその他の教訓として、導入プロジェクトを単なる財務的活動と見るのではなく、トップ経営層の協力や病院全体からの適切かつ十分な資源(医師など人的資源)の関与を必要とする活動と認識することや、適切な情報技術の利用(データベース技術の向上の必要性)を挙げている。なお当院では、すでに患者レベルでデータを保有していたシステムも多く、システムは考えていたほど障壁にはならなかった。むしろ大変であったのは、患者当たりでない固定予算収益や固定価格外収益に関する課題であった(CIMA, 2008, p.21)。

⁶⁾ CIMA(Chartered Institute of Management Accountants)とは、管理会計士に資格を与えたり育成したりする上での経営者にとっての第一の選択肢となることが使命であり、学生に資格を与え、会員を支援し、公共の利益を守るために活動する、会計専門職の意見表明組織である(CIMA, 2011)。

⁷⁾ 調査実施時期が明記されていないが、2008年11月公開のCIMA(2008)の中で、現在実施中としていることから、2008年秋実施と考えられる。

⁸⁾ 原価計算のためのデータの質が依然課題であることは、データの質の改善が患者別原価計算導入動機の一つとして多くの病院で挙げられている(53%が非常に重要、40%がある程度重要としている)ことからわかる(CIMA, 2009, p.26)。

未導入病院では、原価計算報告を支援するために、一般に信頼性が低いと考えられてきた (p.16) 年度末の参照原価データを 61% の病院が用いているが (p.25), そこでも大規模病院 (52%) の方が小規模病院 (71%) よりも参照原価データへの依存度は低い (p.25)。この背景にも、質の高いデータの整備度の違いがあると考えられる。

また CIMA (2009) によれば、実際の導入に際して影響を与えた要因としては、指導者の存在、財務的状况 (赤字)、リーダー的顧問医の存在、理事会の積極的関与が重要であった一方、戦略医療当局の推奨、競合病院での患者別原価計算利用、財務的支援はあまり重要でなかった (p.28)。患者別原価計算の結果は医療職及び経営管理職の両者を含む会議に定期的に報告され、本質的には内部報告のために利用されている (p.31)⁹⁾。四半期に一度報告される場合が最も多く (44%), 次に多いのが月次 (33%) である (p.31)。また今までとは異なる焦点を当てた原価改善プログラムを開発できるように原価計算情報を利用する病院の割合は、患者別原価計算実施病院 (56%) の方が非実施病院 (39%) よりも高かった (p.29)。ただし患者別原価計算を主導しプロセスに責任を持っているのは財務部門であり (p.30), 病院組織全体に患者別原価計算を活用する文化が根付いているという状況ではまだない (p.32)。

さらに CIMA (2009) によれば、患者別原価計算実施病院では患者直接費ベースで計算しているところが半分強見られ、本部間接費を含んだ原価計算は、患者別原価計算実施病院 (44%) の方が非実施病院 (75%) よりも少ない (p.27)。こうした結果は、直接費データが費用管理可能性という点からは最も適合性のある原価要素であるという考え方を患者別原価計算実施病院がとっているためであるかもしれないとしている (p.13)。また、患者別原価計算の対象となっているサービス収益は、病院総収益の 5 割～7 割半が過半を占め、次いで 7 割半～10 割が 3 割を占めており、必ずしも全収益が当原価計算の対象となっているわけではない (p.29)¹⁰⁾。さらに、患者別原価計算のために利用されているデータの質はある程度以上しっかりとしていると 3 分の 2 の病院は考えているが、3 分の 1 の病院は領域によっては質が低いと考えている (p.33)。どの実施病院も、情報の質のさらなる向上のための対策を取り始めており、その対策には既存の情報及びシステムの監査が含まれる (p.34)。

こうした一部の先駆的な病院群における患者別原価計算を導入する試みは、2007 年 5 月更新の『マニュアル』(DH, 2007) からは、『マニュアル』上でも示唆されている。DH (2007) の序では、近いうちに患者別原価計算の導入を支援するために一連の原価計算基準の開発がなされることになるだろうと述べられている (p.4)。また 2008 年 2 月更新の『マニュアル』の序でも、NHS の原価計算専門家からなるワーキンググループであるイングランド診療原価計算基準協会 (Clinical Costing Standards Association of England) が、NHS 内での患者別原価計算の導入を支援することにもなる基準を現在開発中である、と述べられている (DH, 2008, p.5)。

⁹⁾ ただし 3 分の 2 の病院では、参照原価目的にも患者別原価計算の情報を活用している (CIMA, 2009, p.32)。

¹⁰⁾ もっとも、研究開発収益や教育研修収益など患者関連でない収益もあるため、患者別原価計算の対象収益が病院総収益の 10 割になることは本質的にありえない。

3. FT 病院を中心とした患者別原価計算登場の背景

まず FT 病院中心に患者別原価計算の実践が登場した背景には、経営的自律性が高いため、Salford Royal FT 病院の事例のように、経営管理目的からの詳細な原価情報ニーズが高いことが考えられる。CIMA の 2008 年の調査でも FT 病院中心に患者別原価計算が実施及び予定されているが、医師の積極的関与の確保、採算性及び効率性向上、十分な財務的便益の獲得、サービス管理の支援、データの質の向上、ベンチマークの向上といった病院内部の経営管理的必要から実施及び予定している (CIMA, 2009, p.26)¹¹⁾。また、もともと FT 病院は早期からベストプラクティスに取り組んでいる先駆的病院であるという指摘や、FT 病院の方がデータが整備されているという事実の結果であるという指摘もある (p.16)。

また 2006 年より、FT 病院の監視機関としての Monitor が、サービス別財務報告 (Service Line Reporting : 以下、SLR¹²⁾) やそれを用いたマネジメント (Service Line Management : 以下、SLM¹³⁾) を推進している。SLR/SLM は義務ではないが、Monitor が業績悪化した FT 病院に介入することになった際には SLR/SLM になぜ取り組まなかったのか説明を求められると考えられることや、多くの病院はなお FT 病院化 (Monitor 監視下) を目指して努力していることから、Monitor による SLR/SLM の推進は病院にとって SLR/SLM 導入の強い動機となっている (CIMA, 2009, p.10)。その結果、CIMA の調査 (CIMA, 2009, p.3) でも、Audit Commission¹⁴⁾ (以下、AC) の調査 (AC, 2010, p.17) でも、ほぼ 3 分の 2 の NHS 機関 (FT 病院に限定されない) が SLR/SLM に取り組んでいる。

そしてこの SLR/SLM の際には、患者レベルまで原価・活動情報を詳細分析できると非常に有効である。CIMA (2008) も、SLR の有用性はその方法の洗練度・成熟度により多様であり (p.7)、より洗練度の高い SLR は患者別原価計算により支援されるかもしれないとしている (p.6)。また先述した Salford Royal FT 病院でも、患者別原価計算に基づいた SLR が行われている (CIMA, 2008, p.13)。そのため、SLR/SLM が実質的に必須となっている FT 病院では特に、参照原価制度を超えた原価情報ニーズ (患者レベル原価データ) を認識しやすい環境下にあったということが考えられる。もともと、当時においては、SLR を患者別原価計算のレベルまで高度化していくことのメリットについては、特に患者別原価計算のために必要な高額な投資との関係から意見が分かれていた点には留意が必要である (p.4)。

なお Monitor が推進する SLR/SLM と保健省が推進する患者別原価計算はそれぞれ別の手法・活動ではあるものの、ともに原価及び原価駆動因のより良い理解に基づく業績向上を目的とした手法である (CIMA, 2009, p.9)。相互排他的な手法ではないため、実際に両手法に取り組む病院も多く、患者別原価計算実施病院の 77% では SLR も同時に実施している (p.9)。また Monitor も、患者別原価計算により得られる粒度の重要性は認識しているが、平均的な病院にとってはサービスラインレベルが実現可能な到達目標であると

¹¹⁾ 逆に、政策立案者からの要請に対応するという外部圧力からの導入は基本的に見られない (CIMA, 2009, p.3-4, p.28)。

¹²⁾ SLR は、各サービスライン別に収益と費用を報告する仕組みであるが、そのサービスラインは各病院によって自院固有の経営環境や必要性を反映して決められるものである。各病院は、コスト分析方法や、患者の自院サービスに対する認識 (顧客視点)、自院の諸サービスの推進計画、組織及び経営管理構造とサービスとの整合性、を考慮して決めるべきとされる (CIMA, 2008, p.6)。特に顧客視点は収益と強い関係があるため重要な考慮要素であり、そのため実務的には診療科あるいは診療科群 (一部の病院は逆に診療科を細区分) をサービスラインとすることになる。Monitor (2011e) によれば、サービスラインはそこからサービスを提供している組織単位であり、特定の臨床状態/処置に焦点を当てており、その単位自身の専門医と支援サービス・職員・資金を含む明確にされた資源を有している組織内単位である。

¹³⁾ SLM は、SLR からのデータを利用して、医師及び管理者が、サービス活動を計画し、目標設定し、財務及び業務活動を監視し、業績を管理するための組織構造と経営枠組みを開発する (Monitor, 2011e)。SLM は、患者に便益を与えかつ病院に効率性をもたらす形でサービスを組織することを可能にし、またよりよい患者ケアにつながるサービス開発を医師が主導できる組織構造を提供する (Monitor, 2011d)。

¹⁴⁾ Audit Commission とは、地域の公共サービスの経済性・効率性・有効性を高めて地域住民により良い成果をもたらせるようにする独立監視機関であり、11,000 の地方公共組織により使われている 2,000 億ポンドのコストを監査し、納税者にとっての支出に見合った価値を推進している (AC, 2010, p.22)。

いう実務的態度をとっており、患者レベルデータはそこからの自然的な進展として実現されうるという考え方に立っている (p.9)。実際、患者別原価計算を半年内に導入する予定の病院中、7割強が「SLRからの自然の進展」としても患者別原価計算導入を意図しており (p.26)、両手法の親和性は極めて高い。

また FT 病院に限らず先駆的な NHS 病院において患者別原価計算の導入が試みられるようになった背景には、保健省が国定価格設定プロセスの強化・改善とそのための方の保証された患者別原価計算の利用を提案してきたこともある (CIMA, 2008, p.4)。CIMA (2008) によれば、国定価格の基礎を従来の参照原価情報から質の保証された患者別原価情報へやがて移行するつもりであることを保健省は表明したが¹⁵⁾、このことも NHS 病院での患者別原価計算導入の追加的な動機となっているかもしれないという (p.5)。なぜなら、患者別原価計算の利用により、NHS 病院は国定価格 (それゆえ自身への収益の流れ) に影響を与える機会が与えられるからである (CIMA, 2009, p.10)。

また患者別原価計算では、医療プロセスの経過を通じて各患者に提供されたケアと関連するすべての活動及びその原価の把握を目的としているため、個別症例の複雑性を不可避免的に反映している (CIMA, 2008, p.8)。このように各患者の個別症例レベルで分析するために、業務情報の議論に医師を巻き込む機会が与えられる (p.9)。なぜなら、患者こそが医師によって理解される単位 (言語) であり、この言語の利用により医療職員 (顧問医ほか) をプロセスに巻き込むことが可能になるからである (p.9, p.22)。

2006年に患者別原価計算の導入を開始した Southampton 大学病院の財務・投資担当理事は、患者別原価計算に基づかない SLR は問題の存在を明らかにするが解決策を与えてはくれず、患者別原価計算こそが医師と企画部と財務部の共通言語を提供すると述べている (Healthcare Finance, 2011, p.15)¹⁶⁾。つまり医師が理解する言語である患者別の原価・活動データにより医師を巻き込むことが可能になり、解決策を得ることができる。また先に紹介した Salford Royal FT 病院や、Liverpool Heart and Chest 病院、Royal Surrey County 病院などは、医師の最大の関与を得られると考えられることから、真の活動基準原価計算 (Activity Based Costing) の原則に基づいた患者別原価計算を導入したという (CIMA, 2008, p.13)。加えて、患者別原価計算に基づく SLR を導入した Countess of Chester FT 病院も、医療職員からの積極的な関与と協力という重要な便益が得られることから、患者別原価計算に基づく方法が正しい選択であったとしている (p.23)。このように、患者別原価計算は医師を始めとした現場医療職を経営管理活動に積極的に関与させることにつながるために、経営管理を重視し医療職の関与が有効な経営管理に不可欠と認識するようになった病院の導入意欲を高めていると考えられる。

¹⁵⁾ 質にばらつきのある参照原価情報ではなく、限定された数の病院からの良質な患者別原価情報 (より正式に質が認証されたサンプル病院の情報) のみに基づく国定価格設定は、ドイツ、カナダ、オーストラリアを含むいくつもの国々で用いられている方法である (CIMA, 2008, p.22)。CIMA (2008) によれば、こうした国定価格設定方法は、国家レベルでのより標準化された (医学的根拠に基づく) 診療プロトコルの採用を各病院に動機付けることになるという (p.22)。国定価格の下で各病院が採算を確保するために、良質な患者別原価情報を提供でき国定価格の基礎となる優良なサンプル病院群における標準的診療プロトコルへと各病院の診療方法が収斂していくということであろう。

¹⁶⁾ 後述の『診療原価計算基準』においても、医師が最も馴染んでいる患者レベルの原価に焦点を当てることにより、患者サービスの改善と支出に見合った価値の向上を狙いとした、医師と経営管理者と支援スタッフの間での意味のある議論への高い潜在的可能性が提供される、と指摘されている (HFMA, 2011, p.2)。

4. 患者別原価計算の特徴と便益

前節で述べたように、先駆的病院で導入されるようになった患者別原価計算であるが、保健省は、「サービス提供に際して当該病院で発生した実際原価を用いて、各患者により実際に利用された資源とその関連原価を追跡することにより、患者別原価は計算される」と定義している (DH, 2009b)。入院患者に利用された資源は入院時から退院時までの日 (あるいは時間帯) ごとに測定されるべきであり (DH, 2009b)、その際、ABC の原則に沿って、臨床的に意味のある活動を基礎として各患者に資源を跡付けるべきであるとする (DH, 2009a, p.4)。そして、病棟、画像診断、手術など、活動に基づき患者に跡付けるべき最低限の原価発生領域を明示し、また例として、病棟原価を跡付ける活動としては単純な在院日数では不十分であり、入退院日は時間数で調整したり、重症度等を調整した入院日数を用いたりする必要があるとしている (DH, 2009b)。加えて、患者別原価計算は臨床活動による資源利用の結果であることからその臨床活動の測定から始まるため、その活動データの正確性と正当性に原価計算の臨床的妥当性が支えられており、それゆえ患者別原価計算への入力データの定義等に医療職を関与させる必要があると指摘している。

伝統的な原価計算では、全体としての原価額を把握し、それを診療科別、診療科別の提供場所 (入院・外来・日帰り等) 別、HRG 別に分解していく一方、患者別原価計算では、最初に各患者により直接消費される資源を明らかにし、その各患者原価を HRG レベルや診療科レベルへと集計していく (HFMA, 2011, p.2)。それゆえ患者別原価計算に基づく HRG 原価や診療科原価は、その原価がどのような内容からなっているのかの完全な詳細を提供できるようになっている。また従来の NHS 原価計算では、HRG レベルの原価計算において資源プロファイル作成アプローチが採られており標準的な要素が含まれていたが (荒井, 2007, 第 7 章)、患者別原価計算に基づく新たな NHS 原価計算では基本的に¹⁷⁾ 実際原価の積み上げアプローチが採られている。

その上で、保健省は次のような便益を挙げている (DH, 2009b)。

- ① 財務的駆動因を真に理解する能力を与える。月次でサービス別の収益・原価情報が明らかになり、またサービスを原価要素別にベンチマーク・分析・評価できる。
- ② 業務情報に対する医療職の自身のためにあるという意識 (ownership) が劇的に改善し、類似診断患者の資源消費の同僚やチーム間での比較がなされるようになる。
- ③ 診断群分類の将来的な改善のための重要な情報を提供する。
- ④ HRG の外れ値症例に対する資金供給政策の改善に必要な情報を提供する。効率的な病院に対して長期的に存立可能な価格で支払う (PbR の重要目標) 上での前提となる。
- ⑤ 委託者との根拠に基づく分析・議論のための貴重なデータを提供する。

すなわち、サービス別の原価管理・採算性改善や資源管理への医療職の自律性促進という病院内での経営管理目的と、診断群分類の改善や診療報酬政策の改善、根拠に基づく委託者との議論という中央政府等の一國医療提供システム運営のための目的の両者にとって、患者別原価計算は有益であると指摘している。

また、診療プロトコル¹⁸⁾ 再設計への便益も指摘されている。診療プロトコル上の差異を明確にして理解することを支援することにより、患者の経験を改善する診療プロトコルの変更がなされる (CIMA, 2008, p.22)。ある病院の HRG レベルの原価が国家平均くらいである場合でも、各患者への診療プロセスの標準

¹⁷⁾ ただし患者別原価計算においても、その患者別への原価配分に際して部分的に標準原価が用いられる余地があるため、標準的要素が全くないわけではない。

¹⁸⁾ 特定の疾患の患者に対して入院何日目に各職能 (機能) 領域においてどのような行為等をどれだけのタイミングで実施するかを標準として設定した総合診療計画であり、簡単に表現するならば、疾患種類ごとの標準的な診療プロセスの設計図である。

化によりもっと高い効率性を達成しようとするような診療実務の多様性が覆い隠されているかもしれないが、患者レベルの原価計算活動は診療の効率的な再設計や無駄の排除、原価削減のための情報を提供する強力な手段となる (HFMA, 2011, p.2)。患者レベルでの原価分析は、原価の多様性が患者の疾患特性の違いから発生しているのか、診療方法の違いから発生しているのかを理解するのを支援する (HFMA, 2011, p.2)。臨床的な諸活動を記録することにより、患者別原価計算は、診療プロトコルに沿っているかあるいは外れているかを認識できるようにする (DH, 2009a, p.4)。

さらに、保健省からの依頼の下で保健省と共同で AC によりなされた参照原価収集の評価活動によれば、患者別原価計算導入病院では、その導入以降、参照原価データの正確性が改善してきているとの報告が見られるという (AC, 2010, p.21)。

加えて、患者別原価計算を導入した病院側からも、いくつもの便益が報告されている。たとえば先に紹介した Southampton 大学病院では、以下のような便益があったと述べられている (Healthcare Finance, 2011, p.15)。

- ① 患者別原価計算導入プロセス自体が、データの問題点の発見と是正につながり、質の高いデータを生み出した¹⁹⁾。
- ② 参照原価提出が改善された上に、類似機関や国家平均と比較した多様性を理解するためにデータを詳細に分析できる。
- ③ 無駄の排除や効率性向上のための意思決定を支援している。例えば顧問医間の原価の多様性を明らかにし、実際に実務の変更に取り組む機会や根拠を与えている²⁰⁾。
- ④ 理事会レベルでの戦略及び財務の議論 (損益領域及びその理由や地域価格設定) で活用されている。
- ⑤ 医師リーダーが通常の診療プロセスをたどる「平均的」患者や例外患者を検討するために利用している。

5. 『診療原価計算基準』による普及と有効活用に向けた課題

2000 年代後半以降、急性期 FT 病院を中心に、各病院での経営管理目的のために自発的に患者別原価計算の導入が始まったのであるが、保健省はこうした動きを促進するため、2009 年 2 月に『急性期医療診療原価計算基準²¹⁾』 (Acute Health Clinical Costing Standard : 以下、『基準』) を作成した (DH, 2009a)。保健省は、『基準』への準拠を義務づけないが、患者別原価計算導入病院でのその利用を強く支援した (DH, 2009a, p.5)。さらにその後 2011 年 3 月には、NHS の財務担当職員らで構成される HFMA²²⁾ による『基準』の改訂がなされた (DH, 2011a)。なお保健省が『基準』を策定してまで患者別原価計算を推進した背景には、内部経営管理目的からの各病院での導入を支援するという目的だけでなく、国定価格設定目的を中心とした国家 (中央政府) としての原価計算情報ニーズもあった点にも留意しておく必要がある (荒井, 2012)。

¹⁹⁾ 先に紹介した Salford Royal FT 病院でも、データの質が向上したと報告されている (CIMA, 2008, p.21)。

²⁰⁾ 当該病院の担当者によれば、顧問医間の比較を原価レベルでなく活動データのレベルで実施するのであってもいくつかの効率性向上意思決定は支援されるが、金額で表現した方が人々の注目を集めるため、財務的示唆を与えることはとても重要であると主張している (Healthcare Finance, 2011, p.15)。

²¹⁾ この『基準』は基本的に患者別原価計算を支援するように作成されているが、名称を患者別原価計算基準とせず診療原価計算基準としたのは、完全な患者別原価計算を実施していないかもしれないが堅固で詳細な原価情報を算出している病院もあり、そうした病院の原価計算にとっても参考となる基準であるからだとしている (HFMA, 2011, p.2)。

²²⁾ HFMA (Healthcare Financial Management Association) とは、NHS 内で働いている財務管理者が会費を払って加入している医療財務管理者を代表する協会であり、フォーラムの開催や実務家向けの調査研究を実施している。NHS 原価計算に詳しい研究者である S. Ellwood 氏 (University of Bristol) によれば、多くの NHS 機関の上級財務管理者層が加入しているため、NHS への影響力は強いという。

先に述べたように、CIMA (2009) による 2008 年秋の調査では、患者別原価計算は FT 病院を中心に 17% の病院で利用されているだけであった。しかし患者別原価計算を推進する『基準』の登場後 1 年未満の 2009 年度中には、保健省が参照原価収集の評価のために AC に依頼して実施した 388 の NHS 機関への調査 (回収率 62%) によれば、回答病院中 28% が患者別原価計算を導入済みか導入中であり、また 36% が 2 年以内に導入を計画していた (AC, 2010, p.10, p.17)。

また『基準』登場後 1 年半程度経った 2010 年夏・秋には、2010 年度の参照原価収集活動の一環として保健省によりなされた全 412 NHS 機関を対象とした調査 (回収率 79%) によれば、回答病院中 33% が導入済みか導入中となり、さらに導入計画中も 11% となった (DH, 2011b, p.3)。特に急性期病院に限定すれば、回答 145 病院 (回収率 86%) 中 34% が導入済み、32% が導入中、13% が導入計画中であり、導入計画がない病院は 21% に過ぎない状況となった。急性期病院では、もはや患者別原価計算の導入が主流となっている。また患者別原価計算導入済み及び中の病院の約 9 割が『基準』を利用していると回答しており (DH, 2011b, p.1)、その後の 2011 年 2 月の『基準』改訂によるさらなる患者別原価計算の推進活動を考えると、NHS 機関全体で見ただけの場合にも、数年内には、患者別原価計算の導入が過半を占めるようになると思われる。また導入済み 51 病院では、45 病院 (88%) が患者別原価計算のデータを参照原価収集に際しても利用しており (DH, 2011b, p.1)、参照原価制度にとっても患者別原価計算の導入は大きな価値を持ちつつある。

なお導入済み及び導入中病院で個別病院の調査回答内容の開示に同意した病院群 (107 病院中 99 病院が同意) の資料 (DH, 2011c) を整理すると、CACI/BPlan 社が 34 病院、Healthcost 社が 20 病院、PSCAL 社が 15 病院、Bellis Hill Jones/Prodocapo 社が 15 病院、Ardentia 社が 7 病院で活用されているほか、1 病院のみで活用されている原価計算ソフト提供業者が 8 社見られる。保健省はいかなる特定の原価計算システム提供業者も推奨はしないと『導入ガイド』に明記しており (DH, 2009c, p.2)、そのためか多様な原価計算ソフト提供業者が参入している。

このように、『基準』の後押しもあって、患者別原価計算は着実に普及しつつあり、今後はこの活動に医療職からのさらなる積極的関与を確保して、単なる報告活動から現場医療職が原価と質を同時に考慮して意思決定する管理活動へと深化させていくことが課題である。より詳細な原価配賦から活動及びその資源消費の分析 (積極的原価管理支援) へとシフトすることにより、医療職にとってより有意義で目的適合的な情報を提供し、医療職の積極的関与を確保するのでなければ、患者別原価計算はより費用のかかるトップダウン型の原価報告活動になってしまい、伝統的な原価計算と比較した付加価値はほとんどないとの指摘も見られる (CIMA, 2010, p.1)。

重要な点は、どの詳細レベルで原価を分析・報告するかではなく、どのような方法で原価態様 (Cost Behavior) の分析をするかであり、患者別原価計算導入病院がより大きな便益を得るためには、ABC の基本原則にもっと注目することが潜在的に有効である (CIMA, 2010, p.2)。より詳細なレベルの分析自体は効率性や有効性の駆動因ではなく²³⁾、間接費等を不可避的なものと見なさず活動分析等を通じて原価の医療への貢献状況を把握する ABC の原価に対する接し方が重要なのである (p.3)。活動分析を通じて、より正確に原価配賦するのではなく、主要提供プロセスについての活動の価値を問いただすことが重要であり、そのためには提供プロセスに関わる全職員の参加が不可欠である。プロセスに関わる全職員の参加により、原価計算が全関係者にとって意味のあるものにならない限り、原価報告から業績管理への重点の移行はあ

²³⁾ ただし ABC の下では、当然のことながら活動レベルで分析するため、必然的に詳細なレベルで分析していることにはなる。

り得ない (p.10)。

まさに荒井 (2011a) 補論2 で述べたように、活動基準管理 (Activity Based Management) を活用した、医療提供プロセスに関係する多職種による診療プロトコル価値企画活動により、医療サービスの原価と質を同時統合的に管理して費用対成果としての価値を作り込む活動へと原価計算を深化させていくことが今後の課題なのである。

6. おわりに

イギリス NHS の原価計算は、診療科別中心から HRG 別中心へ 90 年代末から移行したが、いまや患者別中心へと第 3 段階に入りつつある。そしてこの移行は、単に原価計算対象の粒度が細かくなっただけでなく、原価報告から臨床意思決定支援へと財務部門の役割の本質的な発展を伴いつつあり、医療サービスの最前線で価値を付加しうる洞察を提供するために、財務専門職は患者別原価計算等の導入を通じてより良い情報を使い始めている (CIMA, 2009, p.3)。

一方、日本医療界では、ようやく診療科別原価計算が、各病院レベル (荒井, 2009; 2011a) でも一国の医療提供システム経営レベル (荒井, 2011b) でも、整備されつつある状況である。DPC 別及び患者別原価計算は、一部の先駆的な病院で見られるようになってきたばかりであり、現場での医療サービス価値の向上活動を支援する役割を十分に果たすには至っていない。

DPC 別及び患者別原価計算の実施には、本稿で見たように、各病院レベルでの内部的な動機が存在することが重要である。しかし一方で、『基準』の策定を通じた保健省による推進が、患者別原価計算の多くの病院への普及を支援したという点にも留意する必要がある。また一国の医療提供システムを適切に経営するためには、イギリスと同様に、やはり国家レベルの DPC 別及び患者別原価計算制度が必要である。病院レベルでの普及支援のための基準の開発も含め、制度構築研究にそろそろ再挑戦²⁴⁾ すべき時期に来ているといえる。

²⁴⁾ 2000 年代半ばに一度試みられたが、データ整備状況などから時期尚早とされ終了した。しかしその後、個別病院レベルでは、DPC 及び患者別原価計算を実施するところが少ないながらも見られるようになっているほか、国家レベルでの原価計算制度構築にはかなりの年月がかかることからも (荒井, 2011b)、そろそろ再挑戦を始める必要がある。

参考文献

- 荒井耕 (2007) 『医療原価計算：先駆的な英米医療界からの示唆』 中央経済社 (日本会計研究学会・太田黒澤賞受賞).
- 荒井耕 (2009) 『病院原価計算：医療制度適応への経営改革』 中央経済社 (日本管理会計学会・文献賞受賞).
- 荒井耕 (2011a) 『医療サービス価値企画：診療プロトコル開発による費用対成果の追求』 中央経済社.
- 荒井耕 (2011b) 「医療提供システム経営のための原価計算制度構築研究 1 - 3-財務的根拠に基づく診療報酬体系の実現へ向けた 10 年間の試み-」 『会計』 180 (4) (5) (6).
- 荒井耕 (2012) 「NHS における患者別原価計算推進のための『診療原価計算基準』の登場：保健省による新たな原価計算推進活動」 『企業会計』 64 (4).
- Audit Commission (2010), *Reference Costs – Review of Uses by NHS Bodies*, Gateway reference 14618.
- Chartered Institute of Management Accountants (2008), *Transparency and accountability: Using better data to drive performance in the NHS* (London: CIMA).
- Chartered Institute of Management Accountants (2009), *A picture of health: Service cost data in performance management in the NHS* (London: CIMA).
- Chartered Institute of Management Accountants (2010), *Costing in the National Health Service: from reporting to managing* (London: CIMA).
- Chartered Institute of Management Accountants (2011), *Our mission and values* (URL: <http://www.cimaglobal.com/About-us/Our-mission-and-values/>, accessed at 8 September 2011).
- Department of Health (2007), *NHS Costing Manual (May 2007)*, Gateway reference 8182.
- Department of Health (2008), *NHS Costing Manual 2007/08 (February 2008)*, Gateway reference 9367.
- Department of Health (2009a), *Acute Health Clinical Costing Standards (February 2009)*, Gateway reference 11400.
- Department of Health (2009b), *Definition: patient-level information and costing systems* (URL: http://www.dh.gov.uk/en/Managingyourorganisation/NHScostingmanual/DH_080055, accessed at 22 May 2009).
- Department of Health (2009c), *Guide to implementing Patient level Information and Costing Systems* (URL: http://www.dh.gov.uk/prod_consum_dh/groups/dh_digitalassets/documents/digitalasset/dh_095362.pdf, accessed at 22 May 2009).
- Department of Health (2011a), *Latest Clinical Costing Standards and Guides (updated 10 May 2011)* (URL: http://www.dh.gov.uk/en/Managingyourorganisation/NHScostingmanual/DH_126620, accessed at 06 July 2011).
- Department of Health (2011b), *Patient Level information & costing systems (PLICS) Survey 2010 Summary of Results* (URL: http://www.dh.gov.uk/prod_consum_dh/groups/dh_digitalassets/documents/digitalasset/dh_122397.pdf, accessed at 28 June 2011).
- Department of Health (2011c), *Summary of Results 2010 PLICS Survey* (URL: http://www.dh.gov.uk/prod_consum_dh/groups/dh_digitalassets/documents/digitalasset/dh_122977.xls, accessed at 28 June 2011).
- Healthcare Finance (2011), On the level, *Healthcare Finance*, February, pp.13-15.
- Healthcare Financial Management Association (2011), *Acute Health Clinical Costing Standards (2011/12)* (Bristol: HFMA).

Monitor (2011a), *What we do*(URL: <http://www.monitor-nhsft.gov.uk/home/about-monitor/what-we-do>, accessed at 14 Sep 2011).

Monitor (2011b), *What are NHS foundation trusts?* (URL: <http://www.monitor-nhsft.gov.uk/home/about-nhs-foundation-trusts/what-are-nhs-foundation-trusts>, accessed at 14 Sep 2011).

Monitor (2011c), *NHS foundation trust directory* (URL: <http://www.monitor-nhsft.gov.uk/home/about-nhs-foundation-trusts/nhs-foundation-trust-directory>, accessed at 14 Sep 2011).

Monitor (2011d), *Service-line management* (URL: <http://www.monitor-nhsft.gov.uk/home/developing-nhs-foundation-trusts/service-line-management-0>, accessed at 14 Sep 2011).

Monitor (2011e), *How does SLM work?* (URL: <http://www.monitor-nhsft.gov.uk/home/developing-nhs-foundation-trusts/service-line-management/how-does-slm-work>, accessed at 14 Sep 2011).