

## アメリカ病院会計史 — 病院勘定体系 (1966年版) を中心に —

谷 光 透<sup>\*1</sup>

### はじめに — 問題の所在 —

本稿の問題の所在を述べる前に、本稿の考察内容の前提を述べておきたい。筆者は、以前にアメリカ病院協会 (American Hospital Association: 以下, AHA) によって公表された「統一した勘定体系及び定義 (1959年版)」(Uniform Chart Accounts and Definitions for Hospitals, 1959: 以下, 1959年版とする)を詳細に考察した。その考察に入る前には、アメリカの医療サービスにおけるマネジメントの各時代区分を明らかにし、その区分に応じて、1959年版が公表された社会経済的背景を考察した。その考察と、1959年版の詳細な考察により提示できたのは、アメリカの病院会計実務の一端が、その当時の社会経済的背景の影響を受けながら、洗練したのではないかという視点であった<sup>1)</sup>。

1959年版自体も、二回の改訂を重ねており、その改訂版は以下の通りである。

- (1) 病院勘定体系(1966年版) [Chart of Accounts for Hospitals, 1966: 以下, 1966年版とする]<sup>2)</sup>
- (2) 病院勘定体系(1976年版) [Chart of Accounts for Hospitals, 1976: 以下, 1976年版とする]

そこで本稿では、まず1966年版が公表された当時の社会経済的背景を考察する。その理由は、上記で述べた1959年版の考察方法と同様に、その公表当時の社会経済的背景が、1966年版に直接あるいは間接的に影響を与えたのではないかと考えるからである。

次に、アメリカの非営利組織体会計の意思決定有用性アプローチに基づく最初の研究であるアメリカ会計学会 (American Accounting Association: 以下, AAA) の第一次フリーマン委員会報告書<sup>3)†1)</sup> (Report of the Committee on Accounting Practices of Not-for-Profit Organizations [1966-70]) について考察する。その中でも、特に病院に焦点を当てながら、当時の非営利組織体の会計実務及びそ

の問題点、並びに、その問題に対する委員会の勧告に限り検討していくことにする。

最後に、アメリカの病院会計実務の一端を明らかにするために、1966年版を詳細に考察する。ただし、1959年版の改訂版として位置付けられる1966年版なので、両者を出来る限り比較検討し、両者の重複部分の考察は出来る限り避けたい。

### 1. 病院経営(会計)の社会経済的背景

アメリカの医療サービスにおけるマネジメントの各段階は、以下の通り区分出来るといわれている<sup>4)</sup>。

- 公共医療の時代: 1920年代までの医療サービスマネジメントの最初の期間
- ドクターの時代: 1930年代から1960年代まで
- 病院の時代: 1960年代から1990年代まで
- マネジドケアの時代: 1980年代

本稿で取り上げる1966年版は、上記の時代区分のうち、「病院の時代」に公表されている。そこで、本稿で考察する社会経済的背景の時代区分は、病院の時代の始まりである1960年代から、1976年版の公表直前である1975年までとし、1976年以降については紙幅の関係上、別項に譲ることとしたい。

病院の時代のうち、1960年代から1975年まではどのような時代だったのであろうか。

まず、アメリカの医療は、1960年代から1970年代にかけて医療技術が発達することとなった。その一例としては、核エネルギーと免疫学の発展が、放射線や、移植に応用されたことが挙げられる。これにより、医師の役割が劇的に変化した。その変化とは、医師が、病院で独立して医療に従事し、その他医療専門家が、医師に指示されることとなったことである。その結果、病院のサービスは、医師をはじめとしてチームとして提供することとなった<sup>5)</sup>。つまり、病院のサービスがチームとして提供されることとなった結果、雑駁ではあるが、1960年代以降、各病院における組織構造は、効率的な医療サービス

\*1 川崎医療福祉大学 医療福祉マネジメント学部 医療福祉経営学科  
(連絡先) 谷光 透 〒701-0193 倉敷市松島288 川崎医療福祉大学  
E-Mail: tanimitu@mw.kawasaki-m.ac.jp

を提供する上で重要性を増してきたといえるのではないだろうか。したがって、後述するように、1966年版においては、各病院における組織構造の重要性を考慮して、サンプル組織の組織構造に基づいて勘定体系が作成されたと考えることが出来る。

次に、1960年代以降のアメリカは、ベトナム戦争や経済成長を伴う貧困階層の拡大が社会問題として顕在化しており、ジョンソン大統領による「貧困への挑戦」により、社会保障制度の拡充がもたらされることとなった。その具体的内容としては、1965年の改正社会保障法により成立したメディケイドや、1965年に創設、1966年より連邦政府によって運営されているメディケアが挙げられる<sup>6)</sup>。

前者は、低所得者に対して医療扶助を行うものであり、後者は、高齢者や障害者に対して医療保障を行うものであった。その結果、1930年代の後半から1940年代のBlue Cross(特に被雇用者及びその家族を対象とした健康保険組合)とBlue Shield(営利を目的としない医療保険組合の呼称)の運営開始に加えて、メディケア及びメディケイドが運営されたことにより、多くの患者が医療を享受することが可能となった。

しかし、一方で1960年代におけるメディケアの制度の立て方が、1980年以降におけるアメリカの医療費問題の一環をなすメディケア危機を生み出す素地を作り出したことは強調されなければならぬといわれている<sup>7)</sup>。そのメディケア危機というのは、急速に増大するメディケア費用の問題である。その危機は、本稿の考察対象でないが、その危機の解決のために、1983年のメディケア償還改革が行われた。

ただし、メディケア・メディケイドの成立によるアメリカの病院経営への影響としては、第三者支払者であるBlue Cross、Blue Shield、メディケア及びメディケイドとの費用償還に関する交渉管理の重要性の増加が考えられる。つまり、その影響後の病院は、病院内部の資源管理の必要性だけでなく、その交渉管理の重要性が増加してきたと考えることが出来る。したがって、1966年版は、その交渉時の会計データを適切に提供するために、改訂されたと考えることが出来る。

最後に、1960年代の後半から1970年代のアメリカにおける医療マネジメントの特徴として挙げられるのが、コンピュータリゼーション及びオートメーション化による医療情報システムの洗練化である。その洗練化の背景には、医療における労働集約的産業としての労務コストの上昇問題や、複雑さを増す医療サービスの調整問題が存在していた。その医療情報システムの一例としては、Technicom medical in-

formation system corporationによるEL camino hospital<sup>†2)</sup>の総合医療情報システムが挙げられる。このシステムは、hospital wideなシステムであり、外来、病棟、手術室、検査室、薬局、厨房、事務等の病院内のほとんどあらゆる部門に設置されたターミナルから相互に情報の伝達を行い、これらの情報を分類、再生、ファイリング、要約から料金計算までを行うものである<sup>8)</sup>。

こうした医療情報システムの発達は、上記で述べた第三者支払者に償還原価データを提供することに著しく貢献したと考えることが出来る。

したがって、アメリカの病院における1960年代から1975年の病院経営(会計)の社会経済的背景としては、主に以下の3点を挙げる事が出来る。

- (1) 医療技術の発達による病院の多機能化(一例としては、核エネルギーと免疫学の発展を、放射線や移植へ応用したこと)
- (2) メディケア・メディケイドの創設
- (3) 医療情報システムの洗練化(その結果としての総合医療情報システムの発展)

## 2. 第一次フリーマン委員会報告書の考察

以下では、第一次フリーマン委員会報告書における病院の会計実務の位置付けに焦点を当てて考察する前に、本報告書の概要について考察する。最初に述べた通り、本報告書は、アメリカの非営利組織体会計の意思決定有用性アプローチに基づく、AAAによる最初の研究である<sup>9)</sup>。

本報告書では、まず「基礎的会計理論に関するステートメント」(A Statement of Basic Accounting Theory: 以下、ASOBAT)を理論的基礎としていることが示されている。次に、非営利組織体の定義や、営利組織との類似点及び相違点が指摘されている。最後に、当時の非営利組織体会計実務の紹介、及びその問題点の検討がなされ、それに対する委員会の勧告が表明されている。

したがって、以下では、本報告書において、非営利組織体会計の実務を一部構成する病院の会計実務が、いかに位置付けられているかに焦点を当てて考察していくことにする。

第一に、本報告書の注目すべき点は、AAAが従来、非営利組織体の会計領域において、会計原則及び実務の勧告を公表しておらず、AICPAも十分に非営利組織体の会計領域を取り扱ってこなかったことが指摘されている点である。その一方で、本報告書では、多くの非営利組織体グループの機関あるいは協会が、各組織、あるいは組織の特定のタイプ毎に、ガイドラインを別個独立に作成してきたことについて指摘しており、そのガイドラインの一つとし

て、1966年版が取り上げられている（フリーマン報告書，84）<sup>†3)</sup>。

第二に、本報告書は、「大半の非営利組織体会計における最近の会計及び報告に関する実務は、ほとんど排他的に、年度毎の個々の基金実体に対する法的な現金会計責任（dollar accountability）から発展し、その責任に焦点を当てており、しばしば目的適合性と普遍性を欠き、ASOBATにおいて提案される会計目的<sup>†4)</sup>を十分に満たしていない」という認識に基づいている（フリーマン報告書，86）。したがって、本報告書では、「基金毎の会計報告書の有用性は、制限されるので、全体としての複合業務実体の適切な情報を提供する方法として、基金を結合し、あるいは基金情報を統合する追加的報告書の開発に注意が向けられることが望ましい」と勧告している（フリーマン報告書，99）。

つまり、大半の非営利組織体会計（病院会計を除く）は、本報告書で指摘されている個々の基金実体に対する法的な現金会計責任に焦点を当てる余り、全体としての複合業務実体の適切な情報を提供しておらず、その結果、ASOBATの会計目的を十分に満たしていなかった。そこで、筆者は、紙幅の関係上、別項で詳細は述べるとしても、1966年版が、基金情報を統合する追加的情報の開発が望ましいという勧告の趣旨を先取りする形で公表されたのではないかと考える。

第三に、本報告書は「大半の非営利組織体業務の会計及び報告は、個々の基金毎の予算及びその他法的拘束性の遵守に関する会計責任を支えるものとして発展してきた。そうした発展は、効率性よりも、法令遵守が強調され、さらに、総合的な組織目的及び責任の側面よりも、個々の基金毎の側面において強調されてきた」としている（フリーマン報告書，127）。その中でも、当時の非営利組織体会計において利用されていた効率性の測定に貢献する原価計算の例として、病院の例を取り上げている。その具体的な内容としては、以下の通りである（フリーマン報告書，127-128）。

- (1) 患者日数毎の原価
- (2) 修正発生基準において、特定の病棟あるいは部門に配賦された原価
- (3) 提供された食事毎の食事原価
- (4) 従業員、医師等のための賄い食の原価（準備コストを含めた）

最後に、本報告書は、1966年版で推奨されている病院の外部報告と、単科大学及び総合大学、並びに大半の、その他非営利組織体の外部報告を比較している。その比較を通じて、病院の外部報告の特徴と

して、以下の点が指摘されている（フリーマン報告書，135-136）。

- (1) 基金毎の財政状態計算書（statements of financial positions）
- (2) 多様な基金タイプのセクションに分割した連結貸借対照表（a consolidated balance sheet）の作成
- (3) 損益計算書（income statement）における純利益の算定表示
- (4) 適切な附属明細表が、ユニットコスト情報の統計表示を含めた要約を提供している点
- (5) 病院が行政機関所有の場合に、計算書類に通常、発生収益及び費用の予算額との比較を示す計算書が補足される点

一方で、自治体、単科大学及び総合大学、並びに大半の、その他非営利組織体の外部報告は、本報告書の検討結果からも推測出来るように、全体としての組織の業務報告よりも、基金実体及び個々の基金を通じた資源のフローを反映することが強調されている。その結果、それらの外部報告書では、公表された報告書において、連結計算書（consolidated or consolidating statements）がめったに利用出来ないとしている。その他にも、病院以外の非営利組織体会計では、通常、資本的支出と収益的支出が区分されておらず、減価償却費が財務諸表において認識されていない（自動持続資金 self-sustaining fundsを除いて）としている（フリーマン報告書，136）。

最後に、上記では、本報告書における病院会計の実務に関する位置付けに焦点を当ててきた。本報告書の考察で判明したことは、当時の病院会計が、大半の非営利組織体と比較した場合に、上述の患者日数毎の原価をはじめとした原価計算を例として、効率性の側面で優れていたことである。その他にも、本報告書の考察で判明したことは、当時の病院会計の外部報告が、大半の非営利組織体と比較した場合に、主に(1)基金毎の財政状態計算書（statements of financial positions）、(2)多様な基金タイプのセクションに分割した連結貸借対照表（a consolidated balance sheet）の作成、及び(3)損益計算書（income statement）における純利益の算定表示を例として、総合的な組織目的及び責任の側面で優れていたことである。

### 3. 1966年版の考察

以下では、最初に述べた通り、まず1959年版と比較しながら、1966年版の特徴を述べる。その次に、1966年版の内容を、1959年版と比較検討することによって考察したい。

まず、1959年版と比較した場合の1966年版の特徴

は、サンプル組織の組織構造に基づいて勘定体系が作成されている点である(1966年版, 4-10)<sup>†5)</sup>。その理由は、1966年版において、計画及び統制の目的を確立するマネジメント機能の効果として、有効な組織構造の存在を挙げているからであると考え(1966年版, 1)。また、その作成の背景には、1959年版の公表当時よりも、本稿の社会経済的背景で述べた医療技術の発達による病院の多機能化の影響が存在する。したがって、その存在は、サンプル組織の組織構造に基づく勘定体系の作成に影響を与えたのではないかと推測出来る。

次に、1959年版と比較した場合の1966年版の特徴は、AHAが推奨している「一般に認められた会計原則」(generally acceptable accounting principles)について記述している点である(1966年版, 11)。しかし、1966年版で記述されている「会計原則」については、正確な定義が無いとした上で、1966年版の「会計原則」は、概念(concept)、公準(assumption)、慣行(conventions)及び規制(rule)を含めた幅広い意味で定義されているとしている。その他にも、営利組織に適用される多くの会計原則は、病院に等しく適用されるとしている。しかしながら、「病院の特異な属性」は、しばしば、一般的な会計原則の修正、あるいは新たな会計原則の開発が必要であるとしている(1966年版, 11)。

最後に、1959年版と1969年版の比較検討で明らかとなる改正内容は、1959年版では、主に病院の勘定体系を提供する役割のみであったのが、1966年版では、その役割だけでなく、病院会計の理論的規範及び実践規範としての役割も存在することである。その両規範としての役割を果たすために、1966年版においては、病院の会計原則の基礎として、9つの基礎概念(BASIC CONCEPTS)<sup>†6)</sup>と、3つの会計慣行(ACCOUNTING CONVENTIONS)<sup>†7)</sup>を取り上げている(1966年版, 11-24)。

そのうち、以下では、9つの基礎概念のうち、営利組織とは異なる「病院の特異な属性」の問題を示している会計実体、安定した貨幣単位及び測定の基本概念についてのみ考察し、3つの会計慣行については、紙幅の関係上、別項にて考察する。

第一に、「会計実体の基礎概念」については、会計実体、あるいはユニットに関する基礎概念であるとしている(1966年版, 11)。会計目的の観点からすれば、病院それ自体は、購買、販売、及びその他経済活動を行うことが可能な会計実体である。しかしながら、病院の大半の部門は、通常、会計士が取り扱う必要があるために、病院全体の計画及び統制目的の観点からすれば、病院全体の下位実体、ある

いは会計責任のユニットとして、かなり重要性があるとしている。つまり、この「会計実体の基礎概念」で取り上げている「病院の特異な属性」とは、病院内部の下位実体としての「部門」の存在であり、病院全体の計画及び統制目的の観点からすれば、重要であるということである。

第二に、「安定した貨幣単位の基礎概念」については、貨幣単位により経済活動を記録・測定する前提に関する基礎概念であるとしている(1966年版, 13)。この概念は、貨幣測定可能な会計事実のみに限定されるという特徴を有している。その特徴により、貸借対照表(Balance Sheet)及び損益計算書(Income Statement)に直接反映させられない例として、病院の経営管理者の健康問題、医療スタッフの能力、及びナーシングサービスのモラル及び献身さの度合い、あるいは病院のコミュニティからの信頼及び満足度が挙げられている。つまり、この「安定した貨幣単位の基礎概念」で取り上げている「病院の特異な属性」とは、病院の経営管理者の健康問題等をはじめとする非財務的評価項目の重要性の存在である。

最後に、「測定の基礎概念」については、一般に歴史的原価が病院会計における資産の評価及び費用の記録の基礎としていることを示す基礎概念であるとしている(1966年版, 13-15)。しかしながら、病院は、しばしば、寄付により資産及びサービスを取得するため、その場合は、一般的な意味での歴史的原価が存在しないことを示している。しかし、その場合にも取得した資産、又はサービスは、それらの受取時に、公正な市場価値で会計記録すべきであるとしている。また、寄付により受取った資産が減価償却資産ならば、その資産の減価償却費もまた、病院に寄付された日の資産の公正な市場価値に基づいて計算されなければならないとしている。つまり、この「測定の基礎概念」で取り上げている「病院の特異な属性」とは、寄付による資産及びサービスの取得が、病院において、しばしば存在し、具体的に言えば、そうした資産の評価及び減価償却費等の費用計上の問題が存在することである。

#### おわりに

上記までの考察内容を要約すれば以下の通りである。

本稿では、上述した通り、まず、1966年版が公表された「病院の時代」区分のうち、1960年代から、1976年版が公表される直前の1975年までの社会経済的背景を考察した。その考察で明らかになった社会経済的事実は、以下の通りである。

- (1) 医療技術の発達による病院の多機能化(一例としては、核エネルギーと免疫学の発展を、放射線や移植へ応用したこと)
- (2) メディケア・メディケイドの創設
- (3) 医療情報システムの洗練化(その結果としての総合医療情報システムの発展)

(1)は、1966年版において、病院の多機能化を反映したサンプル組織の組織構造に基づいて勘定体系が作成されたことに影響を与えたと考えることが出来る。(2)によるアメリカの病院経営の影響としては、当初の第三者支払者であるBlue Cross, Blue Shieldに、メディケア・メディケイドが加わったことが挙げられる。その結果、各病院では、病院外部の第三者支払者との費用償還に関する交渉管理の重要性が増加し、1966年版は、その交渉時の会計データを適切に提供するために、改訂されたと考えることが出来るとした。(3)は、1966年版と共に、第三者支払者へ償還原価を提供することに著しく貢献したのではないかと考えることが出来る。

次に、本稿では、第一次フリーマン委員会報告書における病院会計の実務の位置付けに焦点を当てて考察した。この考察により、筆者は、当時の病院会計の実務が、大半の非営利組織体の会計実務と比較した場合に、以下の2点で優れていると考える。

- (1) 効率性の側面(患者日数毎の原価をはじめとする病院の原価計算を例として)
- (2) 総合的な組織目的及び責任の側面(主に、基金毎の財政状態計算書 statements of financial positions, 多様な資金タイプのセクションに分割した連結貸借対照表 a consolidated balance sheet の作成、及び損益計算書 income statement における純利益の算定表示を例として)

最後に、1959年版との比較検討を通じて明らかになった1966年版の特徴としては、以下の2点を挙げている。

- (1) サンプル組織構造に基づいて勘定体系が作成されている点
- (2) AHAが推奨している「一般に認められた会計原則 (generally acceptable accounting principles) について記述している点

(1)の背景には、1959年当時よりも、本稿の社会経済的背景で述べた医療技術の発達による病院の多機能化の影響が存在する。

(2)について詳細に述べるとすれば、以下の4点を挙げる事が出来る。

- ① 営利原則に適用される多くの会計原則は、病院に等しく適用される点
- ② ①が原則であるけれども、「病院の特異な属性」は、しばしば、一般的な会計原則の修正、あるいは新たな会計原則の開発が必要であるとしている点
- ③ 1959年版では、主に病院の勘定体系を提供する役割のみであったのが、1966年版では、その役割に加えて、病院会計の理論的規範及び実践規範としての役割も存在する点
- ④ 1966年版における病院会計の基礎として、9つの基礎概念(BASIC CONCEPTS)が存在する。その9つの基礎概念のうち、「会計実体の基礎概念」、「安定した貨幣単位の基礎概念」、及び「測定的基础概念」については、「病院の特異な属性」の問題を、以下の通り示している。

「会計実体の基礎概念」… 病院内部の下位実体としての「部門」の存在

「安定した貨幣単位の基礎概念」… 病院における非財務的評価項目の存在

「測定的基础概念」… 寄付による資産及びサービスの取得が、しばしば存在し、そうした資産の評価及び減価償却費等の費用計上の問題が存在すること

したがって、筆者の今後の課題は、紙幅の関係上、上記で検討出来なかった1966年版の3つの会計慣行(AACCOUNTING CONVENTIONS)を詳細に考察することである。

さらに、その考察だけでなく、筆者の今後の課題は、本稿の最初で示したアメリカの医療サービスにおけるマネジメントの各段階(公共医療の時代、ドクターの時代、病院の時代、マネジドケアの時代)における社会経済的事実を明らかにし、1966年版の改訂版である1976年版が、いかに、その社会経済的事実から生じる病院の経営管理の必要性に対応していったのかを明らかにすることである。引き続き、筆者の研究課題としたい。

#### 注

†1) この報告書は、R. J. フリーマン教授を委員長とする3つの委員会報告書のうち、最初の報告書である。3つの委員会報告書の詳細については、池田<sup>9)</sup>を参照されたい。

†2) EL camino hospital は、サンフランシスコから南へ約150km 下ったマウンテンビューという小都市に存在し、病床数500、外来患者年間延べ約3万人という中規模の総合病院であった。1971年に Technicom medical information

system corporationがこの病院で、いわゆる総合医療情報システム ( medial information system ) の開発をスタートさせた。( 里村<sup>8)</sup>, 141.) なお, EL camino hospital の医療情報システムの詳細については, 里村<sup>8)</sup> を参照されたい。

† 3 ) 本稿における第一次フリーマン委員会報告書からの引用箇所は, 本文中で ( フリーマン報告書, xx ) とする。

† 4 ) ASOBAT において提案される会計目的とは, 次の通りである。

1. 限りある資源を利用することについて意思決定を行うこと。これはもっとも重要な意思決定の領域を確定した目的や目標を決定することをふくむ。
2. 組織内にある人的資源および物的資源を効率的に指揮, 統制すること。
3. 資源を保全し, その管理について報告すること。
4. 社会的な機能および統制を容易にすること。

American Accounting Association : A Statement of Basic Accounting Theory , American Accounting Association , Evanston , Illinois , 4 , 1966 .

( 飯野利夫 : アメリカ会計学会 基礎的会計理論 , 初版 , 国元書店 , 5-6 , 1969 . )

† 5 ) 本稿における1966年版からの引用箇所は, 本文中で ( 1966年版, xx ) とする。

† 6 ) 9つの基礎概念 ( BASIC CONCEPTS ) は, 次の通りである。

会計実体 ( The Accounting Entity ) , 活動の継続性 ( Continuity of Activity ) , 客観的証拠 ( Objective Evidence ) , 保守主義 ( Conservation ) , 継続性 ( Consistency ) , 十分な公開と重要性 ( Full Disclosure and Materiality ) , 安定した貨幣単位 ( Stable Monetary Unit ) , 期間性 ( Periodicity ) , 測定の基礎 ( Basic of Valuation )

† 7 ) 3つの会計コンベンションは, 次の通りである。

発生主義 ( Accrual Basis of Accounting ) , 基金会計 ( Fund Accounting ) , 費用収益対応の原則 ( Matching Revenues and Expenses )

## 文 献

- 1) 谷光透 : アメリカ病院会計史 — 統一的勘定体系及び定義 ( 1959年版 ) を中心に — . 川崎医療福祉学会誌 , 18( 2 ) , 491-500 , 2009 .
- 2) American Hospital Association : *Chart of Accounts for Hospitals* . American Hospital Association , Chicago , 1966 .
- 3) Committee on Accounting Practices of Not-For-Profit Organizations : Report of the Committee on Accounting Practices of Not-for Profit Organizations . *The Accounting Review* , Supplement to Vol . XLVI , 8-163 , 1971 .
- 4) Schulz R and Johnson AC : *Management of Hospitals and Health Services : Strategic Issues and Performance* . THIRD EDITION , St . Louis , 4-8 , 1990 .
- 5) Schulz R and Johnson AC : *Management of Hospitals and Health Services : Strategic Issues and Performance* . THIRD EDITION , St . Louis , 7 , 1990 .
- 6) 岡田忠克 : 欧米における社会保障の歴史 ( 第二次大戦後 ) . 坂口正之, 岡田忠克編, よくわかる社会保障, 初版, ミネルヴァ書房, 京都, 55, 2006 .
- 7) 菊池馨実 : 年金保険の基本構造 — アメリカ社会保障制度の展開と自由の理念 — . 初版, 北海道大学図書刊行会, 304, 1998 .
- 8) 里村洋一 : 医療情報システムへのアプローチ — エル・カミノシステムと千葉大病院のプラン — . 千葉医学 , 54 , 141 , 1978 .
- 9) 池田享誉 : 非営利組織会計概念形成論 . 初版, 森山書店, 39, 2007 .

( 平成21年5月15日受理 )

**A History of Accounting in American Hospital Accounting**  
**— Centering around the 1966 Chart of Accounts for Hospitals —**

Toru TANIMITSU

(Accepted May 15, 2009)

Key words : hospital, period, chart of accounts, American Hospital Association(AHA)

Correspondence to : Toru TANIMITSU

Department of Health and Welfare Services Management

Faculty of Health and Welfare Services Administration

Kawasaki University of Medical Welfare

Kurashiki, 701-0193, Japan

E-Mail: [tanimitu@mw.kawasaki-m.ac.jp](mailto:tanimitu@mw.kawasaki-m.ac.jp)

(Kawasaki Medical Welfare Journal Vol.19, No.1, 2009 149-155)