

## NPO法人会計基準策定の意義と課題

著者名(日)	吉川 滋
雑誌名	山梨学院大学経営情報学論集
巻	17
ページ	99-108
発行年	2011-02-09
URL	<a href="http://id.nii.ac.jp/1188/00000314/">http://id.nii.ac.jp/1188/00000314/</a>

# NPO 法人会計基準策定の意義と課題

吉 川 滋

## 1 非営利法人会計に存在する課題

近年、多額の赤字をかかえて問題となっている国や地方自治体、事業仕分けで廃止となる公益法人、特殊な研究開発を行う独立行政法人、福祉活動や地域興しに大きな役割を果たすNPO法人など、紙上で取り上げられる非営利法人は、数えきれない。「官から民へ」の流れ、もしくは「新しい公共の担い手」として位置付けられる非営利法人の活動はますます盛んとなっていこう。それに伴い、非営利法人が社会に受け入れられ、その役割を果たしていくためには、開示される会計情報の重要性はさらに大きくなっていく。現在、我が国における非営

利法人の会計は、国・地方自治体会計、公益法人会計（公益社団・財団法人）、学校法人会計、社会福祉法人会計、医療法人会計、宗教法人会計など、それぞれ別の会計として、各々の法律に基づいた会計基準や会計指針にしたがって、処理や開示がなされている。これは、戦後すぐの時期に制定された別々の法律によって、非営利法人が設立され、それぞれ異なる所轄庁によってその許可や認可・監督等が行われるようになったことに起因する。各所轄庁は、許認可や監督を行う立場から、その利便性にあった報告を必要としたため、別々の会計基準が設置されたのである。そして、現在もこれらの会計基準については、官庁間の調整が図られていない。

表1 非営利法人別の会計基準と作成書類

	NPO 法人	公益社団・財団法人	学校法人	社会福祉法人
根拠法	NPO 法	一般社団・財団法人法 公益社団・財団法人認定法	私立学校法	社会福祉法
所轄庁	内閣府・都道府県	国（各省庁）・都道府県	文部科学省・都道府県	厚生労働省・都道府県
会計基準	規定なし・内閣府モデル	公益法人会計基準 (H20年基準)	学校法人会計基準	社会福祉法人会計基準
計算書類	(28条①) 事業報告書 財産目録 貸借対照表 収支計算書 役員名簿 前年報酬を受けた役員の氏名等 社員のうち10人以上の氏名等	(一般法人法123条②、認定法22条①②) 貸借対照表 正味財産増減計算書(損益計算書)・内訳表含む キャッシュフロー計算書 附属明細書 財産目録 事業計画書 収支予算書 役員名簿 社員名簿	(47条) 財産目録 貸借対照表 資金収支計算書(内訳表含む) 消費収支計算書(内訳表含む) 人件費支出内訳表 固定資産明細表 借入金明細表 基本金明細表	(44条②) 事業報告書 財産目録 貸借対照表 資金収支計算書(内訳表含む) 事業活動収支計算書(内訳表含む)

馬場（2009）及び新しい非営利法人研究会（2003）を参考に筆者作成

その結果、同規模・類似業種であっても、それぞれの根拠法の違いによって表1のように会計処理や計算書類に違いを生じる結果となっている。

今後、非営利法人の計算書類については、利用者の範囲が益々拡大すると想定される。「それぞれ独自の会計基準を知らなければ、非営利法人の計算書類を理解することができない。」という現状は、利用者の視点から望ましいものではない。ここに、我が国の非営利法人会計がかかえる大きな課題が存在している。非営利法人の計算書類を、一般の利害関係者にとっても理解しやすいものとするためには、今後、非営利法人の会計基準を統一化することが必要となるだろう。

## 2 NPO 法人会計の現状

特定非営利活動法人（以下、NPO 法人）の会計に目を向けると、会計に関する規定は、特定非営利活動促進法（以下、NPO 法・1998年12月施行）の27条（会計の原則）、28条（事業報告書等の備置き等及び閲覧）、29条（事業報告書等の提出及び公開）に、会計原則と事業報告書等の備置き等についての規定があるだけである。ここでは、「財産目録、貸借対照表、収支計算書」の名称を揚げ、「正規の簿記の原則」「真实性の原則」「明瞭性の原則」及び「継続性の原則」の一般原則によって計算書類を作成することを要求しているが、計算書類を作成するための会計基準の規定はない（表1）。現状では、NPO 法を読んだだけでは、法律の趣旨に沿った会計書類を作成することは困難である。そのため、1999年6月、会計担当者の目安として、旧経済企画庁から、「特定非営利活動法人の会計の手引き」（以下「会計の手引き」）（経済企画庁国民生活局）が公表された。これが、いわゆる内閣府モデルである。NPO 法において会計基準という形式が採用されなかったのは、所

轄庁（内閣府・各都道府県）が、各法人の自主性を重んじるという観点から、ルールの設定より法人を育むというスタンスをとったためではないかと言われている。しかし、公表された内閣府モデルは、収支計算書と貸借対照表をつなぐため、一取引二仕訳によって正味財産増減計算を行わせる旧公益法人会計基準（平成16年改正前の基準）を採用したものであった。企業会計に造詣が深い専門家にとっても、複雑で難解といわれている内容である。

## 3 NPO 法人会計基準策定の経緯

その後、国民生活審議会から公表された総合企画部会報告「特定非営利活動法人制度の見直しに向けて」（以下「見直しに向けて」）（2007年6月）では、「（4）会計基準及び計算書類のあり方」において、「法人から所轄庁に提出される計算書類を見ると、正確に作成されていないか、記載内容に不備が見られるものが散見される。また、法人ごとに、様々な方法で会計処理がなされており、法人間での比較も難しい。」と指摘されている。そして、「広く市民に対して理解しやすい計算書類を作成するためには、・・・会計処理の目安となる会計基準が策定されることが適当である。」と述べ、さらに、「会計基準の策定主体については、所轄庁が策定すると必要以上の指導的効果を持つおそれがあるため、民間の自主的な取組に任せ・・・、行政と協力して民間主導で策定等を行うことが適当である。」として、会計基準策定を民間にゆだねる方向性を明らかにした。ただ、「こうした会計基準は、強制力を持つものではなく、各法人の自主性や独立性を尊重し、あくまで目安として取り扱われるべきである。」とも述べている。

この公表を受け、NPO 法人会計基準協議会（以下、協議会）が、全国18のNPO 支援組織の呼びかけによって発足し、会計基準策定に向

けて動き出した。協議会は、2010年7月現在、79のNPO法人をメンバーとする集まりとなっている。会計基準策定については、オブザーバー制度が取り入れられ、内閣府ほか47都道府県の担当課と524人の個人の登録があったとされる。作業は、専門家、研究者、実務家及び助成団体等の24名から組織されたNPO法人会計基準策定委員会（以下、策定委員会）があたり、2009年3月から開始された。そして、7回の委員会と全国17地区での中間報告会が開かれ、753名の参加をうけ、さらには、ホームページ等を通じ484名から519件のコメントを得たとしている。これらの議論ののち、2010年4月に最終案を協議会に答申し、5月・6月の間に、全国15地区で協議会主催の説明会を開き、その会場やホームページ等を通じ107名から333件の意見が寄せられたとされる。その意見を参考にさらに議論を加え、2010年7月20日に協議会と策定委員会からこのNPO法人会計基準が公表された。

## 4 NPO 法人会計基準

### 4-1 NPO 法人会計基準の構成

公表された「NPO 法人会計基準」は、「NPO 法人会計基準」、「議論の経緯と結論の背景」及び「実務担当者のためのガイドライン」からなっている。「NPO 法人会計基準」は、本文31項目・注解24項目の規定と別表1活動計算書の勘定科目・別表2貸借対照表の勘定科目及び様式1活動計算書・様式2貸借対照表・様式3財務諸表の注記・様式4その他の事業がある場合の活動計算書からなっている。「議論の経緯と結論の背景」（以下、「議論の背景」）では、会計基準の項目のうち非営利法人の会計に特有の体系や注記事項について、詳しく解説している。同時に発表された「実務担当者のためのガイドライン」は、会計担当者が、会計基準本文や注解を読まなくても事例別に活動計算書や貸

借対照表が作成できるように、数字を記入した具体的記載事例を掲載し、さらに、Q&Aを設けて具体的な会計処理や事例について解説している。

### 4-2 NPO 法人会計基準の特徴

公表されたNPO 法人会計基準では、「NPO 法人会計基準の基本的考え方」において、基準がどのような方向性で策定されているかを明らかにしている。「市民の期待と・・・NPO 法人の責任の双方にふさわしい会計基準とはいかなるものであるか」という問いを策定作業の出発点とし、その到達点として「①市民にとってわかりやすい会計報告であること。②社会の信頼にこたえる会計報告であること。」を最上位の理念として掲げている。この理念に沿った会計基準の特徴として次の2つの点を挙げる。

その1つが、「複式簿記を前提とする財務諸表の体系、すなわち貸借対照表と活動計算書を中心とする体系を採用した」ことである。社会の信頼にこたえるために会計報告の正確性を確保する複式簿記の採用は、最低限必要な方法であり、これを前提に、貸借対照表と活動計算書の体系を取入れている。この体系は、企業会計の手法を取り入れアメリカのNPO 会計基準との整合性に配慮した新公益法人会計基準（2008年12月1日以後開始する事業年度から実施）の体系を基本に置いたものである。新公益法人会計基準における正味財産増減計算書を活動計算書に置き換え、これと貸借対照表のつながりをつけたものと考えてよい。しかし、新公益法人会計基準を全面的に採用したものでなく、小規模な法人が多いNPO 法人にも適用できるように配慮されている。重要な点は、一取引二仕訳という複雑な仕訳の必要はなく、活動計算書の最終値が貸借対照表の期末正味財産額に一致するようになっている。NPO 法人会計基準が、新公益法人会計基準に続き、企業会計の手

法を取入れたこのような体系を採用したことは、先に述べた非営利法人会計に存在する課題に大きな影響を与えることになるだろう。

2つ目の特徴は、「貸借対照表や活動計算書で伝えきれないことを財務諸表の注記で補うこととした」ことである。「財務諸表の注記は、従来あまり重視されてこなかったが、NPO 法人会計基準では、貸借対照表や活動計算書と同じく財務諸表を構成する大切なものという位置づけとなっている」として、注記に重点を置くことで、市民にとってよりわかりやすく、社会の信頼にさらにこたえられるよう、その姿勢を明らかにしている。NPO 法人では、土地や建物、またはボランティアによる働きが、無償または無償に近い金額で提供されたり、あるいは、そのまま土地や建物の遺贈を受けたり、通常の企業では考えられない特有の取引が発生する。また、寄付者の意志によって用途が指定されている寄付金や事業区分ごとの事業費の内訳、NPO 法人と支援者との関係、NPO 法人の役員に関する貸付金・借入金、固定資産の増減など一般利害関係者にとって重要な会計情報が多数存在する。これらを注記に取入れることで、公益法人会計に求められるような作成の難しさは回避しつつ、市民にとってわかりやすく信頼性を高めるような工夫となっている。

以上のように、NPO 法人会計基準の特徴は、複式簿記の方法を前提に、①企業会計の手法を取入れ、収支計算書に替え活動計算書を採用したこと、②財務諸表として注記を充実させたこと、にあるといえる。

#### 4-3 利用者が必要とする情報に対する収支計算書と活動計算書及び注記の比較

アメリカのNPO 会計基準に大きな影響を与えたとされるアンソニー報告書（以下、報告書）では、非営利法人の利用者がどのような情報を必要としているのかについて一般化し、以下の

4つのポイントに分類している。

##### ① 財務的生存力（financial viability）

利用者は、非営利法人がその存在の根拠としている非営利活動を、今後も継続し続けていく力があるのか、という財政的生存力に関する情報を必要としている。これは、法人の資産から負債を差引いた正味財産によって示され、一会計期間の財務資源のインフローとアウトフローの関係によって示される。

##### ② 財政的準拠性（fiscal compliance）

非営利法人は、財務資源の消費に関して拘束を受けることが多く、利用者は、法人がこの拘束に従って処理しているかどうかという財政的準拠性を情報として必要としている。報告書では、この情報を提供することを第一義の目的としており、基金会計システムを必要とする根拠となっている。

##### ③ 管理実績（management performance）

利用者は、非営利法人の管理者が規則に従っているだけでなく、法人の資金を適切に支出し、効率的な消費がなされたかについての管理実績に関する情報を必要としている。

##### ④ サービスに対するコスト（cost of services provided）

利用者は、事業計画のために使われた金額についての情報を必要とする。

この4つの必要とされる情報を、NPO 法人会計基準が採用した活動計算書と財務諸表の注記が、収支計算書と比較して、どのように提供しているのかを検討してみよう。

#### 1) 財務的生存力（financial viability）に関する検討

NPO 法人会計基準では、その「議論の背景」のなかで、「NPO 法人であっても今後法人そのものが存在し続ける力があるのか否かを把握するためには、正味財産がど

れだけ増加したのかを計算表示することはきわめて重要」と述べ、損益計算書的なフローの計算書として活動計算書がその役割を果たすものだとしている。収支計算書は資金の収入と支出についての動きを明らかにするが、正味財産がどれだけ増加し、活動にどれだけ使うことができるのかを示すことはできない。そのために、財務的な力を明らかにする活動計算書の導入はNPO法人にとって不可欠だといえる。

## 2) 財政的準拠性 (fiscal compliance) に関する検討

用途等が制約された寄付金等の取扱については、報告書では、第一に明確にしなければいけない情報として重要視している。アメリカのNPO会計基準では正味財産を永久拘束の正味財産、一時拘束の正味財産、非拘束の正味財産の3つに区分する方法が採用されている。これについて、「議論の背景」では、具体的な事例を挙げ、「たとえば、環境保護のNPO法人が緑の保全のため土地等を寄贈された場合、資産が増加し貸借対照表上は「裕福な団体」に見えるが、実際に、法人が自由に使うことのできる資産は、寄贈された土地を除くほんのわずかの金銭だけというような場合がある。また、災害支援のNPO法人が災害支援のために受取った寄付金等は、受取った会計年度と実際に現地に支出した年度が異なるような場合も、受取った年度に収益として計上すれば貸借対照表上の正味財産はふくらみ、土地を寄贈された場合と同様の状態となる。このように、非営利法人では、運営上自由に使える資産が少なくても、見た目は「裕福な団体」にみられる場合がどうしても生じてくる。そのため、実態を明らかにするよう、環境保護のために寄贈された土地等については永久拘束の正味財産、

災害支援救済金などの場合は一時拘束の正味財産とするような、非営利法人特有の会計処理が必要となる。」というように解説している。さらに、「我が国の新公益法人会計基準では、この部分について指定正味財産と一般正味財産の2つに区分する方法がとられていること。NPO法人会計基準が、この方法を原則として採用することは、NPO法人の人材的な問題を考えると負担が大きいことから、最終的には、用途等が制約された寄付金等の取扱いとしては、その受入額・減少額・次期繰越額を注記の形で表示することを原則とすることになったこと。」を説明し、ただ、寄付金の重要性が高い場合は新公益法人会計基準に準じた会計処理を行う旨を注解に示している。時間をかけて議論され注記重視の姿勢が非常に強く反映されている部分である。

## 3) 管理実績 (management performance) に関する検討

活動計算書では、事業費と管理費に区分した上で、非営利活動による事業とその他の事業に区分して表示することを求めている。さらに、注記において、事業別の収益と費用について明記することから、管理実績についての情報は十分に明らかにされているといえる。

## 4) サービスに対するコスト (cost of services provided) に関する検討

コストについての情報は、かならずしも非営利活動の質的もしくは量的な尺度を表現するものではないが、活動の努力の大きさを測る一つの尺度となる。さらに、事業活動のコストを管理することは、管理活動に必要なコストを管理することにもつながる。その意味からも活動計算書は、収支計算書に混在する投資的支出や財務的収支に関する情報を取り除き、コスト管理と管理

実績に有用な情報を提供しているといえる。

以上のように、NPO 法人会計基準が採用した活動計算書の体系は、NPO 法における収支計算書の体系と比較して、非営利法人の利用者にとって、より有用な情報を提供してくれることがわかる。このことは、NPO 法人会計基準が、NPO 法の趣旨に沿った会計書類の作成を十分に満足させる財務諸表の体系だといえるのではないだろうか。

### 5 非営利法人に課される説明責任 (アカウンタビリティ)

従来の非営利法人に課された説明責任は、所轄庁とその法人の関係者に対してのみ果たされればよいと考えられてきたようである。社会福祉法人や学校法人では、法人の事務所においてのみ備置きと閲覧を（社会福祉法 44 条 4 項、私立学校法 47 条 2 項）求めているだけで、所

轄庁における公開は法律において義務付けられていない。しかし、1999 年に施行された NPO 法においては、法人の事務所のほか、所轄庁である内閣府や都道府県において備置き閲覧が原則とされ（NPO 法 28 条 1・2 項 29 条 1・2 項）社会一般に対して情報の公開が義務付けられている。この点では 2008 年 12 月から施行された公益社団・財団法人についても「公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律」（以下、「認定法」）第 22 条 2 項において公開を義務付けている。国や地方自治体からの支援や寄付金など社会的支援が少ない NPO 法人に社会一般に対する公開が原則とされている以上、税金で運営されている社会福祉法人や多額の私学助成金を受ける学校法人などの社会一般に対する説明責任については、今後の課題として残されている。

表 2 は、非営利法人のうち一部についての公開制度である。表 2 で一般法人法とは、「一般

表 2 非営利法人別の公開制度

	NPO 法人	公益社団・財団法人	学校法人	社会福祉法人
公開対象者	(28 条②) 社員・利害関係者 (29 条②) 社会一般	(認定法 22 条②) 社会一般	(47 条②) 在学生等の関係者	(44 条④) 利用者等の関係者
備置き 閲覧	(28 条①②) 事務所 (29 条①②) 所轄庁	(認定法 21 条②④) 事務所 (認定法 22 条②) 所轄庁	(47 条②) 事務所	(44 条④) 事務所
内部 監査	(18 条) 監事による監査	(一般法人法 124 条) 監事による監査	(37 条④) 監事による監査	(40 条) 監事による監査
外部 監査	規定なし	(一般法人法 124 条) 会計監査人設置法人は会計監査人による監査	(私立学校振興助成法) 年 1000 万円以上の補助金を受ける法人は、監査法人等による監査	規定なし
罰則 不備・ 不記載 の場合	(49 条) 20 万円以下の過料	(認定法 66 条) 50 万円以下の過料	(66 条) 1 万円以下の過料	(134 条) 20 万円以下の過料

馬場（2009）及び新しい非営利法人研究会（2003）を参考に筆者作成

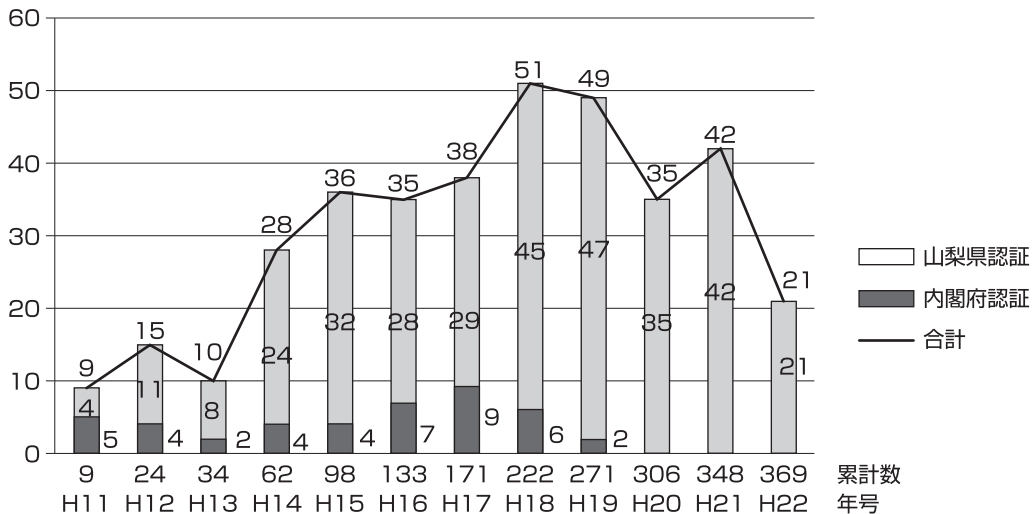
社団法人及び一般財団法人に関する法律」をいう。

### 6 山梨県において認証されている NPO 法人の事業報告書等の現状

インターネット上の山梨県のホームページから男女共同参画課「やまなしNPO情報ネット」にアクセスすると、「NPO法人一覧」が公開されている。その資料によると、2010年8月末現在、山梨県において成立しているNPO法人の数は、369件（うち43件が内閣府認証のNPO法人であり、検索できる383件のうち14件は解散している）。そのうち事業報告書と財務諸表を公開しているものは、84件である。インターネット上の公開率は22.7%。公開されている財務諸表の事業年度は、すべて平成20年度（H20.4.1～H21.3.31分、事業年度は法人によって異なるが、ほとんどが3月31日で終わる事業年度である）と平成19年度のものであった。

84件の財務諸表の内容は、NPO法に規定されている財産目録・貸借対照表・収支計算書であり、正味財産増減の部まで提出している法人は26件であった。しかし、26件の提出のうち7件は、最終値である次期繰越正味財産額が貸借対照表の期末正味財産額に一致しておらず、計算書類の正確性が確保されていない（不一致率27%）。また、収支計算書を提出している法人（84 - 26 = 58件）のうち9件については、貸借対照表の資金（流動資産 - 流動負債）に一致していない（不一致率15.5%）。ただし、資金の概念がどの範囲であるのかを明記している法人がなかったため、原因ははっきりしていない。

インターネット上の公開率が高くないため、さらに、県民情報センターで公開されている事業報告書等のうちインターネットに公開されているものを除き、任意に100件抽出し実地調査した。その結果は、まず、平成21年度分の事業報告書等が提出されていたが、平成22年8月末までにいまだ提出されていない法人が21



著者作成

図1 山梨県におけるNPO認証法人数の推移



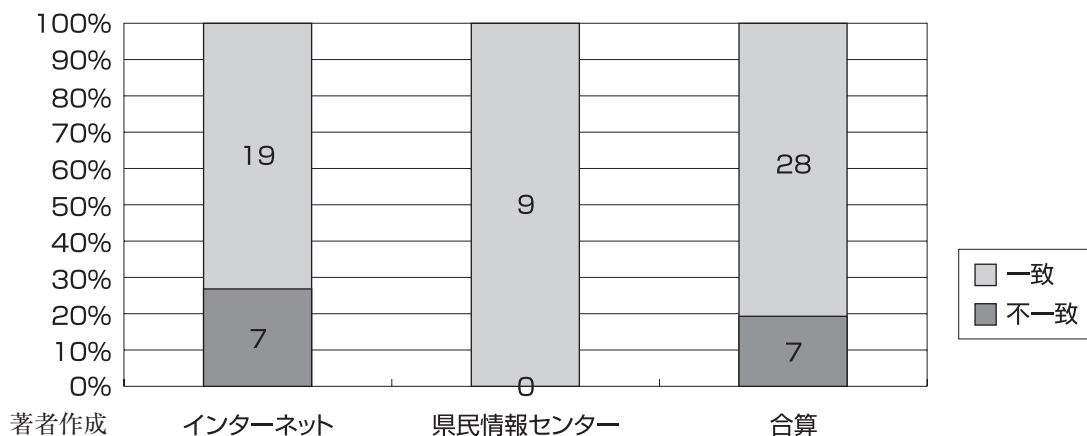


図2 山梨県で認証された NPO 法人の次期繰越正味財産額と期末正味財産額の不一致率

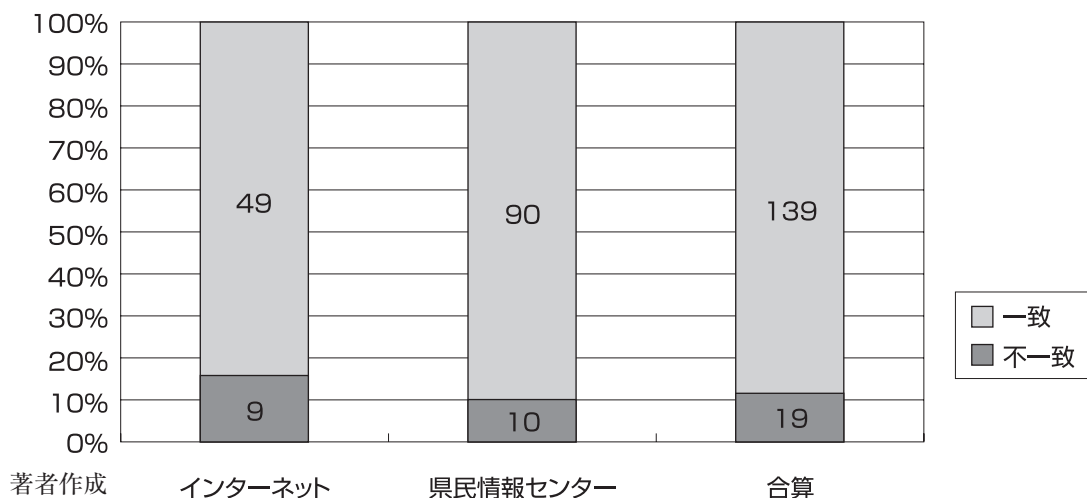


図3 平成 20 年度 山梨県で認証された NPO 法人の収支決算書と貸借対照表の資金の不一致発生率

件ある。100 件のうち正味財産増減の部まで提出されているものは9件、これについては貸借対照表との整合性は保たれていた。収支計算書と貸借対照表の資金については10件が一致しなかった（不一致率10%）。上記インターネット上の数字と合算してみると、正味財産増減の部の最終値と期末正味財産額の不一致率は20%であり、収支計算書と貸借対照表の資金の不一致率は13.7%であった。馬場（2009）の調査による愛知県における正味財産不一致率が22.4%

であるので、これと比較すると、山梨県においてもほぼ同じ程度の不一致率となっている。

## 7 NPO 法（内閣府モデル）と NPO 法人会計基準の異なる体系にかかわる問題

NPO 法は、財産目録、貸借対照表、収支計算書の作成を求めている。その作成の目安である内閣府モデルは、当初、NPO 法施行の翌年に旧経済企画庁から「会計の手引き」として公

表された。その後、内閣府が、「会計の手引き」をもとに、法人設立申請とその後の活動のため、「特定非営利活動法人の設立及び管理・運営の手引き」（以下「運営の手引き」）として公表した。この「運営の手引き」に財産目録、貸借対照表、収支計算書の様式と記載例が明示されているため、内閣府モデルとされる。「会計の手引き」では、計算書類が、会計担当者の目安として、また、まだ検討途上のものとして位置づけられていたが、「運営の手引き」では、申請時に提出すべき書類として、また、その後の事業年度終了後に提出すべき事業報告書等として位置付けられている。そのため、NPO 法人では、この「運営の手引き」の様式が、設立時の申請書類、または、その後に提出する事業報告書等のひな形として認識されている。このことは、所轄庁に対し、実際に提出されている事業報告書等の内容（財産目録、貸借対照表、収支計算書、プラス正味財産増減の部）を確認すれば明らかである。今回の民間機関によって公表された NPO 法人会計基準は、法律とは異なる財務諸表の体系を採用しており、「運営の手引き」で例示されていない計算書類と様式の作成を求めている。法律が資金の動きを表現する収支計算書を要求するのに対し、NPO 法人会計基準は、正味財産の増減をフローの側面から表現する活動計算書を採用した。収支計算書に替えて活動計算書を会計書類として提出することが、はたして認められるのかという問題が生じてくると考えられる。そしてこのような段階で、NPO 法人会計基準が、どれだけ NPO 法人に受け入れられていくのかは疑問である。

## 8 NPO 法人会計基準策定の意義と今後の課題

NPO 法人会計基準は、その特徴で述べたとおり、企業会計の手法を取り入れアメリカの

NPO 会計基準との整合性に配慮した新公益法人会計基準を基礎に置いている。そのため、内閣府モデルのように一取引二仕訳という複雑な仕訳を行わなくとも、活動計算書と貸借対照表がつながるようになっている。これは、企業会計を習得した人であれば理解が容易であり、その前提となっている複式簿記の基本を習得することもそれほど難しくないことから、導入が容易になったといえるだろう。また、人的資源の少ない NPO 法人にとっては負担の軽減につながるし、NPO 支援組織の側からも支援が行いやすいという利点もある。そしてなにより、非営利活動を継続し続けることができるか否かという財務的生存力に関する情報を活動計算書から直接読みとることができる意義は大きい。

山梨県における NPO 法人の事業報告書等の提出についてみると、その提出については、期限が厳守されているとは言えない。それに加えて提出された計算書類の正確性が保証されるとも言えない。このような現状には改善の必要性を強く感じる。ごく小規模な NPO 法人はさておき、相当の収益を計上する法人については、専門家によるそれなりのチェックがなされ、そののち所轄庁で公開するというような、何らかの対策が望まれる。

NPO 法が要求する収支計算書と NPO 法人会計基準が要求する活動計算書がその体系を異にする問題点を指摘した。しかし、先に述べた国民生活審議会報告の「見直しに向けて」では、「近年、非営利法人会計において企業会計の手法が導入されている状況を踏まえ、財産目録や収支計算書など、現行の計算書類体系を見直すことも考えられる。」と、暗に法律に縛られない会計基準の策定を想定しているような記述がある。「所轄庁が策定すると必要以上の指導的効果を持つおそれがある」として会計基準の策定を民間の自主的な取組に任せることを明らかにしたが、その結果できあがった会計基準につ

いては、「強制力を持つものではなく、各法人の自主性や独立性を尊重し、あくまで目安として取り扱われるべきである。」とも述べている。この矛盾する記述を解釈してみると、まずは、NPO 法の規定にとらわれず、現時点で最もいいとされる NPO 法人会計基準を民間ベースで策定すべきである。そして、その会計基準も、NPO 法人に対して強制されるものではなく、NPO 法人の中で自然に普及してゆくべきであろう。その過程のなかで、さらに進化した会計基準に育つか、または、より大きな枠組みで非営利法人の会計基準が設けられるかの段階になって法律に取入れられるのが将来的には理想であると考えられる。NPO 法は、市民の自主的な公益活動を支援するための法律ではあるが、反面 NPO 法人を規制するものでもある。山梨県の場合、今回の NPO 法人会計基準に従った財務諸表の提出についても、NPO 法の計算書類として受入れると語っている。しかし、先に指摘したとおり活動計算書と収支計算書とは体系を異にする。少なくとも、収支計算書に替え活動計算書を NPO 法に組み込むことが、早急の課題であろう。

#### 参考文献

- 1) 山梨県版「特定非営利活動法人の設立及び管理・運営の手引き」
- 2) 松並潤「NPO 法の制定過程」『法学研究』（大阪学院大学、2002.9）
- 3) 三木秀夫・岡村英恵・中務裕之・荒木康弘・長井庸子『NPO 法人の設立と運営 Q&A』（清文社、2005.5）
- 4) 「NPO 法人会計基準」（NPO 法人会計基準協議会、2010.7）
- 5) 新公益法人制度研究会『一問一答公益法人関連三法』（商事法務、2006.12）
- 6) 新しい非営利法人制度研究会『検討報告書・NPO 市民活動をふまえた非営利法人制度のあり方』（経済産業研究所、2003.8）
- 7) 国民生活審議会総合企画部会『報告・特定非営利活動法人制度の見直しに向けて』（2007.6）
- 8) 国民生活審議会総合企画部会『NPO 法人と官とのパートナーシップに関する基礎調査・報告書』（2007.4）
- 9) 内閣府大臣官房市民活動促進課『平成 21 年度特定非営利活動法人の実態及び認定特定非営利活動法人制度の利用状況に関する調査』（2010.3）
- 10) 池田亨誉『非営利組織会計概念形成論』（森山書店、2007.3）
- 11) 豊田光雄「NPO 法人会計の現状について - 計算書類の実態調査より」『関西国際大学紀要』（2002）vol.3, pp107-118
- 12) 大原昌明「NPO 法人会計の現状に関する考察 - 内閣府調査と独自ヒアリング調査に基づいて」『北星論集』（2007.9）vol.52, pp93-109
- 13) 谷光透「わが国の NPO 法人の会計における課題 - 財務諸表の関連性と資金概念の関連制を中心に」『川崎医療福祉学会誌』（2008.9）vol.17, no.2, pp403-413
- 14) 馬場英朗「NPO 法人のディスクロージャー及び会計的諸課題に関する研究」（大阪大学大学院、2007）
- 15) 経済企画庁『特定非営利活動法人の会計の手引き』（国民生活局、1999.）
- 16) 豊田光雄「NPO 法人の計算書類の現状について - 収支計算書と貸借対照表の関連性について」『関西国際大学紀要』（2004）vol.5, pp 1 -14