

NPO法人会計基準について

関西NPO会計税務研究会
税理士 田野卓也

1. NPO 法人にとっての会計の意味

(1) NPO 法人とは

NPO 法人（特定非営利活動法人）は、特定非営利活動促進法に基づいて、特定非営利活動を行うことを主たる目的として設立された法人です。

特定非営利活動促進法は、法人の自立性を尊重して、多様な市民参加と自治によるガバナンス（組織統治）機能を高めることで、民間の活動を推し進めることを目標としています。

(2) NPO 法人の利害関係者とは

会員、寄付者、ボランティア、助成金提供者、役職員、従業員、取引相手、サービスの受益者等多様な支援者や関係者がいます。

(3) NPO 法人のアカウントビリティー（会計責任、説明責任）について

多様な利害関係者を有する NPO 法人にとって、その活動内容を理解・支持してもらい、活動に参加してもらうためには、自分たちの取り組みに関する情報（何が行われているのか、何を考えているのか、何をしようとしているのか）を積極的に公開することが重要になります。

それは、資金源が寄附によるのか、助成金によるのか、或いは市町村からの委託契約によるのかと言った性質や規模の大小には関係がありません。

(4) 会計報告の目的について

積極的な情報公開の方法として、活動の結果を示す会計報告及び事業報告書の作成は、とても重要です。

会計報告には、内部への報告と外部への報告があります。

内部への報告とは、会員や寄附者から託されたお金が、適切に管理され、使われたことを説明することです。

そして外部への報告とは、NPO 法人と何らかの関わりを持っている人に対して、合理的な意思決定に役立つ情報を提供することであり、さらにはこれから関わりを持つようとする人たちに、活動実態や経済状況を報告することで、支援者になってもらうことに繋げることです。

(5) NPO 法人会計基準について

情報公開に際して、財務諸表の信頼性が重要になります。

各 NPO 法人がバラバラの基準で財務諸表を作成していたら、利害関係者はそれらを比較して判断することができません。

一定のルールに基づいて財務諸表を作成することで、財務諸表の真実性、信頼性が高まります。そうした統一ルールとして、NPO 法人会計基準ができました。

NPO 法人会計基準の基本的な考え方は以下のとおりです。

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。

NPO 会計基準では、会計報告が正確に作成されることを重視して、複式簿記を前提とした「活動計算書」、「貸借対照表」、「注記事項」という財務諸表の基準を定めています。

2. NPO 法人会計基準について

(1) 目的

この会計基準は、以下の目的を達成するため、NPO 法人の財務諸表及び財産目録（以下「財務諸表等」という。）の作成並びに表示の基準を定めたものです。

1. NPO 法人の会計報告の質を高め、NPO 法人の健全な運営に資すること。
2. 財務の視点から、NPO 法人の活動を適正に把握し、NPO 法人の継続可能性を示すこと。
3. NPO 法人を運営する者が、受託した責任を適切に果たしたか否かを明らかにすること。
4. NPO 法人の財務諸表等の信頼性を高め、比較可能にし、理解を容易にすること。
5. NPO 法人の財務諸表等の作成責任者に会計の指針を提供すること。

(2) 収益の区分表示と計上方法

経常収益は、次の5つの科目で表示します。…………… チェックポイント⑧

1. 受取会費
2. 受取寄附金
3. 受取助成金等
4. 事業収益
5. その他収益

受取会費、受取寄附金は、確実に入金されることが明らかになった場合に収益として計上します。

事業収益は、商品やサービスを相手方に「引き渡した」ときに収益を計上します。決算時に引渡し済で、代金が未入金の場合には、「未収金」として収益を当期に計上します。代金を先にもらい、未引渡しの場合には、「前受金」で収益計上を翌期に繰り越します。

(3) 費用の区分表示

経常費用は次のように区分して表示します。

1. 事業費と管理費に分類します。……………チェックポイント⑨
2. 事業費と管理費について、各々を「人件費」と「その他経費」に区分し、その明細を科目別に表示します。
3. 事業費は事業別ではなく形態別に表示します。形態別分類とは、費用をその形態・性質に基づいて、いわゆる勘定科目別に分類・開示する方法です。給料、消耗品費、租税公課、旅費交通費、通信費などがこれにあたります。
4. 共通経費の按分について
明らかに事業部門又は管理部門に関する経費として特定できない共通の経費を

「共通(経)費」といいます。

人件費、事務所の賃借料や水道光熱費等、備品の減価償却費など共通経費の按分計算表の例

	全体共通費	A事業	B事業	合計	管理費
【従事割合】	100%	40%	20%	60%	40%
給料手当	986,000	394,400	197,200	591,600	394,400
法定福利費	3,000	1,200	600	1,800	1,200
通勤費	52,800	21,120	10,560	31,680	21,120
・・・	・・・	・・・	・・・	・・・	・・・

共通経費は、従事割合・面積比などの合理的な基準を用いて事業費と管理費に分ける必要があります。この作業を「按分」といいます。按分の方法には、従事割合の他、使用割合、建物面積比、職員数比などがあります。

【注 18】事業費は、NPO法人が目的とする事業を行うために直接要する人件費やその他の経費をいう。

【注 19】管理費は、NPO法人の各種の事業を管理するための費用で、総会及び理事会の開催運営費、管理部門に係る役職員の人件費、管理部門に係る事務所の賃借料及び水道光熱費等のその他経費をいう。

(4) 助成金・補助金の会計処理

補助金等をもたらした年度と、その補助対象事業の終了年度が異なる場合(実施期間の途中で会計年度が到来した場合)の処理

【28】未使用額の返還義務が課されている場合には、未使用額を前受助成金等として負債として計上する。

【29】事業年度末に未収の金額がある場合、対象事業の実施に伴って当期に計上した費用に対応する金額を、未収助成金等として計上する。

【30】用途が制約された寄附金等として財務諸表に注記をする。

(5) 決算関係

1. 決算の流れ

決算とは、日々の仕訳や伝票、あるいは総勘定元帳を集計し、活動計算書や貸借対照表を作成することです。

一定期間の経営成績と財政状態を知ること、今後の経営方針を決めたり、利害関係者の意思決定に資することができます。

決算は、試算表の作成→決算整理(精算表の作成)→決算整理後残高試算表の作成→活動計算書と貸借対照表(及び注記)の作成という順序で行います。

2. 財務諸表作成のためのチェックポイント

- 財務諸表 ……チェックポイント①
- 活動計算書の形式 ……チェックポイント⑦
- 貸借対照表の形式 ……チェックポイント⑬
- 貸借対照表の区分 ……チェックポイント⑭

3. 活動計算書について

- 当期の収益－当期の費用・損失＝当期正味財産増減額…チェックポイント⑩
- 当期正味財産増減額＋前期繰越正味財産額＝次期繰越正味財産額…チェックポイント⑪

4. 貸借対照表について ……チェックポイント②、⑮、⑯

- 貸借対照表の資産合計＝負債及び正味財産合計
- 貸借対照法の当期正味財産増減額＝活動計算書の当期正味財産増減額
- 貸借対照表の正味財産合計＝活動計算書の次期繰越正味財産額

5. 会計基準には、「する」項目と「できる」項目があります。

「できる」項目の例示は以下のとおりです。

【22】事業費は、事業別に区分して注記することができる。その場合収益も事業別に区分して表示することを妨げない。

【25】無償又は著しく低い価格で施設の提供等の物的サービスを受けた場合で、提供を受けた部分の金額を合理的に算定できる場合には、その内容を注記することができる。

なお、当該金額を外部資料等により客観的に把握できる場合には、注記に加えて活動計算書に計上することができる。

【26】無償又は著しく低い価格で活動の原価の算定に必要なボランティアによる役務の提供を受けた場合で、提供を受けた部分の金額を合理的に算定できる場合には、その内容を注記することができる。

なお、当該金額を外部資料等により客観的に把握できる場合には、注記に加えて活動計算書に計上することができる。

◆ボランティアなどの受入については、原則は会計的には認識しません。

6. その他の事業の区分表示と複数事業の開示 ……チェックポイント⑫

NPO 法第5条

特定非営利活動法人は、その行う特定非営利活動に係る事業に支障がない限り、当該特定非営利活動に係る事業以外の事業（以下「その他の事業」という。）を行うことができる。この場合において利益を生じたときは、これを当該特定非営利活動に係る事業のために使用しなければならない。

- 2 その他の事業に関する会計は、その特定非営利活動法人の行う特定非営利活動に係る事業に関する会計から区分し、特別の会計として経理しなければならない。

【22】事業費は、事業別に区分して注記することができる。その場合収益も事業別に区分して表示することを妨げない。

【23】特定非営利活動に係る事業の他に、その他の事業を実施している場合には、活動計算書において当該その他の事業を区分して表示しなければならない。

＊複数事業を行っている場合、事業ごとの金額表示を行うのか否かは法人の判断に任せますが、利用者の判断に有用であると考えられる場合には事業別の開示を推奨します。

＊事業ごとの開示は、注記で行い、「事業費の内訳」を表示する方法と、「事業別の損益」を表示する方法のいずれかとします。

7. 注記の重要性

【31】財務諸表には、次の事項を注記する。

(1) 重要な会計方針

資産の評価基準及び評価方法、固定資産の減価償却方法、引当金の計上基準、施設の提供等の物的サービスを受けた場合の会計処理方法、ボランティアによる役務の提供を受けた場合の会計処理の取扱い等、財務諸表の作成に関する重要な会計方針

(2) 重要な会計方針を変更したときは、その旨、変更の理由及び当該変更による影響額

(3) 事業費の内訳又は事業別損益の状況を注記する場合には、その内容

(4) 施設の提供等の物的サービスを受けたことを財務諸表に記載する場合には、受入れたサービスの明細及び計算方法

(5) ボランティアとして、活動に必要な役務の提供を受けたことを財務諸表に記載する場合には、受入れたボランティアの明細及び計算方法

(6) 使途等が制約された寄附等の内訳

(7) 固定資産の増減の内訳

(8) 借入金の増減の内訳

(9) 役員及びその近親者との取引の内容 NPO 法人会計基準注解 (注7)

(10) その他NPO法人の資産、負債及び正味財産の状態並びに正味財産の増減の状況を明らかにするために必要な事項

＊注記とは、会計の計算書(数字)だけでは表現しきれない事柄について、文章や表などで補足するもの。

＊事業報告書とは違って、財務諸表に関する附属明細書のような意味を含みます。財務諸表の作成方針やNPOの活動を最大限説明するために作成します。

＊「注記」は、財務諸表と不可分一体のものです。

(注)NPO 法人会計基準には明記されていませんが、どのNPO 法人も、「重要な会計方針」に財務諸表の準拠基準の注記が必要です。

8. 使途制約の寄附金等 ……チェックポイント③

使途が制約された寄附金等は原則として財務諸表に注記します。(補助金、助成金に

についても同様)

寄附金等には金銭による寄附や現物による寄附の他、物的サービスやボランティアの受入れ等が含まれます。

「使途制約」= 目的の制約・時間(期間)の制約

- *「このような目的に使って欲しい」といって受け取った寄附金等で期末まで使い切っていない場合、受け取った年度の収益に計上したうえで、使途に制約のある場合は、その使途ごとに寄附金等の受入額、減少額、次期繰越額を注記します。
- *重要性が高い場合、公益法人会計基準にならって、貸借対照表を指定正味財産と一般正味財産に区分すると共に、活動計算書も指定正味財産増減計算の部、一般正味財産増減計算の部の区分を設けて表示します。

9. 固定資産の取得と減価償却 ……チェックポイント④

【19】購入した固定資産は、原則として当該資産の取得価額を基礎として計上しなければならない。

【20】貸借対照表に計上した固定資産のうち、時の経過等により価値が減少するものは、減価償却の方法に基づき取得価額を減価償却費として、各事業年度に配分しなければならない。

減価償却は、固定資産を使用する年数に費用を配分する側面と、固定資産を価値の減少を反映した価額で表示すること及び2年目以降は現金支出のない費用を計上することで投下資金の回収の側面を持ちます。

*活動計算書には「減価償却資産取得支出」は計上しません。

*「固定資産の増減の内訳」を注記します。

固定資産とは、事業活動の用に供するため、1年以上所有して使用する相当額以上の資産をいいます。建物のように具体的形態を持った有形固定資産、特許権のように具体的形態のない無形固定資産、投資その他の資産の3つに分類されます。

減価償却額の計算には、定額法や定率法などがあります。

取得価額から減価償却累計額を差し引いた価額をもって貸借対照表価額とします。

固定資産の処分

*廃棄…処分時の帳簿価額を「固定資産除却損」として経常外費用に計上します。

*売却…処分時の帳簿価額と売却価額との差額を「固定資産売却損益」として経常外収益または経常外費用に計上します。

10. その他 借入金の増減の内訳について

役員及びその近親者との取引の内容

(注) 近親者とは2親等内の親族をいいます。

*役員及び近親者との取引の透明性を確保し、不公正なお金の流れがないかどうかを、利害関係者がチェックできるようにするために行われます。

*役員に対する報酬、賞与及び退職慰労金の支払等や、役員ごと、勘定科目ごとの年間合計額が100万円以下の取引(金額的重要性)は注記する必要はありません。

*役員報酬と役員及びその近親者との取引について、今回の改正で明確化されました。