

NPO法人会計基準

2010年7月20日

NPO法人会計基準協議会
NPO法人会計基準策定委員会

NPO法人会計基準の公表と普及に向けて

2010年7月20日

NPO法人会計基準協議会

1. 統一した会計基準の必要性

NPO法人制度ができてから12年、認定NPO法人制度ができてから10年が経ちました。NPO法人の増加とともに、この制度も改正をされてきました。

その間、NPO法の趣旨である「NPO法人自らが十分な情報開示をすることで、市民がNPO法人を応援する」という仕組みが機能してきたとはいえません。その主たる要因は、NPO法人が所轄庁の例示した書式での最小限の報告にとどめてきたことではないでしょうか。とりわけ、会計報告に関しては、NPO法人の活動に適した会計基準が存在せず、各法人がそれぞれ自分で考えた方法によって会計書類を作成し所轄庁へ提出することで公表に代えてきました。

この結果、NPO法人の公表した会計書類は形式や内容がばらばらで、活動実態のつかみづらさがあり、また他のNPO法人との比較をすることを難しくするなど、数字の検証ができない現状を生み出しました。NPO法人の活動の実態が見えにくくなってしまいました。

NPO法人は、市民による公益的な活動を進める組織です。

市民の方たちからの多様な資金とボランティア等の支援に支えられて活動しています。

市民の方たちに活動の実態を広く知っていただくためにNPO法人自らが積極的な情報開示を進める必要があります。

その結果が、市民の方たちから共感してもらい、より大きな信頼を得ると信じています。

その有効な手法として、NPO法人の統一した会計報告のルール必要性を感じた全国のNPO支援センターが集まって、2009年3月にNPO法人会計基準協議会（以下、「協議会」という）を結成し、NPO法人会計基準を策定することになりました。

2. 会計基準公表までの経緯

会計基準の策定にあたっては、専門家やステークホルダーによるNPO法人会計基準策定委員会（以下、「策定委員会」という）を作り、専門的な観点を含め、公正な議論に基づく会計基準の原案を作成してもらい、それに対して協議会のメンバーが意見を述べるとともに、全国のNPO法人や、支援者の方々の意見をパブリックコメントによって出してもらうという方法を採用しました。策定委員会、協議会の会議も、自由に参加して傍聴できるようにし、提出資料や議事録もインターネットで公開し自由に閲覧し印刷できるようにしました。この結果、8回の委員会、4回の協議会への傍聴者は延べ●人に及び、パブリックコメントは中間報告に対して延べ484人、最終案に対して延べ107人から寄せられました。また、会計基

準の策定作業に協力の意思を表明し、オブザーバー登録していただいた方は 524 人におよび、内閣府と 47 都道府県の NPO 法人担当部署の方々もオブザーバー登録していただきました。

こうした 16 ヶ月に及ぶ策定作業をとおして、本年（2010 年）7 月 20 日の協議会と策定委員会の合同会議をもって、策定委員会提案の NPO 法人会計基準を承認し、確定、公表するに至りました。

3. 会計基準の普及に向けて

このように NPO 法人会計基準は、民間の手で作ろうという強い意思のもとに日本中の NPO の関係者が集まり、広く意見を聞いてオープンに作ったものです。

市民が作った画期的な NPO 法人会計基準ですから、NPO 法人の活動実態を表現する会計報告の基準となるという自負を持っています。

しかし、会計基準はつくっただけでは意味がありません。

NPO 法人会計基準は法律ではないので採用が強制されるものではありません。

多くの NPO 法人が NPO 法人会計基準を採用することによって、はじめて自分たちの NPO 法人の実態を公表することになります。

NPO 法人自身が、市民の方たちに活動実態をより忠実にわかりやすく表現する会計報告をし、今この時代に求められる情報開示にチャレンジしていただくことを願っています。

その結果、より多くの方たちの共感を呼び起こし、信頼と支援を得られる NPO 法人が一層増えるきっかけにしていいただければ幸いです。

なお、いつからこの会計基準を採用するかは各法人で決めてください。もちろん、できる限り早い段階での採用を願っています。

最初に採用した年度の財務諸表には、その年度から NPO 法人会計基準を採用した旨を重要な会計方針の冒頭に書いてください。いわゆる「継続性の変更」には当たりませんので変更の理由等の記載は不要ですが、従前との比較可能性を保持するために注記として記載する方が望ましい事項もあると思われます。こうした会計基準の採用に伴う具体的な方法等も、今後、別途作成し提供する予定になっています。

4. 謝辞

この NPO 法人会計基準を策定するにあたっては、極めて多くの方々にご協力をいただきました。

27 名の策定委員の方々には、ボランティアで会計基準を一からつくるという作業をしていただきました。この 27 名の方の公開の場での熱心な議論がなければ、市民参加型で会計基準をつくるというプロジェクトは成就しませんでした。感謝いたします。

会計基準・様式・ガイドライン・Q&A の作成作業は、42 名の専門委員の方々の尽力の

賜物でもあります。専門委員の方々の熱心な議論と、たび重なる修正やパブリックコメントを反映することによる変更にも忍耐強く対応していただいたことで、全体の成文を果たすことができました。感謝いたします。

日本税理士会連合会には、委員の派遣、会場の利用等に便宜を図っていただきましたこと、御礼申し上げます。

このプロジェクトの資金は、助成財団・企業・団体の助成、多くの個人の方々のご寄付で進めていくことができました。皆さまに厚く御礼を申し上げます。

とりわけ、キリン福祉財団、損保ジャパン記念財団、全国公益法人協会、武田薬品工業株式会社、中央労働金庫、東京都共同募金会、トヨタ財団、ボーイング社、三菱財団、郵便事業株式会社、読売光と愛の事業団には、プロジェクトの中核となる助成をいただきました。

また、このプロジェクトをご後援いただき、多くの財団の共同プロジェクトとして進めていただいた助成財団センターにも深く感謝いたします。

48の所轄庁の皆さまにもオブザーバーとして、議論を見守り、また有益なご意見をいただきましたことを厚く御礼申し上げます。

オブザーバーとして、議論にご参加いただいた方々、パブリックコメントでご意見をいただいた多くの方々にも感謝いたします。

全国各地での説明会や学習会を開催してくださったNPO支援センターの皆さま、講師として各地に出向いていただいた委員の方々にも御礼を申し上げます。

最後に、このNPO法人会計基準策定プロジェクト立ち上げのために尽力され、プロジェクトの礎を築かれた故赤塚和俊氏に、NPO法人会計基準が出来上がったことを深い感謝とともに報告いたします。

こうした皆さまのご支援とご協力により、自分たちの使う会計基準を、民間の力で、なおかつ自主的に作り上げることができたと信じております。

重ね重ね感謝申し上げますとともに、これからの普及に当たっても、引き続き、ご協力・ご支援をお願い申し上げます。

NPO法人会計基準策定委員会

【策定委員】（五十音順 敬称略） ◎：委員長 ○：副委員長

井上	小太郎	住友生命保険相互会社調査広報部（大阪）推進役
岩永	清滋	公認会計士／税理士／NPO会計税務専門家ネットワーク理事長
梅村	敏幸	中央労働金庫総合企画部CSR企画
◎江田	寛	公認会計士／税理士
遠藤	寿子	東京コミュニティパワーバンク事務局
岡村	勝義	神奈川大学経済学部教授
加藤	俊也	公認会計士／税理士／NPO会計税務専門家ネットワーク専務理事
金田	晃一	武田薬品工業株式会社コーポレート・コミュニケーション部 シニアマネージャー
川島	弘之	西武信用金庫専務理事
黒田	かをり	CSOネットワーク共同事業責任者
國部	克彦	神戸大学大学院経営学研究科教授
杉田	洋一	難民を助ける会理事
瀧谷	和隆	税理士／NPO会計税務専門家ネットワーク理事・事務局長／ エーピーアイ・ジャパン理事長
茶野	順子	笹川平和財団事業担当常務理事
辻村	祥造	税理士／日本税理士会連合会公益活動対策部委員
中村	元彦	公認会計士／税理士
早坂	毅	税理士
原	稔	税理士／日本税理士会連合会公益活動対策部委員
藤井	秀樹	京都大学大学院経済学研究科教授
松原	明	シーズ・市民活動を支える制度をつくる会副代表理事
○水口	剛	高崎経済大学経済学部教授／日本公認会計士協会経営研究調査会環境会計 専門部会長
水谷	綾	大阪ボランティア協会事務局長
○脇坂	誠也	税理士／NPO会計税務専門家ネットワーク理事長代理／ NPO支援東京会議副代表
渡辺	元	トヨタ財団プログラム・ディレクター／ 立教大学大学院21世紀社会デザイン研究科教授

※長澤恵美子氏（日本経済団体連合会1%クラブコーディネーター）は、2009年4月、異動のため、策定委員を退任されました。ご後任として、7月より井上小太郎氏（住友生命保険相互会社調査広報部（大阪）推進役と、金田晃一氏（武田薬品工業株式会社コーポレート・コミュニケーション部シニアマネージャー）に、ご就任いただくことになりました。

※石田通野氏（税理士／日本税理士会連合会公益活動対策部委員／東京税理士会副会長）は、2009年7月、組織変更のため、策定委員を退任されました。ご後任として、10月より原稔氏（税理士／日本税理士会連合会公益活動対策部委員）に、ご就任いただくことになりました。

※大石一誠氏（中央労働金庫総合企画部CSR企画）は、2010年3月、異動のため策定委員を退任されました。ご後任として、3月より梅村敏幸氏（中央労働金庫総合企画部CSR企画）に、ご就任いただくことになりました。

NPO法人会計基準専門委員会

【専門委員】(五十音順 敬称略) ◎：委員長

秋岡 安	税理士 (大阪府)
飯塚 陽	税理士/NPO支援東京会議 (東京都)
五百竹 宏明	県立広島大学准教授/ひろしまNPOセンター理事 (広島県)
磯崎 剛	しずおかNPOセンター理事・事務局長 (静岡県)
板倉 幸子	税理士/税理士による公益活動サポートセンター (神奈川県)
岩永 清滋	公認会計士/策定委員/NPO会計税務専門家ネットワーク理事長 (兵庫県)
上原 優子	青山学院大学大学院プロフェッショナル会計学博士後期課程 (東京都)
江田 寛	公認会計士/策定委員会委員長 (神奈川県)
戎井 重樹	公認会計士/内閣府新公益法人制度申請に係る相談員 (東京都)
大久保 朝江	社の伝言板ゆるる代表理事 (宮城県)
岡田 純	税理士/NPO支援東京会議/未来バンク理事 (東京都)
岡村 勝義	神奈川大学経済学部教授/策定委員 (神奈川県)
荻野 俊子	NPO会計支援センター (兵庫県)
奥田 よし子	税理士 (東京都)
海津 一義	税理士 (新潟県)
加藤 俊也	公認会計士/策定委員/協議会事務局長 (東京都)
黒崎 八重子	門仲天井ホール (音楽ユニオン) (東京都)
古寺 瑞代	関西NGO協議会 (大阪府)
白石 京子	税理士/NPO会計税務支援福岡 (福岡県)
鈴木 智子	公認会計士/NPO支援東京会議 (神奈川県)
鈴木 秀一	税理士 (長野県)
瀧谷 和隆	税理士/策定委員 (北海道)
田村 ちひろ	税理士/三原キッズステーション代表者/ NPO会計税務専門家ネットワーク (広島県)
寺内 正幸	税理士 (東京都)
徳永 幸代	キャンサーネットジャパン財務担当 (東京都)
中尾 さゆり	ボランティアネイバーズ主任研究員 (愛知県)
中村 元彦	公認会計士/策定委員 (埼玉県)
中山 雅人	税理士 (石川県)
成田 由加里	公認会計士/税理士/東北大学会計大学院教授 (宮城県)
橋本 俊也	税理士 (愛知県)
馬場 利明	税理士/NPO支援東京会議 (東京都)
早坂 毅	税理士/策定委員 (神奈川県)
平塚 綾子	社会保険労務士 (埼玉県)
平野 由紀子	税理士 (宮城県)
深谷 豊	公認会計士/さいたまNPO会計税務専門家会議 (埼玉県)
福田 哲也	関東学院大学経済学部准教授 (神奈川県)
俣野 玲子	税理士 (京都府)
松原 明	シーズ・市民活動を支える制度をつくる会副代表理事、策定委員 (東京都)
水口 剛	高崎経済大学経済学部教授、策定委員会副委員長 (東京都)
水谷 綾	大阪ボランティア協会事務局長/策定委員 (大阪府)
矢崎 芽生	公認会計士/NPO支援東京会議 (東京都)
◎脇坂 誠也	税理士/策定委員会副委員長 (東京都)

NPO法人会計基準協議会

【NPO法人会計基準協議会メンバー】79 団体

- 1 特定非営利活動法人北見NPOサポートセンター
- 2 特定非営利活動法人くしろ・わっと
- 3 特定非営利活動法人旭川NPOサポートセンター
- 4 特定非営利活動法人ひとまちつなぎ石狩
- 5 特定非営利活動法人えべつ協働ねっとわーく
- 6 特定非営利活動法人北海道NPOサポートセンター
- 7 のぼりべつNPOネット
- 8 特定非営利活動法人NPOサポートはこだて
- 9 特定非営利活動法人あおもりNPOサポートセンター
- 10 特定非営利活動法人アイディング
- 11 特定非営利活動法人シニアパワーいわて
- 12 特定非営利活動法人せんだい・みやぎNPOセンター
- 13 特定非営利活動法人杜の伝言板ゆるる
- 14 特定非営利活動法人あきたNPOセンター
- 15 特定非営利活動法人うつくしまNPOネットワーク
- 16 特定非営利活動法人茨城NPOセンター・commons
- 17 とちぎ協働デザインリーグ／とちぎボランティアNPOセンター
- 18 特定非営利活動法人とちぎボランティアネットワーク
- 19 群馬NPO協議会
- 20 特定非営利活動法人市民活動情報センター・ハンズオン埼玉
- 21 I I HOE [人と組織と地球のための国際研究所]
- 22 特定非営利活動法人ちば市民活動・市民事業サポートクラブ
- 23 特定非営利活動法人NPO会計税務専門家ネットワーク
- 24 特定非営利活動法人NPO事業サポートセンター
- 25 特定非営利活動法人おおた市民活動推進機構
- 26 特定非営利活動法人国際協力NGOセンター
- 27 特定非営利活動法人子どもNPO・子ども劇場全国センター
- 28 特定非営利活動法人シーズ・市民活動を支える制度をつくる会
- 29 東京ボランティア・市民活動センター
- 30 特定非営利活動法人チャイルドライン支援センター
- 31 特定非営利活動法人日本NPOセンター
- 32 特定非営利活動法人まちづくり情報センターかながわ（アリスセンター）
- 33 特定非営利活動法人税理士による公益活動サポートセンター
- 34 新潟NPO協会／新潟県NPOサポートセンター
- 35 特定非営利活動法人くびき野NPOサポートセンター
- 36 特定非営利活動法人都岐沙羅パートナーズセンター
- 37 特定非営利活動法人富山県民ボランティア総合支援センター
- 38 特定非営利活動法人いしかわ市民活動ネットワークキングセンター
- 39 特定非営利活動法人わくわくネット・はくい／羽咋市 市民活動支援センター
- 40 特定非営利活動法人しずおかNPOセンター

- 41 特定非営利活動法人静岡県東部パレット市民活動ネットワーク
- 42 特定非営利活動法人長野県NPOセンター
- 43 特定非営利活動法人ぎふNPOセンター
- 44 特定非営利活動法人浜松NPOネットワークセンター
- 45 特定非営利活動法人市民フォーラム21・NPOセンター
- 46 特定非営利活動法人ボランタリーネイバーズ
- 47 特定非営利活動法人パートナーシップ・サポートセンター
- 48 財団法人淡海文化振興財団（淡海ネットワークセンター）
- 49 特定非営利活動法人きょうとNPOセンター
- 50 特定非営利活動法人ユースビジョン
- 51 社会福祉法人大阪ボランティア協会
- 52 特定非営利活動法人大阪NPOセンター
- 53 特定非営利活動法人関西国際交流団体協議会
- 54 特定非営利活動法人市民活動センター神戸
- 55 NPO会計支援センター
- 56 ひょうごボランタリープラザ
- 57 特定非営利活動法人シーズ加古川
- 58 特定非営利活動法人奈良NPOセンター
- 59 特定非営利活動法人大和まほろばNPOセンター
- 60 特定非営利活動法人わかやまNPOセンター
- 61 財団法人ふるさと島根定住財団／しまね県民活動支援センター
- 62 特定非営利活動法人岡山NPOセンター
- 63 くらしきパートナーシップ推進ひろば
- 64 特定非営利活動法人ひろしまNPOセンター
- 65 特定非営利活動法人やまぐち県民ネット21／やまぐち県民活動支援センター
- 66 特定非営利活動法人山口せわやきネットワーク／さぼらんて
- 67 特定非営利活動法人えひめNPOセンター
- 68 高知県ボランティア・NPOセンター
- 69 特定非営利活動法人ふくおかNPOセンター
- 70 NPO会計税務支援福岡（NAS）
- 71 特定非営利活動法人佐賀県CSO推進機構
- 72 特定非営利活動法人NPOくまもと
- 73 おおいたNPO研究所
- 74 特定非営利活動法人NPOみやざき
- 75 延岡市民協働まちづくりセンター・のべおか市民力市場
- 76 特定非営利活動法人宮崎県ボランティア協会
- 77 特定非営利活動法人NPOながさき
- 78 特定非営利活動法人かごしまNPO支援センター
- 79 特定非営利活動法人まちなか研究所わくわく／那覇市NPO活動支援センター

NPO法人会計基準協議会事務局

事務局長 加藤俊也（特定非営利活動法人NPO会計税務専門家ネットワーク）

特定非営利活動法人シーズ・市民活動を支える制度をつくる会

（池本桂子、榎本幸代、鈴木歩、関口宏聡、竹内薫、丁理恵、林泰義、松原明、三原正太郎）

目 次

NPO法人会計基準の公表と普及に向けて	1
NPO法人会計基準の性格と基本的考え方	10
NPO法人会計基準	
Ⅰ NPO法人会計基準の目的	13
Ⅱ 一般原則	14
Ⅲ 財務諸表等の体系と構成	15
Ⅳ 収益及び費用の把握と計算－その1	16
Ⅴ 収益及び費用の把握と計算－その2	17
Ⅵ その他の事業を実施する場合の区分経理	18
Ⅶ NPO法人に特有の取引等	19
Ⅷ 財務諸表の注記	21
NPO法人会計基準注解	
(注1) 活動計算書の表示方法	22
(注2) 貸借対照表の表示方法及び計上額	24
(注3) 財産目録	26
(注4) 事業費と管理費の区分	27
(注5) 用途等が制約された寄付等の内訳の注記	28
(注6) 用途等が制約された寄付等で重要性が高い場合の取扱い	29
(注7) 役員及びその近親者との取引の注記	30
別表1 活動計算書の科目	31
別表2 貸借対照表の科目	33
様式1 活動計算書	34
様式2 貸借対照表	35
様式3 財務諸表の注記	36
様式4 その他の事業がある場合の活動計算書	38
様式5 財産目録	39
議論の経緯と結論の背景	40

NPO法人会計基準の性格と基本的考え方

1. NPO法人会計基準策定の経緯等

特定非営利活動促進法（以下、「NPO法」という）の制定以前から、アカウントビリティを果たすために共通の会計基準の必要性が認識され、NPOセクターの一部で会計指針等の検討が行われてきた。また、NPO法制定後も、各地の特定非営利活動法人（以下、「NPO法人」という）支援組織が、その活動をする中で、NPO法人の実状に合った会計基準の必要性が一層明らかになってきた。

このような状況のもとで、国民生活審議会は、2007年6月に公表し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」の中で、NPO法人の会計基準がないことから、計算書類が正確に作成されていなかったり、記載内容に不備が見られたり、会計処理がまちまちでNPO法人間の比較が難しいなどの問題点を指摘し、会計基準の策定の必要性について言及した。

さらに、同報告は、NPO法人会計基準の策定主体について、所轄庁が会計基準を策定すると、NPO法人に対して必要以上の指導的効果を及ぼすおそれがあるため、会計基準の策定は民間の自主的な取り組みに任せるべきであるとの考え方を示している。

これを受けて、全国18のNPO支援組織がNPO法人会計基準協議会を発足させ、NPO法人会計基準の策定作業が2009年3月に開始された。

当協議会は、専門家、研究者、実務家及び助成財団等の24名で構成されるNPO法人会計基準策定委員会に会計基準の策定を諮問した。

策定委員会は、2010年3月までの期間の中で全7回の委員会を開催し、同年4月8日にNPO法人会計基準案をNPO法人会計基準協議会に答申した。

2. NPO法人会計基準策定のプロセス

NPO法は、市民に対する情報公開を前提に、市民自身がNPO法人を監視することを第一義に定め、所轄庁の監督は最終的な是正手段としている。

このような趣旨からすれば、NPO法人会計基準を法令等によって一意的に義務化することは適当ではないだろう。

NPO法人会計基準は、NPO法人自身が自発的かつ主体的にそれを採用し、また多くの法人がそれに準拠して会計報告を行うようになることが、法の趣旨にかなうといふべきである。

このような解釈に基づいて、策定委員会はNPO法人会計基準の策定におけるすべての議論を公開し、またオブザーバー制度をも取り入れ、終始、市民が発言できる機会を確保することに努めた。

2009年11月にNPO法人会計基準中間報告を公表し、同月から12月にかけて中間報告会を全国17地区で実施した。中間報告会には753名の参加者を得た。また、中間報告会会場又はホームページ等を通じて484名から519件のコメントを得た。

また、2010年4月にNPO法人会計基準最終案を公表し、5月から6月にかけて全国15地区で協議会メンバー主催の説明会を実施し、573名の参加者を得た。説明会会場やホームページ等を通じて107名の方から、内容別に延べ333件の意見をいただいた。これらの意見を参考として、さらに議論を重ね、必要な修正を加えて2010年7月に最終のNPO法人会計基準を発表するに至った。

このように、日本全国のNPO法人関係者がNPO法人会計基準策定に参画できるようにし、その結果、NPO法人全体の協同の所産としてNPO法人会計基準が策定できるように努めた。

3. NPO法人会計基準の基本的考え方

1998年12月にNPO法が施行されて、現在ではおよそ4万のNPO法人が活動している。NPO法施行の当初と現在とではNPO法人が置かれている状況は大いに異なっている。

多くの市民がNPO法人の活動に大きな期待を持つようになってきたため、NPO法人側もそのような市民の期待にこたえる責任を十分に自覚しなければならない状況となっている。

「市民の期待とそれにこたえるべき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」を策定作業の出発点として、NPO法人会計基準策定委員会は、この問題意識を共有するために、次の2つの基本的考え方を確認した。

- ①市民にとってわかりやすい会計報告であること。このために、会計基準策定にあたり、会計報告の作成者の視点以上に、会計報告の利用者の視点を重視する。
- ②社会の信頼にこたえる会計報告であること。

社会の信頼にこたえる会計報告であるためには、何よりも会計報告の正確性が確保されていなければならない。会計報告の正確性の確保のために、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。

また、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。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。

さらに、用途が特定された寄付、現物寄付、無償によるサービスの受入及びボランティアによる役務の提供等のNPO法人と支援者との関係を、会計報告の中に積極的に取り入れることとした。

NPO法人会計基準の策定作業は、NPO法人とNPO法人を取り巻く社会との関係を鮮明にし、これらの関係が会計基準に凝縮されることを改めて認識させることになった。

策定されたNPO法人会計基準は、必要なことのすべてを網羅しているとはいえない。今後、NPO法人会計基準が普及し、NPO法人に定着していく過程で、再度議論され、より適切的なNPO法人会計基準が形成されていくことを期待している。

なお、NPO法人会計基準策定委員会の議論の詳細は、「議論の経緯と結論の背景」を参照されたい。

NPO法人会計基準

I NPO法人会計基準の目的

【目的】

1. 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ある。
 - (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。

【他の法令による規定への留意】

2. 本基準は、NPO法人が行うすべての活動分野に適用することができる。ただし、法令等によって別の会計基準が定められている事業を行う場合には、当該法令等に留意する。

II 一般原則

【真実性・明瞭性】

3. NPO法人の財務諸表等は、NPO法人の真実の実態を表示し、かつ明瞭に表示するものでなければならない。

【適時性・正確性】

4. NPO法人は、適時かつ正確に作成した会計帳簿に基づいて、財務諸表等を作成しなければならない。

【継続性】

5. 会計処理の原則及び手続並びに財務諸表等の表示方法は、毎事業年度継続して適用し、みだりに変更してはならない。

【単一性】

6. 情報公開のため、社員総会への提出のため、助成金等の申請目的のため、租税目的のためなど、種々の目的のために異なる形式の財務諸表等を作成する必要がある場合、それらの内容は、信頼しうる会計記録に基づいて作成されたものであって、NPO法人の判断によって、事実の真実な表示をゆがめてはならない。

【重要性】

7. 重要性の乏しいものについては、会計処理の原則及び手続並びに財務諸表等の表示について簡便な方法を用いることができる。
重要性の高いものはより厳密な方法を用いて処理しなければならない。

Ⅲ 財務諸表等の体系と構成

【NPO法人の財務諸表等】

8. NPO法人は、財務諸表（活動計算書及び貸借対照表）及び財産目録を作成しなければならない。

【活動計算書】

9. 活動計算書は、当該事業年度に発生した収益、費用及び損失を計上することにより、NPO法人のすべての正味財産の増減の状況を明瞭に表示し、NPO法人の活動の状況を表すものでなければならない。（注1）

【貸借対照表】

10. 貸借対照表は、当該事業年度末現在におけるすべての資産、負債及び正味財産の状態を明瞭に表示するものでなければならない。（注2）

【財産目録】

11. 財産目録は、当該事業年度末現在におけるすべての資産及び負債につき、その名称、数量、価額等を詳細に表示するものでなければならない。（注3）

IV 収益及び費用の把握と計算—その1

【受取会費】

12. 受取会費は、確実に入金されることが明らかな場合を除き、実際に入金したときに収益として計上する。(注1)

【受取寄付金】

13. 受取寄付金は、実際に入金したときに収益として計上する。

【費用の区分】

14. NPO法人の通常の活動に要する費用は、事業費及び管理費に区分し、かつそれぞれを人件費及びその他経費に区分して表示する。(注1及び注4)

【少額の費用】

15. 消耗品の購入等で少額のもの、実際に支払ったときに費用として計上することができる。

【定期的に支払う費用】

16. 電話代、電気代、家賃等定期的に支払う費用は、実際に支払ったときに費用として計上することができる。

V 収益及び費用の把握と計算—その2

【事業収益】

17. 棚卸資産の販売又はサービスを提供して対価を得る場合は、販売又はサービスを提供したときに収益として計上し、対価の額をもって収益の額とする。

【棚卸資産の計上】

18. 販売して対価を得るための棚卸資産は、購入又は製造した時点では費用とせず、実際に販売した時に費用とする。事業年度末において販売していない棚卸資産は貸借対照表に流動資産として計上する。

【固定資産の計上】

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。

【減価償却費の計上】

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。

【外貨建取引の換算方法】

21. 外貨建取引は、取引発生時の為替相場に基づく円換算額で計上しなければならない。

【複数事業の事業別開示】

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。(注4)

VI その他の事業を実施する場合の区分経理

【特定非営利活動以外の事業を実施する場合の区分経理】

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。

Ⅶ NPO法人に特有の取引等

【現物寄付の取扱い】

24. 受贈等によって取得した資産の取得価額は、取得時における公正な評価額とする。

【無償又は著しく低い価格で施設の提供等を受けた場合の取扱い】

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。

【ボランティアによる役務の提供の取扱い】

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。

【使途等が制約された寄付金等の取扱い】

27. 寄付等によって受入れた資産で、寄付者等の意思により当該受入資産の使途等について制約が課されている場合には、当該事業年度の収益として計上するとともに、その使途ごとに受入金額、減少額及び事業年度末の残高を注記する。(注5及び注6)

【返還義務のある助成金、補助金等の未使用額の取扱い】

28. 対象事業及び実施期間が定められ、未使用額の返還義務が規定されている助成金、補助金等について、実施期間の途中で事業年度末が到来した場合の未使用額は、当期の収益には計上せず、前受助成金等として処理しなければならない。

【後払いの助成金、補助金等の取扱い】

29. 対象事業及び実施期間が定められている助成金、補助金等のうち、実施期間満了後又は一定期間ごとに交付されるもので、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。

【対象事業及び実施期間が定められている助成金、補助金等の注記】

30. 対象事業及び実施期間が定められている助成金、補助金等で、当期に受取助成金又は受取補助金として活動計算書に計上したものは、使途等が制約された寄付金等に該当するので、その助成金や補助金等ごとに受入金額、減少額及び事業年度末の残高を注記する。

VIII 財務諸表の注記

【財務諸表の注記】

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) 用途等が制約された寄付等の内訳
- (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（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

NPO法人会計基準注解

(注1) 活動計算書の表示方法

【活動計算書の区分表示】

1. 活動計算書は経常収益、経常費用、経常外収益及び経常外費用に区分する。

【経常収益】

2. 経常収益は、NPO法人の通常の活動から生じる収益で、受取会費、受取寄付金、受取助成金等、事業収益及びその他の収益等に区分して表示する。

【受取会費】

3. 翌期以後に帰属すべき受取会費の前受額は、当期の収益とせずに負債の部に前受会費として計上しなければならない。

【経常費用】

4. 経常費用は、NPO法人の通常の活動に要する費用で、費用の性質を表わす形態別に把握し、人件費とその他経費に区分して表示しなければならない。

【人件費】

5. 人件費は、役員報酬、給料手当、賞与手当、臨時雇賃金、福利厚生費、退職給付費用等をいう。

【その他経費】

6. その他経費は、経常費用のうち、人件費以外のものをいう。

【経常外収益】

7. 経常外収益は、NPO法人の通常の活動以外から生じる収益で、固定資産売却益等の臨時利益又は過年度損益修正益等が該当する。

ただし、金額の僅少なものは、毎期経常的に発生するものは、経常収益の区分に記載することができる。

【経常外費用】

8. 経常外費用は、NPO法人の通常の活動以外から生じる費用又は損失で、固定資産売却損等の臨時損失又は過年度損益修正損等が該当する。

ただし、金額の僅少なもの又は每期経常的に発生するものは、経常費用の区分に記載することができる。

(注2) 貸借対照表の表示方法及び計上額

【貸借対照表の区分表示】

9. 貸借対照表は、資産の部、負債の部及び正味財産の部に区分する。
資産の部は流動資産及び固定資産に区分し、固定資産は、有形固定資産、無形固定資産及び投資その他の資産に区分する。負債の部は流動負債及び固定負債に区分する。

【資産の貸借対照表価額】

10. 資産の貸借対照表価額は、原則として、当該資産の取得価額に基づき計上しなければならない。
ただし、資産の時価が著しく下落したときは、回復の見込みがあると認められる場合を除き、時価をもって貸借対照表価額としなければならない。

【棚卸資産】

11. 棚卸資産は、取得価額をもって貸借対照表価額とする。ただし、時価が取得価額よりも下落した場合は、時価をもって貸借対照表価額とすることができる。

【固定資産】

12. 有形固定資産及び無形固定資産は、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する。
固定資産の取得価額は、購入の代価に、運送、据え付け等のための付随費用を加えた価額をいう。

【特定資産】

13. 特定の目的のために資産を有する場合には、流動資産の部又は固定資産の部において当該資産の保有目的を示す独立の科目で表示する。

【外貨建債権債務】

14. 外国通貨、外貨建金銭債権債務（外貨預金を含む）、外貨建有価証券等については、決算時の為替相場に基づく円換算額を付する。

【リース取引】

15. リース取引については、原則として賃貸借取引として処理をする。ただし、リース取引が事実上物件の売買と同様の状態にあると認められる場合には、売買取引に準じて処理することができる。

【引当金】

16. 将来の特定の費用又は損失であって、その発生が当期以前の事象に起因し、発生の可能性が高く、かつその金額を合理的に見積ることができる場合には、当期の負担に属する金額を当期の費用又は損失として引当金に繰入れ、貸借対照表の負債の部に記載する。

(注3) 財産目録

【財産目録の記載価額】

17. 財産目録の記載価額は、貸借対照表における計上金額と同一とする。ただし、金銭評価ができず貸借対照表に記載のない資産については、その物量をもって計上することができる。

(注4) 事業費と管理費の区分

【事業費】

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及びその他経費をいう。

【管理費】

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光熱費等のその他経費をいう。

【事業費及び管理費の形態別分類】

20. 事業費及び管理費は、それぞれ人件費及びその他経費に区分したうえで、形態別に表示しなければならない。

(注5) 使途等が制約された寄付等の内訳の注記

【使途等が制約された寄付等の内訳の注記】

21. 使途等が制約された寄付等の内訳の注記は以下のように行う。

- (1) 正味財産のうち使途等が制約された寄付等の金額に対応する金額。
- (2) 制約の解除による当期減少額は次のいずれかの金額による。
 - ① 受入れた資産について制約が解除された場合、当該資産の帳簿価額。
 - ② 受入れた資産について減価償却を行った場合、当該減価償却費の額。ただし備品又は車両等については、対象となる資産を購入して、対象の事業に使用したときに制約の解除とみなして当該取得額を減少額とすることができる。
 - ③ 受入れた資産が災害等により消失した場合には、当該資産の帳簿価額。
- (3) 返還義務のある助成金、補助金等の取扱い
返還義務のある助成金、補助金等について、受取助成金及び受取補助金として計上した場合、当該計上額を当期受入額として記載する。
なお、助成金及び補助金の合計額並びに未使用額は備考欄に記載することが望ましい。

(注6) 使途等が制約された寄付等で重要性が高い場合の取扱い

【使途等が制約された寄付等で重要性が高い場合の取扱い】

22. 使途等が制約された寄付等で重要性が高い場合には、次のように処理する。

- (1) 貸借対照表の正味財産の部を、指定正味財産及び一般正味財産に区分する。
- (2) 活動計算書は、一般正味財産増減の部及び指定正味財産増減の部に区分する。
- (3) 使途等が制約された寄付等を受入れた場合には、当該受入資産の額を貸借対照表の指定正味財産の部に記載する。また寄付等により当期中に受入れた資産の額は活動計算書の指定正味財産増減の部に記載する。
- (4) 使途等が制約された資産について、制約が解除された場合には、当該解除部分に相当する額を指定正味財産から一般正味財産に振り替える。
- (5) 指定正味財産から一般正味財産への振替額の内訳は財務諸表に注記する。

(注7) 役員及びその近親者との取引の注記

【役員及び近親者の範囲】

23. 役員及びその近親者は、以下のいずれかに該当する者をいう。

- (1) 役員及びその近親者。(2親等内の親族)
- (2) 役員及びその近親者が支配している法人。

【注記の除外】

24. 役員に対する報酬、賞与及び退職慰労金の支払並びにこれらに準ずる取引は注記を要しない。

活動計算書の科目

以下に示すものは、一般によく使われると思われる科目のうち、主なものを示したものです。したがって該当がない場合は使用する必要はありませんし、利用者の理解に支障がなければまとめてかまいません。また、適宜の科目を追加することができます。

勘定科目	科目の説明
I 経常収益	
1. 受取会費	
正会員受取会費	
賛助会員受取会費	
2. 受取寄付金	
受取寄付金	
資産受贈益	
施設等受入評価益	
ボランティア受入評価益	<p>無償又は著しく低い価格で現物資産の提供を受けた場合の公正価値による評価額。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、当該サービスを合理的に算定し外部資料等によって客観的に把握できる場合に、その他経費と同額計上する方法を選択した場合。</p> <p>ボランティアから役務の提供を受けた場合で、当該役務の金額を、合理的に算定し外部資料等によって客観的に把握できる場合として、人件費と同額計上する方法を選択した場合。</p>
3. 受取助成金等	
受取助成金	
受取補助金	<p>補助金や助成金の交付者の区分によって受取民間助成金、受取国庫補助金等に区分することができる。</p>
4. 事業収益	<p>事業の種類ごとに区分して表示することができる。</p>
5. その他収益	
受取利息	
為替差益	<p>為替換算による差益。なお為替差損がある場合は相殺して表示する。</p>
雑収入	
II 経常費用	
1. 事業費	
(1) 人件費	
給料手当	
臨時雇賃金	
ボランティア評価費用	<p>活動の原価の算定に必要なボランティアの受入額。</p>
法定福利費	
退職給付費用	<p>退職給付見込額のうち当期に発生した費用。</p>
通勤費	<p>給料手当、福利厚生費に含める場合もある。</p>
福利厚生費	
(2) その他経費	
売上原価	<p>販売用棚卸資産を販売した時の原価。</p>
業務委託費	<p>講師等に対する謝礼金。</p>
諸謝金	
印刷製本費	
会議費	
旅費交通費	
車両費	<p>車に関する費用をまとめる場合。内容により他の科目に表示することもできる。</p>
通信運搬費	
消耗品費	
修繕費	
水道光熱費	
地代家賃	<p>事務所や駐車場代など。</p>
賃借料	<p>事務機器のリース料など。不動産の使用料をここに入れることも可能。</p>
施設等評価費用	<p>無償でサービスの提供を受けた場合の費用相当額</p>
減価償却費	
保険料	
諸会費	
租税公課	<p>収益事業に対する法人税等は別に表示することが望ましい。</p>
研修費	
支払手数料	
為替差損	<p>為替換算による差損。なお為替差益がある場合は相殺して表示する。</p>
雑費	

勘定科目	科目の説明
2. 管理費 (1) 人件費 役員報酬 給料手当 法定福利費 退職給付費用 通勤費 福利厚生費 (2) その他経費 印刷製本費 会議費 旅費交通費 車両費 通信運搬費 消耗品費 修繕費 水道光熱費 地代家賃 賃借料 減価償却費 保険料 諸会費 租税公課 支払手数料 雑費 III 経常外収益 固定資産売却益 過年度損益修正益 IV 経常外費用 固定資産除・売却損 災害損失 過年度損益修正損 V 経理区分振替額 経理区分振替額	<p>退職給付見込額のうち当期に発生した費用。 給料手当、福利厚生費に含める場合もある。</p> <p>車に関する費用をまとめる場合。内容により他の科目に表示することもできる。</p> <p>事務所や駐車場代など。 事務機器のリース料など。不動産の使用料をここに入れることも可能。</p> <p>過年度に関わる項目を当期に一括して修正処理をした場合。</p> <p>過年度に関わる項目を当期に一括して修正処理をした場合。</p> <p>その他事業がある場合の事業間振替額</p>

別表2

貸借対照表の科目

以下に示すものは、一般によく使われると思われる科目のうち、主なものを示したものです。したがって該当がない場合は使用する必要はありませんし、利用者の理解に支障がなければまとめてもかまいません。また、適宜の科目を追加することができます。

勘定科目	科目の説明
I 資産の部	
1. 流動資産	
現金預金	
未収金	商品の販売によるものも含む。
棚卸資産	商品、貯蔵品等として表示することもできる。
短期貸付金	
前払金	
仮払金	
立替金	
〇〇特定資産	目的が特定されている資産で流動資産に属するもの。目的を明示する。
貸倒引当金(△)	
2. 固定資産	
(1) 有形固定資産	
建物	建物付属設備を含む。
構築物	
車両運搬具	
什器備品	
土地	
建設仮勘定	工事の前払金や手付金など、建設中又は制作中の固定資産。
(2) 無形固定資産	
ソフトウェア	購入あるいは制作したソフトの原価。
(3) 投資その他の資産	
敷金	返還されない部分は含まない。
長期貸付金	
長期前払費用	
〇〇特定資産	目的が特定されている資産で固定資産に属するもの。目的を明示する。
II 負債の部	
1. 流動負債	
短期借入金	返済期限が事業年度末から1年以内の借入金。
未払金	商品の仕入れによるものも含む。
前受金	
仮受金	
預り金	
2. 固定負債	
長期借入金	返済期限が1年を超える借入金。
退職給付引当金	退職給付見込額の期末残高。
III 正味財産の部	
1. 正味財産	
前期繰越正味財産	
当期正味財産増減額	

活動計算書(注)

××年×月×日から××年×月×日まで

(単位:円)

科目	金額		
I 経常収益			
1. 受取会費			
正会員受取会費	×××		
賛助会員受取会費	×××	×××	
2. 受取寄付金			
受取寄付金	×××		
施設等受入評価益	×××	×××	
3. 受取助成金等			
受取民間助成金		×××	
4. 事業収益			
〇〇事業収益		×××	
5. その他収益			
受取利息	×××		
雑収入	×××	×××	
経常収益計			×××
II 経常費用			
1. 事業費			
(1) 人件費			
給料手当	×××		
法定福利費	×××		
福利厚生費	×××		
.....	×××		
人件費計	×××		
(2) その他経費			
会議費	×××		
旅費交通費	×××		
施設等評価費用	×××		
.....	×××		
.....	×××		
その他経費計	×××		
事業費計		×××	
2. 管理費			
(1) 人件費			
役員報酬	×××		
給料手当	×××		
法定福利費	×××		
福利厚生費	×××		
.....	×××		
人件費計	×××		
(2) その他経費			
会議費	×××		
旅費交通費	×××		
.....	×××		
.....	×××		
その他経費計	×××		
管理費計		×××	
経常費用計			×××
当期経常増減額			×××
III 経常外収益			
1. 固定資産売却益		×××	
.....		×××	
経常外収益計			×××
IV 経常外費用			
1. 過年度損益修正損		×××	
.....		×××	
経常外費用計			×××
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			×××

(注) 特定非営利活動促進法第28条第1項の収支計算書を活動計算書と呼んでいます。

貸借対照表
××年×月×日現在

(単位:円)

科目	金額	
I 資産の部		
1. 流動資産		
現金預金	×××	
未収金	×××	
.....	×××	
流動資産合計		×××
2. 固定資産		
(1) 有形固定資産		
車両運搬具	×××	
什器備品	×××	
.....	×××	
有形固定資産計	×××	
(2) 無形固定資産		
ソフトウェア	×××	
.....	×××	
無形固定資産計	×××	
(3) 投資その他の資産		
敷金	×××	
〇〇特定資産	×××	
.....	×××	
投資その他の資産計	×××	
固定資産合計		×××
資産合計		×××
II 負債の部		
1. 流動負債		
未払金	×××	
前受助成金	×××	
.....	×××	
流動負債合計		×××
2. 固定負債		
長期借入金	×××	
退職給付引当金	×××	
.....	×××	
固定負債合計		×××
負債合計		×××
III 正味財産の部		
前期繰越正味財産	×××	
当期正味財産増減額	×××	
正味財産合計		×××
負債及び正味財産合計		×××

財務諸表の注記

以下に示すものは、想定される注記について網羅的に示したものです。
 ですから、すべての法人が以下のすべてを記載するというものではありません。
 また、そもそも該当事項がない場合は記載不要です。

1. 重要な会計方針

財務諸表の作成は、NPO法人会計基準(××年×月×日 NPO法人会計基準協議会)によっています。
 同基準では、特定非営利活動促進法第28条第1項の収支計算書を活動計算書と呼んでいます。

(1) 固定資産の減価償却の方法

.....

(2) 引当金の計上基準

・退職給付引当金

従業員の退職給付に備えるため、当期末における退職給付債務に基づき当期末に発生していると認められる金額を計上しています。なお、退職給付債務は期末自己都合要支給額に基づいて計算しています。

・〇〇引当金

.....

(3) 施設の提供等の物的サービスを受けた場合の会計処理

施設の提供等の物的サービスの受入れは、活動計算書に計上しています。
 また計上額の算定方法は「4. 施設の提供等の物的サービスの受入の内訳」に記載しています。

(4) ボランティアによる役務の提供

ボランティアによる役務の提供は、「5. 活動の原価の算定にあたって必要なボランティアによる役務の提供の内訳」として注記しています。

(5) 消費税等の会計処理

.....

2. 会計方針の変更

.....

3. 事業費の内訳

(単位:円)

科目	A事業費	B事業費	C事業費	D事業費	合計
(1) 人件費					
給料手当	×××	×××	×××	×××	×××
臨時雇賃金	×××	×××	×××	×××	×××
.....	×××	×××	×××	×××	×××
.....	×××	×××	×××	×××	×××
人件費計	×××	×××	×××	×××	×××
(2) その他経費					
業務委託費	×××	×××	×××	×××	×××
旅費交通費	×××	×××	×××	×××	×××
.....	×××	×××	×××	×××	×××
.....	×××	×××	×××	×××	×××
その他経費計	×××	×××	×××	×××	×××
合計	×××	×××	×××	×××	×××

4. 施設の提供等の物的サービスの受入の内訳

(単位:円)

内容	金額	算定方法
〇〇体育館の無償利用	×××	〇〇体育館使用料金表によっています。

5. 活動の原価の算定にあたって必要なボランティアによる役務の提供の内訳
(単位:円)

内容	金額	算定方法
〇〇事業相談員 ■名×■日間	×××	単価は××地区の最低賃金によって算定しています。

6. 用途等が制約された寄付等の内訳
用途等が制約された寄付等の内訳は以下の通りです。
当法人の正味財産は×××円ですが、そのうち×××円は、下記のように用途が特定されています。
したがって用途が制約されていない正味財産は×××円です。

(単位:円)

内容	前期繰越額	当期受入額	当期減少額	次期繰越額	備考
〇〇地震被災者 援助事業		×××	×××	×××	支援用物資。翌期に配布を予定しています。
△△財団助成× ×事業		×××	×××		助成金の総額は××円です。当期受入額との差額××円は前受助成金として貸借対照表に計上しています。
合計		×××	×××	×××	

7. 固定資産の増減内訳

(単位:円)

科目	期首取得価額	取得	減少	期末取得価額	減価償却累計額	期末帳簿価額
有形固定資産						
什器備品	×××	×××	×××	×××	△×××	×××
.....	×××	×××	×××	×××	△×××	×××
無形固定資産						
.....	×××	×××	×××	×××	△×××	×××
投資その他の資産						
.....	×××	×××	×××	×××		×××
合計	×××	×××	×××	×××	△×××	×××

8. 借入金を増減内訳

(単位:円)

科目	期首残高	当期借入	当期返済	期末残高
長期借入金	×××		×××	×××
役員借入金	×××			×××
合計	×××		×××	×××

9. 役員及びその近親者との取引の内容
役員及びその近親者との取引は以下の通りです。

(単位:円)

科目	財務諸表に計上された金額	内役員及び近親者との取引
(活動計算書)		
受取寄付金	×××	×××
委託料	×××	×××
活動計算書計	×××	×××
(貸借対照表)		
未払金	×××	×××
役員借入金	×××	×××
貸借対照表計	×××	×××

様式4:その他の事業がある場合の活動計算書

活動計算書(注)

××年×月×日から××年×月×日まで

(単位:円)

科目	特定非営利活動に係る事業	その他の事業	合計
I 経常収益			
1. 受取会費			
正会員受取会費	×××		×××
2. 受取寄付金			
受取寄付金	×××		×××
施設等受入評価益	×××		×××
3. 受取助成金等			
受取民間助成金	×××		×××
4. 事業収益			
〇〇事業収益	×××		×××
△△事業収益		×××	×××
5. その他収益			
受取利息	×××		×××
雑収入	×××		×××
経常収益計	×××	×××	×××
II 経常費用			
1. 事業費			
(1) 人件費			
給料手当	×××	×××	×××
法定福利費	×××	×××	×××
福利厚生費	×××	×××	×××
人件費計	×××	×××	×××
(2) その他経費			
会議費	×××		×××
旅費交通費	×××	×××	×××
施設等評価費用	×××		×××
.....	×××	×××	×××
その他経費計	×××	×××	×××
事業費計	×××	×××	×××
2. 管理費			
(1) 人件費			
役員報酬	×××		×××
給料手当	×××		×××
法定福利費	×××		×××
福利厚生費	×××		×××
.....	×××		×××
人件費計	×××		×××
(2) その他経費			
会議費	×××		×××
旅費交通費	×××		×××
.....	×××		×××
.....	×××		×××
その他経費計	×××		×××
管理費計	×××		×××
経常費用計	×××	×××	×××
当期経常増減額	×××	×××	×××
III 経常外収益			
1. 固定資産売却益	×××		×××
.....	×××		×××
経常外収益計	×××		×××
IV 経常外費用			
1. 過年度損益修正損	×××		×××
.....	×××		×××
経常外費用計	×××		×××
経理区分振替額	×××	△×××	×××
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	×××	×××	×××

(注) 特定非営利活動促進法第28条第1項の収支計算書を活動計算書と呼んでいます。

様式5:財産目録

財産目録
××年×月×日現在

(単位:円)

科目	金額	
I 資産の部		
1. 流動資産		
現金預金		
手元現金	×××	
××銀行普通預金	×××	
未収金		
××事業未収金	×××	
.....	×××	
流動資産合計		×××
2. 固定資産		
(1) 有形固定資産		
什器備品		
パソコン1台	×××	
応接セット	×××	
.....	×××	
有形固定資産計	×××	
(2) 無形固定資産		
ソフトウェア		
財務ソフト	×××	
無形固定資産計	×××	
(3) 投資その他の資産		
敷金	×××	
○○特定資産		
××銀行定期預金	×××	
投資その他の資産計	×××	
固定資産合計		×××
資産合計		×××
II 負債の部		
1. 流動負債		
未払金		
事務用品購入代	×××	
預り金		
源泉所得税預り金	×××	
流動負債合計		×××
2. 固定負債		
長期借入金	×××	
××銀行借入金	×××	
固定負債合計		×××
負債合計		×××
正味財産		×××

議論の経緯と結論の背景

●NPO法人会計基準策定の経緯と経過

1. 1998年3月に特定非営利活動促進法（以下「NPO法」という）が成立公布され、その後市民活動を支える組織として多くの特定非営利活動法人（以下「NPO法人」という）が設立されました。その数は2010年5月現在、4万を超える数にまで達しています。今や我が国において、NPO法人は、非営利法人の一形態として、非常に重要な地位を占め、社会のあらゆる場面にしっかりと根ざしたものとなっています。

NPO法は「特定非営利活動を行う団体に法人格を付与すること等により、ボランティア活動をはじめとする市民が行う自由な社会貢献活動としての特定非営利活動の健全な発展を促進し、もって公益の増進に寄与することを目的とする。」（第1条）と定められています。NPO法人の設立には、所轄庁が法令違反のない限り必ず認証しなければならないという「認証主義」が採用され、「許可」や「認可」による場合とは違って、非常に自由な法人形態となっています。これは議員立法として生まれたNPO法が、自由で活発な市民活動を促進するために、できる限り行政の関与の度合いを少なくするという趣旨を踏まえたためであるとされています。

2. 行政の関与を少なくするかわりとして、NPO法はNPO法人に対して十分な情報公開を求めています。毎事業年度後3ヶ月以内に事業報告書、財産目録、貸借対照表、収支計算書等の書類を所轄庁に提出し、所轄庁はそれを一般市民に公開することになっています（第28条）。つまり、「市民」が行う非営利活動を「市民」自らが監視することによって、より健全なNPO法人を育て、反対に不適当と思われるNPO法人を排除することで、NPO法人制度が全体としてより良い方向に向かうことが期待されています。「市民のチェックを期待した情報公開」と「行政の関与を少なくした自由な市民活動」とはワンセットで考えるべきものです。法の当初から、これほどまでの情報公開を要求されていた法人形態は他に例を見ません。
3. 情報公開される会計報告は、事業報告とともに非常に重要なものとされています。しかしながら、NPO法人の会計報告について、我が国では会計基準が存在せず、このため提出された会計報告があまりにも多様で、中には数字の整合性がとれない

ものさえ多く存在することが、かねてから指摘されてきました。NPO支援組織によるたゆまぬ支援や所轄庁の助言などもされてきましたが、大幅な改善は見られずに今日に至っています。

会計報告を行うNPO法人側では、準拠すべき会計基準がないことに加え、小規模法人が多いことから、会計に詳しい人材を確保できない事情もありました。第2項で述べた「情報公開」がNPO法人の生命線であるにもかかわらず、公開される会計報告の信頼性が非常に低いものの中には散見される状態でした。

4. このような状況下で、2007年6月に国民生活審議会から「特定非営利活動法人制度の見直しに向けて」という答申が公表され、その中で「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。」と提言されました。そして会計基準策定主体については行政と協力して民間が取り組むことが適当であること、また幅広い関係者の意見を反映した公正なものであることが適当であるとされました。

この答申の趣旨を受けて、2009年3月に全国の18のNPO支援組織が呼びかけ人となってNPO法人会計基準協議会（以下「協議会」という）が発足しました。協議会はその後参加団体が増えて、現在79となっています。協議会の諮問機関として、専門的な議論を行うため、NPO法人会計基準策定委員会（以下「委員会」という）が協議会の下に設置され、NPO法人会計基準を策定するよう協議会から諮問を受けました。委員会の委員は、公認会計士、税理士などの会計専門家、学識経験者、助成財団、金融機関、NPO支援組織などの幅広い層から集められ、24人で構成されました。これ以外にオブザーバーとして、内閣府をはじめとするすべての所轄庁、助成財団、会計専門家、会計ソフトメーカーなど多方面の方々に登録いただき、委員会の傍聴だけでなく、発言できる機会も設けられました。

5. 委員会は全体で8回開催されました。委員会の作業部会として実務的な基準案を策定する公募による専門委員会が設けられ、それは全体で6回開催されました。委員会や専門委員会は全国にまたがる組織であることから、メーリングリストも設けられ、ウェブ上での議論もすすめられました。2009年11月には会計基準案中間報告が公表され、2010年4月には会計基準最終案が公表されました。2009年11月の中間報告と、2010年4月の最終案に対して、それぞれパブリックコメントが募集され、前者については519件、後者については333件の意見が寄せられました。

中間報告公表後には全国各地の生の声を聞くため、17箇所でキャラバンを行いました。キャラバンでの意見を聞く会への参加者は、述べ753人に上ります。公開した議論を行うため、ウェブ上に「みんなで作ろう！NPO法人会計基準」というブログを開設し、議事録や資料などすべてウェブ上に公開しました。全国から意見を募るため、別途オンライン掲示板も開設し、延べ553件の意見が集まりました。

このようにして2010年7月20日に最終協議会が開催され、承認され公表されたものが、このNPO法人会計基準です。

●NPO法人会計基準の策定目的

6. 経緯と経過（第1項から第5項まで）で述べたように、NPO法人会計基準を策定する目的は、NPO法人制度を支える情報公開に資するという点にあります。つまり、所轄庁において閲覧に供する会計報告や、自分たちのウェブへのアクセスによって市民に公開する会計報告を作成するための基準を策定するということです。そのため会計報告を作成する側よりも、それを利用する側の視点から会計基準を検討することに重きを置きました。

これに対しては、会計基準を策定するに際して会計報告を作成する側をもっと考慮すべきではないか、目に見えない一般市民よりも、身近な支援者の視点を重視すべきではないか、またNPO法人そのものに役立つ管理会計や税務会計的な側面も重要ではないか、何よりも小規模法人が多いので簡単に作成できるものにするべきではないか等の意見がありました。

しかしながら、委員会は、会計基準を策定するにあたって、NPO法人の根幹をなす情報公開に資することが最重要の目的であること、身近な支援者ばかりでなく不特定多数の一般市民への説明という点が支援者拡大にもつながること、管理会計や税務会計を対象として会計基準を作成することは他の法人形態では見られないこと、別途各種の方策を講じる必要があるにしても簡単に会計報告を作成するという側面だけでは社会の信頼を得られないこと等の理由から、一般市民を前提とした利用者に対する、外部報告としての会計報告はいかにあるべきかという観点から議論をいたしました。

7. 当初は会計報告と同様に、NPO法人の情報公開として重要な事業報告についても、何らかの指針を示すべきではないかという意見もありました。

しかしながら会計基準としては会計報告に限定することが原則であること、事業報告は会計報告よりさらに多様性があり、それについて基準そのものが作成しにくいこと、現実に限られた予算と時間の中で両者を議論して基準を策定することは事実上不可能であること等の理由から、われわれは今回の取り組みを会計報告の部分に限定することにしました。ただ事業報告の重要性は十分認識しており、またそれはNPO法人の情報公開について車の両輪とも言えるものですから、今後別の機会に検討できるのであれば、取り組むべき重要な課題だと認識しており、われわれ以外にその課題に取り組むところが出てくればおおいに推奨するものです。それまで

の間は、各NPO法人が独自の工夫を重ねてより良い事業報告書を作成されることを望みます。

●NPO法人会計基準策定の基本的考え方

8. 第6項で述べたようにNPO法人会計基準の目的の視点を、利用者たる一般市民に置いたため、そこからわれわれは会計基準を策定するに当たって、次の2つの理念を最上位におくべき基本的考え方と位置付けました。
 - (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うるような正確な会計報告であることそしてこの2つの基本的考え方を具現するNPO法人会計基準とはどうあるべきかについて議論しました。

●他の会計基準等との関係

9. 第8項の基本的考え方を出発点として、他の会計基準等の検討をしました。

会計基準ではありませんが、経済企画庁（現在の内閣府）が、1999年に作成した「特定非営利活動法人の会計の手引き」（以下「手引き」という）を検討しました。この「手引き」は現在全文を入手することが困難ですが、それは内閣府をはじめ各所轄庁がNPO法人向けに提供している雛型の原型となったものです。その特徴は収支計算書を「資金収支の部」と「正味財産増減計算の部」に分けていることにあります。

「手引き」に準拠して従来から会計報告を作成している法人も多く、そのためNPO法人会計基準の策定の際に、「手引き」の方法を選択適用できるように残してほしいという意見も寄せられました。また「手引き」の方法に長所もあるという意見もありました。

しかしながら、「手引き」の方法は、当初指針のない状況では一定の成果はあったと認められるものの、非常に複雑で難解なものであり、「わかりやすい会計報告」という基本的な考え方に合致しないこと、特に1取引2仕訳という複雑な会計処理は受け入れがたいこと、会計基準の根幹をなす財務諸表体系の部分で選択適用を認めるのは前例がないこと、「手引き」の方法が必ずしも浸透しているとは言えないこと、「手引き」の方法の長所は他の方法でも代替可能であることなどの理由から、NPO法人会計基準策定の議論では、選択肢として残さないことになりました。
10. 非営利法人としては類似する点の多い公益法人に対する公益法人会計基準の適用可能性も検討しました。これは特に委員会の委員などからではなく、外部の会計専

門家から指摘されることが多くありました。つまり公益法人会計基準がすでに存在しているにもかかわらず、さらにNPO法人会計基準を作成する必要があるのかというものです。

しかしながら公益法人は非営利法人とはいっても大規模法人が多く、小規模な法人が多いNPO法人に対する会計基準としては公益法人会計基準は適用しにくい部分が多いこと、公益法人会計基準は、公益法人に特有の公益認定のための基準という性格を有していることなどの理由から、そのまま適用することには無理があると判断しました。

しかし、NPO法人にも適用可能な考え方が公益法人会計基準の随所にありますので、可能な限りそれを参考にしました。

11. 企業会計の基準についても検討しました。企業会計基準は何と言っても我が国において最も歴史があり、かつ社会に受け入れられている会計基準ですので、われわれとしても大いに参考にすべき会計基準として検討しました。

それはNPO法人が会計専門家の支援を受ける場合、会計専門家はとかく企業会計に対する造詣が深い半面、第9項の「手引き」の方法などは会計専門家にとっても難解なもので、そのことがNPO法人が会計専門家の支援を受ける際の大きなハードルとなっていたからです。

とはいえ企業会計の考え方を全面的に導入することについては、営利法人を対象とする企業会計基準と非営利法人を対象とするNPO法人会計基準とでは、明らかに考え方に相違がある部分があること、小規模であることが多いNPO法人にとって全面的な企業会計の導入は新たな障壁になりかねないことなどの理由から、NPO法人にとって当面必要と考えられる範囲において取り入れるという立場をとりました。

12. NPO法人会計基準に直接の規定のない事項に関しては、当面、公益法人会計基準、企業会計基準を参考にしつつ、利用者の判断を誤らせないと考える会計処理を個々のNPO法人が選択することになります。このような事例が蓄積され、NPO法人会計基準に規定のない事項で多くのNPO法人に関わる事項が明らかになれば、NPO法人会計基準の規定の追加や修正を検討することが将来必要になるかもしれません。例えば金融商品会計基準が対象とする有価証券の会計処理では公益法人会計基準と企業会計基準の会計処理に違いがあるため、どちらの会計処理がNPO法人の会計処理として適切であるかなどは、今後の検討課題の一つになる可能性があります。また減損会計、税効果会計などをNPO法人に適用すべきかどうかも将来検討すべき課題となるかもしれません。

13. われわれは公益法人会計基準、企業会計基準のほかに、アメリカの非営利法人会計基準やイギリスのチャリティ会計なども参考にしました。これらについても取り入れることが可能な部分は極力取り入れる方向で検討しました。

●複式簿記と発生主義

14. 簿記の方法が大きな議論の対象となりました。第8項の会計報告書の正確性を担保するためには複式簿記の導入が不可欠であるとの意見が多くを占めました。現金預金の動きを表す出納帳のみの簿記形態であれば、結果として作成される収支計算書と貸借対照表がうまく繋がらず、そのため明らかに間違っただけの会計報告が多く行われている現状があるからです。またNPO法が成立した直後ならいざ知らず、10年以上も歴史を刻み、重要な活動もしているNPO法人にとって複式簿記の導入程度は最低の義務であるとの強い意見もありました。
15. 一方従来から現金預金の出納帳だけの処理をしている法人が多数存在すること、現金預金の取引が大半を占めるNPO法人に複式簿記が必ずしも必要とは言えないこと、会計の素養が少ないNPO法人の担当者にとって複式簿記は非常に高いハードルと感じられることなどの理由から、単式簿記も認めるべきだとの意見もありました。その場合現金預金以外の資産や負債は会計帳簿以外のところから抜き出して貸借対照表を作成するという方法を採用するという見解もありました。
16. 委員会では、会計基準そのものに簿記の方法まで書き込まないまでも、複式簿記の採用が暗黙の前提となるという方向で合意しました。それは、複式簿記が会計報告の正確性を担保する最善の方法であること、必ずしも複式簿記の習得が思われているほど難しいものではないこと、仮に現金預金しか存在しない法人であれば、複式簿記といっても単式簿記の場合とほとんど同じ結果となり、過度の負担を強いるものではないことなどの理由からです。
17. 複式簿記を採用した当然の帰結として現金主義ではなく発生主義の会計を基本といたしました。これも明文で発生主義という言葉は使っていませんが、基準Ⅲの第9項で「発生した収益、費用及び損失」という文言が示す通り、会計基準全体に流れる根本的な考え方です。

これに対して一定規模以下の法人に対しては、例外として現金主義を認めるべきだとの意見も一部ありました。ここで言う現金主義とは、現金預金の動きだけに着目して財務諸表を作成する方法で、結果として資金収支的な収支計算書が作成されることとなります。しかしながら一部とはいえそのような例外を設けることは不適

切であること、一定規模という基準を設けることが現実に困難であることなどの理由から、そのような意見は採用されませんでした。

●重要性の原則

18. 小規模な法人が多いことがNPO法人の大きな特徴です。内閣府の調査によれば、収入規模が500万円以下の法人が全法人の半分を占めるとまで言われています。このような小規模な法人の大半が、第15項で述べた出納帳だけの経理を行っています。そのような小規模な法人に対してNPO法人会計基準をいかに浸透させるのかという問題が大きく議論されました。この「小規模法人問題」はNPO法人会計基準の検討の最初から最後まで続きました。
19. 委員会としては、資金収支計算書との選択適用を認めない、第17項で述べた現金主義の例外も認めないという基本的方向を採用しましたので、この「小規模法人問題」に関して何らかの解決策を提示する必要にせまられました。その結果採用された考え方が、「重要性の原則を柔軟に解して少しでも負担の軽減を図る」というものです。
20. 重要性の原則は、会計には昔から存在する考え方です。重要な事項は厳密な会計処理を要求するが、重要でないものはより簡便な会計処理で良いとする考え方です。この場合「何が重要で何が重要でないのか」という判断が大事になります。

重要性の判断に関して何らかの基準や目安を示してほしいという声が多く寄せられました。またそのような漠然とした言い方では、現実の実務で迷ってしまうという意見も多くありました。

委員会としてはそのような意見の趣旨はよく理解しましたが、結局会計基準本文には重要性に関する何らかの基準や目安を書かないこととしました。考え方として重要性はNPO法人自らが判断する、その判断は仮に簡便な方法をとるという判断をしてもその判断が全体的に利用者の判断を誤らせない場合に限るというものです。しかしながらそれだけでは不十分なので、重要性の判断に関して参考となる事例を可能な限りQ&Aに載せました。重要性は数量的に一律に決めることができない性格のものである以上、今後の実務慣行の成熟に待つところが多いことも事実です。ただ「重要でないものは簡便な方法でもよい」というメッセージを強く発することによって、NPO法人会計基準導入の不安感を少しでも和らげる効果があると考えています。
21. 「重要な事項はより厳密な会計報告としなければならない」ことを随所に明示し

ました。一般的に重要性の原則は重要性が乏しい場合に簡便な方法を用いることができるという意味で使われることが多いのですが、できる限りシンプルな形で原則を示すことにしたため、反対に重要性が高い場合は厳密な方法によることを明らかにする必要性をあると考えたからです。

このため、基準に「……することができる」と書いてあっても、「……しなければならない」ではないからやめようではなく、法人自らすすんで厳密な会計報告をすることは、大いに望まれるところです。

●財務的生存力とフローの計算書

22. 第8項で述べたように、会計報告は正確なものでなければならないこと、また第16項で述べたように、会計報告の正確性を担保するためには複式簿記が採用されるべきであること、また第17項で述べたように発生主義を基本とすることなどの理由から、NPO法人のフローの計算書は資金収支的な収支計算書ではなく、営利企業の損益計算書に相当する計算書であるべきであるとの結論に達しました。

なぜなら資金収支的な収支計算書は、資金の範囲の違いによっていくつかのパターンがあるものの、NPO法人のすべての資産と負債の動きを表すものではなく、資金の範囲に含まれる限定された部分のみの動きを表すにすぎないからです。その結果正味財産のすべての動きがカバーできず、フローの計算書と貸借対照表が一元的に結びつかなくなります。NPO法人の作成する会計報告が必ずしも正確なものでなかった大きい原因の一つは、その点にあります。すべての正味財産の増減原因を示すフローの計算書が作成できれば、フローの計算書の最後の数字（「ボトムライン」と言います）は期末正味財産（当期正味財産増減額に前期繰越正味財産額を加えたもの。次期繰越正味財産額）となり、それがそのまま貸借対照表の正味財産合計と一致することになりますので、フローの計算書と貸借対照表との整合性を簡単に確認できます。

23. NPO法人は非営利法人であって、営利企業のように利益の獲得を目的として活動しているわけではないから、損益計算書のようなフローの計算書は不適當であるとの反対意見がありました。

確かにNPO法人は営利を目的として活動していませんから、営利企業と同じ意味で損益計算書的なフローの計算書が必要であるとは言えません。しかしながらNPO法人であったとしても、継続して活動を続けていくことのできる財務的な力があるか否かを判断することは、きわめて大切です。いくら社会的に良いと認められる活動を行っていても、財務的に破たんするようなことになったら意味がないからです。営利企業が極大化を図ろうとしている利益は正味財産増加額から構成されま

すが、NPO法人であっても今後法人そのものが存続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かを計算表示することはきわめて重要です。正味財産がどのような活動によってどれだけ増加・減少したかについての情報は、営利企業だけでなくNPO法人にとっても重要となりますから、損益計算書的なフローの計算書はNPO法人にとっても欠かせないものです。アメリカの非営利法人会計基準に強い影響力を与えたアンソニーレポートは、非営利法人が存続し続ける力のことを「財務的生存力」と称しています。

24. 事業活動によって獲得した成果だけでなく、事業や管理のサービスに費やしたコストを正しく計算し報告することは、NPO法人の財務的生存力を評価するうえで会計報告の利用者にとって大変重要です。資金収支的な収支計算書ではコストに関係しない投資的な支出や財務面での収支などが混在するようになるので、正確なコストは算定できません。
25. われわれは、この損益計算書的なフローの計算書のことを「活動計算書」と称することで合意しました。他の非営利法人会計などでは「正味財産増減計算書」とか「事業活動収支計算書」などと呼ばれることもあります。NPO法人の活動の実態を会計的に表現する計算書という意味で、「活動計算書」という名称が妥当と判断したからです。アメリカの非営利法人会計基準でも、活動計算書のことをStatement of Activities と称していることも参考にしています。

●財務諸表の体系

26. 委員会は、「活動計算書」と「貸借対照表」を、NPO法人の財務諸表とすることとしました。なお財務諸表という言葉は、一般に「計算書類」と呼ばれる場合がありますが、それは法人内部のガバナンスで使われるケースが多く、より外部報告のための会計報告というニュアンスを強めるために、「財務諸表」という言葉を使用することに統一しました。
27. 委員会は、「注記」を非常に重要なものと考え、会計報告に組み込むような位置付けにしました。つまり、注記は財務諸表の中に必ず記載しなければならないこととし、いわば「財務諸表と一体のもの」と位置付けしています。したがって、実質的には財務諸表は、活動計算書、貸借対照表及び財務諸表の注記の3つとなります。
28. NPO法に規定する財産目録は、法律に規定がある以上作成しなければなりません。財産目録は実質的には貸借対照表の附属明細書的な機能しか持たず、それは法

律上削除される傾向にあり、他の会計基準では財務諸表から除くようになってきたため、われわれは財産目録を財務諸表とは別の会計報告書と位置付けました。このために、財産目録を含めて表記するようなときには、「財務諸表等」と称することとしました。

財務諸表等を掲げる順番について、NPO法では財産目録、貸借対照表、収支計算書の順になっています。しかしわれわれは財産目録を貸借対照表の附属明細書的なものとして位置付けたこと、活動計算書がNPO法人の活動の実態を示す最も重要な計算書であること、「注記」も重要な会計報告であることなどの理由から、活動計算書、貸借対照表、財務諸表の注記、財産目録という順番にしました。

29. NPO法に「収支計算書」という言葉があるにもかかわらず、会計基準で「活動計算書」と称することは不適當ではないか、いや法律違反ではないかとの強い反対意見もありました。

しかし、NPO法に規定のある収支計算書について定義を明文にした規定は一切ないこと、またすべての資産と負債の動きを表現するためには資金的な収支だけの計算書では不十分であること、他の非営利法人会計の場合でも法律の用語と、会計基準の用語とでは異なっているケースが見られることなどの理由から、活動計算書という名称で差支えないと判断しました。しかし、会計報告の利用者が誤解してはいけないとの配慮から、注記などの様々な箇所、「特定非営利活動促進法第28条第1項の収支計算書を活動計算書と呼んでいます」との記載を行うこととしました。

●無償又は著しく低い価格での財やサービスの提供

30. NPO法人が営利企業と根本的に異なる点は、NPO法人の場合、財やサービスを提供して対価を得る方法が収益の主たるものではなく、寄付金や助成金、無償又は著しく低い価格で物的サービスの提供を受けるという収益も存在する点です。このため、営利企業の場合はほぼ「売上高」だけが収益になるのに対して、NPO法人の場合は、事業収益の他に、受取会費、受取寄付金、受取助成金・受取補助金など多様な資金調達原資である収益があることとなります。
31. NPO法人に対する無償又は著しく低い価格での財やサービスの提供は、営利企業で言えば、売上高というより、資本の出資に近い性格を持っているとも言えます。つまりNPO法人にこれだけの資金提供をするので、それに応じて自らに還元してもらうというのではなく提供した財やサービスを公益目的に使ってほしいという支援者の期待が、それらの提供に含まれているとも言えます。このことをとらえて、NPO法人に対する無償又は著しく低い価格の財やサービスの提供は、営利企業の

場合の「資本取引」ではなく、非営利法人に特有の「贈与取引」であるとする研究があります。

32. NPO法人に対するこれらの無償又は著しく低い価格での財の提供は、すべて現金預金で行われるとは限りません。物品を受領することもよくあります。このような現物寄付金は、従来会計報告の対象として取扱われることはまれでした。しかし、提供されるものが現金預金であろうと、物品であろうとも、その実質は同じです。

われわれは、現物寄付金を公正な評価額で受入れ、会計報告の対象にするべきだと考えました。この点については、委員会の議論でも大きい反対はありませんでした。

ただ公正な評価額とは何か、あるいは客観的な評価額がわからないときはどうするのかといった点が議論になりました。路線価、固定資産税評価額、見積売却額、定価等、様々なものが考えられますが、あえて会計基準そのものにはこれというように限定せずに、Q&Aなどで例を示すこととしました。

またそれに対しては当然重要性の原則が適用されますので、重要性の乏しいものまで、すべて評価することは考えないことが前提となっています。さらに元来金額評価になじまないものもありますので、それらは財産目録に物量で表示し、金額欄には「評価せず」と記載するという方法も示しました。

33. 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にどうするのかについて検討しました。たとえば通常ならば有償である施設を厚意により無償で使用することを認められたような場合や什器備品を無償で借りたような場合です。

このような場合には、NPO法人の真実のコストを表示すること、援助を受け取ったという事実を表示することなどの理由から、活動計算書に「施設等受入評価益」を計上するとともに、同額の費用を「施設等評価費用」として計上するという方法の採用を検討しました。

このような会計処理方法については、確かに望ましい方法ではあるものの、その金額の算定に迷うということ、お金が動いていない事象を会計的に表現することへの理解が得られにくいのではないかということなどの理由から、そのような方法の採用は時期尚早であるとの意見が多数を占めました。

このため、無償又は著しく低い価格で物的サービスの提供を受けた場合は、それを従来通り会計的には認識しない方法に加え、合理的にその金額を算定できる場合には、その事実を注記することができることにしました。さらに、その金額を外部資料等により客観的に明確にできる場合には、活動計算書に計上することができることにしました。しかもこの規定は「できる」として、「しなければならない」

というような強い表現にはしませんでした。

ここで「合理的」というのは財務諸表作成者が利用者に対してその金額評価の根拠について十分説明可能な程度の水準にあることを指し、「客観的」というのは、さらに誰でもが入手できる具体的な外部資料が存在する水準を指します。この点は次のボランティアによる役務の提供の場合でも同じです。

なお金額を合理的あるいは客観的に算定できる場合は、上記のどの会計処理方法を採用したのかについては、重要な会計方針として注記することとしました

ただちにそれら無償のサービスの提供を活動計算書に計上する方法を採用する法人は、あまり多くないと考えています。しかし今後慣行が成熟し、社会の理解も得られやすい状況になったとき、積極的に活動計算書に計上する方法を検討する法人が増加することを望んでいます。

●ボランティアによる役務の提供

34. 第 33 項と同じ事象の延長線上にある事象として、ボランティアによる無償または著しく低い価格による役務の提供の問題があります。ボランティアの person 費を費用として計上するとともに、それと同額を収益に計上する方法も検討しました。NPO 法人はボランティアによる無償の労力に支えられている部分が非常に多く、これは営利企業に見られない特色となっています。またボランティアの労力を金額評価しないことにより、NPO 法人の真の活動規模が過小評価されている問題もかねてから指摘されていました。さらに事業活動はほとんどボランティアにより支えられており、有給の職員は管理業務を行っているだけという NPO 法人の場合は、一見すると、まるで事業をほとんど行っておらず、管理業務だけにお金を使っていると見られてしまうという弊害もありました。ボランティアの person 費評価相当額の計上ができれば、これらの問題が一挙に解決することになります。
35. ボランティアの person 費評価についてアメリカの非営利法人会計基準では、金額の測定可能性を考慮して、一般的な労力を無償又は著しく低い価格で受けたときには、会計的な評価を行わないが、特殊な技能をもった専門家などの労力を無償又は著しく低い価格で受けたときに限り、活動計算書に計上するという方法をとっています。
36. 労力を無償提供してもらったボランティアのすべてについて金額評価をしてよいものか否かも問題です。たとえば、ある事業については 10 人の労力が必要な場合で、ボランティアが集まらなければ有償で人を雇うしかないといった場合について、予想を上回って 20 人のボランティアが集まったときなどです。ボランティアはあくまで自由意思で参加しており、その行為は受け入れるべきですから、まさか残り

の10人の人に引き取ってもらうというようなことはしません。このとき20人の人件費を計上することは、明らかに過大な費用計上となります。

37. この問題について検討しましたが、やはり金額評価が難しいこと、必要な人員を明確に算定しがたいこと、さらに本質的な面でボランティアの無償の行為を金額評価して会計報告に載せることにそもそも違和感があることなどの理由により、積極的に活動計算書に計上する方法を主張する意見は少数でした。

38. このため会計基準では、第33項の施設提供等の物的サービスの無償提供と同様な規定を置くこととしました。つまり従来同様会計報告の対象としない（この場合は事業報告書などでその内容を記載することとなると考えられます）方法をそのまま認めるとともに、合理的に金額を算定できる場合には注記をすることができること、さらにその金額を外部資料等により客観的に把握できるのであれば、活動計算書に計上することができることとしました。活動計算書に計上する場合は、収益の部に「ボランティア受入評価益」を計上し、費用の部にそれと同額の「ボランティア評価費用」を計上することとなります。

なお第36項で述べた問題がありますので、活動計算書に計上するにしても、NPO法人の活動の原価の把握にあたって必要な部分に対応する額だけに限ることとなります。

以上のことも含まれますが、第33項の無償又は著しく低い価格での施設の提供等の場合と違って、ボランティアによる役務の提供すべてを対象とするのではなく、「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」に限定しました。これは活動の原価を算定するときにどうしてもボランティアの労力を評価しないと不合理と判断されるような場合のことですから、日常的な管理業務などへのボランティアの労力の提供などを評価することまでは想定していないことを意味しています。

また金額を合理的あるいは客観的に算定できる場合は、上記のどの会計処理方法を採用したのかについては、重要な会計方針として注記することとしました

39. ボランティアの人件費計上の問題もNPO法人に特有で、かつ重要な問題ですので、金額測定手法や慣行が成熟して、多くのNPO法人が活動計算書に計上して、他の法人などとの活動規模の比較が容易になるような状況が生まれることが期待されます。

●使途が制約されている寄付金等

40. NPO法人に対する資金援助には、本来の公益的な事業に使うのであれば何も制約がないものもありますが、中には使い道が指定されているものも少なくありません。たとえば、「〇〇の目的のために使ってほしい」という寄付金は多くあります。また助成金や補助金であれば、使途が指定されていることが通常です。

会計的に見て、これらの使途に制約のある寄付金等を、受け入れた年度に収益として計上して、単純に正味財産を増加させてよいものかどうかは疑問です。たとえば環境保護を目的とするNPO法人に対して、緑の保全のために土地等を寄贈してもらった場合を考えてみましょう。貸借対照表は一見すると多額の資産が計上されており、あたかも「裕福な団体」と思われてしまいますが、その土地等は半永久的に保持しなければならず、NPO法人が自由に使うことのできる資産は本当にわずかな部分だけということがあります。

また災害などが起こって、その救援のために寄付を募った場合で、寄付金を受けた会計年度と、実際に救援金や救援物資を現地に送った会計年度とがずれている場合、寄付金を受領した年度で単純に収益として計上して正味財産を増加させていいものでしょうか。なぜならそれらの資金は翌年度以降災害が起こった現地に渡されることになるので、NPO法人の自由になるお金が増加したわけではないからです。

41. 第40項で述べた問題は非営利法人に特有な問題として、かねてから議論されてきました。アメリカの非営利法人会計基準では、使途に制約のある寄付金等について、正味財産を、永久拘束の正味財産(先の環境保護の場合の土地等が該当します)、一時拘束の正味財産(先の災害救援金などが該当します)、非拘束の正味財産の3つに分ける方法が採用されています。一時拘束の正味財産は、その拘束が解けた時、つまり寄付者の使途通りに使用した段階で、一時拘束の正味財産から非拘束の正味財産に振り替えられることとなります。

一方我が国の公益法人会計基準では、正味財産を指定正味財産と一般正味財産の2つに分ける方法がとられています。アメリカの会計基準の永久拘束と一時拘束の両者をまとめて指定正味財産としているわけです。

このような正味財産を分ける方法に代えて、使途に指定のある寄付金等で、まだ使途通りに使用していない場合は、まだ寄付者の期待通りになっていないわけですから、NPO法人にとっては翌期以降必ずその指定通りに使わなければいけない義務が生じているので、その点を重視して負債に計上するという方法も主張されました。

42. われわれは、これらの問題を時間をかけて検討しました。第41項で示した会計

処理の趣旨はわかるものの、アメリカの会計基準や公益法人会計基準の方法は難解で、はたしてNPO法人に理解してもらえるかについて疑問視する声が多くありました。さらに正味財産を2つに分ける方法は、同じ寄付金等が最初にもらった時は指定正味財産の増加となり、使途通りに使用された場合に今度は一般正味財産の部の増加となって、あたかも二重に計上されているように見えるという欠点があります。

また負債方式は、理解を得やすい方法であるものの、会計上一般に認められている負債の定義を拡張しなければならないこと、一時拘束の場合はまだしも、永久拘束の場合に永久的に負債に計上し続けることにも疑問があること、最初に受け取った時に活動計算書に表現されない欠点があることなどから、これについても難点があります。

43. 結局委員会は、まずわかりやすくするために、寄付金等を受け取った年度で収益に計上することとしました。そして使途に制約のある場合は、その使途ごとに寄付金等の受入額、減少額、次期繰越額を注記することを原則としました。そして、同じ箇所に、「当法人の正味財産は××円ですが、そのうち××円は、下記のように使途が制約されています。したがって使途が制約されていない正味財産は××円です。」と示すことによって、使途が制約されている正味財産があることを明示することとしました。この注記方式が原則であるという点がNPO法人会計基準の特徴の一つとなっています。

44. しかし、その寄付金等の重要性が高い場合は、公益法人会計基準にならって、貸借対照表の正味財産の部を指定正味財産と一般正味財産に区分するとともに、活動計算書に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、それぞれの動きを表示することとしました。このような会計処理については、会計基準の本文には書かず、注解として示しました。

この場合、使途等に制約のある寄付金等を受け入れた場合は、活動計算書の指定正味財産増減の部に記載するとともに、期末現在まだ残っている金額があれば、それを貸借対照表の指定正味財産の部に計上することになります。また、使途等に制約のある資産について、当該使途通りに使用して減少した場合や、災害等によって消失した場合には、活動計算書の指定正味財産増減の部では一般正味財産への振替として減少させるとともに、一般正味財産増減計算の部において指定正味財産からの振替額として増加させることになります。つまり使途が解除されたので、指定正味財産が減少して、NPO法人が自由に処分できる一般正味財産が増加したと考えるわけです。この結果期末には、それらは貸借対照表の一般正味財産にまとめて計上されます。

このような会計処理に関して、公益法人会計基準の場合は、指定正味財産についてそれに対応する資産との厳密な結びつきを要求していますが、NPO法人の場合はそれは難解に過ぎるので、そこまでは求めないこととしました。什器備品や車両運搬具等の購入のための寄付金等については、原則的には資産を購入した時ではなく、実際にその資産を使用した時に用途が解除されたと考えるべきものです。つまり、資産の減価償却の実施に伴って、それに対応する部分を指定正味財産から一般正味財産に振り替えるという会計処理が必要になります。しかし、什器備品や車両運搬具等は通常耐用年数も短いので、簡便的にこの両者に限って、取得した時を用途が解除されたときとみなす取り扱いを注解で示しました。このため、建物のような比較的長い耐用年数のものは、原則に立ち返って減価償却の都度、指定正味財産から一般正味財産に振り替える会計処理が必要になります。

なお、上に述べた用途の制約の解除の考え方は、注記による場合でも同じように適用されます。つまり注記の場合は、「当期減少額」の金額を書かなくてはならないので、財務諸表への記載方法は異なりますが全く同じ考え方で対応する必要があります。

用途等に指定のある寄付金等に関して上記のような正味財産を区分する会計処理を行うのは、当該寄付金等が重要な場合に限っており、したがって、注記を行う法人が大半になると見込まれます。しかし、積極的に正味財産に計上する方法を採用する法人が現れることを決して否定していません。

45. 第40項から第44項で述べた問題に関連して、NPO法人の会計年度によっては、助成金等をもらった年度と、その助成対象事業の終了年度とが異なる場合があります。単純に助成金等をもらった年度で収益計上してよいものか否か判断に迷う場合があります。つまり事業実施期間の途中でその法人の会計年度末が到来したような場合です。

このような場合で、対象となる助成金等について未使用額の返還義務が課されている場合には、未使用額を負債として計上することにしました。つまり、交付要綱等に従った支出に対応する部分については、受取助成金等として計上し、用途が制約された寄付金等として処理しますが、未使用額については負債として翌期に繰越すこととなります。これは返還義務があるような場合の一時的かつ経過的な意味合いでの負債への計上であって、第41項で述べた「負債方式」とは異なる意味ですので、この点は注意する必要があります。

なおこのように複数年度にわたって受取助成金等が計上される場合は、活動計算書に記載された金額が、用途が指定された寄付金等に該当し、第43項で述べた注記が必要になります。そのため助成金等の総額がわかりにくくなりますので、注記の備考欄に助成金等の総額を記載することが望ましいとしました。

しかし、この会計処理も煩雑ですので、重要性が乏しい場合は、それぞれ入出金
がなされた年度で会計処理をしてもよいものと考えています。

●その他の事業との区分経理

46. NPO法第5条には、「その他の事業に関する会計は、当該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。」という規定があります。一般にこれは「区分経理」と称しています。従来これは特別会計を設け、収支計算書だけではなく、貸借対照表も区分するものだと解釈されてきました。現実には所轄庁の雛型などでも、その他の事業を行っている場合は、特定非営利活動のそれとは別に、その他の事業でも会計報告を一式そろえる形式がとられているところが多くありました。
47. しかしながら、貸借対照表も区分するとなると実務的には相当複雑になります。現金預金だけならまだしも、他の資産や負債を明瞭に区分することは、特に共用している場合などは難しくなりますし、かえって恣意的になる場合すらあります。また繰入金収入や繰入金支出などの振替のための科目も使わなくてははいけませんし、他会計勘定などの貸借勘定も使用しないと無理なケースがあります。このため特定非営利活動とその他の事業との明瞭な区分を目的とする規定が、反対に複雑化することにより、かえって誤りや恣意的な区分を増長させ、目的と相反する結果となりかねない結果となることが多く見られました。何よりも会計報告を作成するNPO法人にとって事務処理が増大しますし、利用者にとってもわかりにくいものになります。
48. NPO法第5条の規定と同様の規定が「公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律」第19条に規定されています。第19条について、公益認定等委員会から公表された「公益認定等に関する運用について（公益認定等ガイドライン）」では、貸借対照表までの区分を要求していないという記述があります（ガイドライン1-18-(2) 認定法第19条関係（収益事業等の区分経理））。この記述も参考にして、活動計算書だけの区分で法の趣旨に十分こたえられるものと判断しました。会計基準の本文においては、活動計算書を区分することのみを示していますが、これは貸借対照表や財産目録は区分しないことを意味しています。また「区分する」とは一葉の活動計算書で欄を区分するという意味であって、別々の活動計算書を作成する意味ではありません。具体例を様式4として記載しています。われわれは、その他の事業を行っている場合でも法人全体の金額を示すことが重要であると考えています。もっとも法人自ら貸借対照表を区分する財務諸表を作ることも否定

するものではありません。

なお、その他の事業の利益を特定非営利活動に係る事業に繰り入れる場合には、活動計算書において経常外収益及び費用を記載した後、「経理区分振替額」として同額をその他の事業からマイナスし、特定非営利活動に係る事業にプラスする方法を様式例やガイドラインで示しました。活動計算書のみを区分する原則的な方法の場合は、この仕訳だけを追加していただいたら結構ですし、仮に貸借対照表も区分する方法を採用した場合には、この勘定を使って実際に預金等を動かしていただければ結構です。いずれにせよこのように処理することによって、その他の事業に正味財産が蓄積されるデメリットを防ぐことができます。

●費用の分類と複数事業

49. かねてより非営利法人たるNPO法人では、費用を事業費と管理費に区分する実務が行われてきました。事業費とはNPO法人が行う事業に直接要する費用であり、管理費とはNPO法人の管理運営のための費用とされてきました。
50. 確かに事業費と管理費の区分の趣旨はわかりますし、そのNPO法人が本当に非営利活動を主たる活動としている法人であるのか否かを判断する際にも重要な区分とされてきました。つまり管理費の割合が異常に高いとか、管理費が事業費よりも多く使われている場合、一体その法人は本当に特定非営利活動を主たる活動としているのか、法人内部に還元すると見られやすい役員報酬など、組織維持だけが目的の法人ではないのか、という疑念をいだかせるからです。
51. しかしながら実務的には、事業費と管理費の区分は非常に難しいものがあります。特にNPO法人の場合は、少数の職員が何もかも兼務しているという状態が多く、通信費や消耗品費などのその他の経費も共通で使用して、明確にこれは事業費、これは管理費と判断できるケースばかりではないことがよくあります。

このような場合、事業費と管理費の区分を強調しすぎたために、按分に際し、何パーセントは事業費、何パーセントは管理費というように、あまり裏付けのない比率で按分する事例も多くありました。実務的には按分比率の決定は難しく、その結果恣意的な按分も多くみられるようになり、かえって利用者の理解が難しくなる例もありました。
52. 複数事業を行っている場合は、事業費と管理費の2区分だけでなく、事業費をさらにA事業費、B事業費というように分類し、さらに按分比率を用いて按分することになります。

その結果、事業費の方は、金額が大きいにもかかわらずA事業費、B事業費という目的別分類で表示し、管理費の方は形態別に通信費、消耗品費などと細かく表示するというように、非常にバランスの悪い会計報告が多く見られました。所轄庁の雛型にそのように記載されているケースもあることが、さらにこの傾向を強めました。

53. そして第 52 項のような場合の会計報告では、A事業費、B事業費という科目の中に何もかも入っていますから、利用者にとっては一体そこに何が含まれているのかが全く見えない事態となりました。特に大きい問題は人件費がその中にいくら含まれているのかわからないことが、NPO法人の会計のデータベースを作成しようとしてもできないネックになっていました。

54. 以上のような現状の分析から、委員会としては、費用の分類をまず事業費と管理費に区分するとともに、そのそれぞれについてさらに人件費とその他経費に区分することとしました。

この場合、事業費と管理費に共通的に発生する費用については、合理的な基準を用いて按分することを原則としました。按分方法については、特に小規模の法人では慣れていないところも多いと考えられますので、Q&Aで具体的な方法を示すこととしました。

当初、事業部門と管理部門とが明瞭に分化していないところには、しいて事業費と管理費の区分を行わなくてもよいとする案もありました。しかしそうすると、活動計算書に2種類の形式ができることとなり比較可能性の問題からそれは望ましくないと判断しました。また事業部門と管理部門が明瞭に区分されていないところに対しては、人件費とその他経費だけの区分とし、そうでないところは注記として事業費と管理費の区分を行うという案が、有力なものとして最後まで提案されました。

しかしながら、委員会の議論でも両論があり、かつパブリックコメントでも、この注記方式に対して強い反対意見があったこと、また事業部門と管理部門が明瞭に分化されておらず、何らかの基準としての対応が必要と考えられる法人が、推定以上に少ないとみなされることから、活動計算書に事業費と管理費の区分を行うことに統一しました。ただし形態別分類はぜひとも必要なので、再区分として人件費とその他経費の区分も同時に取り入れることとしました。

なお複数事業の事業別開示につきましては、次項で述べていますように、法人の任意とし、記載方法も注記とすることとしましたが、この場合活動計算書において「〇〇事業費」「△△事業費」と目的別分類の科目を使うのではなく、あくまで費用の性質を表わす形態別分類の科目を使用することを強調しています。目的別分類

では、その中にどのような科目が入っているのか全くわからないからです。事業別の金額は、注記として記載されることとなります。

55. 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も法人の判断にまかせることとしました。このように「できる」として「しなければならない」とはしなかった理由は、NPO法人によっては種々のケースが生じることが予想され、かつ会計基準としては最低限のルールを定めることにしているため、会計基準の中で強制することが躊躇されたこと、他の法令等により別の要請があるケースも多いことなどを考慮したためであり、NPO法人の裁量にすべてをゆだねるという意味ではないことは注意しておく必要があります。利用者の判断に対し有用であると考えられる場合は、注記として複数事業の事業別開示を行うこととなります。

なお、一種の内訳表のような形式で活動計算書そのものを開示する方法も選択として残すべきだとの意見もありましたが、活動計算書の様式そのものを複数容認することは基準としては望ましくないと考え、注記方式に統一しました。

またこの場合には収益の側も事業別に区分して事業別の損益を表わす方式も選択肢として認めています。もっともこの場合は、「事業費の内訳」という注記ではなく、「事業別損益の状況」という注記となります。

●その他の論点

56. 一般原則については、NPO法や他の非営利法人会計基準などの場合と大きく変わるものではありません。ちなみにNPO法第27条の第二号の原則（正規の簿記の原則）は本会計基準の第4項に該当し、法の第三号の原則（真实性・明瞭性の原則）は本基準の第3項に該当します。また法の第四号の原則（継続性の原則）は本会計基準の第5項に該当します。

本会計基準ではそれ以外に、会計基準第6項に単一性の原則、会計基準第7項に重要性の原則を追加しました。会計基準第6項は、NPO法人の場合、一般市民の閲覧に供する財務諸表だけでなく、助成財団向けや、委託や補助で行政向けの財務諸表等、数種の会計報告をする事例が多いので、それらの会計報告の基礎となる数値は同じものでなければならないことを確認するために追加したものです。会計基準第7項は、当文書の第18項から第21項で述べた通りです。

57. 財務諸表の注記は、非常に重要であるにもかかわらず、NPO法人の実務ではあまり一般的でなかったため、詳しく記載事項を示しました。
58. 棚卸資産や固定資産の概念はNPO法人の実務においてまだそれほど慣れていな

い場合もあると考えられるので、企業会計等では当然のことであっても、本会計基準には確認のために示しています。

59. 固定資産の減価償却費については、それが時とともに価値が減少する事実に着目して、減価償却をしなければならないこととしました。これについては、営利企業と違って期間収益に期間費用を対応させて表示する必要性に乏しいので不要ではないかとの意見もありました。また減価償却をするのか否かを任意とするべきだとの意見もありました。さらに、受贈固定資産に対しても減価償却を行うと、利用者の負担を軽減させようとした贈与者の意図が半減されるという指摘もありました。つまり固定資産を受贈したことによる正味財産の増加と、減価償却費を行って資金の回収を行うことによる正味財産の増加が、二重になるという指摘です。二重と言う意味は、固定資産の受贈と、減価償却を通じて買い替え資金をプールする(これを減価償却の自己金融機能と言います)行為が二重ということです。

しかしながら、NPO法人といえども活動のコストを正しく把握することは重要であるので、減価償却を義務付ける方向で意見がまとまりました。

受贈固定資産については、贈与者の意思が利用者などの負担を軽減する目的にある場合に、利用者の負担を軽減して減価償却費をそのまま計上すると、正味財産増減額がマイナスになることも想定されますが、その事実もまた利用者にとって有用な会計情報と考えられます。さらに複式簿記の範囲内で統一的に処理する方が簡明であるというメリットもありますので、固定資産について購入したものなのか、受贈したものなのかの区別は行わないこととしました。

ただ特に小規模のNPO法人の場合、減価償却という手法になじみがうすいので、Q&Aにおいてその方法を説明することとしました。

60. 国際的NGOなどで頻繁に現れる外貨建て取引については、取引の時点では取得時の為替相場で換算し、期末には決算時の為替相場に評価替えることとしました。
61. リース取引については、企業会計の基準とは原則と例外を反対にして、賃貸借取引に準じる方法を原則とし、重要性が高い場合に限って売買取引として処理することとしました。より簡便な方法とすることを念頭においたものです。
62. 引当金については一般的な規定だけを置き、個々の引当金については詳述していません。これはNPO法人の実務にはあまり見られないこと、会計基準本文に入れると難解なもののように思われることを考慮したものです。詳細はQ&Aに移しました。

63. 特定資産については必要な場合は勘定科目だけを明瞭に表示することとしました。公益法人会計基準と異なり、特定資産は固定資産ばかりでなく、流動資産に計上することも可能としました。また使途指定の寄付金との整合性は求めないこととしました。

●会計基準の構成やガイドライン

64. 会計基準等の構成については、利用者がより理解しやすいように、会計基準本文、注解、様式及びこの「議論の経緯と結論の背景」という正式の最終成果物とは別に、「実務担当者のためのガイドライン」として、具体的数字を入れたパターン分類された記載例やQ & Aなどをまとめて別途提示するという手法を用いることとしました。つまり会計基準としては、基準本文、注解、様式の3つなのですが、これだけではわかりにくい方がおられることを考慮して、別途「ガイドライン」を同時に示したわけです。特に会計になじみのうすい担当者の方などは、ガイドラインを読むことで、なお一層NPO法人会計基準の理解がすすむものと考えています。その主な概要は第65項から第68項のとおりです。

65. 通常の会計基準は、作成する財務諸表ごとに書かれるものですが、NPO法人には小規模なところが多いことを考慮して、本会計基準では一種の積み上げ方式を採用しました。

現金預金以外に資産や、負債が存在しない非常にシンプルな形態のNPO法人であれば、会計基準の全文を読まなくても簡単に会計基準を導入できるようにしました。わかりやすくするために、この場合の具体的な記載例をガイドラインで示し、従来の資金収支的な収支計算書とほとんど変わらないことを強調しました。

収益のうち受取会費については、確実に入金されることが明らかな場合を除き、実際に入金した時に収益を計上することとしました。ただし、翌期以後の数年分をまとめて頂いたような場合には、すでに入金されているわけで回収可能性についての問題はありますが、未経過分について返還しなければならない場合も起こり得ますから必ず負債に計上しなくてはならないこととしました。

次に対価を得る商品の売買があるとか、行政から委託事業を受けるようなケースでは、少し従来と異なる会計処理が必要になりますので、その場合の規定や記載例を用意しました。

次にNPO法上のその他の事業を行っている場合は、区分経理が必要になりますので、その規定及び様式と具体的な記載例を示しました。

また現物寄付やボランティアの人件費計上など、営利企業とは異なるNPO法人特有の会計事象がある法人に対しては、さらに必要な会計処理が加わりますので、

その場合の規定や記載例を示しました。

66. 第 65 項の趣旨を実際使われる方が間違えないようにするため、通常の会計基準では見られない使用方法をガイドラインで説明する他、フローチャートなども作成しました。
これらは従来会計基準というものになじみのうすかった NPO 法人が、少しでも NPO 法人会計基準を受け入れやすくするための工夫です。
67. 一方、会計基準注解は、財務諸表の分類にしたがって記載しました。これは会計専門家など従来会計基準になじみのある方にとっては、むしろわかりやすい方法だからです。
68. さらに記載例以外に別途 Q & A も示しました。基準本文や様式だけではわかりづらい会計処理や具体的事例などを、Q & A として示すことで、会計基準の理解をより深めるためです。Q & A は、会計基準が使われていくようになって、その後現実の実務から起こってきた実際の事例に対する回答などを後日示す方が本来の Q & A の在り方ではないかとの意見もありましたが、会計基準の公表と同時に想定できる Q & A を示す方が、より望ましいと判断いたしました。いずれ種々の新たな問題が生じてくれば、Q & A を適宜追加したり修正したりする必要が生じる事態もあります。

●適用時期など

69. NPO 法人会計基準は純粋に民間の立場で作成したものですから、法律に基づいた規則などと違って、いつから適用すると決めることができる性格のものではありません。われわれとしては、NPO 法人会計基準をただちに採用できる体制にあるところは、できるかぎり早く使ってほしいと考えていますし、しばらく準備があるというところではその準備期間が終わり次第適用することを望んでいます。したがって通常の会計基準でよく示されている経過期間などを示すことはなじまないと考えています。
以上のようなことですから、過渡期には従来の方法によるものであるとか、NPO 法人会計基準に準拠したものであるとか、種々の会計報告がなされることとなると予想されますが、所轄庁としてはそれをそのまま受理して閲覧に供していただきますようお願いする次第です。