

NPO法人の会計基準について

(認定NPO法人)NPO会計税務専門家ネットワーク
理事 公認会計士・税理士 深谷 豊

1

1

はじめに：NPO法人の特性

NPO法人の特性として以下のことが挙げられる

- ① **特定の目的を遂行**するための社団
 - ② **不特定多数の利益を追求し、営利を目的としない**
 - ③ 構成員は、**出資義務がなく、従い出資持分を有さず、利益配当や残余財産分配請求権もない**
 - ④ 寄付、補助金等を受入れ、施設やボランティアによる無償の提供を受けるといった**受贈**という活動やNPO自身が公益のために寄付金やボランティアを提供するとう**出捐**（しゅつえん：金銭や物品等を寄付すること）といった活動（受贈と出捐を合わせて「**贈与取引**」という）に法人の本質的な要素を持つ。
- 従ってNPO法人においては、資本取引と損益取引を区分するよりも**損益取引と贈与取引を区分する方が重要**といえる。
- ⑤ また、NPO法人は株式会社などと違い、**いくら利益を上げたかというよりは、何をなしたかというミッションの達成に対してアカウンタビリティを果たすことに中心課題**がある。
 - ⑥ 市民社会の自主規制により**市民活動の健全な発展**を目指す。

2

2

1.NPO法人会計の特徴

- NPO法人の会計は誰に何を説明するものなのでしょうか？
- NPO法人は市民に対する情報公開を前提に、市民自身がNPO法人運営を監視することを第一義としている。
- NPO法人の財務諸表では、①NPO法人の活動実績及び財産状況を適切に表示し、②自らの活動を広く情報公開し、**現在及び将来の寄付者等の意思決定に資する**ことが必要。

3

3

2.「NPO法人会計基準」の策定の経緯

- 従来から具体的な会計基準がなかったため、NPO法人の活動実態が掴みにくく、他のNPO法人との比較をすることも難しく、また数字の信頼性が必ずしも高とはいえなかった。
- **アカウンタ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**
2009年3月 第1回NPO法人会計基準協議会、同会計基準策定委員会を開催。
2010.7.20 NPO法人会計基準を公表（2011.11.20一部改正）
NPO法人会計基準は、NPO法人を支援する中間支援組織79団体で構成するNPO法人会計基準協議会が中心となり、1年半近くかけて**民間主導で策定**された。他に類のない画期的な会計基準
- 2011.11月 内閣府「NPO法人の会計の明確化に関する研究会」
NPO法人会計基準がNPO法人の望ましい会計基準であると公表
- 2012.4月 改正NPO法施行**
2014.10月 第1回NPO法人会計基準委員会を開催

4

4

3.「NPO法人会計基準」の基本的考え方

- 「市民の期待とそれに応えるべき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」を策定の出発点とした。
- そのために、市民の視点に立って以下の2点を基本的考え方とした。
 - 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こと。
 - ② **社会の信頼にこたえる会計報告**であること。
- この会計基準では、従来、NPO法人が採用していた「収支計算書」から「活動計算書」へ移行した（**発生主義による複式簿記**を採用）。
- また、会計処理や表示方法について、統一した指針を提供。
- 小規模NPO法人が多いことから「重要性の原則」を重視

5

5

4.会計基準の種類

- **企業会計原則等の「一般に公正妥当と認められる企業会計の基準」**
株式会社などの営利法人に適用される会計基準
利益の計算が重視される。
- **公益法人会計基準**
公益社団法人、公益財団法人が適用する会計基準
公益認定制度に対応した表示方法をとる。
- **NPO法人会計基準**
NPO法人が適用することが望ましい会計基準
市民にとってわかりやすいこと、社会の信頼に応えることを重視。
NPO法人会計基準協議会が中心となり民間で策定!!
複式簿記による発生主義を採用!!
小規模法人が多いことから**重要性の原則**が強調

6

6

5.NPO法人会計基準の目的

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. 財務のNPO法人を運営する者が、**受託責任**を適切に果たしたか否かを明らかにすること
4. NPONPO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

7

7

6.「NPO法人会計基準」の構成—その1（全体）

<NPO会計基準の構成>

NPO法人会計基準**本体部分**

- ・ 注解
- ・ 別表
- ・ 様式
- ・ 議論の経緯と結論の背景

実務担当者のための**ガイドライン**

- ・ ガイドラインの役割
- ・ フローチャート
- ・ 財務諸表の記載例
- ・ NPO法人会計基準の**Q&A**

8

8

7.「NPO法人会計基準」の構成—その2（本体部分）

- I 会計基準の目的
 - II 一般原則
真実・明瞭性、適時・正確性、継続性、単一性、重要性
 - III 財務諸表の体系と構成
 - IV 収益及び費用の把握と計算—その1
受取会費、受取寄付金、費用区分、少額資産、定期的費用
 - V 収益及び費用の把握と計算—その2
事業収益、棚卸資産、固定資産、減価償却費、外貨建取引の換算、複数事業の開示
 - VI その他の事業を実施する場合の区分経理
 - VII NPO法人に特有の取引等
 - VIII 財務諸表の注記
- NPO法人会計基準注解**
- 注1：活動計算書の表示方法、注2：貸借対照表の表示方法及び計上額
 - 注3：財産目録、注：4 事業費と管理費の区分
 - 注5：用途等が制約された寄付等の内訳注記
 - 注6：用途等が制約された寄付等で重要性が高い場合
 - 注7：役員等の取引の注記（重要性で100万円基準あり）

9

8.NPO法における会計に関する規定

NPO法により自由で活発な市民活動を促進するため、できる限り行政の関与を少なくし、認証主義で自由な設立が認められている代わりに、市民が監視するために十分な情報公開が求められる。

会計の原則

- 1 **正規の簿記の原則**（NPO法27二）
①網羅性、②検証性、③秩序性の3つの条件を備えていること
- 2 **真実性の原則・明瞭性の原則**
計算書類は、活動の実績及び財政状態に関する真実な内容を明瞭に表示すること
- 3 **継続性の原則**
会計処理基準や手続きは毎事業年度継続して適用すること
恣意的な会計情報の操作の排除目的

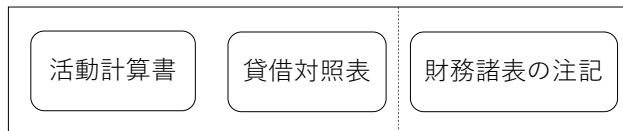
10

10

9.財務諸表の体系は？

- 「活動計算書」と「貸借対照表」を作成しなければならない財務諸表とする。
- 「注記」を財務諸表と一体のものと考え、会計報告に組み込むような位置づけとする。
- 財産目録は、財務諸表とは別の会計報告書と位置づける。

NPO法人の財務諸表



財産目録 → 財務諸表とは別の会計報告書

11

10.活動計算書とは？

- 複式簿記による発生主義により、**収入と支出**ではなく、**収益と費用**を計上し、正味財産の増減を表示し、法人の活動の状況を表す。
- 従来の**収支計算書**は現金主義により現金預金の収入、支出に関係するものを表していたが、これでは事業の活動実態（利益が出ているのか）がわからず、NPO法人の**継続可能性（財務的生存力）**が予想できない。
- 「当期正味財産増減額」は、**企業会計の「当期純利益」**に相当。
- 「次期繰越正味財産額」が貸借対照表と一致することで**処理の正確性を検証**。

活動計算書	
科目	金額
I 経常収益	
.....	
経常収益計	1,000,000
II 経常費用	
.....	
経常費用計	900,000
当期経常増減額	100,000
III 経常外収益	
.....	
IV 経常外費用	
.....	
当期正味財産増減額	100,000
前期繰越正味財産額	200,000
次期繰越正味財産額	300,000

貸借対照表の「正味財合計」と一致

12

11.貸借対照表とは？

- 年度末時点での**資産、負債、正味財産の**有
高を示すもの。
- 貸借対照表の正味財
産合計の金額は活動
計算書の次期繰越正
味財産額と一致する。
- 勘定式と報告式

科目	金額	科目	金額
I 資産の部		II 負債の部	
現金預金	200,000	未払金	50,000
未収金	150,000	負債合計	50,000
		III 正味財産の部合計	
		前期繰越正味財産額	200,000
		当期正味財産増減額	100,000
		正味財産合計	300,000
資産合計	350,000	負債・正味財産合計	350,000

活動計算書の「次期繰越正味財産額」と一致する。

12.財務諸表の注記とは？

- 活動計算書や貸借対照表を**補足説明**するもの。
- 活動計算書や貸借対照表では表すことができない重要な情報を数多く表すことができる。
- 次の10項目
- **該当しなければその項目は記載不要**

- ①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、受け入れたサービスの明細および計算方法
- 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、受け入れたボランティアの明細および計算方法
- ⑥使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借入金の内訳
- ⑨役員及びその近親者との取引の内容
- 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

13.勘定科目の設定は？

収益の部

- 「経常収益」は「**受取会費**」「**受取寄付金**」「**受取助成金等**」「**事業収益**」「**その他収益**」の5つに区分。
- 「受取会費」を「正会員受取会費」「賛助会員受取会費」に分けたり、「事業収益」を「自主事業収益」「受託事業収益」や「〇〇事業収益」に分けることは任意。

費用の部

- 「経常費用」は「**事業費**」と「**管理費**」に分けた上で、それぞれ「**人件費**」と「**その他経費**」に分ける。
- さらに「人件費」と「その他経費」は以下のような形態別に科目分類。
- 人件費は、「役員報酬」や「給料手当」「法定福利費」「通勤費」など。
- その他経費は「**旅費交通費**」「**通信運搬費**」「**地代家賃**」など。

「NPO法人会計基準」の別表1と別表2に「活動計算書の科目」と「貸借対照表の科目」を掲載している。

14.事業費と管理費とは？

事業費とは

- NPO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。
- (例)
- ある事業の遂行のための人件費
 - Tシャツ等の仕入や製作費
 - チラシやポスターの印刷費
 - 講師への謝金
 - 会場の賃借料など

管理費とは

- NPOが目的とする**各事業を管理するための費用**。
- (例)
- 総会および理事会の開催運営費
 - 会報の発行やホームページの更新に係る費用
 - 経理や労務・人事に係る費用
 - 支援者や所轄庁等への報告に係る費用など

「事業費」と「管理費」は、それぞれ「人件費」と「その他経費」に分けたうえで、**旅費交通費**、**地代家賃**といった支出の形態別に勘定科目を表示する（～事業費という目的別でなく）。

15. 共通経費の按分は？

- 小規模なNPO法人では、各事業部門や管理部門が区別されていないところが多い。このような場合、事業費と管理費はどのように分けたいのでしょうか？
- 事業部門と管理部門に共通する経費が出てきたときには、両者に按分する割合を決める。
按分基準としては従事割合、面積割合など
- 従事割合の場合、例えば、スタッフごとに事業部門と管理部門にそれぞれ1ヶ月の間にどれくらい従事していたのかを見積もり、次頁のような表を作る。
まず、管理部門の従事した時間を見積もり、残りは事業部門に従事したと考えると計算しやすい。
- まとめ
事業部門に直接かかる費用は事業費の各科目に、管理部門に直接かかる費用は管理費の各科目にそのまま計上し、両方に共通する費用は、従事割合、面積割合等の按分基準に応じて、事業費と管理費に按分する。

16. 従事割合の場合の按分表

月集計時間

業務内容	スタッフA	スタッフB	合計
<事業部門> 事業部門小計	50	40	90
<管理部門> 総会・理事会 会報・ホームページ 経理・予算・決算 登記・届出・報告 人事・労務	5	1 2 1 1	5 1 2 1 1
管理部門小計	5	5	10
合計	55	45	100

事業部門の従事割合：90時間/100時間 = 90%
管理部門の従事割合：10時間/100時間 = 10%

17. 複数の事業を行っている場合は？（注記その1）

<事業費の内訳>

科目	A事業費	B事業費	合計
(1)人件費 給料手当	××× ×××	××× ×××	××× ×××
人件費計	×××	×××	×××
(2)その他経費 業務委託費	××× ×××	××× ×××	××× ×××
その他経費計	×××	×××	×××
事業費計	×××	×××	×××

- 活動計算書では、事業費は、A事業、B事業などの事業の種類ごとに目的別に表示されない。
- そこで財務諸表の注記で、事業ごとに事業費の内訳を表示できることとした（任意）。

18. 複数の事業を行っている場合は？（注記その2）

<事業別損益の状況>

科目	A事業	B事業	事業部門計	管理部門	合計
I 経常収益	×××	×××	×××	×××	×××
経常収益計	×××	×××	×××	×××	×××
II 経常費用 (1)人件費	×××	×××	×××	×××	×××
人件費計	×××	×××	×××	×××	×××
(2)その他経費	×××	×××	×××	×××	×××
その他経費計	×××	×××	×××	×××	×××
経常費用計	×××	×××	×××	×××	×××
当期経常増減額	×××	×××	×××	×××	×××

- 事業収益と事業費を対比させて増減額（利益相当額）を表示することもできる。
- 管理部門の損益の状況も表す。
- ①「事業費の内訳」とするか②「事業別損益の状況」とするか、または③事業ごとの内訳表示を行わない、のいずれを選択するかは法人の任意

19. その他の事業と税法上の収益事業の関係

その他の事業 = 収益事業 ではありません！

	※1 特活事業 (20分野)	その他の事業
※2 収益事業 (34事業)	A	B
非収益事業	C	D

AとB区分の事業が法人税法上の課税の対象

※1 ①保健・医療又は福祉②社会教育③まちづくり④観光⑤農山漁村・中山間地域⑥学術・文化・芸術又はスポーツ⑦環境⑧災害⑨地域安全⑩人権擁護・平和推進⑪国際協力⑫男女共同参画社会⑬子ども健全育成⑭情報化社会⑮科学技術⑯経済活動⑰職業能力開発・雇用機会⑱消費者保護⑲NPO中間支援団体⑳条例指定活動の20分野

※2 物品販売、請負業、医療保険業、芸能・学力教授業等の34事業

20. その他の事業を行っている場合の活動計算書は？

- NPO法人は、特定非営利活動の事業に支障がない限り、その他の事業を行うことができる (NPO法5条1項)。
- その他の事業に関する会計は、特定非営利活動に係る事業の会計と区分経理しなければならない (NPO法5条2項)。
- その記載方法は、右のようにその他の事業の会計を特定非営利活動に係る事業の会計と区分して表示する。
- 定款にその他の事業は掲げていても、その他の事業を行っていない場合には、活動計算書の脚注に「今年度はその他の事業を実施していません」と記載すれば足りる。

	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	×××		×××
2. 受取寄付金	×××		×××
3. 事業収益	×××	×××	×××
経常収益計	×××	×××	×××
II 経常費用			
1. 事業費	×××	×××	×××
.....			
2. 管理費	×××		×××
.....			
経常費用計	×××	×××	×××
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			×××

その他の事業に管理費を計上しないのは、会計処理や手続きが複雑になるから。従ってその他の事業が収益事業に該当する場合、収益事業に対応する管理費を計上した上で損益計算書を作成する必要がある。

21. その他の事業で得た利益を繰り入れる場合は？

- その他の事業で得た利益は特定非営利活動のために使用しなければならない (NPO法第5条)。
- 当期経常増減額の次に「経理区分振替額」という欄を作って表示 (右の例では、その他の事業で得た利益を全額繰り入れた場合)。
- その他の事業の貸借対照表を区分するかどうかは法人の任意 (その他の事業に固有の資産で重要なものがある場合には、その資産状況を注記として記載)

	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			
.....			
経常収益計	19,240	1,000	20,240
II 経常費用			
1. 事業費			
.....			
2. 管理費			
.....			
経常費用計	20,100	240	20,340
当期経常増減額	△860	760	△100
経理区分振替額	760	△760	0
当期正味財産増減額	△100	0	△100
前期繰越正味財産額			1,600
次期繰越正味財産額			1,500

22. 現物寄付を受けた場合は？

- 寄付してもらった資産は「公正な評価額」で計上する。
- 公正な評価額は例えば以下のもの
 - 器具備品…正常品なら定価、中古品なら売却価額の見積りなど (借) 器具備品××× (貸) 器具備品受贈益×××
 - 棚卸資産…正常品なら定価、衣料品など処分品や型落ち品については処分予定価額や使用予定価額など (借) 棚卸資産××× (貸) 衣料品受贈益×××
 - 土地や建物…近隣の売買実例価額、鑑定評価額、地価公示価格、固定資産税評価額から計算された価額、建物であれば新築価額から減価償却累計額を差引いた価額など (借) 土地××× (貸) 土地受贈益×××

23.無償等で施設等の物的サービスの提供等を受けた場合は？

- 事務所やイベントの会場を無償で提供を受けた場合など。
- 重要性あれば重要な会計方針にその会計処理法を注記
- 一定の要件を満たすことで、財務諸表への計上を可能とした。
- 合理的に算定できる場合とは、金額の算定根拠を説明することが可能な状態
- 客観的に把握できる場合とは、誰でも入手可能な具体的な外部資料が存在する状態

①原則的な処理

無償又は著しく低い価格で提供された物的サービスについては、特に会計上の処理や財務諸表への表示は行わない。

②会計処理が容認される場合

②-1

その物的サービスの金額を「合理的に算定できる場合」には、「財務諸表に注記」することができる。
(注記するかしないか、選択できる)

②-2

その物的サービスの金額を「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。
(活動計算書に計上するかしないか選択できる。注記だけにすることも選択できる。)

25

24.ボランティアによる役務の提供を受けた場合は？

①原則的な処理

ボランティアによる役務の提供については、特に会計上の処理や財務諸表への表示は行わない。

②会計処理が容認される場合

②-1

そのボランティアによる役務の提供が、活動の原価の算定に必要な受入額である。

②-2

そのボランティアによる役務の提供の金額を「合理的に算定できる場合」には、「財務諸表に注記」することができる。
(注記するかしないか、選択できる。)

②-3

そのボランティアによる役務の提供の金額を「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。
(活動計算書に計上するかしないか選択できる。注記だけにすることも選択できる。)

- 重要性あれば重要な会計方針にその会計処理法を注記
- ボランティアの労力を金額評価しないことで、NPOの真の活動規模が過小評価されている問題が指摘されていた。
- 一定の要件を満たすことで、財務諸表への計上を可能とした。
- 金額換算して記載できるのは、適正な活動の原価の算定に必要なボランティアの受入まで。

26

無償等で受入れた物的サービスやボランティアがある場合の表示例

活動計算書

I 経常収益

- 受取会費
- 受取寄付金
- 施設等受入評価益 828,000

II 経常費用

- 事業費
- 人件費
- その他経費
- 施設等評価費用 828,000

同額を計上

財務諸表の注記

1. 重要な会計方針

(5)施設の提供等の物的サービスを受けた場合の会計処理

(6)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

3. 施設の提供等の物的サービスの受入の内訳

内容	金額	算定方法
〇〇体育館の無償利用	828,000	〇〇体育館使用料金表によっています。

4. 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

内容	金額	算定方法
A事業相談員	72,000	単価は〇〇地区の最低賃金によっています。

27

参考図書

- 「NPO法人会計基準（完全収録版）」
八月書館発行 NPO法人会計基準協議会著

認定NPO法人NPO会計税務専門家ネットワーク

- ▶ 2003年8月31日設立。会員：会計士・税理士約500名
- ▶ 会計税務を通してNPOの健全な発展に寄与することを目指す
- ▶ NPO会計相談は下記へ
「みんなで使おうNPO法人会計基準」のHPで質問掲示板

28