

## 科学研究費助成事業（科学研究費補助金）研究成果報告書

平成 24 年 5 月 28 日現在

機関番号：12701

研究種目：基盤研究（C）

研究期間：2009 ～ 2011

課題番号：21530456

研究課題名（和文） 非営利組織体をめぐる会計と税務の研究

研究課題名（英文） Study on Accounting and Income Taxes of Not-for-Profit Organizations

研究代表者

齋藤 真哉（SAITO SHINYA）

横浜国立大学・国際社会科学部・教授

研究者番号：40215538

研究成果の概要（和文）：日本におけるほとんどの非営利組織体は、政府からの補助金等により活動を行っている。しかし今後社会一般からの寄附に依存することが望まれていると思われる。そのため、資金提供者が意思決定を行うことを支援するために、税制優遇を受けうる公益性に関する情報のみならず、効率性等に係わる会計情報の開示が望まれる。なお非営利組織体そのものが報告主体となるため、寄附者等の資金拠出に基づかない計算が行われることが合理的である。

研究成果の概要（英文）：Not-for-Profit Organizations in Japan raise fund from Governments (Japan and/or local governments). However, it is required that Not-for-Profit Organizations raise fund from contributions and donations of the general public in future. In order to make decisions for the donors, therefore, the accounting information should include the information regarding the public interest and the efficiency et al. Then, because Not-for-Profit Organizations have no equity holders, the accounting point of view should be not the proprietary theory but the entity theory.

交付決定額

（金額単位：円）

	直接経費	間接経費	合計
2009年度	1,200,000	360,000	1,560,000
2010年度	1,100,000	330,000	1,430,000
2011年度	400,000	120,000	520,000
年度			
年度			
総計	2,700,000	810,000	3,510,000

研究分野：社会科学

科研費の分科・細目：経営学、会計学

キーワード：会計学、経営学

## 1. 研究開始当初の背景

(1) 営利を目的とせず、かつ余剰金を分配しない組織（非営利組織体）は、様々な社会的貢献の場を求めて、その活動領域を拡大して

いる。平成10年3月に「特定非営利活動法」の制定がなされて後、市民活動などの活発な動きはよく知られているところである。そしてこうした非営利組織体に勤務する者の数

および非営利組織体の活動が及ぼす経済的影響は、毎年増加している。

(2)しかし日本においては、こうした非営利組織体の活動の拡がりに反して、国家財政の著しい悪化に伴い、その活動の財務的源泉を国等からの補助金に依存する体質から、広く社会からの寄附や自らの活動からの調達へと、重点移動が期待されてきている。

(3)非営利組織体をめぐる日本における制度上の重要な改革として、公益法人等の制度改革を挙げることができる。この改革は、法人設立を容易にするために、認可制から登記制への変革がなされ、それとともに公益性のある非営利法人とその他一般の非営利法人に分けて制度（いわゆる「二階建て」）を構築し、公益認定された法人には税制上の優遇を強化するとともに、公益認定されない法人には法人税が原則課税されるものである。

(4)このように非営利組織体をめぐる環境制約が変化するなか、非営利組織体の現状にあった会計やそれと税制優遇との関係について、いかにあるべきかについて検討する必要性が社会的に存在していると考えられた。

## 2. 研究の目的

(1) 非営利組織体の社会的重要性の高まりとその制度改革のなかで、その組織の運営を支える資金調達のノウハウについては未だ十分に蓄積されているとは言えず、また資金調達を広く寄附等に頼ろうとする際に不可欠と考えられる会計情報の開示については、その社会的重要性の高まりに比して充実しているとは言い難い。むしろ、我が国の非営利組織体の資金調達や会計情報の開示、さらにはそれに関連する税務については、手探りの状態であるように思われる。

(2) しかしこうした混乱とも表現でき状態は、非営利組織体の資金調達の現状と会計情

報の関連性、また企業会計方式を導入した場合の会計情報の意味、また非営利組織体への課税・非課税の論拠や優遇措置の有効性、さらには寄附者に対する税制についての総合的な研究や調査が十分になされてきていないことにも大きな原因があるように思われる。

(3)そこで、非営利組織体が開示する会計情報とそれに含まれる税制上の優遇との関連性について、検討を行うことが本研究の目的である。具体的には企業会計方式の導入やそれに伴う計算構造上の問題を検討するとともに、公益認定と会計・税務の関連性を検討することである。そのことが資金提供者の意思決定に資する情報開示につながることを期待される。

## 3. 研究の方法

(1)まず、現状把握の必要性があるため、特に旧公益法人を中心として、非営利組織体が開示する実際の会計情報を収集し、制度改革の動きのなかで、非営利組織体の会計がいかに変貌しつつあるのかを明らかにすることとした。

(2)ついで非営利組織体の会計情報について、企業会計方式の導入を前提として、その意味と利用、並びに改善の方向性について、理論的検討を行うこととした。

(3)他国の状況をも参考として、日本における非営利組織体をめぐる会計やそれに係わる税制、さらにそれが資金提供者の意思決定にいかに関与を与えるのかについて検討を行うこととした。

## 4. 研究成果

(1)日本の非営利組織体の資金調達の現状  
多くの非営利組織体が所轄官庁による統制下に置かれてきたこともあり、社会一般か

らの寄附に依存するというよりはむしろ、政府・行政からの補助金や社員・会員による会費等に依存して、活動が行われていることが明らかになった。

このことは、非営利組織体が自らの会計情報の開示にあまり積極的ではなかった背景を表しているものと思われる。

## (2) 税制優遇と公益認定

資金提供者が非営利組織体に寄附を行うのか否かの意思決定を行うに際しては、その組織体が公益性を有していると判断されるのか否かは重要な情報となると思われる。公益とは、一般に不特定かつ多数の者の利益として理解されている。しかしここで問題となるのが、「不特定の者」の意味と「多数の者」の意味である。前者については直接的受益者と最終的受益者が異なる場合（間接的不特定の受益者が存在する場合）が検討されなければならない。

たとえば、障害者を対象とする新たな有効な教育方法が開発され、それを習得するための講習会が限定されたメンバーを対象に行われるが、それらメンバーはそれぞれの施設でその手法を実施することが確実であると判断しうる場合が該当する。また後者については、現時点では少数の受益者であるが、潜在的に多数の受益者の可能性がある場合が検討されなければならない。たとえば、めずらしい疾患の研究を行う場合、その疾患がめずらしいが故にその受益者が現時点で少数であることは明らかであるが、その疾患にかかる可能性を多くの者について否定できない場合が該当する。

このように、不特定多数の者にとっての利益の判断は、単純ではない。さらに不特定多数の者にとっての利益を公益として理解するならば、電鉄会社や電力会社等の事業もまた公益といえるであろう。そこで、公益認定

を行い、なんらかの社会的優遇（具体的には税制優遇）を与えるという観点からは、間接的受益者や潜在的多数の受益者を考慮した上で、政府の失敗や市場の失敗が生じるような場合に限定して、公益性を判断する必要があるものと考えられる。

## (3) 非営利組織体の会計に関する理論的検討

非営利組織体の情報開示の目的は、その情報開示による社会的モニタリングの達成、開示された情報に基づいて行う寄附者等の資金提供の意思決定等である。そうした目的を達成することを可能ならしめる情報には、その非営利組織体の事業が経済的かつ効率的に実施され、その成果に対する有効性が明らかとなる内容が含まれることが必要となる。このことが、非営利組織体会計に発生主義の思考を導入する背景となっている。

発生主義の思考は、企業会計の領域で発展させられてきたものであるが、企業会計の考え方をそのまま非営利組織体会計に当てはめることはできない。貨幣資本の増殖を目指す（営利目的の）企業と、特定の社会的サービスの提供を目指す（特定のミッションを有する）非営利組織体では、その会計の目的も相違するからである。

すなわち持分権者が不在である非営利組織体にあつては、純資産の増減そのものをもって、その業績と観ることはできない。そこで純資産等式（資本等式）に基づく会計思考に依存するのではなく、貸借対照表等式に基づく会計思考により、計算・表示が行われることが合理的であると結論づけた。

## (4) 非営利組織体会計に特有の問題の検討

一般社団法人の「基金」や協同組合の「出資金」の性格付け（負債に該当するのか否か）があることも、企業会計の考え方をそのまま当てはめることができないことを示している。非営利組織体会計は貨幣資本の増減計算

を目的とせず、多くの場合、一般目的（不特定多数の目的）である。そこで非営利組織体会計においては、企業会計で行われるような負債と資本（純資産）の区別を明確に行う必然性がないとの、暫定的結論が導かれた。

#### (5) 公益認定基準と税制との齟齬

日本における公益認定基準の1つとして収支相償がある。この基準は「非営利性」（市場原理が機能しない状況）を要求するものと理解できるが、この基準の判断上「経費」としてみなすことができる項目のなかに、不整合が生じていることが明らかとなった。

具体的には公益目的資産の取得準備資金の取扱いについて、二重に経費に含まれることを排除するための規制が、二重に経費に含まれない場合にも作用し、公益認定を申請する法人にとって不利となる事態が生じうることである。

このような公益認定基準の取扱い上の問題が生じた原因としては、法人税法上の取り扱いに引きずられている可能性を指摘することができる。公益認定上の取扱いと税制上の取扱いが相違するにもかかわらず、公益認定上、その相違に対応しきれていないと言える。そのため結果的に公益認定基準に関わる会計と税務のあいだに齟齬が存在していることが明らかとなった。

#### 5. 主な発表論文等

（研究代表者、研究分担者及び連携研究者には下線）

〔雑誌論文〕（計 3 件）

- ① 齋藤真哉、「公益法人会計基準」の一般原則、公益・一般法人、818 巻、2012、11-17
- ② 齋藤真哉、非営利組織体会計の現状と課題、会計、179 巻、2011、481-494
- ③ 齋藤真哉、非営利組織の公益性評価～公益認定基準を踏まえて～、非営利法人研究学会誌、査読有、11 巻 2009、35-47

〔学会発表〕（計 1 件）

- ① 齋藤真哉、収支相償をめぐる公益認定基準運用上の問題、横浜国立大学会計研究

会、2012 年 3 月 20 日、横浜国立大学

#### 6. 研究組織

##### (1) 研究代表者

齋藤 真哉 (SAITO SHINYA)

横浜国立大学・国際社会科学研究所・教授

研究者番号：40215538

##### (2) 研究分担者

( )

研究者番号：

##### (3) 連携研究者

( )

研究者番号：