

科学研究費助成事業 研究成果報告書

平成 26 年 6 月 26 日現在

機関番号：32811

研究種目：基盤研究(C)

研究期間：2011～2013

課題番号：23530614

研究課題名(和文) 非営利組織のディスクロージャー拡充のための会計理論体系の再構築

研究課題名(英文) Restructuring of the Accounting Theory for Enhanced Disclosure of Not-for-profit Organizations

研究代表者

尾上 選哉 (ONOE, Eliya)

大原大学院大学・会計研究科・准教授

研究者番号：00341199

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 3,700,000円、(間接経費) 1,110,000円

研究成果の概要(和文)：本研究の目的は、非営利組織のディスクロージャー拡充に必要な会計理論について、体系的に整理・検討し再構築することであった。
本研究の主な成果は次の2点である。(1)日本における非営利組織の開示情報と資源提供者の行動の関係について財務諸表情報を通じて実証研究を行った結果、情報開示の充実度と収益に占める寄付金(寄付金比率)の間には統計上有意な関係は見出されなかったが、非営利組織の提供する情報の一部については寄付金比率との間に統計上有意な関係が認められた。(2)非営利組織の法人所得課税について優遇税制との指摘があるが、検討の結果、現行税制のもとでは優遇措置とは位置付けられないことが明らかとなった。

研究成果の概要(英文)：The purpose of this research is to study the present situation (of theories and practices) of not-for-profit accounting and restructure the accounting theory for enhanced disclosure of not-for-profit accounting.
The main results of this research are these followings; (1) We empirically examined the status quo of the relation between not-for-profit organizations' disclosures and donors' behavior in Japan, based on the decision usefulness theory in accounting. We found the statistical significance on the relation between the information of the financial statements and the donation ratio although we did not find the statistical significance on the relation between the disclosure levels and the donation ration. (2) We found that the corporate income taxation of not-for-profit organizations is not a preferential tax treatment under the present taxation system in Japan.

研究分野：社会科学

科研費の分科・細目：経営学、会計学・公会計

キーワード：非営利組織 非営利組織会計 ディスクロージャー 意思決定有用性

1. 研究開始当初の背景

非営利組織のディスクロージャーの拡充に必要な不可欠な会計理論の構築を研究課題として取り上げ、その体系的な研究が必要とされる学術的背景については、次の4点を指摘することができる。

(1) 非営利組織会計の企業会計への接近：この問題が、近年の非営利組織会計の議論をめぐる重要なキーワードであり、後述の事項に深く関連するものである。従来、非営利組織会計は資金の収支計算を中心とした受託責任会計を重視していたが、60年代半ばにはじまる米国における非営利組織会計の研究を受けて、企業(営利組織)との異質性ではなく、同質性を前提とした会計すなわち意思決定有用性に基づく会計へとパラダイムシフトをとげた。このパラダイムシフトにより、発生主義や複式簿記などの企業会計的手法(企業会計方式)が導入され、非営利組織活動の業績や効率性などの測定が非営利組織会計の中心に置かれるようになった(高橋選哉「非営利組織会計の研究(1)」『企業会計』第61巻第3号、2009年、108頁)。

(2) 情報作成目的とその用途についての検討：非営利組織活動のディスクロージャー拡充を要望する社会的ニーズは存在し、増大傾向にあるが、ディスクロージャーの目的や開示される情報の役割などについてははっきりとした社会的コンセンサスは形成されていない。会計情報も同様であり、何の目的のために会計情報を作成し、開示するのか、また開示された会計情報が社会においてどのように利用されるかについての一定のコンセンサスは形成されておらず、検討の余地が残されている(杉山学・鈴木豊編著『非営利組織体の会計』中央経済社、2002年、序文)。つまり、ディスクロージャーの目的が何を指向するかによって、非営利組織の会計システムにおいて作成される会計情報の内容が大きく異なることになる可能性がある。

(3) 企業会計方式導入における計算構造論的課題：非営利組織会計に企業会計方式を用いることを所与とした場合に、当期純利益(ボトムライン)概念、資本概念(貸借対照表の貸方概念)といった企業会計上重要な概念を、非営利組織会計の立場からどのように理解すればよいのかという計算構造論的課題が未解決のままである(齋藤真哉「地方自治体の計算構造」『非営利組織体の会計』213-227頁)。

(4) 発生主義会計情報と業績評価情報の結びつき：企業会計において、発生主義会計情報は業績評価と不可分の関係にある。端的にいえば、損益計算書のボトムラインである利益情報は、業績評価における出発点であり、その増減要因である収益・費用を分析するこ

とを通じて、当該企業の業績評価を行うことが可能である。しかし、非営利組織にはそのような指標は存在せず、発生主義会計(企業会計方式)によって算出されるどのような情報によって、どのような業績評価が可能であるかが未解明である(会田一雄「非営利組織体の業績評価」『非営利組織体の会計』125-139頁)。

非営利組織がその役割(ミッション)を果たし、社会的存在として活動していくためには、ディスクロージャーは必須であることは疑う余地はないが、そのための枠組み作りは、非営利組織会計研究における喫緊の最重要課題であると考えられる。

2. 研究の目的

本研究の目的は、上述の非営利組織に係る現状を鑑みて、社会的な存在価値を増大させている非営利組織のディスクロージャー拡充における会計情報作成の基盤となる会計理論について、非営利組織活動の環境制約に大きな影響を与えている課税問題と業績評価の問題を踏まえたうえで、体系的に整理・検討し、再構築することによって、わが国の非営利組織のディスクロージャー拡充を促進し、非営利組織会計の理論的精緻化に寄与することにある。

3. 研究の方法

(1) 研究課題の分担：本研究課題の内容が財務会計、監査、税務会計にまたがっていることから、各分野の研究者による共同研究という形態を採用した。研究テーマは次のとおりである。

非営利組織の財務報告に関する研究
非営利組織における計算構造論の研究
非営利組織の監査と業績評価(業績監査)の研究
非営利組織における税務の研究

(2) 文献研究による研究課題の基盤整備および理論的検討：本研究では、各研究テーマの担当者は、文献研究を通じて、各々の分担領域の制度体系を整理するとともに、制度における問題点や課題を明らかにし、研究会において報告を行い、知識と議論の共有化を行った。この共有化によって、関連・隣接領域の研究を含めた複眼的視点から理論的検討を行い、実証研究を行うための仮説を導出した。

(3) 実証研究による理論的検討の確認：文献研究を通じた制度的検討および理論的検討から仮説を導出し、実証研究を行った。実証研究を行うことを通じて、本研究の理論的知見と実際との乖離の度合いなどを確認した。

4. 研究成果

(1) 財務会計 / 財務報告に関する研究成果

非営利組織に特徴的な取引である寄付に係る会計について、米国はすでに会計基準として公表しており、当該基準についての研究はすでに行われている。しかし、基準化のプロセスにおける議論についての研究は行われていなかった。公開草案および改訂公開草案における議論を検討し、企業会計と非営利組織会計の共通の概念フレームワークをもつに至った米国の非営利組織の会計処理や会計報告の方向性を明らかにした。日本における今後の非営利組織会計のあり方を検討する上での1つの考え方であると思われる。

非営利組織会計における固定資産の無償取得について、企業会計方式を用いた場合の会計処理の問題について検討を行い、企業会計において通説とされている会計処理には非営利組織会計上、多くの議論の余地を残していることを明らかにし、今後の非営利組織会計を考える上での問題提議を行った。

日本において、非営利組織のディスクロージャーが資源提供者（例えば、寄付者）の行動にどのような影響を与えているかについて、企業会計における会計情報の意思決定有用性の考え方に基づき、実証研究を行った。その結果、非営利組織の情報開示の充実度と資源提供者である寄付者の意思決定の結果として表れる財務情報（寄付金比率）には統計上有意な関係は見出されなかったが、非営利組織の財務諸表データの一部は統計上有意な関係を見出されている。

(2) 監査に関する研究成果

公益法人制度改革に着目し、旧公益法人制度のもとでの監査ニーズと新公益法人制度のもとでの監査ニーズの所在に着目し、監査の必要性を考察し、「内部統制の強化・充実」と「情報の信頼性の担保」を通じた法人の説明責任の向上に資する監査の重要性を明らかにした。現行では一部の公益法人にしか義務づけられていない監査であるが、今後の検討課題であることが導きだされた。

(3) 税務に関する研究成果

非営利組織に係る法人所得課税（いわゆる公益法人税制）は優遇措置であるとの指摘がなされるが、本研究課題の検討を通じて、法人税法が法人擬制説もしくは法人実在説のいずれの立場によっているかに関わらず、優遇措置とは位置付けることはできないとの結論を導きだした。非営利組織のディスクロージャーを考える際に、非営利組織は税制上の優遇措置を享受しているであるから、非営利組織は自発的に情報を国民に広く開示す

べきであるとの理論は成り立たないことになり、非営利組織がなぜ情報を開示しなければならないかについて再考の必要を示している。

(4) 今後の課題

今回の研究課題において研究担当者の前に立ちだかった大きな壁は、日本には非営利組織の包括的なデータの蓄積がないということであった。米国では、非営利組織の税務申告書である Form 990 がデータベース化されており、研究者はそのデータベースにアクセスして、様々な研究を行うことができる。しかし、同じようなデータベースは日本には存在しない。非営利組織のディスクロージャーの拡充の要請は社会的なものとなっていると考えられるが、今後、どのような情報を開示して行くかを検討するためには、データを用いた実証研究は必要不可欠であることから、非営利組織のデータベース作成が急務であると思われる。

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8件)

尾上選哉、米国における寄付に係る会計基準：1992年改訂公開草案、研究年報（大原大学院大学）査読無、2014、87-99

尾上選哉、古市雄一朗、非営利組織のディスクロージャーと情報価値の実証研究についての検討、福山大学ディスカッションペーパーシリーズ、査読無、2013-J-001、2014、30-41

尾上選哉、古市雄一朗、非営利組織のディスクロージャーと資源提供者の行動の関係、非営利法人研究学会誌、査読有、Vol.16、2014、印刷中

石川恵子、わが国の公益法人における監査の必要性、福山大学ディスカッションペーパーシリーズ、査読無、2013-J-001、2014、51-59

藤井誠、非営利法人に係る法人所得課税の理論、福山大学ディスカッションペーパーシリーズ、査読無、2013-J-001、2014、60-99

尾上選哉、米国における寄付に係る会計基準：1992年改訂公開草案、非営利法人研究学会東日本研究部会最終報告、査読無、2013、117-127

尾上選哉、米国における寄付に係る会計基準：1990年公開草案、研究年報（大原大学院大学）査読無、第7号、2013、151-160

古市雄一朗、高等教育機関が提供する会計情報についての検討-学校法人会計基準の再考を中心に-、大学財務経営研究、査読無、第8号、2012、53-61

〔学会発表〕(計6件)

藤井誠、非営利法人課税の本質、非営利法人研究学会全国大会、2014年9月11日、横浜国立大学常盤台キャンパス、発表確定

Onoe Eliya, Furuichi Yuichiro, An Analysis of the Relation between Nonprofit Organizations' Income Structure and Disclosures in Japan, Association for Research on Nonprofit Organizations and Voluntary Action (ARNOVA) Annual Conference, Nov. 22, 2013, Convention Center, Hartford, CT, USA

尾上選哉、古市雄一郎、非営利組織の収益構造がディスクロージャーに及ぼす影響、非営利法人研究学会全国大会、2013年9月22日、近畿大学東大阪キャンパス

尾上選哉、日本および諸外国における非営利法人制度に関する研究、非営利法人研究学会全国大会、2013年9月22日

古市雄一郎、非営利組織会計における固定資産の無償取得についての検討、日本会計研究学会全国大会、2013年9月5日、中部大学春日井キャンパス

6. 研究組織

(1)研究代表者

尾上 選哉 (ONOE, Eliya)

大原大学院大学・会計研究科・准教授

研究者番号：00341199

(2)研究分担者

石川 恵子 (ISHIKAWA, Keiko)

日本大学・経済学部・准教授

研究者番号：70343647

藤井 誠 (FUJII, Makoto)

日本大学・商学部・准教授

研究者番号：80409044

古市 雄一郎 (FURUICHI, Yuichiro)

福山大学・経済学部・准教授

研究者番号：40551065