

特定非営利活動促進法における会計原則の規定と企業会計原則との関係について

1. 特定非営利活動促進法における会計原則の規定

- 特定非営利活動促進法（平成 10 年法律第 7 号）〔抄〕
（会計の原則）

第二十七条 特定非営利活動法人の会計は、この法律に定めるもののほか、次に掲げる原則に従って、行わなければならない。

一 削除

二 会計簿は、正規の簿記の原則に従って正しく記帳すること。

三 計算書類（活動計算書及び貸借対照表をいう。次条第一項において同じ。）及び財産目録は、会計簿に基づいて活動に係る事業の実績及び財政状態に関する真実な内容を明瞭に表示したものとすること。

四 採用する会計処理の基準及び手続については、毎事業年度継続して適用し、みだりにこれを変更しないこと。

2. 特定非営利活動促進法の規定と企業会計原則の一般原則との関係

企業会計原則とは、企業会計の実務において慣習として発達したもののなかから、一般に公正妥当と認められたところを要約したものであり、1949 年（昭和 24 年）に経済安定本部企業会計制度対策調査会から公表されている。その概要は以下のとおり。

①真実性の原則	一般原則の中核・最高規範
②正規の簿記の原則	記録に関する一般原則
③資本取引・損益取引区分の原則	記録に関する一般原則
④明瞭性の原則	表示に関する一般原則
⑤継続性の原則	会計基準の適用に関する一般原則
⑥保守主義の原則	会計基準の適用に関する一般原則
⑦単一性の原則	表示に関する一般原則

このうち、特定非営利活動促進法第 27 条の会計原則の規定に反映されている一般原則（上表中ゴシックのもの）の詳細は、以下のとおりである。

☆ 真実性の原則

「一 企業会計は、企業の財政状態及び経営成績に関して、真実な報告を提供するものでなければならない。」

企業会計の社会的役割に関する基本理念を表明し、企業の財務成績及び経営成績を報告する財務諸表の内容が真実なものであることを要請する原則。

この「真実」は、一般に公正妥当と認められる会計慣行へ準拠していることの適正性と、不正や虚偽を排除し、特定の利害関係者への偏向がない誠実性を意味していると解されている。

また、「真実」は、1つの会計事実に関して複数の会計処理の原則や手続が認められることから、相対的真実を意味していると解されている。

☆ 正規の簿記の原則

「二 企業会計は、すべての取引につき、正規の簿記の原則に従って、正確な会計帳簿を作成しなければならない。(注1)」

「正規の簿記」とは、取引の歴史的記録を一定の法則に従って秩序的、組織的に行うものを意味する。

この原則は、すべての取引を記録するという「網羅性」、発生した事実は整然と秩序正しく記録しなければならないという「秩序性」、会計記録は客観的に検証できる資料に基づくとする「検証可能性」を要請する原則と解されている。

☆ 明瞭性の原則

「四 企業会計は、財務諸表によって、利害関係者に対し必要な会計事実を明瞭に表示し、企業の状況に関する判断を誤らせないようにしなければならない。(注1) (注1-2) (注1-3) (注1-4)」

企業の財務内容の開示に関する基本原則であり、財務諸表の表示形式と会計処理・手続に関する明瞭性を要求していると解されている。

財務諸表の表示形式に関する明瞭性とは、財務諸表の様式・区分表示、科目の分類・配列、総額表示についての明瞭表示を要求するものであり、会計処理・手続に関する明瞭性とは、財務諸表に表示された科目や金額がどのような会計処理の原則及び手続により決定されたかを開示することを要求するものと解されている。

☆ 継続性の原則

「五 企業会計は、その処理の原則及び手続を每期継続して適用し、みだりにこれを変更してはならない。(注1-2) (注3)」

会計上、1つの会計事実について複数の代替的な会計処理方法や表示方法等が存在する場合、その中からいったん選択適用した方法を每期継続して適用し、正当な理由がある場合を除いて変更してはならないことを要請する会計の認識・測定・報告行為を律する原則。

利益操作の排除や財務諸表の期間比較性の確保という目的を持っていると解されている。

また、「正当な理由」については、企業自体に著しい変更があった場合、経済事情に著しい変更があった場合、法令等の改廃により会計処理の原則及び手続の変更が必要な場合、会計処理の変更により会計が以前より合理的になる場合などが考えられる。

(注) 上記一般原則中の括弧書きは1954年(昭和29年)に大蔵省企業会計審議会が公表した「企業会計原則注解」であり、該当部分は下記のとおり。

(注1) 重要性の原則の適用について（一般原則二、四及び貸借対照表原則一）

企業会計は、定められた会計処理の方法に従って正確な計算を行うべきものであるが、企業会計が目的とするところは、企業の財務内容を明らかにし、企業の状況に関する利害関係者の判断を誤らせないようにすることにあるから、重要性の乏しいものについては、本来の厳密な会計処理によらないで他の簡便な方法によることも正規の簿記の原則に従った処理として認められる。

重要性の原則は、財務諸表の表示に関しても適用される。

重要性の原則の適用例としては、次のようなものがある。

- (1) 消耗品、消耗工具器具備品その他の貯蔵品等のうち、重要性の乏しいものについては、その買入時又は払出時に費用として処理する方法を採用することができる。
- (2) 前払費用、未収収益、未払費用及び前受収益のうち、重要性の乏しいものについては、経過勘定項目として処理しないことができる。
- (3) 引当金のうち、重要性の乏しいものについては、これを計上しないことができる。
- (4) たな卸資産の取得原価に含められる引取費用、関税、買入事務費、移管費、保管費等の付随費用のうち、重要性の乏しいものについては、取得原価に算入しないことができる。
- (5) 分割返済の定めのある長期の債権又は債務のうち、期限が一年以内に到来するもので重要性の乏しいものについては、固定資産又は固定負債として表示することができる。

(注1-2) 重要な会計方針の開示について（一般原則四及び五）

財務諸表には、重要な会計方針を注記しなければならない。

会計方針とは、企業が損益計算書及び貸借対照表の作成に当たって、その財政状態及び経営成績を正しく示すために採用した会計処理の原則及び手続並びに表示の方法をいう。

会計方針の例としては、次のようなものがある。

- イ 有価証券の評価基準及び評価方法
- ロ たな卸資産の評価基準及び評価方法
- ハ 固定資産の減価償却方法
- ニ 繰延資産の処理方法
- ホ 外貨建資産、負債の本邦通貨への換算基準
- ヘ 引当金の計上基準
- ト 費用・収益の計上基準

代替的な会計基準が認められていない場合には、会計方針の注記を省略することができる。

(注1-3) 重要な後発事象の開示について（一般原則四）

財務諸表には、損益計算書及び貸借対照表を作成する日までに発生した重要な後発事象を注記しなければならない。

後発事象とは、貸借対照表日後に発生した事象で、次期以後の財政状態及び経営成績に影響を及ぼすものをいう。

重要な後発事象を注記事項として開示することは、当該企業の将来の財政状態及び経営成績を理解するための補足情報として有用である。

重要な後発事象の例としては、次のようなものがある。

- イ 火災、出水等による重大な損害の発生
- ロ 多額の増資又は減資及び多額の社債の発行又は繰上償還
- ハ 会社の合併、重要な営業の譲渡又は譲受
- ニ 重要な係争事件の発生又は解決
- ホ 主要な取引先の倒産

（注1－4）注記事項の記載方法について（一般原則四）

重要な会計方針に係る注記事項は、損益計算書及び貸借対照表の次にまとめて記載する。

なお、その他の注記事項についても、重要な会計方針の注記の次に記載することができる。

（注3）継続性の原則について（一般原則五）

企業会計上継続性が問題とされるのは、一つの会計事実について二つ以上の会計処理の原則又は手続の選択適用が認められている場合である。

このような場合に、企業が選択した会計処理の原則及び手続を每期継続して適用しないときは、同一の会計事実について異なる利益額が算出されることになり、財務諸表の期間比較を困難ならしめ、この結果、企業の財務内容に関する利害関係者の判断を誤らしめることになる。

従って、いったん採用した会計処理の原則又は手続は、正当な理由により変更を行う場合を除き、財務諸表を作成する各時期を通じて継続して適用しなければならない。

なお、正当な理由によって、会計処理の原則又は手続に重要な変更を加えたときは、これを当該財務諸表に注記しなければならない。

【参考文献】

八田進二、橋本尚「財務会計の基本を学ぶ」同文館出版（2005年）

伊藤邦雄「ゼミナール現代会計入門 第7版」日本経済新聞出版社（2008年）

山地範明「基本テキスト・シリーズ 会計制度 四訂版」同文館出版（2009年）