

# NPO ディスクロージャーの現状と課題

## —アカウンタビリティとのミスマッチ解消に向けて—

馬場 英朗<sup>1)</sup>

<sup>1)</sup>大阪大学大学院国際公共政策研究科

### Issues Regarding Current Nonprofit Corporate Disclosure: Eliminating the Mismatch in Accountability

Hideaki BABA<sup>1)</sup>

<sup>1)</sup>Osaka School of International Public Policy, Osaka University

As NPOs are actors in civil society, their accountability must be fulfilled by disclosing their activities to the community. While there is a lack of disclosure that is legally required by NPOs, the establishment of the Specified Nonprofit Corporation System has been a milestone in the sense that the importance of disclosure was clearly identified. However, according to financial analysis on Specified Nonprofit Corporations in Aichi Prefecture, it is revealed that the accountability to be imposed on Specified Nonprofit Corporations is very limited, this because they receive only slight amounts of financial support from society at large. Instead, other nonprofit corporations such as Social Welfare Corporation and School Juridical Person, which are receiving large amounts of subsidies or undertaking projects from governments, should disclose their activities to the public in order to eliminate the mismatch between the need for strict accountability and the reality of poor disclosure.

**Key words:** NPO, Disclosure, Accountability, Accounting standard, Financial analysis

#### 1. はじめに

日本では、公益的な活動を行う組織として、公益法人、社会福祉法人、学校法人、特定非営利活動法人（以下、NPO 法人）などの非営利法人制度が設けられている。このような非営利法人には、会員や寄付者、理事や職員、サービス利用者、行政、地域社会など、様々な利害関係者（ステークホルダー）が存在する。そして、非営利法人は、その責務が果たされたことをステークホルダーに説明する責任（アカウンタビリティ）を負っており、一定の情報開示（ディスクロージャー）を行うことが法令などによって義務付けられている。

NPO のアカウンタビリティについては、その内容や意義に関して、規範論的な視点から欧米を中心に様々な研究が行われている（Bogart 1995, Chisolm 1995, Lawry 1995, Ebrahim 2003）。他方、日本の非営利法人の場合、市民社会との関わりよりも行政からの指導が重要であったため、アカウンタビリティの意義を明確化するというよりも、会計基準やディスクロージャー

に関する制度研究が多く行われてきた（杉岡 1993, 岡村 2000, 杉山・鈴木 2002）。しかし、1998 年に特定非営利活動促進法（以下、NPO 法）が成立し、市民社会に基盤を置いた NPO が数多く存在するようになった現在、行政への報告を主目的とする制度上のディスクロージャーと、社会が NPO に対して期待するアカウンタビリティとの間にミスマッチが生じている。

本稿では、事業報告書等を社会一般に公開することが義務付けられた NPO 法人制度が、非営利法人のアカウンタビリティに対してどのような意味を持つのか明らかにし、今後の非営利法人ディスクロージャーはどうあるべきかについて考察する。そのため次節では、先行研究を手掛かりに NPO が果たすべきアカウンタビリティの概念を明確にする。続いて 3 節では、日本の様々な非営利法人におけるディスクロージャー制度を概観し、現行制度が抱える問題点について検討するとともに、NPO 法人の実際の財務データを用いて、NPO が負うべきアカウンタビリティとディスクロージャーとの関係を検証する。最後に 4 節にて、変

革過程にある非営利法人制度の動向を踏まえながら、今後あるべきNPOのディスクロージャーについて考察する。

## 2. NPOが果たすべきアカウントビリティの概念的整理

### 2.1. プリンシパル・エージェント理論

NPOがどのようなアカウントビリティを果たす必要があるのかについては、プリンシパル・エージェント理論に基づいて様々な説明が行われてきた(Balda 1994, Bogart 1995)。プリンシパル・エージェント理論によれば、NPOの理事(agent)は、会員や寄付者(principle)から付託された財産を、本来目的とする事業のために活用する責任を負う。しかし、エージェントがプリンシパルの意向を無視して受託財産の運用を図る可能性があるため(エージェント問題)、エージェントはプリンシパルに対して、自らが「受託責任(stewardship)」を果たしたことを説明する必要がある。

さらにNPOが、行政からの補助金や委託事業を通じて公的な資金を受け入れる場合には、NPOは行政のエージェントになると同時に、間接的に納税者のエージェントともなるため、納税者に対しても受託責任を果たす必要がある(McDonald 1997)。

ただし、NPOのアカウントビリティが受託責任のみに起因するのであれば、株主や債権者への報告が求められる営利企業と本質的に差異はないはずである。しかし、NPOの場合、私益の追求を目的とする営利企業とは異なり、公益を目的とする存在として、より高次の社会的責任が求められる。したがって、プリンシパル・エージェント理論に基づいて受託責任を果たすだけでは、NPOのアカウントビリティとして不十分であるが、現実には、NPOからの情報提供は大口の資金提供者に集中する傾向があり、NPOが本来持つべき慈善性や社会性が損なわれる危険性がある(Hammack 1995)。

さらにNPOの場合、そもそもプリンシパルが誰かということ自体が不明確であるという問題がある。なぜなら、株主が行う出資とは異なり、寄付者や会員が払い込んだ財産はNPOに帰属することになるため、寄付者や会員はNPOに対して払戻や分配の請求権を持たない。したがって、NPOによって実施された事業が自分の意図に反するとしても、寄付者や会員が理事の責任を追及することは容易ではない(Miller 2002)<sup>1</sup>。

したがって、NPOにおける寄付者や会員の権限は非常に限定されたものであり、プリンシパル・エージェント理論によって、NPOが負うアカウントビリティの

全てを説明することはできない。さらに、政府に対する期待が伝統的に高くなく、寄付を通じてNPOが活発に社会サービスを提供してきたアメリカとは異なり(Hammack 1995)、NPOに対する寄付が活発ではなく、広く社会がNPOを支える仕組みが整備されていない日本の場合、アカウントビリティの所在を受託責任に求めることはさらに困難となる。

### 2.2. NPOに特有なアカウントビリティ

Chisolm (1995)によれば、選挙による統制や市場による制約が十分に機能しないNPOの場合、法的な規制がアカウントビリティの重要な推進役になる。しかし、日本の非営利法人制度を考えると、縦制行政のもとで法人制度ごとに異なった会計基準が採用され、一般への情報公開もなされず、ディスクロージャーは基本的に所轄官庁のために行われるものであった。そのため、補助金や委託事業を通じて多額の税金が非営利法人に投下されてきたにもかかわらず、国民に対する透明性は確保されず、十分なアカウントビリティが果たされているとは言い難い状態であった(角瀬 1997)。

したがって、NPOの場合、単に寄付者や会員に対する受託責任を遂行したり、法令が定めるディスクロージャーを実施するだけでは、十分なアカウントビリティを果たしたとは言えない。社会はNPOに対して、公益的な活動に取り組む組織としての一定の倫理性や社会的責任を期待しており、より高次のアカウントビリティがNPOには求められる(Lawry 1995, Fry 1995)。その結果、近年では財務健全性や内部統制、コンプライアンスといった伝統的な会計報告に止まらず、団体の社会的な存在価値を利害関係者に示すために、組織評価や事業評価の範囲にまで、NPOのアカウントビリティを拡大する必要があると言われている(Ospina et al. 2002, Ebrahim 2003)。

## 3. 非営利法人ディスクロージャー制度の問題点

### 3.1. アカウントビリティとのミスマッチ

NPOがアカウントビリティを果たすためには、制度上のディスクロージャーを満たすだけでは不十分である。しかし、現実として日本では、法令や所轄官庁からの通達によって求められるディスクロージャーしか

<sup>1</sup> 会社に損害が生じる恐れがある場合、株主は取締役の責任を追及する株主代表訴訟を提起することができる。今のところ非営利法人制度では、会員や寄付者に代表訴訟権は認められていないが、内閣官房行政改革推進事務局(2004)によると、会員の権限を強化するために、新しい公益法人制度では社員(会員)に代表訴訟権を与えることを検討するとしている。

行っていない非営利法人が大半である。そこで、様々な非営利法人のディスクロージャー制度を整理することにより、現行制度が抱えるアカウンタビリティ上の問題点について考察する。表1は、現在の主な非営利法人におけるディスクロージャー制度をまとめたものである。

### (1) NPO 法人

NPO 法人によるディスクロージャーの最も特徴的な点は、すべての法人の事業報告書等を所轄庁（内閣府又は都道府県）にて社会一般に公開することが、法令によって定められている点である。一般への情報公開が法令で強制されているのはNPO 法人のみであり、事業報告書等の提出を怠る場合、理事や監事に過料が課されたり、法人格が取り消される可能性がある。これは行政ではなく、市民が直接にNPO を監督できるようにとの趣旨で設けられた制度であるが、広く社会に情報公開を行うことはNPO に期待される公益性の裏返しであり、その理念は高く評価すべきである。

他方、NPO 法人の場合、事業報告書等を作成するに当たって従うべき会計基準が明確にされておらず、さらにスキルを有した人材が不足しているため、公開された情報自体の信頼性が低いという問題が指摘されている（日本公認会計士協会近畿会 2001）。また、行政に提出書類をチェックする責任はなく、公認会計士等による外部監査も導入されていないため、開示情報の信頼性を担保する仕組みは備えられていない<sup>2</sup>。

### (2) 公益法人

公益法人についても、所轄官庁の指導により社会一般に対する事業報告書等のディスクロージャーが行われている。ただし、法令によって情報公開が強制されているわけではなく、名目上は、各法人が自主的に開示を行っているという状態である。この問題に対応するため、現在検討が進められている新しい公益法人制度では、ディスクロージャーの強化が検討されている。

また公益法人会計基準では、企業会計とは異なる特殊な仕訳を必要とするため、一般的にはあまり馴染みがなく、わかりにくいという批判を受けることがある。ただし、2006年4月から企業会計に近い新しい公

益法人会計基準が導入される予定であり、この問題は解消されると思われる。さらに一定規模（資産100億円、負債50億円又は収支決算額10億円）以上の法人に対して、公認会計士等による外部監査を受けるように監督官庁から指導がなされているが、これも現行のディスクロージャーと同様に、法律によって強制されているわけではない<sup>3</sup>。

### (3) 社会福祉法人

社会福祉法人の場合、多額の補助金を受けたり、行政の委託事業や介護保険、支援費など、公の資金を使った事業を多く実施しているにもかかわらず、事業報告書等を閲覧できるのは所轄官庁や利用者などの利害関係者に限定されている。しかし、公の資金を受けて事業を実施する場合、行政のみならず、税金や保険料を納めた人々に対しても受託責任を負っているため、現行のディスクロージャーでは十分にアカウンタビリティを果たしているとは言えない（大原 2002）。

さらに、実施する事業によって適用する会計基準が異なったり、作成する書類にも特殊な部分があるため、外部者にとってわかりにくい仕組みとなっている。また公認会計士等による外部監査も任意であり、導入はあまり進んでいない<sup>4</sup>。

### (4) 学校法人

学校法人の事業報告書等は、所轄官庁に提出されるのみであり、平成16年に私立学校法が改正されるまでは、利害関係者に対する閲覧の定めもなかった。現在では、在学生等の利害関係者は事業報告書等を閲覧することができるが、一般への情報公開の定めはない。しかし、学校法人も行政から多額の補助金を受け、納税者に対する受託責任を負っているため、現行のディスクロージャーでは不十分である。

また、学校法人会計基準には、基本金などについて独特の処理が定められており、作成する書類にも特殊な部分があるため、外部者にはわかりにくい仕組みとなっている。ただし、公認会計士等による外部監査については、経常費補助金が1,000万円以上ある場合には導入することが法律によって強制されており、現行

<sup>2</sup> 実務上、NPO 法人は経済企画庁（1999）に従って、公益法人と同様の会計処理を実施しているケースが多いが、法令等によって公益法人会計基準を採用すべきとされているわけではなく、企業会計と同様の処理を行っているNPO 法人も少なくない。また、NPO 法人に外部監査制度は導入されておらず、認定NPO 法人にのみ規定があるが、この場合でも必ずしも外部監査を導入しなければならないわけではなく、一定の帳簿組織を整備することによって代替することができる。

<sup>3</sup> 平成14年度書類については、公益法人のうち89.8%が事業報告書を、89.5%が収支計算書を、84.5%が貸借対照表を公開している。他方、公認会計士等による外部監査を受けている法人は11.2%に止まっている（総務省編 2004）。

<sup>4</sup> 社会福祉法人の外部監査制度は、数年に1回、行政監査の代替として実施されるものであり、財務諸表の信頼性を担保するという本来の意味での監査とは言えず、導入も進んでいない。また、各地の社会福祉協議会が取りまとめ役となって、内部統制の整備状況を調査する「自主監査」を推進しようという動きもあるが、こちらも導入は一部に止まっている。あるアンケート調査によれば、決算監査に公認会計士が関与している社会福祉法人は10.1%であったとのことである（松倉 2002）。

表1 法人タイプによるディスクロージャー制度の相違

	NPO 法人	公益法人	社会福祉法人	学校法人
根拠法令	特定非営利活動促進法	民法	社会福祉法	私立学校法
所轄官庁	内閣府・都道府県	国（各省庁）・都道府県	厚生労働省・都道府県	文部科学省・都道府県
会計基準	規定なし、公益法人会計基準に従うのが一般的（経済企画庁1999）	公益法人会計基準（ただし、2006年4月1日に改正される予定）	〈社会福祉法人〉 社会福祉法人会計基準 〈介護保険事業〉 指定介護老人福祉施設等会計処理等取扱指導指針	学校法人会計基準
作成書類	[28条1項] ・事業報告書 ・財産目録 ・貸借対照表 ・収支計算書 ・役員名簿 ・前年において報酬を受けたことがある役員全員の氏名等 ・社員のうち10人以上の者の氏名等	[51条1項2項] ・財産目録 ・社員名簿 [公益法人の設立許可及び指導監督基準（以下、指導監督基準）] ・定款又は寄付行為 ・役員名簿 ・社員名簿 ・事業報告書 ・収支計算書 ・正味財産増減計算書 ・貸借対照表 ・財産目録 ・事業計画書 ・収支予算書	[44条2項] ・事業報告書 ・財産目録 ・貸借対照表 ・収支計算書 〈社会福祉法人〉 ・資金収支計算書 ・事業活動収支計算書 ・貸借対照表 ・財産目録 ・資金収支内訳表 ・事業活動収支内訳表 〈介護保険事業〉 ・収支計算書 ・事業活動計算書 ・貸借対照表 ・介護サービス事業別事業活動計算書	[47条] ・財産目録 ・貸借対照表 ・収支計算書 [学校法人会計基準] ・資金収支計算書 ・消費収支計算書 ・貸借対照表 ・資金収支内訳表 ・人件費支出内訳表 ・消費収支内訳表 ・固定資産明細表 ・借入金明細表 ・基本金明細表
開示対象	[28条2項] 社員、利害関係者 [29条2項] 社会一般	[指導監督基準] 所轄官庁、社会一般	[44条4項] 利害関係者（利用者等） [59条1項] 所轄官庁	[47条2項] 利害関係者（在学生等） [文管振158号] 所轄官庁
備置閲覧	[28条1項2項] 事務所にて備置閲覧 [29条1項2項] 所轄庁にて備置閲覧	[指導監督基準] 事務所及び所轄官庁にて備置閲覧 [インターネットによる公益法人のディスクロージャーについて] インターネットによる公開を要請	[44条4項] 事務所にて備置閲覧	[47条1項2項] 事務所にて備置閲覧
内部監査	[15条, 18条] 1人以上の監事による会計・業務監査	[58条, 59条] 任意、ただし、 [指導監督基準] 1人以上の監事による会計・業務監査	[36条1項, 40条] 1人以上の監事による会計・業務監査 [社会福祉法人指導監査要綱の制定について] 所轄官庁による指導監査（書面監査及び2年に1回の実地監査、ただし、下記外部監査を受ける場合には、実地監査の軽減あり）	[35条1項, 37条4項] 2人以上の監事による会計・業務監査
外部監査	定めなし、ただし、 [租税特別措置法施行令] 認定NPO法人に対する公認会計士等による監査（ただし、一定の帳簿書類を備えることにより監査に代えることができる）	定めなし、ただし、 [公益法人の指導監督体制の充実等について] 各府省は資産額が100億円以上若しくは負債額が50億円以上又は収支決算額が10億円以上の所管公益法人に対し、公認会計士等による監査を受けるよう要請する	定めなし、ただし、 [社会福祉法人審査基準] 資産額が100億円以上若しくは負債額が50億円以上又は収支決算額が10億円以上の法人については、2年に1回程度の外部監査の活用が望ましい（それ以外の法人についても、5年に1回程度の外部監査を推奨）	[私立学校振興助成法] 年間1,000万円以上の経常費補助金を受ける学校法人に対する公認会計士又は監査法人による監査

出所：新しい非営利法人制度研究会（2003）及び日本公認会計士協会東京会（2001）を参考に筆者作成

の非営利法人制度の中では一番厳しいものとなっている。

### 3.2. 財務データで見る NPO 法人のアカウントビリティ

表 1 を見て気付くことは、非営利法人のディスクロージャーが縦割行政のもとで統一されておらず、非常に複雑なものになっているということである。もともと非営利法人制度では、社会一般に対するディスクロージャーは想定されておらず、所轄官庁及び限られた範囲の利害関係者に対する報告が要求されているだけであった。そのため、所轄官庁が独自に管轄下の非営利法人に対して指導してきた結果、外部者には容易に理解できないような書類体系になっている。

しかし、時代は大きく変わり、非営利法人に対する市民の目は厳しくなっている。所轄官庁の監督責任が問われるような不祥事も絶えず、その信頼回復は急務である。さらに行政から多額の補助金や委託事業を受ける場合、社会に対する「受託責任」を果たすために、広く情報を公開することが求められる。このような状況下で、1998年に成立した NPO 法人制度では、行政ではなく市民が NPO を監督することを標榜して、事業報告書等の社会一般への公開が義務付けられた。

しかし、他の非営利法人を差し置いて、NPO 法人にのみ情報公開が強制されている点には疑問が持たれる。一般的に NPO 法人は、寄付などの社会的な支援をあまり受けられず、財政的に非常に苦しい状態で運営を行っていると言われているが、その公益性や社会的責任を考慮して、社会一般に対するディスクロージャーが定められている。ましてや、公の支援を受けることによって運営上の便宜が図られている他の非営利法人に対しては、NPO 法人以上の情報公開が義務付けられて然るべきである。

ただし、NPO 法人の財政状態については、イメージで語られることが多く、その実体を正確に知ることは容易ではない。そこで本稿では、事業報告書等に記載された財務データを分析することにより、NPO 法人が社会に対していかなるアカウントビリティを負っており、ディスクロージャーとのバランスがどうなっているのか検討を加えることとする。

NPO 法人は、財務データを一般に公開しているにもかかわらず、会計基準が不明確で記載内容が統一されていないこと、通常、書類を閲覧するには都道府県等に出向く必要があることなどから、これまで財務情報に関する分析はあまり行われてこなかった。過去に行われた NPO 法人の事業報告書等に関する網羅的な調査としては、経済産業研究所（2002）があるのみである。

表 2 全国の NPO 法人の収入構造（2000 年度実績）  
サンプル数=2,164 (単位：円)

	総額	平均	比率
会費・入会金収入	2,409,421,358	1,113,411	7.2%
寄付金・協賛金等	3,367,759,787	1,556,266	10.1%
補助金・助成金等	4,817,357,113	2,226,135	14.4%
事業収入	18,676,197,753	8,630,406	55.8%
その他	4,167,283,260	1,925,732	12.5%
収入合計	33,438,019,271	15,451,950	

出所：経済産業研究所（2002）

本稿では、愛知県における全 NPO 法人の 2003 年度事業報告書等を集計し、NPO 法人の財政状態を明らかにすることにより、NPO 法人が負うべきアカウントビリティの実態について検討する。愛知県は 2005 年 2 月 28 日時点で、人口 1 人当たり NPO 法人数は全国で下から 3 番目と少ないものの、NPO 法人数は 636 団体で全国 8 番目であり、ある程度の活動規模を有している（内閣府 website）。したがって、愛知県の NPO 法人を分析することにより、関東圏や関西圏に集中する傾向がある NPO 法人に関して、地方都市からの実情を示すことができると考える。

ここで愛知県の NPO 法人の分析結果について述べる前に、経済産業研究所（2002）の調査結果を概観しておく（表 2）。少し古いデータになるが、2000 年度における NPO 法人の収入のうち、会費及び入会金、寄付金及び協賛金、補助金及び助成金など、民間や行政からのサポートと考えられる収入は、1 団体当たり 4,895,812 円（総収入の 31.7%）であった。しかし、500 万円を切る金額では専従の職員を置くことも容易ではなく、事業運営を十分にまかなうことはできない。したがって、NPO 法人の運営は主に事業収入に依存している状態であったと考えられる。

### 3.3. NPO 法人に負わされた過大なディスクロージャー

財務データから把握できるアカウントビリティには、会員や寄付者からの資金援助に応える責任、行政からの補助金や委託事業、税制優遇に伴う納税者への責任、借入金から生じる債権者への責任などがある。また介護保険や支援費に関わる事業を行う場合にも、公の資金を受ける責任が生じる。

他方、このような社会からの支援があまりない場合には、事業収入などによって運営資金を自力で調達しなければならぬ。この場合、資金確保の点では営利企業と大きく変わることはなく、受託責任に伴う社会一般に対するアカウントビリティはあまり大きくないと考えるべきである。

そこで、愛知県の NPO 法人の収入構造を概観する

表3 愛知県のNPO法人の収入構造 (2003年度実績)  
サンプル数=428 (単位:円)

	総額	平均	比率
会費・入会金収入	296,614,054	693,023	5.6%
寄付金収入	312,162,641	729,352	5.9%
補助金・助成金収入	377,136,356	881,160	7.2%
事業収入	4,214,400,305	9,846,730	80.0%
その他	65,385,579	152,770	1.3%
経常収入合計	5,265,698,935	12,303,035	

出所: NPO法人が提出した事業報告書等より筆者作成

と、表3のようになる<sup>5</sup>。これを経済産業研究所(2002)の調査結果と比較すると、寄付金や補助金、助成金が占める割合はさらに小さくなり、事業収入に大きく依存する結果となっている。また別のアンケート調査(経済産業研究所2005)でも、事業収入の割合は45.4%となっており、この結果と比較しても愛知県のNPO法人の事業収入依存度は非常に高い。このような差異が生じた原因は、地域性による違いもあるかもしれないが、上記2つの調査では事務処理能力の低い小規模団体が集計から除外されており、結果に偏りが生じていたという可能性もある<sup>6</sup>。今後、他地域のデータについても検討を加えることにより、NPO法人の正確な実態を明らかにすることが必要である。

表3の通り、愛知県のNPO法人の場合、会費や寄付、補助金など、社会からのサポートと考えられる収入は、1団体当たり2,303,535円(経常収入合計の18.7%)に止まっている。これを見る限り、社会からの支援をあまり受けていないというNPO法人のイメージに誤りはなく、NPO法人が社会に対して負っているアカウンタビリティは非常に限定されたものである。

さらに、個々のNPO法人が民間からどれくらい支

援を受けているのか把握するために、会費・入会金、寄付金及び補助金・助成金(行政除く)について、収入規模ごとの法人数を見ることにする。表4によると100万円以上の支援を得ているNPO法人は、会費・入会金については15.5%、寄付金については13.3%、補助金・助成金についても13.3%しかなかった。また寄付金については44.4%、補助金・助成金に至っては75.0%ものNPO法人が、1円も受けていないという状況である。したがって、NPO法人の中でも団体間の格差は大きく、民間から一定規模の支援を受けているNPO法人は、ごく一部に限られている。

また、NPO法人と行政の関係を見ると、団体間の格差が一段と激しくなる。表5によれば、補助金・助成金については89.3%、委託事業については85.3%のNPO法人が、何らの支援も受けていない状態である。また100万円以上の資金を受けている団体は、補助金・助成金では4.4%、委託事業では11.4%しかない<sup>7</sup>。最近、NPOと行政との協働が盛んに叫ばれているが、資金面での協力関係はあまり進んでいない。したがって、今のところ納税者に対しても、NPO法人が負うべき受託責任は非常に限定的であると言えることができる。

引き続き、NPO法が定める17種類の活動分野別にアカウンタビリティの状況を見ることにする。会費・入会金、寄付金及び補助金・助成金(行政除く)を「民間サポート収入」、行政からの補助金・助成金及び委託事業を「行政サポート収入」とし、各サポート収入について500万円以上受け入れている団体を、主な活動分野別に示すと表6のようになる<sup>8</sup>。

その結果、500万円以上の資金を受け入れているNPO法人は、民間サポート収入では39団体(9.1%)、行政サポート収入では31団体(7.2%)であり、分野別に見ると「保健・医療・福祉」が多かった。この分野の活動を行う団体には、介護保険や支援費の事業を行うものも多く、他の分野と比較すると様々な社会的支援を受けるチャンスに恵まれている。

<sup>5</sup> 愛知県所管のNPO法人が提出した2003年度事業報告書(2005年5月18日時点開示分、内閣府所管法人は含まない)から、「特定非営利活動に係る事業」の収支計算書における経常収入を集計した。総収入ではなく経常収入を集計しているのは、総収入の場合、借入金など事業に関連しない収入が含まれており、また公益法人会計と企業会計のいずれを採用するかによって金額に差異を生じるため、合理的な分析を行うことができないからである。また、「その他の事業」については実施している団体が非常に少数であり、その規模も小さいため、分析対象には含めていない。なお、NPO法人の収入は事業会社と異なり、期間に応じて安定的に発生するというわけではないため、事業年度が12ヶ月に満たない場合であっても調整は行っていない。

<sup>6</sup> 経済産業研究所(2002)の調査では、会計報告に信頼性がない団体などを分析対象から除外しているが、この中に寄付や補助金を受けられるほどの活動基盤を持たない団体が多く含まれていた可能性がある。なお、調査対象とされたNPO法人4,458団体のうち、集計に含まれたのは2,164団体であった。またアンケート調査の場合、人員に余裕のない小規模団体からの回答率は低くなると思われる。

<sup>7</sup> 補助金及び委託事業については、事業報告書及び収支計算書上でその相手先が明示されていないケースがあるため、行政分と判明したもののみ表5に集計しており、相手先が明確でないものは表4に含めている。また事業収入などに含めて計上されており、事業報告書にも何ら記載がない場合には、補助金や委託事業の金額を区分することができないため、集計から漏れている可能性がある。

<sup>8</sup> 労働政策研究・研修機構(2004)によると、有給職員(正規・非正規を含む)がいるNPO法人は、年間収入が500万円未満の団体では28.3%であるのに対して、500万円以上の団体では57.1%にまで上昇する。したがって、各サポート収入が500万円以上あるならば、NPO法人は民間又は行政から、ある程度のスタッフを備えられるレベルの支援を受けていることになる。

NPO ディスクロージャーの現状と課題

表4 愛知県のNPO法人に対する民間サポートの構造（2003年度実績）

	会費・入会金収入		寄付金収入		補助金・助成金収入（行政除く）	
	団体数	比率	団体数	比率	団体数	比率
0円	78	18.2%	190	44.4%	321	75.0%
1円以上，100万円未満	284	66.3%	181	42.3%	50	11.7%
100万円以上，500万円未満	53	12.4%	45	10.5%	48	11.2%
500万円以上，1,000万円未満	11	2.6%	9	2.1%	7	1.6%
1,000万円以上，5,000万円未満	2	0.5%	2	0.5%	2	0.5%
5,000万円以上，1億円未満	0	0.0%	1	0.2%	0	0.0%
合計	428		428		428	

出所：NPO法人が提出した事業報告書等より筆者作成

表5 愛知県のNPO法人に対する行政サポートの構造（2003年度実績）

	行政補助金・助成金収入		行政委託事業収入	
	団体数	比率	団体数	比率
0円	382	89.3%	365	85.3%
1円以上，100万円未満	27	6.3%	14	3.3%
100万円以上，500万円未満	9	2.1%	28	6.5%
500万円以上，1,000万円未満	4	0.9%	10	2.3%
1,000万円以上，5,000万円未満	6	1.4%	11	2.6%
合計	428		428	

出所：NPO法人が提出した事業報告書等より筆者作成

表6 愛知県において500万円以上の社会的支援を受けるNPO法人数

	全団体数	民間サポート収入				行政サポート収入		
		500万円以上 1,000万円未満	1,000万円以上 5,000万円未満	5,000万円以上 1億円未満	合計	500万円以上 1,000万円未満	1,000万円以上 5,000万円未満	合計
保健・医療・福祉	169	7	5	1	13	3	9	12
学術・文化・芸術・スポーツ	41	4	1	0	5	0	2	2
NPO支援	13	2	1	0	3	2	2	4
まちづくり	40	2	1	0	3	3	0	3
子どもの健全育成	42	1	2	0	3	3	0	3
人権擁護・平和推進	11	2	2	0	4	0	0	0
災害救援活動	6	1	1	0	2	0	2	2
国際協力	17	2	0	1	3	0	0	0
環境保全	35	0	1	0	1	1	1	2
男女共同参画社会の形成	10	1	0	0	1	2	0	2
社会教育	29	1	0	0	1	0	1	1
地域安全活動	1	0	0	0	0	0	0	0
情報化社会	4	0	0	0	0	0	0	0
科学技術	3	0	0	0	0	0	0	0
経済活動の活性化	3	0	0	0	0	0	0	0
職業能力開発・雇用機会拡充	4	0	0	0	0	0	0	0
消費者保護	0	0	0	0	0	0	0	0
合計	428	23	14	2	39	14	17	31

出所：NPO法人が提出した事業報告書等より筆者作成

次に社会からの支援を受けやすい分野としては、「学術・文化・芸術・スポーツ」及び「NPO支援」がある。ただし、前者の場合には、スポーツクラブなど

の会費収入も民間サポート収入にカウントされているため、実質的には事業収入とすべきものが含まれているかもしれない。また後者については、団体数の割に

社会的な支援を受けているところが多い。ネットワーク型の組織が多く NPO 等の会員が多いこと、調査やイベントの実施など、行政からの委託事業を受けやすい立場にすることが影響していると思われる。

その他に比較的支援を受けている分野は、「まちづくり」や「子どもの健全育成」である。「まちづくり」の場合には、地域を巻き込んだ活動を実施したり、行政に対して地域計画の助言をすることにより、民間や行政からの支援を受ける可能性がある。他方、「子どもの健全育成」などは NPO が盛んに取り組んでいる活動分野であり、団体数も比較的多く、社会的な問題意識も高いことを考えると、もっとサポートがあっても良いと思われる。しかし、現実には保育料や授業料などのサービス収入で運営をまかなっているところが多く、社会からの支援はまだ小さいのが実情である。

また、寄付金や会費を比較的多く集めている「人権擁護・平和推進」及び「国際協力」の分野、防災意識の高まりに伴って行政から予算が配分されている「災害救援活動」などもある。しかし、総体的に NPO 法人に対する社会からの支援は小さい。多少の違いはあるものの、500 万円以上の支援を受けている NPO 法人はどの分野も 1 割から 2 割程度であり、大差はないのが現状である。

ただし、介護保険や支援費に関わる事業を行う NPO 法人については、上記に示した 2 つの社会的支援（民間サポートと行政サポート）だけではなく、介護保険や支援費の制度から得る資金に対しても、公の責任を負っている。これらの事業を実施する団体の事業収入を集計すると、表 7 のようになる<sup>9</sup>。これらの事業を行う団体では、68 団体中 58 団体（85.2%）で 500 万円以上の事業収入を得ており、制度から得る資金の規模は大きい。介護保険や支援費の事業を実施する団体は、他の NPO 法人に比較して格段に大きな受託責任を社会に対して負っており、適切なディスクロージャーを実施する必要がある。

最後に、債権者に対するアカウンタビリティを確認するために、借入金の状況を見ることにする。借入金に関するアカウンタビリティは、通常、債権者に対す

<sup>9</sup> 本来であれば、介護保険や支援費の制度から得た収入のみを集計すべきであるが、収支計算書上、制度から得た収入と利用者負担分、制度外サービスに伴う事業収入が一括で表示されている場合が多く、制度分のみを抜き出すことは不可能である。ただし、これらの事業を実施する NPO 法人の場合、制度に関連した収入が圧倒的に大きな割合を占めることが多いため、事業収入全体を集計して分析を実施した。なお、介護保険や支援費の事業所指定を受けていても、開設準備段階でまだ事業をスタートしていない団体については集計に含めていない。

表 7 愛知県の事業収入規模別 NPO 法人数（介護保険・支援費）

	団体数	比率
100 万円未満	5	7.4%
100 万円以上, 500 万円未満	5	7.4%
500 万円以上, 1,000 万円未満	10	14.7%
1,000 万円以上, 5,000 万円未満	30	44.1%
5,000 万円以上, 1 億円未満	12	17.6%
1 億円以上	6	8.8%
合計	68	

出所：NPO 法人が提出した事業報告書等より筆者作成

る報告を実施すれば果たされる。ただし、その規模が相当に大きい場合には、一定の社会的責任を負う場合もある。表 8 によると、借入金残高がある NPO 法人は 126 団体（うち介護保険・支援費は 43 団体）であり、全体の 29.4% であった。

ただし、担保や債務保証を要求されるケースが多く、また煩雑な事務手続きを要するため、NPO 法人が金融機関から借入を行うことは容易ではない。したがって、NPO 法人の場合、役員や会員などの団体関係者から借入を行うことが多い。財産目録などから把握できる限りにおいて、愛知県の NPO 法人で金融機関から借入を行っていたのは 15 団体に過ぎず、特に社会的な情報開示が要請されるほどの規模ではない。なお、金融機関からの借入についても、介護保険や支援費を実施する団体の割合が高くなっており、これらの団体が負っている責任は相対的に重いと考えられる。

ここまでの議論から、愛知県の NPO 法人が置かれている現状を考えると、公益法人や学校法人、社会福祉法人などと比較して、NPO 法人が社会に対して負っているアカウンタビリティは非常に限定されたものであることが明らかになった<sup>10</sup>。一定のディスクロージャーが既に要請されている公益法人は別として、受託責任の観点からは、社会福祉法人や学校法人に対しても NPO 法人以上の情報公開を義務付けるべきであろう。

### 3.4. ディスクロージャーに対する消極的な姿勢

前節で検討した通り、ごく一部の団体を除いて NPO 法人には、その負うべきアカウンタビリティよりも重いディスクロージャーが義務付けられている。その反映として、事務処理の負担を軽減する目的もあり、NPO 法人はいかなる会計指針も団体の任意で採用することができるかとされている（堀田・雨宮 1998: 184）。

<sup>10</sup> 公益法人 25,825 団体が受ける会費収入は 9,711 億円、寄付金収入は 2,516 億円、行政以外からの補助金は 7,336 億円、行政からの補助金は 1 兆 3,116 億円、行政からの委託事業は 6,719 億円であった（総務省編 2004）。



表8 愛知県の借入規模別 NPO 法人数

	借入金有り	うち介護・支援費	金融機関借入	うち介護・支援費
100万円未満	41	7	0	0
100万円以上, 500万円未満	52	15	8	6
500万円以上, 1,000万円未満	16	8	2	1
1,000万円以上, 5,000万円未満	15	11	5	3
5,000万円以上, 1億円未満	2	2	0	0
合計	126	43	15	10

出所：NPO 法人が提出した事業報告書等より筆者作成

表9 愛知県において会計上問題が認められる NPO 法人

	団体数	比率
全団体数	471	
未提出団体	43	9.1%
提出団体	428	90.9%
前期繰越不一致	79	18.5%
貸借不一致	11	2.6%
正味財産不一致	96	22.4%
上記いずれかに該当	133	31.1%
うち軽微なミスと思われるもの	63	
差引：整合性を確認できないもの	70	16.4%

出所：NPO 法人が提出した事業報告書等より筆者作成

したがって、決められた書類さえ所轄庁に提出していれば、内容の適切性についてはほとんど問われないのが実情であるが、その結果として、開示される情報の内容や記載方法が団体によって異なっており、事業報告書等の信頼性や比較可能性が著しく阻害されるという問題を生じている。

筆者が実施した調査では、表9の通り、前期に繰越された正味財産の金額を適正に引き継いでいない、貸借対照表の貸借が一致していない、貸借対照表と収支計算書の正味財産が一致していないなど、会計上、最低限必要とされる整合性すら確保されていない決算書が133団体（提出法人中31.1%）に認められた。そのうち63団体については、書類の記載ミスまたは計算違いなどによる軽微な異常であると推測されたが、残りの70団体（提出法人中16.4%）については、整合性を全く確認することができなかった。また、43団体（全法人の9.1%）については、2005年5月18日時点において事業報告書等を提出していない<sup>11</sup>。

NPO 法人が適正な事業報告書等を提出しようという意欲に欠けるのは、社会からの資金サポートや税制優遇が得られにくい状況下で、毎年事業報告書等を公開しなければならないことを十分に納得していないことも影響している。柏木（2004）によれば、大阪府と兵庫県でのアンケート調査の結果、事業報告書等の作

成負担が重いと回答した NPO 法人は 74.4%、報告義務の重要性について否定的な回答をした NPO 法人は 37.7%、市民に対するアカウントビリティとしての事業報告書等の有用性に対して否定的な回答をした NPO 法人は 37.6% に上り、その傾向は予算規模の小さな団体に顕著であった。

また NPO 法人間の収入格差も問題である。表 10 によると、愛知県では経常収入が 1,000 万円未満の NPO 法人が 323 団体（75.5%）、そのうち 100 万円未満の NPO 法人が 173 団体（40.4%）もある。1,000 万円以上の収入がある 105 団体（24.5%）で、経常収入総額の 87.2% を占めてしまう状況を考えると、規模によってディスクロージャーに差異を設けることも必要かもしれない。さらに介護保険や支援費の事業を行っている団体と、それ以外の団体との間にも大きな格差があり、これらを同列に扱うには無理がある<sup>12</sup>。

なお、図 1 は愛知県における NPO 法人の収入規模の不均一性を図表化したものであり、収入規模が小さい順に NPO 法人を並べた場合における、累積経常収入をグラフにしている。完全に平等な状態となる 45 度線と比較すると、累積経常収入金額は大きく右下方にカーブを描いている。不平等度を表すジニ係数は 0.78 であり、NPO 法人の収入格差が非常に大きいことが分かる。

したがって、多くの NPO 法人は財政基盤が脆弱であり、ディスクロージャーに対応するための人員を十

<sup>11</sup> 愛知県県民生活部社会活動推進課によれば、2003 年度における事業報告書等の期限内（期末日後 3ヶ月以内）提出率は 64.9% であったが、督促を実施した結果、9 割を超える NPO 法人が事業報告書等を提出している。ただし、法人数が増加すると、事業報告書等の記載内容のチェックや未提出団体への督促など、きめの細かな対応をすることが困難になるため、今後、NPO 法人によるディスクロージャーの質はさらに低下する可能性がある。

<sup>12</sup> 介護保険及び支援費事業を実施する団体の経常収入平均額は 4,416 万円であり、その他の団体の平均額 628 万円を大きく上回っている。なお愛知県で収入規模が一番大きい団体も、介護保険及び支援費事業を実施しており、その金額は 2 億 3,782 万円であった。

表 10 愛知県の経常収入規模別 NPO 法人数 (2003 年度実績)

(単位: 円)

	団体数	比率	経常収入総額	比率
100 万円未満	173	40.4%	51,030,904	1.0%
100 万円以上, 500 万円未満	91	21.3%	216,144,624	4.1%
500 万円以上, 1,000 万円未満	59	13.8%	406,559,796	7.7%
1,000 万円以上, 5,000 万円未満	77	18.0%	1,891,191,089	35.9%
5,000 万円以上, 1 億円未満	20	4.7%	1,423,407,854	27.0%
1 億円以上	8	1.8%	1,277,364,668	24.3%
合計	428		5,265,698,935	

出所: NPO 法人が提出した事業報告書等より筆者作成

表 11 愛知県の人件費規模別 NPO 法人数 (2003 年度実績)

	団体数	比率
0 円	212	49.5%
1 円以上, 100 万円未満	69	16.1%
100 万円以上, 500 万円未満	59	13.8%
500 万円以上, 1,000 万円未満	26	6.1%
1,000 万円以上, 5,000 万円未満	51	11.9%
5,000 万円以上, 1 億円未満	9	2.1%
1 億円以上	2	0.5%
合計	428	

出所: NPO 法人が提出した事業報告書等より筆者作成

分に確保することができない。表 11 によると、半数近くの NPO 法人は全く人件費を計上しておらず、100 万円以上を計上しているのは 147 団体 (34.4%) に過ぎない<sup>13</sup>。そのため、会計や広報のスキルを有した人材を確保することができず、NPO 法人がディスクロージャーに消極的になるのは致し方ない部分もある。

社会との関わりの中で活動する NPO 法人にとって、ディスクロージャーは重要である。しかし、アカウントビリティに対する NPO 法人の意識が低ければ、制度だけ設けても意味がない。不正確な情報が公開されるならば、むしろ NPO セクター全体の評判を落とすだけである。特に、人材やスキルが不足する小規模団体については、自力で適切な会計処理を行うことは容易ではなく、中間支援組織や専門家団体、行政などからの支援が望まれる。

また、NPO 法人のディスクロージャーを意味ある

<sup>13</sup> 事業報告書及び収支計算書から、給与手当や法定福利費などを集計した。福祉系の団体がヘルパーに支払う謝金など、継続的に支払われるものについては集計に含めているが、イベント時の講師謝金など、単発で支払われるものは含めていない。また、人件費が事業費などに含めて計上されており、事業報告書にも内訳が示されていない場合には、区分することが不可能なため集計に含めていない。ただし、このような場合でも介護保険事業を実施する団体については、事業費としてヘルパーに対する謝金と交通費を計上するケースが多く、大部分が人件費となるため、当該事業に関わる事業費を全て人件費とみなして集計を行っている。

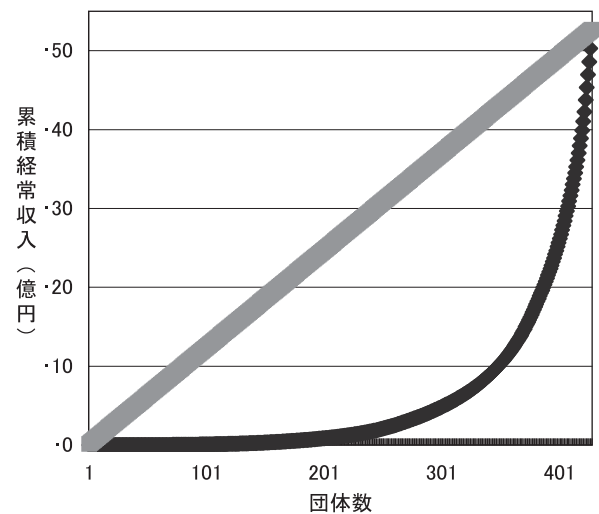


図 1 愛知県 NPO 法人の収入格差

出所: NPO 法人が提出した事業報告書等より筆者作成

ものとするためには、NPO 法人が開示した情報を見て、市民が積極的に NPO 法人の活動に参画しやすくなるような環境を整備することも必要である。寄付や税制優遇、助成制度など、社会からの支援を得られるようになれば、NPO 法人としても情報公開に力を入れざるを得ないであろう。

#### 4. おわりに

現状の非営利法人ディスクロージャー制度は、縦割行政のもとで内容と報告対象が統一されず、その責任に応じた情報開示が行われているとは言い難い状況である。他方、NPO 法人制度が成立し、公益性ある存在として NPO に広く情報開示を求める姿勢が明確化されると、旧来の非営利法人制度におけるアカウントビリティとディスクロージャーとの間に不均衡が目立つようになった。

このような状況下で、現在、非営利法人ディスクロージャー制度の見直しが始まっている。2006 年 4 月から導入が予定されている新しい公益法人会計基準で

は、企業会計基準やアメリカの NPO 会計基準も参考にし、社会一般からの理解と国際的な比較可能性を向上することが意図されている（総務省 2001）。さらに、公益法人は寄付者等に対する受託責任を果たすため、広く国民一般に対して情報公開を行う旨が明示されており、NPO の社会一般に対するアカウンタビリティが明確化されている（総務省 2004）。

また学校法人についても、文部科学省（2003）において、公的助成や税制優遇を受ける立場から、財務書類の一般への公開を義務付けすることが提言されている<sup>14</sup>。さらに文部科学省（2004）において、企業会計も考慮しながら、より分かりやすい財務書類を作成すべき旨が指摘されている。

ただし、単に財務情報を公開するだけで、NPO のアカウンタビリティが果たされるわけではない。市民が開示された情報を活用して、NPO の活動をモニタリングできる仕組みがなければ、本当の意味での市民による監督が実現されるわけではない。現在、NPO 法人でも様々な不祥事が発生しているが、事業報告書等を見て特定の NPO 法人の活動に疑問を感じても、市民サイドから NPO にアプローチする方策が用意されていないのが現状である。市民・行政・NPO が協力して、不正な NPO を監視する仕組みを整備しなければ、結局は行政の介入を強化することになる<sup>15</sup>。

そのためにも、広く市民に対してわかりやすい情報を提供するために、NPO 会計のベースとなる統一された会計基準及び表示基準を導入することが望ましいと思われる。例えば、アメリカの NPO 会計基準は財務会計基準審議会（FASB）によって定められており、世界的に見てもほぼ唯一の体系だった NPO に関する会計

基準であるが、日本のように法人制度ごとに異なった会計基準が定められているのではなく、種類・業種にかかわらず、すべての NPO に対して同じ会計基準が適用される（若林 1997）<sup>16</sup>。情報利用者の便宜を図るために、このような共通のベースに立脚したディスクロージャー制度が、日本の NPO においても必要になると思われる。ただし、このような統一的な会計基準を導入する場合には、小規模 NPO への配慮をどのように行うのかということが課題になるであろう。

## 謝 辞

第 7 回年次大会における報告時および査読者から貴重なコメントを頂いた。また、データの入手にあたって愛知県民生活部社会活動推進課にご協力を頂いた。この場を借りて御礼申し上げます。

*Final version accepted November 8, 2005*

## 参考文献

- 雨宮孝子・石村耕治・中村昌美・藤田祥子（2000）『全訳カリフォルニア非営利公益法人法』信山社。  
 新しい非営利法人制度研究会（2003）『新しい非営利制度研究会検討報告書』経済産業研究所委託調査。  
 Balda, Janis B. (1994) The liability of nonprofits to donors, *Nonprofit Management and Leadership*, vol.5, no.1, pp.67-83.  
 Bogart, William T. (1995) Accountability and nonprofit organizations: An economic perspective, *Nonprofit Management and Leadership*, vol.6, no.2, pp.157-170.  
 Chisolm, Laura B. (1995) Accountability of nonprofit organizations and those who control them: The legal framework, *Nonprofit Management and Leadership*, vol.6, no.2, pp.141-156.  
 Ebrahim, Alnoor (2003) Making sense of accountability: Conceptual perspectives for northern and southern nonprofits, *Nonprofit Management and Leadership*, vol.14, no.2, pp.191-212.  
 Fry, Ronald E. (1995) Accountability in organizational life: Problem or opportunity for nonprofits?, *Nonprofit Management and Leadership*, vol.6, no.2, pp.181-195.  
 藤井秀樹（1998）「非営利組織体のコントロールと会計の役割」『組織科学』vol.32, no.1, pp.16-26。  
 Hammack, David C. (1995) Accountability and nonprofit organizations: A historical perspective, *Nonprofit Management and Leadership*, vol.6, no.2, pp.127-139。

<sup>14</sup> 文部科学省の指導により、平成 14 年度において何らかの財務情報を開示している学校法人は 91.1% あり、そのうち 70.0% は広報誌等にて、27.3% はホームページ等にて情報を公開している（文部科学省 2003）。あくまでも自主的な情報開示であるが、学校法人についても、情報開示の重要性に対する認識は高まっていると思われる。

<sup>15</sup> 内閣府や東京都などは、市民生活に悪影響を与えるおそれがある NPO 法人を排除するために「NPO 法の運用方針」を定めているが（内閣府 2003, 東京都 2005）、NPO 法の趣旨からすれば、行政からお仕着せのルールを与えられるのではなく、市民・NPO サイドから襟を正すための自主運用ルールを提示することが必要である。行政主導による NPO 監視体制を脱却するために、市民・NPO・行政が協力して、NPO の活動をモニタリングする第三者機関を組織することなども一案である。またアメリカのように、一定規模以上の団体について公認会計士等による監査を導入することも、民間サイドから財務諸表の適正性を担保するために有効である。例えばカリフォルニア州では、州法によって総収入が 25,000 ドル超の場合には、年次報告書に公認会計士の監査報告書か、外部監査を受けていない旨を証する担当理事の書面を添付する必要がある（雨宮他 2000, p.140）。

<sup>16</sup> アメリカの NPO 会計基準については、日本でも多く研究が行われている（若林 1997, 藤井 1998, 武田・橋本 1999）。NPO に関わる基準書には、財務会計基準書第 93 号「NPO による減価償却費の認識」（1987）、第 95 号「キャッシュ・フロー計算書」（1987）、第 116 号「受け入れた寄付及び提供した寄付に関する会計」（1993）、第 117 号「NPO の財務諸表」（1993）、第 124 号「NPO が保有する特定の有価証券のための会計」（1995）、第 136 号「他の団体への寄付金を調達又は保有する NPO 又は慈善トラストへの資産の移転」の 6 つがある。また、その他に企業を対象とする基準についても、可能なものは NPO にも適用することとしている。

- 堀田力・雨宮孝子編 (1998) 『NPO 法コンメンタール—特定非営利活動促進法の逐条解説』日本評論社。
- 角瀬保雄 (1997) 「非営利・協同組織の会計、監査、アカウントビリティ」『経営志林』(法政大学) vol.34, no.1, pp.1-16.
- 柏木宏 (2004) 「NPO による所轄庁への報告義務—関係者の意識と制度改善の必要性」『共生社会研究』(大阪市立大学), no.0, pp.51-54.
- 経済企画庁 (1999) 『特定非営利活動法人の会計の手引き』国民生活局。
- 経済産業研究所 (2002) 「全 NPO 法人の財務状況等のデータに関する集計分析結果」(<http://www.rieti.go.jp/jp/projects/npoi/index.html>) 2004/4/6.
- 経済産業研究所 (2005) 「2004 年 NPO 法人活動実態調査」(<http://www.rieti.go.jp/jp/projects/npoi/index.html>) 2004/4/6.
- Lawry, Robert P. (1995) Accountability and nonprofit organizations: An ethical perspective, *Nonprofit Management and Leadership*, vol.6, no.2, pp.171-180.
- 松倉達夫 (2002) 「社会福祉法人の会計」杉山学・鈴木豊編著 (2002) 『非営利組織体の会計』中央経済社, pp.59-85.
- McDonald, Catherine (1997) Government, funded nonprofits, and accountability, *Nonprofit Management and Leadership*, vol.8, no.1, pp.51-64.
- Miller, Judith L. (2002) The board as a monitor of organizational activity: The applicability of agency theory to nonprofit boards, *Nonprofit Management and Leadership*, vol.12, no.4, pp.429-449.
- 文部科学省 (2003) 「学校法人制度の改善方策について」大学設置・学校法人審議会学校法人分科会学校法人制度改善検討小委員会。
- 文部科学省 (2004) 「今後の学校法人会計基準の在り方について (検討のまとめ)」学校法人会計基準の在り方に関する検討会。
- 内閣府 (<http://www.npo-homepage.go.jp/data/pref.html>) 2004/4/6.
- 内閣府 (2003) 「NPO 法の運用方針について」国民生活局。
- 内閣官房行政改革推進事務局 (2004) 「今後の行政改革の方針」平成 16 年 12 月 24 日閣議決定。
- 日本公認会計士協会近畿会 (2001) 「特定非営利活動法人の計算書類—実態調査並びにモデル記載例」。
- 日本公認会計士協会東京会編 (2001) 『非営利法人の決算と開示ハンドブック』税務研究会出版局。
- 大原昌明 (2002) 「社会福祉法人会計学の前提—社会福祉法人の位置付けとそのアカウントビリティをめぐって」『北星論集』(北星学園大学) no.41, pp.39-56.
- 岡村勝義 (2000) 「公益法人の情報公開制度—非営利組織の会計研究の手掛かりとして」『経済貿易研究』(神奈川大学), no.26, pp.1-17.
- Ospina, Sonia; Diaz, William and O'Sullivan, James F. (2002) Negotiating accountability: Managerial lessons from identity-based nonprofit organizations, *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, vol.31, no.1, pp.5-31.
- 労働政策研究・研修機構 (2004) 「就業形態の多様化と社会労働政策—個人業務委託と NPO 就業を中心として」『労働政策研究報告書』no.12.
- 総務省 (2001) 「公益法人会計基準の見直しに関する論点の整理 (中間報告)」公益法人会計基準検討会。
- 総務省 (2004) 「公益法人会計基準の改正等について」平成 16 年 10 月 14 日公益法人等の指導監督等に関する関係省庁連絡会議申合せ。
- 総務省編 (2004) 『平成 16 年版公益法人白書』岩見印刷。
- 杉岡仁 (1993) 「非営利組織体における財務諸表」『名城商学』(名城大学) vol.43, no.1, pp.119-174.
- 杉山学・鈴木豊編著 (2002) 『非営利組織体の会計』中央経済社。
- 武田安弘・橋本俊也 (1999) 「アメリカにおける非営利組織体の財務諸表の特質—FASB 財務会計基準書第 117 号を中心に」『経営学研究』(愛知学院大学) vol.9, no.1, pp.143-161.
- 東京都 (2005) 「東京都における NPO 法の運用方針」生活文化局都民生活部。
- 若林茂信 (1997) 『アメリカの非営利法人会計基準』高文堂出版社。

## 要 約

NPO は市民社会との関わりの中で活動を行っており、そのアカウントビリティは法的なディスクロージャーに止まらず、広く社会に対して情報を公開することで果たされる。したがって、財務情報の公開が義務付けられていない現行の非営利法人制度では、アカウントビリティが十分に果たされているとは言えないが、NPO 法人制度の成立に伴い、NPO による情報開示の重要性が明確化されたことは画期的である。その一方で、愛知県における NPO 法人の財務データを分析した結果、NPO 法人は社会からの資金的サポートを十分に受けておらず、実際には社会に対して大きな責任を負っているわけではないことが判明した。むしろ、補助金や委託事業を通じて行政から資金を得ている社会福祉法人や学校法人に対して、納税者に対する受託責任の観点から情報公開を義務付けるべきであり、アカウントビリティとディスクロージャーとの間にあるミスマッチを解消する必要がある。

キーワード：NPO, ディスクロージャー, アカウントビリティ, 会計基準, 財務分析