

政府財務報告等の非営利組織体の財務報告目的

筆谷 勇

はじめに

平成 26 年（2014 年）5 月 31 日、総務大臣新藤義孝名義で、地方公共団体向けに「今後の地方公会計の整備促進について」と題する地方公共団体の①固定資産台帳の整備、と、②複式簿記の導入、に関しての通知依頼文が発信され、これに、ICT（情報通信技術）活用による自治体会計の改革についての第一歩という位置づけを与えようとしている。

この考え方は、2010 年（平成 22 年）9 月 30 日に発足した「今後の地方公会計の推進に関する研究会（総務省主催）」がその 23 回にも及ぶ研究会の成果を平成 26 年 4 月 30 日に公表した結論を纏めたものをベースにしており、「現金主義会計による予算・決算制度を補完するもの」として現金主義会計では見えにくいコストやストックを把握することで中長期的な財政運営への活用を期待している」と位置付けている。これは戦後に自治体会計の現金主義会計の欠陥を「補完」するために各自治体に作成を求めて来た地方自治体経営のマネジメントに利用されている「決算統計（決算状況表）」の活用について述べたものであるが、「公会計制度の不備」について「公会計制度改革」に拠ることなく「統計（台帳記入）等によって補完」することなどは「全く不可能・非常識な発想」であり、最近の IFAC/IPSASB（国際会計士連盟・国際公会計基

準審議会）などによる「世界の公会計制度（IPSAS 等）の発展を全く無視」した「暴論」であることを「本論」において明らかにする。このことが、会計先進各国より「日本の公会計は世界一遅れた会計である」と「酷評」される原因となっている。

次に、日本の「非営利組織体会計」については、非営利組織体の種類の異なる毎に「会計基準」が定められているが、これなども「ツールとしての会計」の本質を弁えない誠にお粗末な結果であると指摘せざるを得ない。この「非営利組織体会計の悪い慣行」を改めさせる必要があるものと考えられ、この「悪弊」についても「本論」において触れることにする。

「本論」においては、先述した地方公共団体を中心とした「会計基準の在り方」についての検討不足について検討を加えるとともに、「会計の基礎（事象・会計取引などの会計事実の把握のタイミングの在り方）」と「会計の目的（財務報告の目的）」に関して、「会計についての認識不足」がその原因となっていることを明らかにして、今後の「日本の非営利法人会計基準の在り方」について検討を加えるものである。

1. 日本の公会計発展における「悲しい歴史」

先ず、「日本の公会計の悲しい歴史」を語る前に、世界の動向について触れておく必要がある。IFAC/IPSASB は 1973 年に設立された世界会計士連盟 129 개국(173 会計団体加盟) (本「論文」執筆時点の数)加盟の政府を中心とする営利及び非営利組織体会計基準開発のための団体であり、世界銀行・国際通貨基金・アジア開発銀行などの金融機関がオブザーバーとして参加している世界で最も権威のある「会計基準開発研究機関」であり、特に、「公会計の基礎理論」に関しては、14 の STUDY(研究報告)、が公表されており、更に、約 32 に及ぶ個別勘定科目ごとの公会計処理基準 IPSAS (IFAC の内部団体である、IPSASB 国際公会計基準審議会が担当 1998 年～)についても公表されている。当然、日本も参加しているが、英語を共通語として公会計基準開発を行っており、欧米各国語、アラビア語、中国語、韓国語、マレーシア語等に翻訳がなされている。

しかし、日本はあくまで「現金主義会計」を死守しており、そのため「IFAC の発生主義会計導入の方針に適合していない」という理

由から、「日本語への翻訳」は行われていない。日本の公会計は国際的にみれば、全くの「異邦人扱い」となっている。これは、明治 4 年から 6 年にかけて行われた岩倉具視を団長とする欧米文化調査団の「日本の公会計はドイツのカメラル式、単式簿記・現金主義会計が好ましい」という判断にみられる「悲しい歴史」が背景にあり、1889 年「明治会計法」より「大正会計法」・「昭和会計法」に至るまで「単式簿記・現金主義会計」を踏襲しており、1889 年から 2014 年の今日に至るまでの 125 年もの間、「単式簿記・現金主義会計」が日本の公会計の大宗をなしている(表-1 参照)。今回、平成 26 年 4 月 30 日公表の公会計基準も、「現金主義の欠陥を台帳記載等の「決算統計」で「補完」とするという従来からの方法に替えて、「期末一括発生主義変換方式の導入を図る」と称しているが、町の商店のような小規模の組織体のみでは可能かも知れないが、地方公共団体・国家等のような大規模組織体では、到底、実現不可能な「提言」であり、「公認会計士を主体とする財政制度等審議会の研究会」の常識が疑われる。これほどまでに単式簿記・現金主義会計に拘るのは、「論語、泰伯」の「民は由(よ)らしむべし、知らしむべからず」を彷彿とさせる。

表-1 「会計の基礎」の比較対比表

(区分)	単式簿記・現金主義提唱者の受益	複式簿記・発生主義提唱者の受益
作成・理解の容易性 「アカウントビリティ・意思決定」の容易性	家計簿作成程度の知識で十分	① 現金増減の取引・経済事象の内容が全く不明。 ② 資産・負債・純資産、収益・費用(コスト)の金額及び内容が全く不明。
残高の正確性	現金残高のみは「国庫金管理制度」で確認できるが、その他は全く不明。	全ての、現金も含めて、資産・負債・純資産・収益・費用が正確に把握できる。
コストの把握	当該会計年度において、現金支出した「材料費」のみ把握できる。	人件費も含めて、全ての事業別、ユニット別、施設別・目的別のコストが把握できる。

貸借対照表	存在しない。	貸借対照表が存在しているため、将来の収支の予測・複数年度予算の作成が可能となる。
現金以外の取引	年金・減価償却費・引当金などの現在の現金収支を伴わない取引は無視される。「年金預り金不明問題」に悩まされている。	当該会計年度に原因のある将来取引は全て認識・測定・計上される。「年金の預り金不明問題」は発生しない。
財務諸表の監査	「財務諸表」は「歳入歳出決算書」のみで、期末現金のみの「実査」ができるだけである。	全ての「測定の焦点」の期末監査ができるので、財務諸表の信頼性は極めて高められる。
取引等の追跡可能性	現金の増減・残高内容に関する証拠資料のみは追跡できる。	「測定の焦点」(資産・負債・純資産・収益・費用(コスト))に係る追跡が可能である。

この平成26年4月30日公表の「今後の新地方公会計の推進に関する研究会—中間的なとりまとめ骨子(案)」における「現金主義提唱者11人中、公認会計士は8人」であり、「会計のプロ」というように自他共に認められている公認会計士が、現金主義会計をこの平成の時代において推奨しているという「時代錯誤的結論」については、只々、呆れるばかりである。このような結論は、「官僚」主催の研究会において出されたものであり、「公会計改革」に関して上記のような「官僚」の影響を排除できるのは、「公会計における複式簿記・発生主義会計導入」の「立法化」しか考えられないのが「日本の悲しい現状」なのである。

現在の公的部門の「会計の基礎」に「現金主義」を中心とさせている基本となっている考え方の一つに、財務省の諮問機関である「財政制度等審議会による答申」がある。即ち、先進7か国(イギリス、フランス、ドイツ、オーストラリア、ニュージーランド、アメリカ、カナダ)の公会計基準を約半年間にわたって調査した結果、平成15年6月30日付で次のような「公会計についての基本的考え方」という見解を公表している。

“我が国の予算、決算においては、現金ベ

ースのものは不可欠であるが、他方で、事業に要する費用の総体を把握し財政の効率化・適正化を図る観点から発生主義の考え方や将来推計等の手法を、予算編成や予算審議の中でいかに活用できるか幅広く検討を進めていくことが適当である”との考え方を示している。また国の行政やその状況等に関する財務報告については、“引き続き、其の充実に努めるとともに、それを予算の効率化・適正化に活用して行くべきであり、具体的には、省庁別のフローとストックの財務書類をまずは作成すべきである”というような「提言」を行っている。

更に、“しかしながら、公会計の充実に關しては、未だ、道半ばであり、残された課題としては

- ① 省庁別財務報告として開示すべき情報の詳細
- ② 事業、施策、政策に着目した財務報告の充実
- ③ 我が国全体の財政状況に関する財務報告の充実
- ④ 公会計全体を通じた公会計基準のあり方等があり、これらの諸課題については、引き続き、公会計基本小委員会において必要な審議を継続していくこととしたい。”というよ

うに「結論」を提言している。

このような「提言」のもとでは、何を言おうとしているのか「結論」が明確に示されていないが、一応、次のようにこの「提言」を受け取ることができる

- ・「予算」は各省庁への「現金」の配分であるから、その会計は「現金主義会計」が好ましい、
- ・しかし、「会計先進国の調査」によると、いずれもフローとストックの把握のためには「発生主義会計」が実施されている、
- ・しかし日本の現状からは「発生主義会計導入」には道半ばであるとして「当分の間」は「現金主義会計」を「会計の基礎」とする、という「結論」を提言している。

その結果、この「提言」から 11 年も経過した平成 26 年の現在においても何ら前向きの動きが示されておらず、「とにかく様子を見る」という「提言」として受け取られている。

今後のタイム・スケジュールとしては、平成 29～平成 30 年度よりの実施を目指して、地方公共団体の会計は「単式簿記・現金主義会計」に基づいた会計を実施し、その結果に基づいて「地方財政健全化法」に言う「財政健全化判断比率」等を算出し、地方公共団体の行財政を運営してゆく、という方針を示している。しかし、強制的ではないが半ばそれに近い会計指針並びに行財政運営指針を恰も日本固有の公的部門統治の基本の如く公表していこうとしているところに会計後進国を代表するような悪意的な総務省の狡さ・野心が伺われる。このことについて、新藤義孝総務大臣の所信表明の妥当性に関しては、本来は、「国会等」で徹底的に討議すべき「日本の大問題」なのである。

一方、「単式簿記会計」については、財政制度等審議会は、次のようにも述べている。

“現金ベースで予算管理が行われる現在

の国の会計においては、一元的な国庫金管理制度の下で、実質的に会計処理の自動検証機能が働いており、直ちに複式簿記を採用する必要性は無いと考えられる。将来の課題として、必要となる財務情報の具体的な内容を見極めた上で、いかにそれを効率的に作成、開示するかという観点から、新たなシステムを導入する際のコストとメリットとの比較衡量の中で、必要な記帳システムの検討を行っていくべきである。”

複式簿記の貸借平均する自動検証機能を代替できるから単式簿記で十分なのであると言うように述べている。しかし、このような国庫金管理制度下の貸借均衡管理の効用を述べていられるのは、岩倉具視が活躍した明治時代のような「現金以外の経済資源が殆ど無い時代」に初めて通用する理屈であり、現在の平成時代のような ICT 時代においては、「現行の日本政府会計方式」では「財務マネジメント」の一端すらも担うことの出来ない会計機能しか期待が出来ないことを知るべきであり、会計実務を全く知らない学者が財政制度等審議会メンバーとなっていることを物語っており、(しかも)この中の公会計基本小委員会委員 16 人中、「会計のプロであるべき公認会計士が 3 人もいる (平成 15 年 6 月 30 日現在)」こと自体が全く恥ずかしい限りである。

「財政制度等審議会」メンバーは、複式簿記・発生主義会計は、貸借均衡という正確性を担保するのみでなく、財務マネジメントにも極めて有効に機能すべきことすらも理解していない、と言える。即ち、「財政制度等審議会」メンバーは、「発生主義会計導入に伴う財務マネジメントの充実」という最も基本的で重要な機能についての検討を怠っており、単に国庫金管理機能による取引の正確性にのみ関心を向けているのは、誠に信じ難い「審議会」の極めて貧弱な議論の展開結果であり、この

ような「審議会の在り方自体」に大きな疑問を感じざるを得ないのである。

更に、この「財政制度等審議会」の「答申」が、その後の総務省による「地方財政健全化法」の規定内容及び運用、地方公共団体に係る「今後の地方公会計の推進に関する研究会」の「答申」にまで悪影響を及ぼしている事実は、「誠に不幸な出来事」と言わざるを得ないのである。

2. IFAC/STUDY 研究報告第1号（政府による財務報告）及び STUDY 研究報告第2号（国家政府の財務諸表の要素）——選択可能な複数の「会計の基礎」とその機能

凡そ人間が支配している「経済資源の変動」に影響を与える「取引及び経済事象」などの「会計事実」に関して、認識・測定（評価）・計上をするタイミングに関係する「会計の基礎」がどの様に機能しているかについてまとめると表-2のように示すことができる。

表-2 選択可能な複数の「会計の基礎」と「経営マネジメント」におけるその機能・目的についての考察

「会計の基礎」 ＼ 「会計事実」	現金主義	修正現金主義	修正発生主義	完全発生主義
A. 合法的に採択された予算への準拠性	あり	あり	あり、または調整可能	あり、または調整可能
B. 法律及び契約上の要件への準拠性（支出制限を含む）	現金の要件と制限に関連	貨幣及び貨幣性資源の要件と制限（未収、未払等）	貨幣及び財務資源の要件と制限（流動性資産・負債等）	貨幣及び財務資源の要件と制限（全経済資源）
C. 財務資源の源泉・配分・および使用	貨幣資源	貨幣及び準貨幣資源（出納整理期間中の出納）	貨幣及び財務資源	貨幣及び財務資源
D. 資金調達及び資金需要	貨幣資源	貨幣及び準貨幣資源（出納整理期間中の出納）	貨幣及び他の財務需要	貨幣及び他の財務需要
E. 活動に資金調達を行い、負債と契約義務を負担する能力	貨幣資源	貨幣及び準貨幣資源（出納整理期間中の出納）	財務資源	経済資源
F. 財政状態及びその変動	貨幣資源	貨幣及び資源（出納準貨幣整理期間中の出納）	財務資源	経済資源
G. サービスの費用、効率、達成度から見た業績	情報は報告されない	情報は報告されない	情報は報告されない	業績を査定するために必要な情報（コスト、等）を提供

(注) 「財務報告の目的」(例示) と [会計の基礎] との関連

- A. 適法に採用された予算に従って、資源が取得され利用されているか否かを示すこと：(現金主義&修正現金主義)
- B. 適当な法的権威者によって確立された財務限度を含んだ法律及び契約上の要求に合致して資源が取得され、利用されているか否かを示すこと：(現金主義&修正現金主義)
- C. 財務資源の源泉、配分及び使用について情報を提供すること：(修正発生主義)
- D. 何のようにして政府及び政府ユニット(エンティティ)がその活動にファイナンスし、かつ、その現金需要を満たしているかに関する情報を提供すること：(修正発生主義)
- E. その活動へのファイナンス及び債務及びコミットメント決済に関する政府及びそのユニットの能力を評価することに役立つ情報の提供：(修正発生主義)
- F. 政府及びそのユニットの財政状態及びその変動に関する情報の変動：(完全発生主義)
- G. そのサービスコスト、効率性及び業績で表現した政府及びそのユニットの成果(業績)の評価に役立つ情報の提供：(完全発生主義)

以上が「会計の基礎」とそれによって報告される政府財務報告の内容・目的であるが、

次に、これが日本の主な非営利組織体にお

いてどのように行われているかについて概要を見ることにする。

表-3 日本の現行の主な非営利組織体の会計基準等

(会計基準等) ＼ (主な組織体)	根拠法令	① 会計の基礎 ② 測定の焦点	主な財務諸表	特殊な会計処理方法
省庁別財務諸表	一般会計省庁別財務諸表	① 現金主義 ② 資産・負債・純資産	B/S、業務費用計算書、資産・負債差額増減計算書、区分別収支計算書、注記、付属明細書、	・体職給付引当金については、期末要支給額方式で計上 ・「資本金」相当額は「基金」として計上
社会保障基金	憲法 25 条	① 現金主義 ② 現金	無し (B/S が不可欠であるが、無い。)	・郵政(中央) ・公社(地方)
独立行政法人	独立行政法人通則法	① 減価償却費・引当金を計上しない発生主義 ② 資産・負債・純資産・収益・費用	B/S・P/L、C/F、行政サービス実施コスト計算書、付属明細書	・退職給付引当金は注記のみ、 ・中期目標用固定資産に係る減価償却費の P/L への不計上(損益外減価償却費)
地方公営企業	企業会計原則に一致	企業会計原則に一致	企業会計原則に一致	企業会計原則に一致
公益法人	公益法人会計基準	① 発生主義(フ	・貸借対照表	・財団法人は最低

	運営指針 (平成 20 年 4 月～)	ロー法) ② 資産・負債・純資産・収益・費用	・正味財産増減計算書 ・付属明細書 ・財産目録 ・収支計算書 ・収支予算書 ・表示に関する項目・別表・様式	純資産 300 万円以上必要
私立学校法人	文部省令第 18 号 (1971/4)	① 発生主義 ② 資産・負債・純資産・収益・費用	・B/S ・消費収支計算書 ・資金収支計算書 ・付属明細書	FASB の情報ニーズ ・財務的生存能力 ・資金用途指定への準拠性 ・提供したサービスコスト ・経営管理者の業務運営状況 ・第 1 号～第 4 号「基本金」
宗教法人	CPA 協会、公益法人委員会第 5 号 (昭和 60 年)	① 現金主義 ② 現預金	・財産目録 ・(貸借対照表) ・(収支計算書)	・会計のアカウントビリティに乏しく、信頼性に欠ける。
医療法人	病院会計準則	① 発生主義 ② 資産・負債・純資産・収益・費用	・B/S ・P/L ・資金収支計算書 ・付属明細書	・ソフトウェア会計 ・ファイナンス・リース会計 ・補助金の収益化
消費生活協同組合	CPA 協会、非営利法人委員会報告第 10 号	① 発生主義 ② 資産・負債・純資産・収益・費用	・B/S ・P/L ・資金収支計算書 ・付属明細書	・責任準備金の積立て
NPO 法人	特定非営利活動促進法 (平成 18 年 6 月)	① 発生主義 ② 資産・負債・純資産・収益・費用	・B/S ・P/L ・財産目録	会計原則 (法第 27 条) ① 予算準拠の原則 ② 正規の簿記の原則 ③ 真実性・明瞭性の原則 ④ 継続性の原則
地方財政健全化法	2007 年 6 月総務省	① 発生主義 ② 資産・負債・純資産・収益・費用	① 実質赤字比率 ② 連結実質赤字比率 ③ 実質公債費比率 ④ 将来負担比率 ⑤ 資金不足比率	完全な発生主義会計によっていないので、各数値の正確性に問題がある。

東京都会計基準	IPSAS を一応踏襲している。	① 発生主義 ② 資産・負債・純資産・収益・費用	B/S、行政コスト計算書、C/F、正味財産変動計算書、	・完全な発生主義会計と言えるか否かが疑問：；出納整理期間の導入、収益を収入、当期損益を当期収支差額、損益計算書を行政コスト計算書、などと表示。
企業会計原則	2015 ～ 2016 に IFRS に収斂予定（東京宣言：2008年）	① 発生主義会計 ② 資産・負債・純資産・収益・費用	・B/S ・P/L ・C/F ・株主持分等変動計算書	ASBJ と IASB とが収斂について協議中。

(注) B/S：貸借対照表、P/L：損益計算書、C/F：キャッシュ・フロー計算書

3. [会計の基礎] と「会計」の目的 ＝「組織体の“財務業績、純資産”の表示」

公的部門を含んだ公会計としての政府会計の目的について、非営利組織体の会計目的とは「会計の基礎を発生主義」においた場合には、①収益－費用＝損益と②資産－負債＝純資産（財政状態）の当期増減額、という二種類の数値が算出されることになる。これを、単年度ベースでみれば、この両者は必ず一致することになる。

前者の「利益（または、損失）」は言うまでもなく営利目的組織体の「会計」というツールによって算出された配当源泉たる「利益」（または損失）であり、後者の差額は純資産の当該年度の変動額である「利益（または、損失）」を表示することになる。

この①＝②になるということは、ゲーテも絶賛したように「人類が考案した会計制度の持つ最大のメリットの一つ」と言われている。

よく、非営利組織体会計において利益（または損失）は無関係であり、恰も「会計」は非営利組織体にとっては全く必要のない「無

用の長物」のように言う論者が存在しているが、この利益または損失は非営利組織体の活動の経済性または効率性を表す最大の必要数値であり、その活動、または、存在意義の最大の源泉となるものである。

即ち、非営利組織体はそのサービスの提供を有効に果たすためには、その財務業績が良好であり、かつ、その非営利組織体の財務内容が健全であって財政状態が安定して健全であることが、まず、必要・不可欠の条件なのである。

財務業績がマイナスであって、かつ、財政状態が不安定な非営利組織体によるサービス提供には必ず何らかの問題が伴うのであり、これは営利企業が安定配当が出来ないと何ら変りのない必須条件なのである。

「会計自体」は何らの目的意識もない数値を示す単なるツールではあるが、この数値のいかんによって提供サービスの質的有効性、効率性、経済性(3E)がサービス提供者及びサービス受領者の双方によって判定される、という事実を理解する必要がある。

このように、サービス提供者が政府のような公的非営利組織体であろうが、私的な非

営利組織体であろうが、その「会計制度」に基づいて提供される「財務報告」によって純資産の良否が判定でき、この純資産によって各々の財務的生存能力が明らかになる。

即ち、この「財務的生存能力（純資産とも言われる）」は、当該財務報告主体の相違によって異なることはない、ということを知るべきである。このことは、Reporting Entity Neutrality とも言われている。

例えば、政府系独立行政法人会計に適用される「独立行政法人通則法」によると、当該独立行政法人(以下、「独法」という。)の所有する減価償却費の計上に当たっては、当該独法の中期目標達成に係る固定資産に係る減価償却費は、当該独法の経営責任者の業績判定に係るべきではないという理由から「損益外減価償却費」という判断の下にこれを「損益計算書」に記載することなく、直接、「純資産のマイナス」に計上をすることにしており、一方、中期目標に関係しない固定資産(例えば、当該独法が所有するテニスコートなどの減価償却費)は、中期目標達成に直接関係しないということで、経営責任者の業績判定に係るべきではないという理由から、これを「損益計算書」に計上している。このような会計処理方法は、民間の「企業会計原則」に基づく会計基準からはとても理解し難いものであり、「何れも当該独法の純資産に影響を与えないが、当期損益には影響を与える」という意味からは非営利組織体の「経営成績判定」にとっては重要な相違をもたらすものであり、「純資産」というストックについては公私共に全く同じ結果をもたらすとはいえ、誠に不自然な会計処理方法と言える。即ち、私的部門においては、この様な減価償却費を巡る会計処理方法は認められていなく、この「独法特有な会計処理方法」は「Reporting Entity Neutrality の原則」からは明らかに理解不能

であり、このような会計基準を作成して財務報告をすることは「国民による財務報告に関する理解容易性」を著しく阻害することになっている。

同じようなことが、独法の「退職給付引当金の計上」についても、退職給付引当金繰入累計額は貸借対照表に「注記」のみを行い、当期繰入額は「行政サービス実施コスト計算書」にのみ計上を行うことになっている。これなどは公的部門の「現金主義会計」の影響によるものと考えられるが、敢えて公私において会計処理方法を相違させる必要のない会計処理方法であると言われている。これも、「Reporting Entity Neutrality の原則」からは明らかに理解不能と言わざるを得ない。

上記のような例をみても、単なる会計報告主体に過ぎない「独法」について、民間の法人等と会計処理方法を区別する必要のないものであるという極めて当たり前の「会計」の在り方についての理解が十分に行われておらず、いたずらに、財務報告の目的、作成方法等を巡る問題は、財務報告作成者および財務報告の受領者双方に対して不必要な混乱を与えている「独法会計処理特有の異常会計処理」であると指摘できるのである。

このように、会計報告主体別に「財務報告の目的、会計処理方法、報告方法、等」について、財務報告主体毎に異なる会計方法を求めている「大きな錯誤」については、1日も早い解決を迫られている大問題である、という認識が必要である。

この点に関しては、ハーバード大学アンソニー教授による米国 FASB、AICPA に対する所謂「アンソニー報告書(1978年)」に述べられている「非営利組織体の財務報告の目的」の最重要課題は当該非営利組織体の「財務的生存能力」である、という「結論」は非常に説得力のある考え方である、と言われている。

更に、「国民経済計算 SNA」においては、国民経済を構成する各部門を①家計部門、②対家計非営利部門、③金融部門、④非金融部門、⑤政府部門、⑥国際収支部門の 6 部門に区分しているが、「政府部門」は国民経済部門を形成する単なる一部門に過ぎないものとし扱われており、これに特別な位置づけを与えていない。これが「世界の常識」であり、少なくとも、「会計の世界」においては、「政府部門」を特別扱いする必要性は全くないことを理解するべきである。税務業務部会「政府部門」を中心とする公的部門について、測定の対象（資産、負債、純資産、収益、費用）以外の特別な情報提供が必要とする岩倉具視等が明治会計法において考えた会計に対する「とんでもない誤解による弊害」が百数十年にも及んでも、尚、変わろうとしないで日本の公会計情報の在り方を歪めてきている事実を、この際、「素直に再考」すべきである。

「会計制度」については、IFAC/IPSASB が提唱している、STUDY (研究報告第 1 号～第 14 号) 及び IPSAS (国際公会計基準第 1 号～第 32 号) の考え方を素直に受け入れ、129 か国から成る世界の先進国の公会計基準に準拠することにした方が、グローバル化が進んだ現在の国際社会をスムーズに生きるための最も賢い生き方であることを進言しているのが、「本論文の主旨」であることを改めて理解されたい。

更に、日本の公的部門を中心とする非営利組織体の会計基準は、余りにも複雑で、その数も会計主体別に規定されているために多過ぎ、財務報告の作成者および読者が財務報告書の作成および理解に必要な以上の苦痛を味わっている現状を打破することが、「明治会計法」以来の呪縛から逃れることを求めて、民間並みの「企業会計原則」という唯一の会計処理基準に準拠することが現在、最も望まれていることなのである。

但し、「誤解」を避けるために敢えて言及するが、「本論文」は、政府等の非営利法人特有の「会計処理方法」そのものを否定するものではなく、①貸借対照表、②損益計算書、③資金収支計算書、④持分等変動計算書、以外の「付属明細書等」を有効に活用することにより、公会計特有のインフラ資産会計、「純資産の部」の各種積立金の計上等の特殊な会計処理等に対応すべきである。

しかし、そのような場合であっても、非営利組織体の財務諸表作成に当たっては、まず、上記表-3 (①～④) を作成し、付属明細表等に用いる勘定科目等及び数値はあくまでも上記表-3 の作成に利用した会計制度に基づく勘定科目及び数値を基礎にすべきであることは言うまでもない。(「原価計算基準、二. 原価計算制度」、昭和 37 年 11 月、大蔵省企業会計審議会中間報告：参照) 注¹⁾。

(注記)

注 1) 「原価計算基準、二. 原価計算制度」の一部引用
 “この基準において原価計算とは、制度としての原価計算をいう。原価計算制度は、財務諸表の作成、原価管理、予算統制等の異なる目的が、重点の相違はあるが相ともに達成されるべき一定の計算秩序である。か

かるものとしての原価計算制度は、財務会計機構のらち外において随時断片的に行われる原価の統計的、技術的計算ないし調査ではなくて、財務会計機構と有機的に結びつき常時継続的に行われる計算体系である。原価計算制度は、この意味で原価会計に他ならない。”

(参考文献)

- IFAC／STUDY 1 (研究報告第1号) 1991年3月「政府による財務報告」
- IFAC／STUDY 2 (研究報告第2号) 1993年7月「国家政府の財務諸表の要素」
- IFAC／STUDY11 (研究報告第11号) 2000年5月「政府財務報告」