

非営利組織における国庫補助金等の取扱いにかんする 会計学的考察

—社会福祉法人が経営する特別養護老人ホームをめぐる—

浅尾 隆 司

福祉は、個人の尊厳にもとづく自己責任を起点とし、個人に近い単位または機関から取組んでいくものであるが、問題の生じた個人を受入れ実態的に対処するのは民間の非営利組織である。このような非営利組織による事業活動が継続的かつ経済社会的に機能し、実質的成果を出していくところに福祉を実践する意義があると考えられ、この福祉理念を実現するため、わが国では社会福祉法人が設立され、その経営に貢献するものとして社会福祉法人会計は制度化されたのである。

社会福祉法人会計は、経営主体である社会福祉法人が福祉政策に貢献するとともに社会的要請に応えるべく、適正な会計情報を提供することをその機能とする。しかしながら、これまで社会福祉法人会計は、二重基準による期間損益計算の差異といった特有の問題が生じており、同種の社会福祉事業において、異なる会計情報が提供されるという現象が生じてしまった。それによって、会計情報の理解可能性と比較可能性は著しく毀損されてきたといえるであろう。

このことを踏まえ、本論文は、非営利組織の社会的役割について議論することから、まず、社会福祉事業をおこなう非営利組織として設立された社会福祉法人とはどのような組織であるのか、その設立背景と目的について制度面からの考察をおこない、次に、社会福祉法人会計の特徴を把握するため、二重基準制定の経緯を探ることから、国庫補助金等の会計処理に焦点を当て、具体的な設例にもとづいて考察する。

非営利組織における利益は事業活動の維持および継続のために投下されるべきものと認識されているが、社会福祉法人が社会貢献を達成するには、ある程度の利益を得ることで事業活動に要する財源を確保する必要がある。経常的な活動成果とともに、事業経営上の問題点を会計情報として表示するには、事業主体である法人の収支状況および内部留保状況を示す正確な会計情報が開示されなければならない。そのことによって、会計情報利用者は社会福祉法人の経営状況を客観的かつ適正に検討することが可能となる。

福祉サービスを提供する社会福祉法人が利益を確保するためには、社会から適切な業績評価を受け、その事業活動が社会的ニーズに適合したものでなければならないが、そのためには、会計情報によって経営上の問題点を把握し、財産管理と運用を委託されたことに対し、その成果の正当性を会計情報によって説明する

ことができなくてはならない。

資源提供者から受入れた資源を効率的かつ有効的に運用しているのか、さらに、公益性の達成を目的としている非営利組織としての存在理由が認められるような事業活動を実践しているのか、その評価が会計情報利用者からなされなければならない。

事業活動を経済的資源の投下と社会的評価の対応関係として捉えるならば、国庫補助金等の取扱いについては費用と収益の対応関係を明確に会計情報として開示していくことが、結果的に、広く国民に事業の有効性を認知させることにつながるものと考えられる。

介護保険制度の導入後、社会福祉法人が提供する福祉サービスは、制度的には、行政処分による措置制度から利用者と法人間による契約制度へと転換し、その一方で、営利企業も介護事業に参入することが可能となった。介護事業においては、今後も社会福祉法人が経営する福祉施設をわが国の重要なインフラとして、次世代へと世代間継承がなされていかななくてはならない。

福祉事業は、本来、国庫補助金等を必要とするものであり、社会福祉法人は国庫補助金等に依存するかたちで事業活動がおこなわれてきたことから、企業会計と比較すると情報開示に消極的な側面がある。税金や介護保険等により資源提供をおこなう国民からすれば、資源が効率的かつ有効的に活用されるより経済合理性の高い組織のもとで事業がおこなわれることを期待するものである。社会福祉法人のあるべき財務諸表について究明することは、その期待に合致するものになると考えられる。

非営利組織が事業活動を継続し組織を維持していくためには、利益は重要ではあるが、組織継続の重要性は、むしろ、その組織が提供するサービスを社会が評価し必要としているのかどうかという点にあり、その評価が利益に帰結するものと考えられる。現在、社会福祉法人に強く求められるのは、利用者のニーズを的確に把握し、積極的に必要とされるサービスの実践に取り組むことにあると考えられる。多様性が求められる種々の社会福祉サービスが実践されることにより、その質的向上を事業活動のなかに定着させていくことにより非営利組織としての社会的貢献性は高まっていく。

本論文は、社会福祉法人が経営する特別養護老人ホームに焦点を当て、非営利組織における会計の特徴

と課題を明らかにするため、国庫補助金等の処理を中心に考察する。適正な業績評価をおこなうためには、事業活動による収入と国庫補助金等による収入とを明確に区分する必要があると考えられる。国庫補助金等の交付は、市場経済における取引とは異なり市場機能が作用しないことから、効率的な資源配分であるかどうかを明らかにされなければならないからである。

国庫補助金等の交付を受けている社会福祉法人は、国庫補助金等の交付者である国や地方公共団体に受託責任義務を負うとともに、税金や介護保険料による財の拠出によって社会福祉法人の事業活動を支援する国民一般に対し、客観的で理解可能な会計情報を自ら公表することでその受託責任を果たす必要がある。

国庫補助金等の金額とその交付内容を注記および附属明細書に具体的に開示していくことにより、会計情報利用者は国庫補助金等の交付目的と当該国庫補助金等からどのような物的資源を調達したのかを事業活動の成果と関連づけて理解することが可能となる。このような積極的な会計情報開示は、その行為そのものが、組織のガバナンス達成とともに、事業活動の有効性を明らかにしていくものとなるであろう。

本論文は、社会福祉法人会計における問題点を明らかにしたうえで、会計情報利用者にとって有用なかたちで会計情報が開示されるべく、そのあり方を究明することに注力した。現在、社会福祉法人が公表している財務情報は、一般的に、その内容を理解することが困難となっている。本来、会計情報は法人の事業内容を適時適切に開示するものでなければならないのであって、社会福祉法人の会計処理について、その処理過程のすべてを適正に評価しうる有用な会計情報として財務諸表や附属明細書を作成することは、学術的にも実務的にも必要不可欠なことであると考えられる。

こうした研究は、社会福祉法人における会計処理の精緻化を促進するとともに、高齢化社会という現在わが国経済社会が直面している問題を解決することにおいて、また、社会福祉法人の事業活動に対する適正な評価につながる有用な会計情報を提供するという点において、社会的貢献につながるものと考えられる。