

社会的企業のソーシャル・アカウンティング

—地域福祉事業の事例から—

青木 孝弘 東北公益文科大学大学院

馬場 英朗 愛知学泉大学准教授

キーワード：ソーシャル・アカウンティング ボランティア会計 社会的企業 社会価値
計算書 社会価値指標 ソーシャル・ビジネス

要 旨

社会的企業に対する国際的な関心と期待が高まるなか、これらの組織が生み出す社会価値の測定や評価の方法が課題となっている。本稿では、社会的企業の評価ツールとして欧米で検討されているSocial Return on Investmentアプローチなども踏まえながら、日本の社会的企業の実状に合わせたソーシャル・アカウンティングの手法を検討する。その1つの試みとして、地域福祉事業を実施する2つのNPO法人と1つの有限会社の財務諸表を活用して社会価値計算書を作成し、地域社会貢献度・制度資金依存度・有償性・ボランティア貢献度・効率性を測定する社会価値指標の試算を行った。その結果、一定の限界はあるものの、これらの社会的企業が生み出した見えない社会価値を金額的に示すことができ、組織形態や収入規模の違いを超えて社会性を比較することが可能となった。ただし、これらの指標の望ましい水準はまだまだ明らかになっておらず、今後ケース・スタディを積み上げて、信頼性のある社会的企業の評価手法を探りたい。

- I はじめに
- II 社会価値測定に関する先行研究
- III 社会価値測定の分析フレームワーク
- IV ケース・スタディ
- V おわりに

社会的企業のソーシャル・アカウンティング

—地域福祉事業の事例から—

I はじめに

ビジネスとして事業性を確保しつつ、社会的な課題を解決しようとする活動が注目されており、「社会的企業 (social enterprise)」「社会的起業家 (social entrepreneur)」「ソーシャル・ビジネス」などと呼ばれている。日本でも、その経済規模は約2,400億円とも推定されているが、このような組織が生み出す新しい社会価値をどのように測定し、評価するかははまだ定まっておらず、これから社会的企業が市民の信頼を高め、社会からの支援や協働のパートナーを獲得していく上で、社会性及び社会価値に関する指標及び評価方法の検討が課題となっている (経済産業省 [2008])。

また、谷本 [2006] (1-45頁) が指摘するように、社会的企業は取り組む課題や事業内容によって、営利法人、特定非営利活動法人 (以下、NPO法人という。)、社会福祉法人、協同組合など組織形態が多様であるため、会計制度や情報開示の違いによって一律的な財務比較が困難なことも、評価方法の発展を妨げる一因となっている⁽¹⁾。さらに、高齢者や障害者を対象とする地域福祉事業では、NPO法人などが介護保険や自立支援といった制度の枠外で無償あるいは低償の助け合い活動を行っているが、伝統的な財務会計では資金収支を伴わないこのような活動の社会的成果を十分に示すことができない。

そこで本稿では、社会的企業の価値測定に関する先行研究も参考にしながら、これらの組織が生み出す社会価値を財務諸表に取り込む「ソーシャル・アカウンティング」を、営利企業やNPO法人など様々な事業体が行う地域福祉事業に適用する。そして、個々の社会的企業がもたらす社会価値を可視化し、比較する手法について検討したい。

II 社会価値測定に関する先行研究

1 企業における取り組み

公害や欠陥製品などに対する企業の社会的責任がクローズアップされ始めた1960年代末、EstesやAbt、Linowesなどによって社会的会計システムが考案された (Blake et al. [1976]、Gray et al. [1987]、Gray et al. [1996])。これは、外部経済や外部不経済 (健

康、安全、職業訓練効果、環境汚染など)を貨幣換算し、社会的なベネフィット及びコストの帰属を明確にする会計手法であり、利潤の計算から社会価値の認識へと伝統的な会計目的を大きく拡張するものであった。しかし、作業コストや計算情報の捕捉可能性に課題があり、1970年代半ば以降から続いた不況の深刻化とともに企業の社会的責任に対する関心が薄れ、実務的に定着することはなかった。近年、環境問題などの社会的責任に対する意識が再び高まり、多くの企業がCSRレポート等によって社会関連情報を提供するようになってきているが、社会的なベネフィットやコストを財務諸表に織り込むことは情報の信頼性に課題があり、ほとんど取り組まれていないのが実情である。

2 社会的企業研究からのアプローチ

Defourny and Nyssens [2006]によれば、社会的課題をビジネスの手法を使って解決する新たな概念としての「社会的企業」に関する研究は、1993年にハーバード大学ビジネス・スクールで開講された「社会的企業イニシアティブ」に端を発している。アメリカでは、NPOの事業化を背景として社会的企業に関する研究が進み、Dees [1998]は「純粋に慈善的な非営利組織」と「純粋に商業的な企業」の中間領域に、社会性と経済性のハイブリッド組織としての社会的企業を位置づけた。

これと同時期、ヨーロッパではイタリアの協同組合研究から派生したEMES研究ネットワーク⁽²⁾がEU加盟15ヵ国において共通の枠組みで実態調査を行い、その報告書がBorzaga and Defourny [2001]に取りまとめられた。その研究でEMESが設定した社会的企業の判断基準は、社会的企業に関する確固たる定義が存在しない状況下で、以後多くの社会的企業研究のガイドラインとして利用されている(Heckl et al. [2007])。

EMESによる社会的企業の基準は9つあり、「経済的基準」と「社会的基準」とに大別される。経済的基準には、(1)財・サービスの生産・供給の継続性、(2)高度の自律性、(3)経済的リスク、(4)最小量の有償労働の4つがあり、社会的基準には、(5)コミュニティへの貢献、(6)市民による設立、(7)資本所有に依拠しない意思決定、(8)影響を受ける人々の参加、(9)利益分配の制限の5つがある(Borzaga and Defourny [2001] 3-26頁)。

3 社会価値の測定方法

1990年代後半、ヨーロッパにおいてステーク・ホルダーに対するアカウンタビリティの視点から、社会的企業の社会的・経済的・環境的成果のトリプル・ボトムラインを示すために、社会価値を測定する試みが活発化した(Gonella et al. [1998])。しかしながら、こ

の時期のアプローチは、財務諸表を補完するだけのものにとどまり、会計と呼べる類のものではなかった (Richmond et al. [2003])。

その後、21世紀に入ってアメリカ西海岸で、社会価値測定手法の画期的な進歩がもたらされた。Roberts Enterprise Development Fund (以下、REDFという。) が開発した Social Return on Investment (以下、SROIという。) は、社会価値の定量的な測定・評価手法であり、1990年代末におけるサンフランシスコ・ベイ・エリアの社会的企業を対象とした基礎研究を経て発展した。REDF [2001] によれば、SROIは図表1の計算式を用いて事業価値と社会目的価値を合算した、社会経済混合価値をベースに投資効果を算出する。そして、社会目的価値は活動を通じて実現できた公的資金支出の削減額や、所得税の増加額によって測定するのが特徴的である。

図表1 SROIの計算式

$$\begin{aligned} \text{社会経済混合価値} &= \text{事業価値} + \text{社会目的価値} - \text{負債} \\ \text{blended value} & \quad \text{enterprise value} \quad \text{social purpose value} \quad \text{long-term debt} \\ \\ \text{社会便益指数} &= \frac{\text{将来創出される混合価値} \text{ projected value created in the future}}{\text{現在までの投資額} \text{ investment to date}} \\ \text{index of return} & \end{aligned}$$

出所：REDF [2001]

その後、SROIの影響を受けたAlter [2000] は社会コストの類型化と数量化を試みるとともに、社会コストと事業コストを区別することが、社会的企業の目的達成度を測定する際に有効であると指摘した。また、カナダの研究者グループは、SROIをコンピューター技術の職業訓練に取り組む非営利組織に適用するとともに (Richmond et al. [2003])、ボランティア役務を金額化して財務諸表に取り込む拡張付加価値計算書 (expanded value-added statement) を提案した (Quarter et al. [2002])。

そして、イギリスのチャリティ財団であるNew Economics Foundation (以下、NEFという。) は2002年からREDFの協力を得て、より実務的で利用しやすいSROIの開発に取り組み、2005年にSROIの国際組織であるInternational SROI Networkの公式フレームワークとして採用された (Lawlor et al. [2008])。さらに、このフレームワークは2008年からイギリス内閣府 (cabinet office) のOffice of the Third Sector (以下、OTSという。) とスコットランド政府が共同出資する社会価値測定に関するプロジェクトにおいて、より標準化、明確化することを目指している (OTS [2009])。

ただし、SROIの限界について谷本 [2006] (263-273頁) は、「労働市場から排除されてきた人々を雇用するというような事業については数量化可能な課題と考えられるが、社会的課題のすべてがこのように数量化できるとは限らない。また、数年という短期間で社会的成果が顕在化しない場合にSROIは測定しにくい。」と指摘している。

4 日本での展開

日本では、1998年の特定非営利活動促進法の施行によるNPO法人の誕生と、それらNPO法人が介護保険 (2000年)、障害者自立支援 (2003年)、指定管理者 (2003年) に参入することで事業化傾向を強めたことにより、社会的企業への関心が高まった。このような状況下で、経済産業省 [2008] もソーシャル・ビジネス研究会を立ち上げて、ソーシャル・ビジネスに関する以下の3要件を提示しているが、社会性と事業性に加えて、革新性が盛り込まれている点が特徴的であり、ソーシャル・イノベーションが強調される日本での社会的企業の議論を多分に反映している。

- (1) 社会性：現在解決が求められる社会的課題に取り組むことを事業活動のミッションとすること。
- (2) 事業性：(1)のミッションをビジネスの形に表し、継続的に事業活動を進めていくこと。
- (3) 革新性：新しい社会的商品・サービスや、それを提供するための仕組みを開発したり、活用したりすること。また、その活動が社会に広がることを通して、新しい社会的価値を創出すること。

また、非営利組織がもたらす目に見えない社会価値について、梅津 [2009] は「インプット→アウトプット」という価値変換のプロセスを通じて、「無償であっても、金銭の授受がある場合と同じように価値の変化は生じている」と指摘している。さらに、棚橋 [2009] が行った非財務情報を活用したバランス・スコアカードによる社会福祉法人の業績測定・評価などの取組みもあるが、財務データを用いて社会価値を定量的に示す手法は、いまだ十分に検討されていない。

Ⅲ 社会価値測定の分析フレームワーク

1 社会価値計算書の意義

先の研究において、我々は非営利組織が行う活動の社会価値を貨幣的に可視化して財務諸表に取り込むソーシャル・アカウンティングについて論点整理を行い、「社会価値計算書 (social value statement)」を提案した (馬場他 [2009])。図表2に示すように社会価

値計算書は、従来の資金収支や純資産の増減計算をベースとした収支計算書や損益計算書に、社会的な便益及び費用に関する情報を追加的に把握して調整を加えたものである。

図表2 社会価値計算書の構造

		総社会投入		総社会産出	
収支計算書 (従来分)	総支出	人件費	総収入	地域社会	
		租税公課		会員・顧客	
		外部調達費		政府	
		減価償却		組織	
社会価値 (追加分)	社会費用	ボランティア	社会便益	地域社会	
		非金銭費用		会員・顧客	
		教育効果		政府	
	社会余剰	組織			

出所：馬場 [2009b]

社会価値を財務諸表に取り込む手法は、測定数値の入手可能性や正確性を十分に確保することができず、企業会計では実務的に普及することはなかった。しかし、社会的企業の場合には営利事業体であっても利潤獲得のみならず、社会価値を生み出すことを目的としているため、伝統的な収支計算書や損益計算書を作成するだけでは不十分である。特に非営利組織では、ボランティアが行う無償・低償の役務提供が大きな役割を果たしていることも多く、資金収支に表れない社会価値を示すことが重要な課題となっている。

2 社会便益及び社会費用の測定方法

社会便益及び社会費用を貨幣換算して可視化する場合、情報の信頼性及び確実性が問題となる。ただし、介護サービスのケースでは介護保険制度によって基本となる料金が定められていたり、営利企業が同種サービスを有料で提供しているため、ボランティア等が低償で提供するサービスについても、これらの単価を用いて社会価値を計算すればある程度客観的な情報が得られる。

さらに、ボランティア役務については、機会費用や代替費用を用いて人件費相当額を計算する方法が多く用いられている⁽³⁾。また、理事やスタッフが交通費等の経費を自己負担したり、事務所家賃や水道光熱費の免除を受ける場合なども、必要なコストを見積もって顕在化させる必要がある。本稿で用いた地域福祉事業における社会便益と社会費用の測定方法をまとめると、図表3のようになる。

図表3 地域福祉事業における社会価値の測定

内 容		事 例	計算法
社会 便 益	無償・低償のサービス提供	助け合い活動(生活援助サービス)	類似サービスの市場価格(営利企業の同種事業料金×従事時間)
		助け合い活動(移動サービス)	類似サービスの市場価格(タクシー料金)
		過疎地域の介護保険サービス	人件費相当額(介護ヘルパー労務単価×移動時間)
	行政コスト削減額	就業困難者の雇用効果	就業できたことによって給付する必要がなくなった生活保護費
社会 費 用	ボランティア役務	事業活動、理事会、普及啓発活動、事務総務、就業困難者のサポート	人件費相当額(一般平均労務単価×活動時間)
	金銭以外の寄付の受入、自己負担経費	物品寄付、交通費や通信費の自己負担分、低償の家賃及び水道光熱費	市場価格または実際負担額
	教育・啓発コスト	学生のヘルパー実習、ボランティアのスキル向上	市場価格または人件費相当額(最低賃金×従事時間)

出所：筆者作成

(1) 助け合い活動(生活援助サービス)

一般的に「助け合い活動」と呼ばれる生活援助サービスは、掃除、洗濯、買い物、話し相手、留守番などの身の回りの世話を会員同士が低償で行うもので、介護保険制度が開始される以前の1990年代前半から全国に広まった。介護保険により、掃除や食事の準備など一部の生活援助サービスは制度の給付対象になったものの、適用外となった生活援助サービスはNPO法人などが助け合い活動として担ってきた。これらの生活援助サービスの料金は、多少の地域差はあるが1時間当たり800円程度、有償ボランティアには600円程度の謝金が支払われるのが一般的である(全国社会福祉協議会 [2008])。

他方、近年はNPO法人等に特有であったこれらのサービスに営利企業が参入しており、訪問介護の最大手である株式会社ニチイ学館は「家事代行サービス」として1時間あたり3,150円の料金を利用者から受け取っている(ニチイ学館 Website)。そこで本稿では、調査対象団体が作成した業務日報から、低償で提供される生活援助サービスへの従事時間を集計し、市場価格である3,150円を掛けて社会便益を計算する。また、これらの社会便益に対応する社会費用として、財団法人介護労働安定センター [2009] の調査に基づく訪問介護ヘルパーの平均時給1,230円に従事時間を掛けた人件費相当額を同時に認識する。

(2) 助け合い活動(移動サービス)

通院等の移動の介助に加え、買い物への送迎などのいわゆる移動サービスも、助け合い活動の一環としてNPO法人などが提供している。このようなサービスの料金は、市町村

が設置する運営協議会で決定されており、タクシー料金の半額以下に規制される。

本稿の調査対象団体では、同一町内では800円、町外に移動する場合は1,100円の利用料金が設定されているが、タクシーを利用すれば前者は2倍、後者は3倍の料金を必要とする。そこで本稿では、実際の利用料金とタクシー料金との差額を追加すべき社会便益として認識している。また同時に、ボランティアによる運転協力者の人件費相当額を、団体が作成した業務日報に基づいて社会費用として認識する⁽⁴⁾。

(3) 過疎地域の介護保険サービス

営利企業の場合は採算性を考慮し、過疎地域でのサービスを避ける傾向があるが、社会的企業の場合には利用者の要望に応え、遠隔地にもヘルパーを派遣するケースが多い⁽⁵⁾。その場合、介護保険制度ではカバーされない長時間の移動が生じるが、このような移動時間もサービス提供に必要不可欠である。そこで本稿では、遠隔地に訪問する際の移動時間に介護ヘルパーの平均時給である1,230円を掛けて、追加の社会費用を認識している。

(4) 就職困難者の雇用効果

社会的企業には、障害者などの就職困難者を雇用する団体もあるが、このような人たちをボランティアがサポートすることにより、就業を支援しているケースも少なくない。もし、このようなサポートがなければ、就職困難者は職に就くことができず、行政には生活保護のコストが生じる。そこで本稿では、就職困難者を雇用することによって節約できた生活保護費相当額を社会便益として認識し、そのために協力してくれたボランティアの人件費相当額を社会費用として認識する。

(5) 上記以外のボランティア役務、自己負担経費

地域福祉事業では助け合い活動のほかにも、ミニデイサービスとよばれる介護予防活動や居場所づくり、地域住民とのふれあいイベント、講演や啓発活動など、多くの場面でボランティアが活躍している。また、除雪や事務所の維持管理などをボランティアが担っているケースもある。

さらに、代表者や理事は、理事会への出席等の組織運営のみならず、地域福祉の向上を目的にした協議会や研修会などに無償で多くの時間を費やしている。また、これらのボランティアに際して、交通費や通信費を自己負担しているケースも少なくない。そこで本稿では、調査対象団体へのヒアリング調査に基づき、無償による活動時間と自己負担している経費を把握し、社会便益として団体への寄付金収入に認識するとともに、社会費用として人件費相当額及び諸経費を認識する。

(6) 教育・啓発コスト

人材育成や啓発のために、介護ヘルパー2級の資格取得を目指す高校生の実習や、中学生の職場体験を受入れている。通常の企業であれば、教育研修コストは当該時間に要する人件費によって把握されるため、これらの学生の人件費相当額をスキル向上効果として、社会便益及び社会費用に認識する。

3 社会価値指標の活用

社会的企業を評価する手法ははまだ確立されていないが、本稿ではEMESが示す社会的企業の判断基準を参考に、図表4の社会価値指標を考案した。これらの指標を社会価値計算書に適用することにより、定量的に評価することが難しかった社会的企業に対して、一定の評価基準を示すことができる。ただし、EMESが示す9基準のうち、市民による設立、資本所有に依拠しない意思決定、利益分配の制限については組織体制に関する基準であるため、財務関連情報を用いる図表4の検討対象には含めていない。

(1) 介護保険・自立支援制度依存度

介護保険や自立支援の制度から得る資金は、地域福祉事業に取り組む社会的企業にとって最大かつ安定した財源であり、EMES基準の「財・サービスの継続性」に寄与する。ただし、サービスの範囲が規制されたり、予算削減等の政策変更による影響を強く受けるため、「高度の自律性」や「経済的リスク」に好ましくない効果を与える場合もある。

(2) 正味財産（純資産）・収入比率

営利、非営利にかかわらず、組織が安定的に活動を行い、将来への投資や不測のリスクに備えるためには一定の純資産を蓄積する必要がある。したがって、この指標が高ければ「財・サービスの継続性」と「経済的リスク」への耐性が高まる。ただし、日本では出資型非営利法人の制度が存在しないため、NPO法人などではこの比率が低くなる可能性があり、営利企業との比較が難しいために本稿では分析を省略する。

(3) 収入集中度指標

市場占有度を示すハーフィンダール・ハーシュマン指数を応用したものであり、数値が高ければ特定の財源に集中し、低ければ多様な財源を確保していることを表す。財源が多様であれば、特定財源に依存することなくリスクが分散されるため、「高度の自律性」と「経済的リスク」に寄与する。ただし、会費や寄付による収入があるNPO法人と、営利企業との収入集中度を同一レベルで比較することは難しいために本稿では分析を省略する。

図表4 社会価値指標の計算方法

社会価値指標	測定目標	説明	計算式	EMES ※1
介護保険・自立支援制度依存度	制度資金依存度	介護保険制度及び自立支援制度を対象とする活動の割合	(介護保険及び自立支援の収入+社会便益) / 総社会産出	①②③
正味財産(純資産)・収入比率※2	財務的生存力	収入が一時的に途絶えた際に内部留保によってどの程度事業を継続できるか	正味財産(純資産) / 総収入	①③
収入集中度指標※2	収入多様性	財源がどの程度、集中・分散しているか	$\sum (ri/R)^2$ r: 個別財源の収入額, R: 総収入	②③
社会価値回収率	有償性	生み出した価値のうち収入として回収できた割合	総収入 / 総社会産出	①④
事業投入比率	目的適合性	ボランティアを含めた資源投入のうち事業に活用された部分の割合	(事業費支出+ボランティア人件費相当額) / 総社会投入	⑤
社会価値生産性	効率性	ボランティアを含めた資源投入に対する産出の割合	総社会産出 / 総社会投入	⑤
社会的支援収入比率※2	地域社会支援度	地域社会やフィランソロピーからどの程度財源を得ているか	会費・寄付・補助金等収入 / 総収入	⑤⑥
助け合い活動比率	地域社会貢献度	相互扶助を目的とする助け合い活動の割合	(助け合い活動の収入+社会便益) / 総社会産出	⑤⑥
ボランティア・レバレッジ(人的資源)	ボランティア貢献度	有給スタッフに対してボランティアを含めてどれだけの人的資源を投入できたか	(人件費支出+ボランティア人件費相当額) / 人件費支出	④⑥
ボランティア・レバレッジ(総資源)		支出額に対してボランティアを含めてどれだけの資源を投入できたか	総社会投入 / 総支出	⑤⑥

※1 EMES による基準: ①財・サービスの継続性、②高度の自律性、③経済的リスク、④最小量の有償労働、⑤コミュニティへの貢献、⑥影響を受ける人々の参加

※2 本稿では分析を行わないが馬場 [2009a] にて非営利組織への適用を検討している。

出所: 筆者作成

(4) 社会価値回収率

活動によって生み出した社会価値のうち、有償部分の割合を示すため「最小量の有償労働」に関連する。また、社会貢献を目的とする社会的企業であっても、一定の資金を回収しなければ活動を継続することができないため「財・サービスの継続性」にも影響する。

(5) 事業投入比率

ボランティアが多く活動する団体では、支出ベースで見た事業費割合が低くなる傾向があるため、ボランティアを含めた事業投入量が、総資源投入のうちどれくらいの割合を占めるかを示すことにより、「コミュニティへの貢献」を明らかにする。

(6) 社会価値生産性

ボランティアを含めた総資源投入量に対して、どれくらいの社会価値を生み出したかを示すため、「コミュニティへの貢献」に寄与する。

(7) 社会的支援収入比率

市民からの寄付や会費など、フィランソロピーによって受ける資金援助を示すため、「コミュニティへの貢献」と「影響を受ける人々の参加」に寄与する。

ただし、会費や寄付があるNPO法人と、営利企業を比較することは難しいために本稿では分析を省略する。

(8) 助け合い活動比率

地域における相互扶助を目的とした助け合い活動が占める割合であり、「コミュニティへの貢献」と「影響を受ける人々の参加」に寄与する。

(9) ボランティア・レバレッジ（人的資源）

ボランティアの参加によって、有償労働の何倍の人的資源投入量を生み出しているかを示す指標であり、「最小量の有償労働」と「影響を受ける人々の参加」に寄与する。

(10) ボランティア・レバレッジ（総資源）

ボランティアの参加によって、実際支出額の何倍の総資源投入量を生み出しているかを示す指標であり、「コミュニティへの貢献」と「影響を受ける人々の参加」に寄与する。

IV ケース・スタディ

1 分析対象

地域福祉事業には、2000年に導入された介護保険制度を契機にNPO法人、社会福祉法人、医療法人、営利企業、協同組合などが参入している⁽⁶⁾。

この分野の活動は一般的に社会的企業と考えられることも多いが、現実には地域社会に貢献する高い社会性を有した団体と、利潤を獲得できる効率性の高い部分のみに特化する団体がある（桜井 [2009]）。

そこで本稿では、山形県内で地域福祉事業に取り組む2つのNPO法人と、1つの有限会社を事例として社会価値計算書を作成し、団体によって生み出される社会価値にどのような違いがあるか明らかにし、社会的企業を評価する取組みを行った。

調査対象であるNPO法人Aは、過疎地域を活動エリアとしてボランティアによる助け合い活動から始まって、介護保険、移動サービス、配食、居場所づくりなど、多面的な事業展開を行っている。また、NPO法人Bも、NPO法人Aと同様に助け合い活動から始まった団体であり、介護保険への参入とともに規模を拡大したが、競争の激しい都市部で活動している。最後に有限会社Cは、グループホームを開設するために設立した営利企業であり、助け合い活動や障害者雇用にも積極的である。これら3つの社会的企業は、介護保険や自立支援の事業に軸足を置きながらも、低償による生活援助や移動サービスなどの助け合い活動、障害者雇用にそれぞれ取り組んでおり、地域福祉事業の社会価値を測定する上で多くの示唆が得られると考えられる。

2 社会価値計算書の作成

前節で説明した分析フレームワークに基づいて、NPO法人A及びBの収支計算書及び有限会社Cの損益計算書から社会価値計算書を作成したところ、図表5のような結果が得られた。収支計算書及び損益計算書は各団体が作成したものであり、それに加えて未認識となっている社会便益及び社会費用を合算し、社会価値計算書としている。

まずNPO法人Aは、生活援助や移動サービスの助け合い活動に積極的に取り組んでおり、年間4,440時間を費やしている。そこで、サービス提供時間に対して同種企業の市場価格を適用したところ、1,644万円の社会便益が認識された。

さらに、ボランティア人件費相当額を計算したところ、782万円の社会費用が認識された。

次にNPO法人Bであるが、助け合い活動は年間1,237時間でありNPO法人Aの3分の1以下、利用料金も1,200円でありNPO法人Aの800円よりも高く設定されている。そのため、助け合い活動に追加して認識される社会便益は237万円、社会費用も137万円にとどまっている。

最後に有限会社Cについては、助け合い活動はあまり行われていないが、ボランティアの協力を得て障害者雇用に積極的に取り組んでいる。そのため、障害者雇用がなければ行政に生じていた生活保護費93万円を社会便益として認識するとともに、ボランティア人件費相当額46万円を社会便益及び社会費用の双方に追加して認識している。

このように、社会価値計算書を作成することによって、収支額からは見えなかった社会的企業が生み出す社会価値を定量的に示すことができる。そして、上述のように作成した社会価値計算書を活用して、図表4に示した社会価値指標を試算したところ、図表6のような結果が得られた。

3 社会価値指標の活用

図表6の社会価値指標を用いれば、図表4に示したようにEMESが提示する社会的企業の基準に応じて、個々の団体が生み出した社会価値を定量的に評価するとともに、団体ごとの特徴を明らかにし、団体間の比較を行うことができる。個別指標については以下に述べるが、全体的な傾向としてNPO法人Aはボランティアの協力を得て地域の活動に幅広く取り組むのに対して、NPO法人B及び有限会社Cは有償事業を中心に財源を確立している。ただし、NPO法人Bは制度資金への依存度が高いのに対して、有限会社Cは多様な財源を確保している傾向が認められる。

図表5 社会価値計算書

	NPO法人A			NPO法人B			有限会社C		
	収支 計算書	未認識 社会価値	社会価値 計算書	収支 計算書	未認識 社会価値	社会価値 計算書	損益 計算書	未認識 社会価値	社会価値 計算書
	円	円	円	円	円	円	円	円	円
I. 社会便益									
1. 事業サービス									
(1)介護保険事業	29,591,947	373,950	29,965,897	54,660,446	145,200	54,805,646	18,707,069	0	18,707,069
(2)自立支援事業	0	0	0	0	0	0	25,012,910	0	25,012,910
(3)福祉関連事業	0	0	0	428,520	429,000	857,520	17,234,303	1,393,650	18,627,953
(4)助け合い活動	7,507,134	16,435,726	23,942,860	1,484,400	2,369,034	3,853,434	596,119	904,045	1,500,164
2. 団体の運営資金 会費・寄付・助成	1,476,016	791,192	2,267,208	1,000,985	118,200	1,119,185	0	0	0
総社会産出	38,575,097	17,600,868	56,175,965	57,574,351	3,061,434	60,635,785	61,550,401	2,297,695	63,848,096
II. 社会費用									
事業人件費	24,233,742	7,816,669	32,050,411	38,896,567	1,370,814	40,267,381	26,991,983	881,005	27,872,988
管理費その他	10,155,007	380,000	10,535,007	16,409,955	27,000	16,436,955	34,963,935	0	34,963,935
総社会投入	34,388,749	8,196,669	42,585,418	55,306,522	1,397,814	56,704,336	61,955,918	881,005	62,836,923
社会余剰	4,186,348	9,404,199	13,590,547	2,267,829	1,663,620	3,931,449	△ 405,517	1,416,690	1,011,173

出所：筆者作成

図表6 社会価値指標の比較

社会価値指標	NPO法人A (千円)	NPO法人B (千円)	有限会社C (千円)
介護保険・自立支援 制度依存度	53.3% = (29,591+374) / 56,176	90.4% = (54,660+145) / 60,636	68.5% = (18,707+25,013) / 63,848
社会価値回収率	68.7% =38,575 / 56,176	95.0% =57,574 / 60,636	96.4% =61,550 / 63,848
事業投入比率	75.3% = (24,234+7,817) / 42,585	71.0% = (38,897+1,371) / 56,704	44.4% = (26,992+881) / 62,837
社会価値生産性	1.32倍 =56,176 / 42,585	1.07倍 =60,636 / 56,704	1.02倍 =63,848 / 62,837
助け合い活動比率	42.6% = (7,507+16,435) / 56,176	6.4% = (1,484+2,369) / 60,636	2.3% = (596+904) / 63,848
ボランティア・レバレッジ (人的資源)	1.32倍 = (24,234+7,817) / 24,234	1.04倍 = (38,897+1,371) / 38,897	1.03倍 = (26,992+881) / 26,992
ボランティア・レバレッジ (総資源)	1.24倍 =42,585 / 34,389	1.03倍 =56,704 / 55,306	1.01倍 =62,837 / 61,956

出所：筆者作成

(1) 介護保険・自立支援制度依存度

NPO法人Bは制度資金への依存度が最も高く、継続的な資金源を確立する一方で、NPO法人A及び有限会社Cは多様な財源を育てながら、自律性の高い活動を行っている。

(2) 社会価値回収率

NPO法人B及び有限会社Cは有償事業が大部分を占めるが、NPO法人Aは採算性が低い助け合いや普及啓発活動を、介護保険の収益で補いながら実施している。

(3) 事業投入比率

NPO法人A及びBは総資源投入の7割超を事業人件費に投入しているが、有限会社Cは管理費や間接費の割合が比較的高く、事業人件費は半分未満にとどまる。

(4) 社会価値生産性

NPO法人Aはボランティアの協力を得て大きな社会価値を生み出しているが、NPO法人B及び有限会社Cは社会的なインプットとアウトプットがほぼ均衡している。

(5) 助け合い活動比率

NPO法人Aは地域の相互扶助活動に積極的に取り組んでいるが、NPO法人B及び有限会社Cは事業性が高い活動に傾注している。

(6) ボランティア・レバレッジ（人的資源・総資源）

NPO法人Aはボランティアを活用して、支出額以上の資源を活用しているが、NPO法人B及び有限会社Cは有償資源への依存度が高い。

V おわりに

本稿では、地域福祉事業を行う社会的企業にソーシャル・アカウンティングを適用することにより、それら事業体が生み出した社会価値を貨幣的に可視化することに取り組んだ。さらに、社会価値指標を用いることによって、EMESが提示する社会的企業の基準にも依拠しながら、組織形態や収入規模の違いを超えて社会価値を比較する手法を検討した。

ただし、これらの指標について、どのような水準を確保すれば良い社会的企業であると評価できるかは、いまだ明らかになっていない。例えば、ボランティアの協力を得て地域の活動に取り組むことは望ましいが、有償事業にも取り組まなければ活動を維持することができない。しかし逆に、有償事業に依存して過度に効率性を重視すれば、社会的な使命を果たすことができなくなる。このように考えると、各団体のミッションに応じて、様々な指標を組み合わせて社会的企業を評価する仕組みが必要であり、唯一の理想像を描くのではなく、多様な社会的企業のあり方を模索する必要がある。

今回の研究では、社会的企業を評価する社会価値指標を提示して試算を行う段階にとどまっているが、引き続きケース・スタディを積み重ねて、望ましい社会的企業の評価手法を探る取組みを続けていきたいと考えている。

[注]

(1) 介護サービスにおける組織形態の違いによる会計情報の相違については、大原他

- [2003] 及び大原他 [2004] が検討を行っている。
- (2) EMES Projectは、1996年より欧州委員会（European Commission）の資金を得て開始し、社会的企業に関する国際会議や国際研究を行うEMES European Research Network形成の基礎となった。
 - (3) 近年、欧米諸国では国民経済計算の分野においても、分析能力を拡張するためのサテライト勘定として無償労働に関心が向けられており、「無償労働の貨幣評価額を推計して市場経済活動と比較可能な形にし、GDPと比較する等の試みが行われている」（内閣府経済社会総合研究所 [2009]）。
 - (4) 介護ヘルパー以外のボランティア役務に関する人件費相当額は、馬場他 [2009] に基づいてNPO代表は3,714円、理事は2,400円、一般ボランティアは1,210円、学生ボランティアは714円の単価を用いて計算している。
 - (5) 今回の調査では、事務所から20km離れた顧客に週4回、片道40分かけて訪問介護サービスを提供している事例もあった。
 - (6) 厚生労働省 [2009] によると、訪問介護サービス事業所の構成割合は営利法人54.1%、社会福祉法人26.5%、医療法人7.2%、NPO法人5.9%、協同組合3.5%である。

[参考文献・Website]

- Alter, Sutia K. [2000] *Managing the Double Bottom Line: A Business Planning Reference Guide for Social Enterprises*, Save the Children.
- 馬場英朗 [2009a] 「非営利組織の財務評価—NPO法人の財務指標分析及び組織評価の観点から—」、『非営利法人研究学会誌』、Vol.11、145-162頁。
- 馬場英朗 [2009b] 「NPOバンクと取り組んだソーシャルアカウンティング—ソーシャルビジネスの価値を数値化する試み—」、『企業診断』、Vol.56、19-22頁。
- 馬場英朗・青木孝弘・木村真樹 [2009] 「非営利組織の社会価値会計—ソーシャル・アカウンティングによる見えない価値の顕在化—」、『ノンプロフィット・レビュー』、Vol.9、No.1 & 2、1-13頁。
- Blake, David H.; Frederick, William C. and Meyers, Mildred S. [1976] *Social Auditing: Evaluating the Impact of Corporate Programs*, Praeger. (名東孝二監訳 [1985] 『現代企業戦略と社会監査』、同文館。)
- Borzaga, Carlo and Defourny, Jacques ed. [2001] *The Emergence of Social Enterprise*, Routledge. (内山哲朗・石塚秀雄・柳沢敏勝訳 [2004] 『社会的企業—雇用・福祉の

- EUサードセクター』、日本経済評論社。)
- Dees, Gregory J. [1998] Enterprising nonprofits, *Harvard Business Review*, January-February, pp.55-67.
- Defourny, Jacques and Nyssens, Marthe [2006] Defining social enterprise, in Nyssens, Marthe; Adam, Sophie and Johnson, Toby ed., *Social Enterprise: At the Crossroads of Market, Public Policies and Civil Society*, Routledge, pp. 3-26.
- Gonella, Claudia; Pilling, Alison and Zadek, Simon [1998] *Making Values Count: Contemporary Experience in Social and Ethical Accounting, Auditing, and Reporting*, Association of Chartered Certified Accountants.
- Gray, Rob; Owen, Dave and Adams, Carol [1996] *Accounting and Accountability: Changes and Challenges in Corporate Social and Environmental Reporting*, Prentice Hall. (山上達人監訳 [2003] 『会計とアカウンタビリティ—企業社会環境報告の変化と挑戦』、白桃書房。)
- Gray, Rob; Owen, Dave and Maunders, Keith [1987] *Corporate Social Reporting: Accounting and Accountability*, Prentice Hall. (山上達人監訳 [1992] 『企業の社会報告—会計とアカウンタビリティ』、白桃書房。)
- Heckl, Eva; Pecher, Ingrid; Aaltonen, Satu and Stenholm, Pekka [2007] *Study on Practices and Policies in the Social Enterprise Sector in Europe*, Austrian Institute for SME Research (http://ec.europa.eu/enterprise/newsroom/cf/itemshortdetail.cfm?item_id=3319) 2009/10/07.
- 経済産業省 [2008] 「ソーシャルビジネス研究会報告書」 (<http://www.meti.go.jp/press/20080403005/20080403005.html>) 2009/8/31。
- 厚生労働省 [2009] 「平成19年介護サービス施設・事業所調査結果の概況」 (<http://www.mhlw.go.jp/toukei/saikin/hw/kaigo/service07/index.html>) 2009/8/22。
- Lawlor, Eilis; Neitzert, Eva and Nicholls, Jeremy [2008] *Measuring Value: a Guide to Social Return on Investment (SROI), second edition*, New Economics Foundation.
- 内閣府経済社会総合研究所 [2009] 「無償労働の貨幣評価の調査研究」、『季刊国民経済計算』、No.139。
- ニチイ学館 (http://www.kaigo-center.or.jp/report/h20_chousa_01.html) 2009/11/19。
- 大原昌明・飯野幸江・川島和浩・石津寿恵 [2003] 「非営利組織体の会計—介護施設を例として (第1年度：中間報告)」、『社会関連会計研究』、Vol.15、79-97頁。

大原昌明・飯野幸江・川島和浩・石津寿恵 [2004] 「非営利組織体の会計—介護施設を例として（第2年度：最終報告）」、『社会関連会計研究』、Vol.16、89-110頁。

OTS (Office of the Third Sector) [2009] *A Guide to Social Return on Investment* (<http://www.sroiproject.org.uk/>) 2009/10/10.

Quarter, Jack; Mook, Laurie and Richmond, Betty J. [2002] *What Counts: Social Accounting for Nonprofits and Cooperatives*, Prentice Hall.

REDF (Roberts Enterprise Development Fund) [2001] *SROI Methodology Paper Reports* (<http://www.redf.org/learn-from-redf/publications/119>) 2009/10/10.

Richmond, Betty J.; Mook, Laurie and Quarter, Jack [2003] Social accounting for nonprofits: two models, *Nonprofit Management and Leadership*, Vol.13, No.4, pp.308-324.

桜井政成 [2009] 「日本における『事業型NPO』の位置づけ：社会的企業への示唆」、日本NPO学会第11回年次大会報告論文。

棚橋雅世 [2009] 「非営利組織の業績測定・評価—顧客満足度と組織運営、人事の視点から—」、『非営利法人研究学会誌』、Vol.11、207-218頁。

谷本寛治編著 [2006] 『ソーシャル・エンタープライズ—社会的企業の台頭』、中央経済社。

梅津亮子 [2009] 「サービスの原価と見えない価値」、『非営利法人研究学会誌』、Vol.11、19-33頁。

財団法人介護労働安定センター [2009] 「平成20年度介護労働実態調査」(http://www.kaigo-center.or.jp/report/h20_chousa_01.html) 2009/11/19。

全国社会福祉協議会 [2008] 「平成20年度住民参加型在宅福祉サービス団体活動実態調査報告書」(<http://www3.shakyo.or.jp/cdvc/jusan/shiryuu/index.html>) 2009/10/11。

(論稿提出：平成21年11月27日 加筆修正：平成22年3月31日)