

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—

馬場 英朗¹⁾・青木 孝弘²⁾・木村 真樹³⁾

¹⁾愛知学泉大学・²⁾東北公益文科大学・³⁾コミュニティ・ユース・バンクmomo

Social Value Accounting for Nonprofit Organizations: Visualizing the Invisible Value by Using the Social Accounting Method

Hideaki BABA¹⁾, Takahiro AOKI²⁾ and Masaki KIMURA³⁾

¹⁾*Aichi Gakusen University*

²⁾*Tohoku University of Community Service and Science*

³⁾*Community Youth Bank Momo*

Historical financial accounting, which aims to calculate income and expenditures, is able to provide accountability to fund sponsors, but has limitations in reporting the achievement of a nonprofit organization (NPO)'s social missions. Thus, an NPO should consider their social accountability toward their wide-ranging stakeholders. However, it is difficult for NPOs, which provide free or low-charge services with numerous volunteers, to accurately estimate inputs and outputs for social values which are not included on income statements. Therefore, we focus on the social accounting method to calculate an NPO's invisible social costs and benefits by using the concept of market values and replacement costs. Additionally, we tried, as a case study, to prepare the social value statement of a nonprofit bank, Community Youth Bank Momo, which collects funds from a wide range of citizens and uses them to provide loans for community-based activities. As a result, it was found that total inputs including volunteer activities and out-of-pocket expenses reached to five-times the actual expenditures paid. However, issues still remain with the application of social accounting to various NPO activities and the calculation of rational market values.

Key words: social accounting, social value statement, social value index, social audit, accounting for volunteer contributions

1. はじめに

通常、財務会計では、過去または一定の将来において実際に発生する収入及び支出をベースとして会計記録が作成される。しかし、社会的弱者への支援を行なうような非営利組織では、無償・低償でサービスを提供したり、理事やスタッフがボランティアで活動に参加するケースも多い。従って、伝統的な会計手法に基づいた財務諸表を作成しても、活動の成果を正しく利害関係者に伝えられないという問題がある。

これまで、日本の非営利組織では、予算準拠主義に基づいて支出が適正に行なわれていることを確認するために、収支計算をベースとした会計報告が作成されてきた。しかし、非営利組織がミッションを果たしたことを利害関係者に説明するためには、「収支」だけではなく、生み出した「社会価値」に関する情報を積極

的に開示する必要がある。

このような成果情報は一般的に、事業報告書に記載して非財務情報として提供されているが、定量的にどれだけの価値を生み出したか説明することができず、実務上はあいまいな記述に留まるケースが多い。そこで本稿では、非営利組織が生み出した社会価値を貨幣的に測定し、利害関係者に示す手法を提案するために、ソーシャル・アカウンティングの分析フレームワークを明らかにし、実際に活動を行なう団体への適用可能性について検討する。

2. 歴史的背景

そもそも、伝統的な財務会計は営利企業を主な対象としており、その目的は所有者（株主）に帰属する利潤の計算を行なうことにある。しかし、企業活動が社

会に及ぼす影響が増大し、環境への関心が高まるに従って、環境会計を含む「社会関連会計」という考え方が1960年代半ばに端を発して、1970年代半ばには理論的・実践的に大きな高潮を示し（松尾1992）、公的アカウンタビリティや社会契約に基づくアカウンタビリティ、ソーシャル・アカウンタビリティなどの概念が提示されるようになった（向山1994a）。

また、財務諸表に社会価値を取り込む具体的な取り組みとして、1970年代にはAbtやEstes, Seidlerらが外部経済や外部不経済を貸借対照表や損益計算書に計上する試みを行っているが（山上1994: 43–51）、測定数値の入手可能性や正確性の問題を十分に克服することができず、実務的に普及することはなかった。

その後、社会的責任に対する意識の高まりや環境規制の強化により、多くの企業がCSRレポート等による情報開示を行なっているが、これらは金額に基づく会計情報よりも、記述情報としての側面が強い。物量数値を貨幣数値に置き換える取り組みも行なわれているが（山上2002）、社会的な便益やコストを財務諸表に織り込むことは、欧米の企業が一部に任意で取り組むだけであり、日本ではあまり進んでいない（Gray et al. 1987: 163–183, 青木1992, Gray et al. 1996: 119–168）¹。

このように営利企業では、一定の限界はあるものの社会活動に関する情報を開示する取り組みが進んでいる。ただし、利潤獲得を主目的とする営利企業では、社会関連情報は副次的な役割を果たすに過ぎない。それに対して、社会活動を行なうこと自体が主目的となる非営利組織では、収支差額を測定する伝統的な財務会計を適用するだけでは不十分であり、生み出した社会価値自体を財務諸表に織り込むことが、団体の存在意義を広く社会にアピールすることにつながる²。

3. 非営利組織のソーシャル・アカウンティング

分配可能利益の計算を主目的とする企業会計では、実質的な純財産の増減を伴わない外部経済を財務諸表に取り込んでもあまり意味は持たず、ソーシャル・アカウンティングの試みが成功しなかった。しかし、非営利組織の場合は社会価値を生み出すこと自体が目的

であり、改めてソーシャル・アカウンティングに取り組む意義は大きいと考えられる。

特に非営利組織の場合、営利企業のように市場価格に基づく売上が計上されるわけではなく、また活動が与える効果が広く社会に波及する。そのため、社会的な費用及び便益を開示情報に取り込まなければ、活動の成果を正しく理解することができない。この点について海外の動向を見ると、イギリスではInstitute of Social and Ethical Accountability [ISEA] (2008)が、持続可能性報告に関するガイドラインを提供しており³、カナダではCanadian Centre for Philanthropy [CCP] (2002)が、ボランティアによる役務提供を付加価値計算書に取り込む手法を紹介している。

損益（収支）計算書は、所有者（団体）に帰属する利益（収支差額）を示すに留まるため、ヨーロッパなどではより広い利害関係者に組織が生み出した社会価値を示す手段として、付加価値計算書を作成する場合もある（山上1994: 53–77, 向山1994b）。特に非営利組織の場合は、人件費を含む付加価値概念の方が、残差としての利益（収支差額）概念よりも適切に活動実態を反映するという側面がある。そこで、ボランティアの人件費相当額を計算して、付加価値計算書に取り込む研究も行なわれている（Quarter and Richmond 2001, Richmond et al. 2003, Mook et al. 2003）。

日本でも、マクロ指標としてボランティアの人件費相当額を推計して国民経済計算のサテライト勘定に取り込んだり（経済企画庁経済研究所1999, 内閣府経済社会総合研究所2008）、ミクロ指標としてボランティア人件費を財務諸表に織り込んだ言論NPOの取り組み（田中2008）などがある。しかし、現状では非営利組織がもたらす社会価値のうち、ボランティアの部分だけを金額化する取り組みにとどまっており、組織全体がもたらす社会価値を描き出す手法は未だ開発されていない。そこで以下、カナダで研究されている事例及びツールキット（Quarter et al. 2002）も参考にしながら、日本の非営利組織でも活用できるソーシャル・アカウンティングの手法について検討を加える。

4. 分析フレームワーク

4.1. 社会価値計算書の構造

従来、組織が生み出した社会価値を示すために、

¹ 梶浦（1995）は、費用や支出などの投入指標によって社会貢献活動の成果を表現するだけでは、「投下資本の回収」を測ることができず資本制企業モデルになじまないと指摘しており、社会貢献会計を一般会計に組み込むことを提案している。

² 企業会計分野では、企業の社会情報を提供する「社会関連会計」の研究が進んでいるが、本稿で言う「ソーシャル・アカウンティング」は、その中でも社会的成果を財務諸表自体に織り込む手法を検討課題としている。

³ ISEAが提示するガイドライン（AA1000）は、欧米において多数の企業が導入しており、AccountaAbilityという非営利シンクタンクがコンサルティングも行っている（川原2006）。日本でも東芝などが、AA1000の枠組みを活用してCSR報告書を作成している（株式会社東芝 website）。

		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	

図1 社会価値計算書の構造
出所：馬場（2009）

サービス提供量などの定量情報を財務諸表の付属資料として提供することが多く行なわれてきたが、これらの活動が生み出す社会価値を貨幣情報に置き換えることはあまり取り組まれなかった。しかし近年、行政や企業などとも協働する団体が増えており、非営利組織であっても、その「社会的成果」を「経済的価値」に換算して、明瞭に説明することが期待されている。

Quarter et al. (2002: 41) によれば、ソーシャル・アカウンティングは「組織がコミュニティ及び利害関係者に及ぼす便益について、利害関係者がもたらすインプットを情報の一部として用いて、会計報告の形式で体系的に分析する手法」である。

そして、非営利組織は（1）利益を稼ぐために活動するわけではない、（2）効率性及び有効性を収入規模で測ることができない、（3）金銭的な見返りを求めない資金拠出を受け入れているという点で、営利企業と異なっている（同：127）。

そのため、ソーシャル・アカウンティングを適用するには一般的な財務会計に加えて、次項以降に示す情報を追加的に把握して、収支計算書に調整を加える必要がある。それによって、受け入れた資金をどのように使ったかを表す伝統的な「収支計算書」から、社会的成果を生み出すために資源をどのように投入し、誰のために活用したかを表す「社会価値計算書（social value statement）」への変換を図ることができる⁴。我々が提案する社会価値計算書の構造を示すと、図1の通りである。

このとき「総社会投入」は、実際の支出を伴う「総

支出」と支出を伴わない「社会費用」で構成される。そして、総支出には組織内部で生み出された付加価値である人件費及び租税公課と、外部に起因する外部調達費及び減価償却などが含まれる。他方、社会費用には次項以降で説明するボランティア役務やその他の非金銭費用、教育・啓発コストなどが含まれる。

また「総社会産出」は、実際の収入を伴う「総収入」と収入を伴わない「社会便益」で構成される。この時、市場価格が得られる場合には、当該価格で社会便益を計算する。しかし、それが得られない場合には、活動のために投入されたボランティアの人件費相当額が、近似的に社会便益を体现していると考えられる⁵。

さらに、総社会産出は地域社会、会員及び顧客、政府、組織自身にその成果が帰着するため、それぞれの帰属先に総収入と社会便益を再集計する。なぜなら、総収入は通常、収支計算書において収入源泉ごとに科目が計上されるが、会計上の収入科目である会費収入・寄付金収入・事業収入・補助金収入と、成果の帰属先が1対1で結びつくわけではない。会費や寄付金を事業に充てる場合は、事業内容によって会員や顧客、地域社会に成果が帰属するが、管理運営費に充てられる場合には、組織自身にその効果が帰属する。また、事業収入は一般的に会員や顧客に成果が帰属するが、行政委託などは地域社会または政府に成果が帰属する場合もある。同様に補助金についても、目的や資金使途によって成果の帰属先が異なる。

そのため、社会価値計算書では、収支計算書のように収入源泉ごとに成果情報を表示するのではなく、団体のミッションに着目し、どの利害関係者に活動の成果が帰属するかを考慮して、総社会産出の区分を行なう必要がある。

4.2. 収支計算書から社会価値計算書への調整

4.2.1. 活動内容の把握

非営利組織の社会価値は、（1）会員・顧客への直接的便益、（2）会員・顧客への間接的便益、（3）会員・顧客以外の地域社会等への便益、という三つの活動によって生じる（Richmond et al. 2003）。従って、ソーシャル・アカウンティングの第一段階として、団体の活動内容を整理し、社会価値の発生源を把握する必要がある。

ただし、非営利組織によって行なわれる活動が全て

⁴ Quarter et al. (2002) は、拡張付加価値計算書（expanded value added statement）を例示しているが、日本では付加価値計算書の実務が定着しておらず、欧米でも近年は付加価値計算書を作成する企業が減少している（大原 1996）。そこで本稿では、収支計算書をベースにソーシャル・アカウンティングを適用する「社会価値計算書」を新たに考案している。

⁵ 市場価格がないサービスを行うことも多い非営利組織では、客観性のあるアウトプット数値を入手することは難しい。しかし、福祉事業を行う団体の助け合い活動などは、営利企業が行う場合の料金体系が存在しており、当該単価を用いて評価することができる。

社会価値を有するわけではない。下記に示す「社会有用性」があっても、他の二つの要件を満たさないのであれば営利事業として行なえば良いことである。また、「市民参加性」または「代替不能性」の一方しか満たさないのであれば、単なる自己満足である。そこで本稿では、以下の三つの要件のうち、二つ以上を満たす活動について社会価値を有すると判断して、ソーシャル・アカウンティングを適用することとする。

- (1) 社会有用性：社会ニーズを満たしたり、社会的課題を解決する活動に取り組む。
- (2) 市民参加性：寄付やボランティアを受け入れたり、広く市民の意識を啓発する活動を行う。
- (3) 代替不能性：行政や営利企業では実施することが難しい活動を行っている。

4.2.2. 無償・低償サービスが与える社会便益の測定

活動内容を把握したら、それらがもたらす社会便益を金銭的に把握する必要がある。非営利組織の場合、介護保険の対象外となる助け合い活動や、就業困難者に対する職業訓練など、本来は有償で提供すべきであるが、十分な料金を回収できないサービスを行なうことも多い。しかし、たとえ無償・低償のサービスであっても、その社会価値が営利企業による有償サービスに必ずしも劣るわけではない。そこで、営利企業などが類似サービスを提供する場合の市場価格等を適用することにより、団体が本来生み出している社会価値を近似的に測定する必要がある。

また、非営利組織の活動によって生活困難者が減少したり、環境破壊が防止される場合には、将来発生することが予想される財政支出や社会的不利益を回避することができる。このようなケースでは、復旧費用 (restoration cost) や回避費用 (avoidance cost) を用いることにより、団体がもたらす社会便益を見積ることができる。これらの費用は、何らかの社会的・環境的なダメージが生じる場合に、事前に損害が生じないように対策を講じたり、発生した損害を元の状態に回復するために必要となるコストである。

例えば、植林を行なうことによって砂漠化を防止し、農地を保全できるならば、将来発生するはずの復旧費用を節約できるので、そのコスト相当額を団体がもたらした社会便益と考えることができる。さらに、将来生産できると予想される農産物の一部を、社会便益として認識することも可能かもしれない。なぜなら、このような活動が存在しなければ農産物を将来生産することができず、得られるはずの利益が全て失われてしまうからである⁶。

4.2.3. ボランティア人件費相当額の計算

欧米では、ボランティアの人件費相当額を会計処

理する実務も導入されているが、合理性や測定可能性の観点から、正確な金額を見積ることは容易ではない。そのため、アメリカの非営利組織会計基準である FASB (1993) では、「(1) 非財務的な資産を創出し、あるいは価値を高め、(2) 特殊な熟練を必要とするもので (中略)、もしそれが寄付されない場合には購入する必要がある」時に、ボランティアによる役務を受入寄付として認識するとしている⁷。

また、カナダでも勅許会計士協会が、ボランティアについてアメリカと同様の会計基準を定めている。しかし、Mook et al. (2005) が行なった調査によれば現実には、37%の団体が何らかのボランティア記録を作成しているにもかかわらず、ボランティア価値を財務諸表に計上している団体はわずかに 3% であった。

ただし、ボランティアの会計処理に対するこのように制限的な取り扱い、実務上の制約による部分が大きく、FASB (1993) の基準を満たさない場合であっても、当該ボランティアが何らの社会価値を生み出さないわけではない。通常、非営利組織が生み出す価値の相当に大きな部分が、理事や支援者によるボランティア労働に依存しており、この部分のインプットを認識しなければ、本質的な意味での活動の有効性や効率性を測定することはできない。従って、ソーシャル・アカウンティングの観点からは、ボランティアが提供する全ての労働時間に対して、合理的な単価を適用して人件費相当額を見積る必要がある。

一般的にボランティアの人件費相当額は、機会費用 (opportunity cost) や代替費用 (replacement cost) を用いて計算する (経済企画庁経済研究所 1999, Quarter et al. 2002: 45)。機会費用は、ボランティアが別の有給労働を行なっていたら得られる賃金水準で評価する方法であるが、誰がボランティアを行なったかによって評価が変わるという問題がある。他方、代替費用は、同等の業務を行なう労働力を市場で調達した場合に必要なコストで評価する方法であるが、ボランティアと労働市場では、技術スキルやノウハウが異なる可能

⁶ ただし、将来生産される農産物は第一義的には生産者のものであり、活動による受益者が二次的に生み出す便益をどの程度、非営利組織の社会価値として取り込めるかは議論の分かれるところである。例えば、Richmond et al. (2003) では、就業困難者に職業訓練を行う団体について、訓練後に就職できた者が得た年間初任給を、団体が生み出した社会価値として取り込んでいる。しかし、これらの所得は、団体の活動がなければ得られなかったと考えることもできるが、訓練後に生じる所得は受益者自身のものであり、団体には帰属しないと考えることもできる。

⁷ 特別な熟練を必要とするボランティアの具体例としては、会計士、建築家、大工、医者、電工、弁護士、看護婦、教員、その他の専門家または職人が挙げられている。

表1 ボランティア人件費の計算単価

職歴・スキル	時間単価	備 考
専門家・会社役員	4,328 円	国土交通省設計業務委託等技術者単価（日額）÷ 7 時間（技師 B・技師 C）
NPO 代表	3,714 円	
プロジェクト責任者	2,400 円	国税庁民間給与実態統計調査÷厚生労働省勤労統計調査
間接業務	1,600 円	
ボランティア（一般）	1,210 円	国土交通省公共工事設計労務単価（軽作業員）× 0.7 ÷ 7 時間
ボランティア（学生）	714 円	最低賃金

出所：愛知県県民生活部（2007）を参考に筆者作成

性があるという問題がある。

さらに、Brown（1999）が指摘するように、ボランティアには有給職員のような強制力が働かないために生産性が低いという意見や、逆に問題意識や教育水準が高い人が比較的多いので、モチベーションが強いという反論など、様々な議論が存在している。

特に日本の場合、有償ボランティアが広く行われており、ボランティアの適正な人件費相当額を見積ることは容易ではない。また、有給職員でも NPO 法人などでは給与水準が低いケースが多いため、同種業務を行なう企業従業員の平均給与水準との差額を追加して計上することも検討する必要があると考えられる。

ただし、本稿の目的はボランティアの厳密な市場価値相当額を計算することではなく、社会に与える波及効果を合理的な範囲で見積ることにある。そこで、次節のケース・スタディでは、愛知県県民生活部（2007）が提案する労務費水準を参考に、表 1 に示す単価を用いてボランティアの人件費相当額を計算する⁸。

4.2.4. 金銭以外の寄付・便益受入、自己負担経費

非営利組織では物品の寄付を受けたり、理事及びスタッフが交通費や経費の一部を自己負担したり、事務所家賃や水道光熱費の全部または一部を免除してもらっている場合がある。このような金銭以外の寄付及び費用負担について、日本では会計処理を行なわないケースが多いが、FASB（1993）の会計基準では公正価値によって寄付金収入を認識し、同時に費用を計上することが定められている。

そこで、今回のソーシャル・アカウンティングでもこのような非金銭費用に対して、先述の代替費用や代理価値（surrogate valuation）を適用することにより、活

動を行なうことによって生じるフルコストを計算する。Quarter et al.（2002: 46-47）によると、代理価値とは、ある物品やサービスの直接的な代替費用が判明しない場合に、類似サービスを購入するために必要となるコストのことであり、例えば、無償で事務所を借りる場合に、同等事務所の家賃によってその価値を概算する方法などがある。

特に非営利組織の場合、馬場（2007）において指摘したように事務所経費や企画・会議・ミーティングに関わる費用、技術ノウハウ料などの間接費を十分に確保できていないケースが多い。しかし、実際には誰かが見えないところで、これらのコスト負担をすることによって組織活動が維持されている。ソーシャル・アカウンティングでは、これらの見えないコストもできるだけ顕在化させて費用計上する必要がある。

4.2.5. 教育・啓発コスト

非営利組織が果たす大きな役割として、直接的にサービスを提供するだけではなく、人々の意識や行動を啓発することがある。このような機能は、セミナーや教育研修といった明示的な場で提供されるケースもあるが、多くの場合は人々が活動に関わり、参加することを通じて社会に浸透していく。

一般的に企業では、このような教育効果は研修時間に費やされる人件費や、外部に支払った教育研修費として認識される。しかし、非営利組織では、これらの費用や便益が顕在化しないことが多い。従って、スタッフやボランティア、寄付者、会員及び顧客、地域社会などに教育啓発の効果を生じ、それらが財務諸表に計上されていない場合には、何らかの方法で認識することが望ましい。

その場合、外部の教育機関などで同程度の訓練を受ける際の価格等が存在するのであれば、市場価格で評価を行うことが合理的である。例えば、Quarter et al.（2002: 137）では、コミュニティ・カレッジの人材開発コースを履修する際の受講料で、その価値を見積っている。ただし、日本ではそのようなマーケットが一

⁸ ボランティアの非効率性に関する Brown（1999）の議論を参考に、特別なスキルや責任を負担しない一般ボランティアについては、国土交通省による軽作業員単価の 70% で評価することとする。ただし、その他の一定の専門性や責任を負う業務については、営利企業と比較して責任が軽減されるわけではないため、このような割引は必要ないと考えられる。

表2 社会便益・費用の測定方法

内 容		事 例	計算法
社会便益	無償・低償のサービス提供	助け合い福祉活動、就業困難者への職業訓練	類似サービスの市場価格
		環境保全活動	復旧費用・回避費用
社会費用	ボランティア人件費相当額	理事会や事業企画、総務及び一般作業	機会費用・代替費用
	金銭以外の寄付・便益の受入れ、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	代替費用・代理価値
	教育・啓発コスト	ボランティアのスキル向上、市民への啓発活動	市場価格・人件費相当額

出所：筆者作成

般的に存在しないため、教育啓発による効果を顕在化させることは容易ではない。そこで、教育啓発の効果を受ける者が費やした人件費相当額を社会費用として認識することも考えられる。

ここまで議論してきた、社会便益及び社会費用の測定方法をまとめると、表2に示す通りである。

5. ケース・スタディ

5.1. コミュニティ・ユース・バンク momo の事例

ソーシャル・アカウンティングの考え方及び社会価値計算書のフレームワークは上述の通りであるが、現実に社会価値計算書を作成するには、様々な実務的課題をクリアする必要がある。そこで、実際に個別団体の社会価値計算書を作成することにより、ソーシャル・アカウンティングを活用することの可能性と問題点を明らかにする。

分析対象としては、愛知県名古屋市に所在するコミュニティ・ユース・バンク momo を取り上げる。この団体を選定した理由は、(1) 市民活動への資金融資を行なうという広い社会的波及効果を持つ、(2) 多数の一般市民を出資者として集めており利害関係者のすそ野が広い、(3) 市民活動や環境問題への理解促進など幅広い啓発活動を行なっている、(4) 有給専従職員がおらず金融専門家や学生などのボランティアによって運営されている、(5) 学生ボランティアがイベントの企画・運営などにも関わっており教育訓練の機会が豊富であるという特徴を有しており、ソーシャル・アカウンティングを適用する最初のモデル・ケースとして、多くの示唆を与えてくれることが期待できると考えたからである。

我々は、当団体がもたらす社会価値を測定するために、理事及びボランティアを対象として3度のヒアリングを実施し、全30名のボランティアの活動時間に

関するアンケート調査を行った。なお、本稿において分析対象とする収支額及びボランティア時間は、2008年6月1日から11月30日までの半年間である。

5.2. 分析方法

5.2.1. 活動内容の把握

コミュニティ・ユース・バンク momo の活動内容をまとめると、表3に示す通りである。当団体が行う最も重要な活動は融資事業である。これは市民から広く出資を募り、一般の金融機関からは借入れを行なうことが難しい地域の活動に対して、融資貸付を行なう事業である。

このとき、貸付利息は2%（一般融資）または2.5%（つなぎ融資）が適用されるが、貸金業法施行規則第5条の3第1項第2号ホ（1）によれば、貸付利息が7.5%を超える場合にはNPOバンクの特例を受けることができず、一般の貸金業者として扱われる。そこで、7.5%を一般金利とみなして市場価値を計算し（12.7万円）、実際金利（3.6万円）との差額（9.1万円）を追加の社会便益として認識する。

他方、融資審査業務については適当な市場価値が存在しないが、融資先は借入れ資金を活用して地域に密着した活動を行なうために大きな波及効果を生む。そこで、融資先に生じた収入額を、総資本に占める融資額の割合で取り込む方法なども考えられるが、融資先の活動自体が非営利目的である場合も多く、現時点ではそれほど大きな収入が発生していない。そのため、融資先の活動自体にソーシャル・アカウンティングを適用しなければ、正しい社会価値を測定できないという不合理も生じる。そこで、現時点では産出側の市場価値ではなく、投入側のボランティア人件費によって融資事業の社会価値を測定する。

その他にも当団体は、ニュースレターを発行したり、ウェブサイトやブログを使って地域に情報発信を

表3 momoの活動内容

活動内容	社会有用性	市民参加性	代替不能性	受益者	社会便益の計算方法
融資事業：広く市民から出資を受け入れて地域活動に融資する	○	○	○	地域社会	貸付利息：市場価格 融資審査：ボランティア人件費
ニュースレター：地域活動やソーシャル・ファイナンスの情報を市民に伝える	○		○	地域社会	ボランティア人件費
イベント：参加者のスキルを高めたり、地域活動やソーシャル・ファイナンスへの理解を深める	○	○	○	会員顧客	市場価格・ボランティア人件費
広報：ウェブサイトやブログを通じてmomoの活動や融資先の情報を知ってもらう	○		○	組織	ボランティア人件費
総務：組織の運営を支援する	○	○		組織	ボランティア人件費

出所：筆者作成

行なっている。本来ならばこれらの活動も地域活動を支援したり、市民の啓発に大きな波及効果を持っており、広告宣伝及び教育の成果を把握できれば、市場価値によって社会便益を測定することも考えられる。しかし、これらの活動についても、現時点ではその効果を客観的に示すことが難しいため、ボランティア人件費の投入額によって社会価値を測定する。

他方、イベントのうちソーシャル・ファイナンス研究会については、専門家などを講師に招いて勉強会を行なうものであり、大学等の公開講座を参考に1回(3時間)当たり6千円(×30人=18万円)として市場価値を測定する。ただし、このうち参加者から受け取って収支計算書に計上されている6.5千円は既に認識済みであるため、これを差し引いた17.4万円が追加の社会便益として認識される。

なお、当団体では理事会などの会議や、会計事務といった総務業務にも、多くのボランティアが参加している。これらの活動も当団体の運営に必要な不可欠なものであるため、ボランティア人件費によって社会価値を測定する。

5.2.2. ボランティア人件費及び自己負担経費の把握

コミュニティ・ユース・バンク momoに参加するボランティアの人件費相当額を計算するために、団体運営に関わる全30名に対して、図2に示すアンケート票を用いて調査を行った⁹。そして、その結果を集計したものが、表4に示すボランティア集計表である。

表4によれば、当団体におけるボランティア時間は

半年間総計で1,717時間であり、職歴やスキルに応じて表1に示す単価を用いて換算した結果、人件費相当額は329万円となった。さらに、ボランティアが自

ボランティア調査票	
1. 氏名：●●●●●	
2. 職歴・スキル：会社役員・会社従業員・専門家()・NPO代表・NPO職員・ <u>学生</u> ・その他()	
3. ボランティア時間(事業活動・イベント企画運営・事務処理・会議など)	
業務内容(できるだけ具体的に)	時 間
事務処理	60時間
イベント企画運営	36時間
会議	30時間
見学者受け入れ	9時間
会報誌作成	18時間
	時間
4. 自己負担経費(旅費交通費・ガソリン代・通信費・消耗品費など)	
経費内容(できるだけ具体的に)	金 額
旅費交通費	8,900円
通信費	8,000円
	円
5. 教育研修・スキルアップ(人材開発・企画立案・資格・就職など)	
※ボランティアを通じて得られた経験・スキルを具体的に書いて下さい。	
<p>■パソコン技術：ブログやニュースレターを書くことで、人に読んでもらうことを意識した文章力や書類作成力(Word・Excel)がついた。</p> <p>■ビジネスマナー：ボランティア同士や出資者、融資先の人との交流を通じて考え方や人脈が広がった。人前が出る機会が多いため、立場の違う人とコミュニケーションをとる方法や、初対面の人との話し方を学べた。</p> <p>■イベント企画力：いつまでに何を、誰が担当するか予定を組むことが重要であるとわかった。必要な道具や書類など、細かな段取りまで立てられるようになった。</p> <p>■ファシリテーション能力：いろいろなメンバーがいる会議で進行役を務めることにより、ミーティングを運営するスキルが身についた。会社の打ち合わせでの進行が上手くなった。</p> <p>■利他的な精神：世の中に自分の知らないことがたくさんあるのだと実感し、地域を生かすお金の動かし方に関心を持ち始めた。社会問題に関心がある、同じ志をもつ若い仲間とたくさん出会うことができた。</p> <p>■就職：当団体での事務局運営や、会議におけるファシリテーター経験をアピールしたことにより、希望する金融関係の職種に就くことができた。</p>	
注)「5. 教育研修・スキルアップ」については一個人からの回答ではなく、全員から得られた回答を集約して例示している。	

図2 ボランティア調査票

出所：筆者作成

⁹ アンケート対象は顧問7名、理事7名、専門家ボランティア3名、一般ボランティア9名、学生ボランティア4名である。なお、当団体における顧問とは、融資審査時に理事に助言を与える金融専門家やNPO代表者のことである。

表4 ボランティア集計表

ボランティア 業務内容		役 職														ボラン ティア 役務 小計	役 職			学生 ボラン ティア 小計	ボラン ティア 合計	
		顧 問						理 事			専門家ボランティア			一般ボランティア			学生ボランティア					
		計算単価															計算単価					
		専門家・会社役員 4,328 円			NPO 代表 3,714 円			プロジェクト責任者 2,400 円			専門家 4,328 円			一般ボランティア 1,210 円			学生ボランティア 714 円					
		人数	時間	金額	人数	時間	金額	人数	時間	金額	人数	時間	金額	人数	時間		金額	人数	時間			金額
融 資 事 業	融資説明会						1	4	9,600							9,600				0	9,600	
	融資審査委員会	4	40	173,120	3	30	111,420	7	58	139,200				2	12	14,520	438,260				0	438,260
	融資申込先 対応						4	16	38,400							38,400				0	38,400	
	事務処理・ メール作業						6	300	720,000	1	1	4,328	7	39	47,190	771,518	4	71	50,694	50,694	822,212	
ニ ュ ー ス レ タ ー	取材						1	4	9,600	1	1	4,328	2	14	16,940	30,868	3	9	6,426	6,426	37,294	
	原稿執筆・ レイアウト						4	19	45,600	1	2	8,656	2	14	16,940	71,196	2	7	4,998	4,998	76,194	
	校正・発送 作業						1	16	38,400	1	3	12,984	3	20	24,200	75,584	2	12	8,568	8,568	84,152	
イ ベ ン ト 企 画 運 営	ボランティ ア説明会						1	6	14,400							14,400				0	14,400	
	ブース出展						1	6	14,400				4	35	42,350	56,750	2	15	10,710	10,710	67,460	
	ソーシャル ファイナン ス研究会						2	6	14,400				3	15	18,150	32,550	2	6	4,284	4,284	36,834	
	融資先訪問 ツアー						4	72	172,800				5	76	91,960	264,760	2	40	28,560	28,560	293,320	
	スキルアッ プ研修						5	51	122,400				7	90	108,900	231,300	3	48	34,272	34,272	265,572	
広 報	Web サイト 更新												1	18	21,780	21,780				0	21,780	
	ブログ執筆・掲載												2	4	4,840	4,840				0	4,840	
	チラシ作成									1	12	51,936	1	10	12,100	64,036				0	64,036	
	メールマガ ジン作成						1	18	43,200							43,200				0	43,200	
総 務	理事会						7	135	324,000							324,000	1	6	4,284	4,284	328,284	
	定時総会						4	14	33,600	1	3	12,984	5	14	16,940	63,524	2	6	4,284	4,284	67,808	
	ボランティ ア定例ミー ティング						4	68	163,200	1	4	17,312	9	123	148,830	329,342	5	52	37,128	37,128	366,470	
	取材・ヒア リング対応						1	9	21,600							21,600	1	9	6,426	6,426	28,026	
	会計						1	12	28,800	1	25	108,200				137,000				0	137,000	
	その他						1	17	40,800							40,800				0	40,800	
合計		4	40	173,120	3	30	111,420	7	831	1,994,400	3	51	220,728	9	484	585,640	3,085,308	4	281	200,634	200,634	3,285,942
自 己 負 担 経 費	旅費交通費 (融資)	4	－	16,000	3	－	12,000	7	－	114,080						142,080				0	142,080	
	旅費交通費 (その他)						1	－	20,000	2	－	9,500	8	－	49,340	78,840	4	－	12,290	12,290	91,130	
	通信費						2	－	31,200	2	－	2,200	1	－	2,000	35,400	2	－	10,000	10,000	45,400	
	消耗品費						1	－	10,000							10,000				0	10,000	
	合計	4	－	16,000	3	－	12,000	7	－	175,280	3	－	11,700	9	－	51,340	266,320	4	－	22,290	22,290	288,610

出所：筆者作成

己負担した当団体の運営に関わる経費が、総額で29万円あることが判明した。

なお、表4に示すように、ボランティアは業務内容ごとに参加時間を把握し、各事業にその社会価値を割り振っている。ただし、当団体の大きなミッションに地域で活動する若者を育てることがあり、学生ボランティアには業務を担ってもらおうと同時に、丁寧なミー

ティングを行なって経験を積ませることを重視している。そのため、学生ボランティアがイベント企画運営やミーティング等に参加した時間については、各事業に割り振らずに全てを教育研修費とする。

これまでに分析してきた、コミュニティ・ユース・バンク momo の社会便益及び社会費用を集計すると、表5に示す通りとなる。

表 5 社会価値集計表

	A	B	C	A-B 又は C
	市場価値	計上済収入額	ボランティア 社会費用	未認識 社会便益
貸付利息	126,664	35,888		90,776
融資説明会			9,600	9,600
融資審査委員会			438,260	438,260
融資申込先対応			38,400	38,400
事務処理・メール作業			771,518	771,518
融資審査			1,257,778	1,257,778
取材			30,868	30,868
原稿執筆・レイアウト			71,196	71,196
校正・発送作業			75,584	75,584
ニュースレター			177,648	177,648
ボランティア説明会			14,400	14,400
ブース出展			56,750	56,750
ソーシャルファイナンス研究会	180,000	6,500	32,550	173,500
自主企画講座	180,000	6,500	103,700	244,650
融資先訪問ツアー			264,760	264,760
スキルアップ研修			231,300	231,300
助成金事業			496,060	496,060
Web サイト更新			21,780	21,780
ブログ執筆・掲載			4,840	4,840
チラシ作成			64,036	64,036
メールマガジン作成			43,200	43,200
広報			133,856	133,856
理事会			324,000	324,000
定時総会			63,524	63,524
ボランティア定例ミーティング			329,342	329,342
取材・ヒアリング対応			21,600	21,600
会計			137,000	137,000
その他			40,800	40,800
総務			916,266	916,266
学生の教育効果			200,634	200,634
ボランティア小計			3,285,942	—
旅費交通費（融資）			142,080	142,080
旅費交通費（その他）			91,130	91,130
通信費			45,400	45,400
消耗品費			10,000	10,000
自己負担経費			288,610	288,610
合計	306,664	42,388	3,574,552	3,806,278

出所：筆者作成

5.3. 社会価値計算書の作成

社会価値計算書を作成するためには、(1) 収支計算書の再構成、(2) 社会便益の認識、(3) 社会費用の認識という三つのステップを踏む必要がある。

まず第一段階として、団体の活動を利害関係者ごと

に把握し、収支計算書上の収入額を源泉別（寄付・会費・事業・補助金）から利害関係者別（地域社会・会員及び顧客・政府・組織）に再構成し、転記する。

次に第二段階として、表 5 の社会価値集計表から未認識となっている社会便益を、表 6 の未認識社会価値

表6 社会価値計算書

	A	B	A+B
	収支計算書	未認識社会価値	社会価値計算書
I. 社会便益			
1. 地域の活動を応援する活動（地域社会）	ステップ①	ステップ②	
（1）融資事業活動			
貸付利息	35,888	90,776	126,664
融資審査	15,000	1,257,778	1,272,778
（2）ニューズレター	141,500	177,648	319,148
2. 会員・参加者を啓発する活動（会員・顧客）			
（1）自主企画講座	6,500	244,650	251,150
（2）助成金事業	577,500	496,060	1,073,560
（3）学生の教育効果	0	200,634	200,634
3. momo への支援・運営資金の獲得（組織）			
（1）寄付金	310,100	288,610	598,710
（2）広報・総務業務	0	1,050,122	1,050,122
（3）物品販売	76,000	0	76,000
（4）その他	88,157	0	88,157
総社会産出	1,250,645	3,806,278	5,056,923
II. 社会費用		ステップ③	
1. 融資事業費			
（1）人件費	0	1,257,778	1,257,778
（2）旅費交通費	43,120	142,080	185,200
（3）その他	4,768	0	4,768
2. その他の事業費			
（1）事業人件費	0	103,700	103,700
（2）取材人件費	0	177,648	177,648
（3）外注費	113,750	0	113,750
（4）物品販売	56,910	0	56,910
（5）その他	4,240	0	4,240
3. 助成金事業費			
（1）人件費	100,000	496,060	596,060
（2）旅費交通費	105,920	0	105,920
（3）その他	67,680	0	67,680
4. 一般管理費			
（1）人件費	0	916,266	916,266
（2）広報費	0	133,856	133,856
（3）旅費交通費	0	91,130	91,130
（4）通信費	88,884	45,400	134,284
（5）消耗品費	27,508	10,000	37,508
（6）地代家賃	210,000	0	210,000
（7）教育研修費	10,000	200,634	210,634
（8）その他	36,195	0	36,195
総社会投入	868,975	3,574,552	4,443,527
社会余剰	381,670	231,726	613,396

出所：筆者作成

の欄に転記する。この時、市場価値が判明するものはそれを転記するが、市場価値がわからないものについては、ボランティア人件費相当額を社会便益とみなして、投入面から社会価値を推定することになる。

最後に第三段階として、ボランティア及び自己負担経費による社会費用を、業務内容ごとに未認識社会価値の欄に転記する。そして、収支計算書と未認識社会価値を合算したものが「社会価値計算書」となる。

表 7 社会価値指標

社会価値指標	測定目標	説明	計算式	計算例（千円）
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	1.1 倍 = 5,057/4,444
事業投入比率		ボランティアを含めた事業への資源投入の割合	(事業費＋ボランティア人件費相当額（事業分））／総社会投入	60.1% = (496+2,177)/4,444
ボランティア・レバレッジ（総資源）	ボランティア貢献度	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	5.1 倍 = 4,444/869
ボランティア・レバレッジ（人的資源）		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	33.9 倍 = (100+3,286)/100
コミュニティ還元率	ミッション性	総産出のうち地域を対象とする活動の割合	(地域を対象とする収入＋社会便益)／総社会産出	34.0% = (127+1,273+319)/5,057
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	24.7% = 1,251/5,057

出所：筆者作成

5.4. 社会価値指標の活用

社会価値計算書を活用した「社会価値指標」を用いることにより、収支を伴う会計情報だけでは見えない非営利組織の社会的成果を浮き彫りにすることができる。筆者が考案する社会価値指標をコミュニティ・ユース・バンク momo に適用すると表 7 のようになる。

社会価値生産性は、SROI (social return on investment) とも類似する指標 (Richmond et al. 2003) であるが、ボランティアを含めた総投入に対する総産出の割合を示す。一般的にボランティアは無償であるという認識が強いが、有償または無償にかかわらず、活動に必要な資源投入が行なわれており、その重要性を社会に認識してもらうとともに、団体側でも効率的な活用を心がける必要がある。ただし、当団体のケースでは融資事業や啓発活動の社会便益を正確に把握することができなかったため、この指標は 1.1 倍に留まっている。

次に、事業投入比率は、収支計算書上の事業費比率だけでは見えない、ボランティアを含めた事業への資源投入割合を示す。ボランティアが事業に従事する場合には、見かけの事業費比率が低く表れ、管理業務にコストを掛けてるように誤解される場合も少なくない。今回のケースで言えば、収支計算書上の事業費比率は 57% であるが、ボランティア人件費を含めた事業への資源投入割合は 60% に高まる¹⁰。

また、ボランティア・レバレッジを見ると、当団体ではボランティアが参加することによって総支出の

5.1 倍の資源投入が行なわれ、有給スタッフの 33.9 倍の人的資源が活用されている¹¹。この指標を見ることによって、これまでは明確に見えなかったボランティアによる貢献度が顕在化される。

さらに、コミュニティ還元率は、団体の総産出のうち地域社会を対象とする活動がどの程度を占めているか示す指標である。ただし、日本の非営利組織では理事会において組織全体の運営だけではなく、個別事業を議論することも多い。当団体でも融資事業が理事会の議題となっており、この部分を別に把握して融資事業に含めるべきであるが、現時点では区別が難しいために全て総務業務に含めている。そのため、この比率は 34% に留まるが、仮に理事会を全て融資事業に含めれば 40% に上昇する。また、助成金事業やウェブサイト、ブログを使った広報活動も、地域社会を対象にしていると考えられる部分もある。今後、事業区分の客観性を担保する何らかのルールが必要となる。

最後に、社会価値回収率は、団体の総産出のうち収入として回収された金額の割合である。この比率が高い場合には事業性のある有償活動を多く行なっており、低い場合にはコスト回収が難しい慈善的な活動を多く行っていると考えられる。当団体の場合には、一般的な金融機関ではカバーできない地域活動に対する

¹⁰ 今回の計算では総務業務に含めている理事の融資審査への従事分を事業に区分できれば、この割合はさらに高まる。

¹¹ レバレッジとは「槌子」という意味であり、一般的な財務用語としては他人資本（負債）を用いて高い自己資本利益率を得る手法を言う。我々はこの用語を非営利組織に援用し、ボランティアを活用して有償資源投入量の数倍の社会価値を生み出す「ボランティア・レバレッジ効果」を提案する。

融資事業を、数多くのボランティアの協力を得ながら実施しており、収入として回収できた金額は総社会産出の25%に留まっている。

6. 今後の展望—社会価値計算書の活用と社会監査

伝統的な収支計算書では、受け入れた資金の使い道を示すに過ぎず、資金提供者などを対象とする狭い範囲のアカウンタビリティしか果たせなかった。他方、ソーシャル・アカウンティングを活用して社会価値計算書を作成すれば、組織が地域社会にどのような貢献をしているか示すことができる。

その結果、より広い利害関係者を対象とした社会的アカウンタビリティが果たせるようになる。例えば、社会価値計算書を会員や寄付者に示せば、拠出した資金が何倍にもなって社会に還元されていることを理解してもらえる。また、行政や企業といった協働相手に示せば、投入した資金に対する費用対効果を定量的に把握してもらうことができる。特に、従来は全く見えなかったボランティアによる貢献を明示的・金銭的に示し、団体が活動に投入した資源量をより正確に把握できることは有用であると考えられる。

ただし、団体のことを理解している近い利害関係者に社会価値計算書を提供することは比較的容易であるが、一般に対する外部報告として用いるにはまだまだ課題が多い。社会価値計算書を作成するには、無償・低償サービスを測定するための、客観的・合理的な市場価格に関する情報を入手する必要がある。

今回のコミュニティ・ユース・バンク momo のケースでも、融資審査や市民に対する啓発活動の市場価値を測定することができず、ボランティア役務の投入量を用いて便宜的に社会便益を測定せざるを得なかった。精度の高い市場価値の換算方法を開発することは、今後に残された大きな課題である¹²。

また、作成した社会価値情報の客観性や信頼性を担保するためには、専門能力を有する第三者による支援やチェックが必要となる。欧米では ISEA のように、非営利組織にソーシャル・アカウンティングに関するコンサルティングを提供する中間支援組織が存在する。また、独立した第三者によって団体が作成した社会関連情報の評価・検証を受けるという「社会監査 (social audit)」の取り組みも行われている (Blake et al.

1976, Gray et al. 1987: 185–212, Gray et al. 1996: 349–384)。

さらに、非営利組織の活動内容は多様であり、ボランティアの範囲も団体によって異なるため (Cnaan et al. 1996)、統一的なソーシャル・アカウンティング手法を定めることが困難であるという問題がある。従って、今回は試行的に特定団体の社会価値計算書を作成したが、引き続き事例を積み重ねて、様々な活動分野に共通して適用できる、比較可能な社会価値計算書の作成方法を探る必要がある。

今回、実際に社会価値計算書を作成してみたが、ヒアリングを行って団体の活動内容を整理するとともに、ボランティアに活動時間を記入してもらって調査票を回収する作業に手間はかかるものの、その後の集計作業と社会価値計算書の作成は、初めての作業にもかかわらず5作業日程度で完了することができた。従って、会計専門家の支援を受ければ、個々の団体でも過大な負担を生じずにソーシャル・アカウンティングを適用することも可能であると思われる。

日本でも、専門家による支援体制を整えるとともに、団体が作成した社会関連情報の客観性を担保する仕組みを導入することが期待される。

謝 辞

査読者及び第11回年次大会における報告時にモデレーター及び討論者、会場参加者から貴重なコメントを頂きました。この場をお借りして御礼申し上げます。

Final version accepted January 2, 2010

参考文献

- 愛知県県民生活部 (2007) 「行政から NPO への委託事業の積算に関する提言」 (<http://aichi.npo.gr.jp/kyodo/kyodotop.htm>) 2009/4/2.
- 青木脩 (1992) 「社会関連会計と制度会計の拡充」『社会関連会計研究』vol.4, pp.1–9.
- 馬場英朗 (2007) 「行政から NPO への委託事業における積算基準—フルコスト・リカバリーの観点から」『ノンプロフィット・レビュー』vol.7, no.2, pp.83–95.
- 馬場英朗 (2009) 「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, pp.19–22.
- 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)。
- Brown, Eleanor (1999) Assessing the value of volunteer activity, *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, vol.28, no.1, pp.3–17.
- Canadian Centre for Philanthropy [CCP] (2002) *What Volunteers Contribute: Calculating and Communicating Value Added* (<http://www.volunteer.ca/volunteer/pdf/Quarter-MAN-English-Web.pdf>) 2009/4/2.

¹² 分野は違うが環境会計では、確実な根拠に基づく「実質的效果」と仮定的な計算に基づく「推定的効果」を区別し、後者について慎重に取り扱うべきことを指摘している (環境省 2005)。特に、市場価値のないサービスは推定に依らざるを得ないため、恣意的な計算とならないようにする必要がある。

- Cnaan, Ram A.; Handy, Femida and Wadsworth, Margaret (1996) Defining who is a volunteer: Conceptual and empirical considerations, *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, vol.25, no.3, pp.364–383.
- FASB (1993) *Statement of Financial Accounting Standards No.116: Accounting For Contributions Received and Contributions Made* (黒川保美・鷹野宏行・船越洋之・森本晴生訳 (2001) 『FASB NPO 会計基準』中央経済社, pp.57–87).
- 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).
- Institute of Social and Ethical Accountability [ISEA] (2008) *AA1000 Accountability Principles Standard 2008* (<http://www.accountability21.net/>) 2009/4/2.
- 株式会社東芝「CSR 報告書 2008」(http://www.toshiba.co.jp/csr/jp/report/index_j.htm) 2009/4/2.
- 梶浦昭友 (1995) 「社会貢献指標と会計—会計人の役割に関連して」『社会関連会計研究』vol.7, pp.43–50.
- 環境省 (2005) 「環境会計ガイドライン 2005 年版」(<http://www.env.go.jp/policy/kaikei/guide2005.html>) 2009/11/8.
- 川原千明 (2006) 「ステイクホルダー・エンゲージメントの意義と課題」『社会関連会計研究』vol.18, pp.17–29.
- 経済企画庁経済研究所 (1999) 「1996 年の無償労働の貨幣評価」(<http://www5.cao.go.jp/98/g/19981105g-unpaid.html>) 2009/4/2.
- 松尾幸正 (1992) 「社会関連会計の動向と開示規制」『社会関連会計研究』vol.4, pp.29–37.
- Mook, Laurie; Richmond, Betty J. and Quarter, Jack (2003) Integrated social accounting for nonprofits: A case from Canada, *Voluntas*, vol.14, no.3, pp.283–297.
- Mook, Laurie; Sousa, Jorge; Elgie, Susan and Quarter, Jack (2005) Accounting for the value of volunteer contributions, *Nonprofit Management and Leadership*, vol.15, no.4, pp.401–415.
- 向山敦夫 (1994a) 「社会関連情報開示の論理の二側面—アカウンタビリティと正統性」『社会関連会計研究』vol.6, pp.51–61.
- 向山敦夫 (1994b) 「第Ⅱ部第1章 わが国企業の付加価値経営と情報開示」山上達人・飯田修三編著『社会関連情報のディスクロージャー』白桃書房, pp.141–159.
- 内閣府経済社会総合研究所 (2008) 「非営利サテライト勘定に関する調査研究」『季刊国民経済計算』no.135.
- 大原昌明 (1996) 「アンケート調査に基づく付加価値会計の実態と意識に関する考察」『社会関連会計研究』vol.8, pp.25–32.
- Quarter, Jack; Mook, Laurie and Richmond, Betty J. (2002) *What Counts: Social Accounting for Nonprofits and Cooperatives*, Prentice Hall.
- Quarter, Jack and Richmond, Betty J. (2001) Accounting for social value in nonprofits and for-profits, *Nonprofit Management and Leadership*, vol.12, no.1, pp.75–85.
- 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.
- 田中弥生 (2008) 「日本の NPO セクター政策における評価の意義—市民社会の再構築をめざして」『日本評価研究』vol.8, no.3, pp.3–21.
- 山上達人 (1994) 『現代企業の経営分析—社会関連会計と社会関連分析 増補版』白桃書房.
- 山上達人 (2002) 「社会関連会計・環境会計の現状と課題—21 世紀における「社会と会計」について」『社会関連会計研究』vol.14, pp.1–12.

要 約

収支計算をベースとする従来の財務会計では、資金拠出者に対するアカウンタビリティを果たすに過ぎず、社会活動に取り組む非営利組織がミッションを果たしたことを適切に表すことができない。そのため、幅広い利害関係者に対する社会的アカウンタビリティを意識すべきであるが、多くのボランティアが参加して無償・低償サービスを提供する団体では、収支計算書に表れない社会価値を取り込まなければ正しい資源の投入量や成果の産出量を測定できない。そこで我々は、市場価格や代替費用の概念を用いてこれらの社会費用・便益を計算し、非営利組織が持つ見えない社会価値を顕在化させるソーシャル・アカウンティングの手法を検討した。さらに事例研究として、広く市民から出資金を集めて地域活動への融資に取り組む NPO バンク (コミュニティ・ユース・バンク momo) の社会価値計算書を作成したところ、ボランティアによる役務提供や自己負担経費を含めれば、実際の支出額に対して 5 倍の資源が活動に投入されていることが判明した。今後、多様な活動分野に対するソーシャル・アカウンティングの活用方法や、合理的な市場価格の算定方法についてさらに検討を進めたい。

キーワード：ソーシャル・アカウンティング, 社会価値計算書, 社会価値指標, 社会監査, ボランティア会計