

社会的企業の会計問題に関する考察

——付加価値概念の活用を視野に入れて——

大 原 昌 明

社会的企業の会計問題に関する考察 ——付加価値概念の活用を視野に入れて——

大 原 昌 明

目次

はじめに

I. 社会的企業の範囲と限定

II. 「社会的企業」会計の視点

1. 社会的事業の会計化

2. 社会的目的と経済的目的の会計化

3. 付加価値概念の検討

III. 「社会的企業」会計のための指針

1. GRI ガイドラインにおける EVG&D テーブル

2. 実務における分配情報ディスクロージャー おわりに

はじめに

現代社会は、グローバルな視点では環境問題や途上国問題、国内的に見ても少子高齢化、障害者、貧困、ホームレス、過疎化など地域的社会的課題に直面している。これらへの対応は急務であるが、社会的課題（地域的課題を含む）は、一朝一夕に改善あるいは解消するものではない以上、それらを解決するための取り組みは長期的にならざるを得ない。

このような中で、欧米のみならず日本においても、社会的課題に取り組む組織が耳目を集めている。社会的課題を発掘し課題解決のために活動する NPO や社会起業家が脚光を浴び、営利企業でありながら社会的事業をメインに据えて活動する企業も喧伝されるようになっていく。これらの NPO や社会起業家による組織、あるいは営利企業によって形成される一団は社会的企業と称される。社会的

企業が取り組まなければならない課題は山積しており、今後ますます、社会的企業の存在は重要になると考えられる。

一方で、社会的企業を健全に成長させるためには、社会的企業の活動の範囲やその進展に合わせた法制度、会計制度の整備を模索することもまた必要であろう。とりわけ、中小零細な組織が多い社会的企業において、自らの活動を事業として成立させるために、事業収益や事業資金の確保は絶えず考えなければならないであろうし、事業へのステークホルダーの積極的にかかわりは欠かせない。これらの点から、社会的企業としての特徴を斟酌した会計のあり方を模索することは重要なことであろう。

本稿の着想は「社会的企業は、その事業活動を通してステイクホルダーに影響を与えていくと同時に、ステイクホルダーから受け入れられ、支持されて初めて存在する」[谷本, p. 37] という見解に基づく。本稿の目的は、社会的企業の特異性を考慮して会計問題を抽出し、ステークホルダーとの関係を基底に置いて社会的企業の会計問題解決の糸口を探し出すための示唆を与えようとするところにある。具体的には、社会的企業の会計の視点を特定し、本質的にステークホルダー指向の会計概念である企業付加価値概念を援用し、「社会的企業」会計において付加価値分配情報が有用性を持つことを提案する⁽¹⁾。

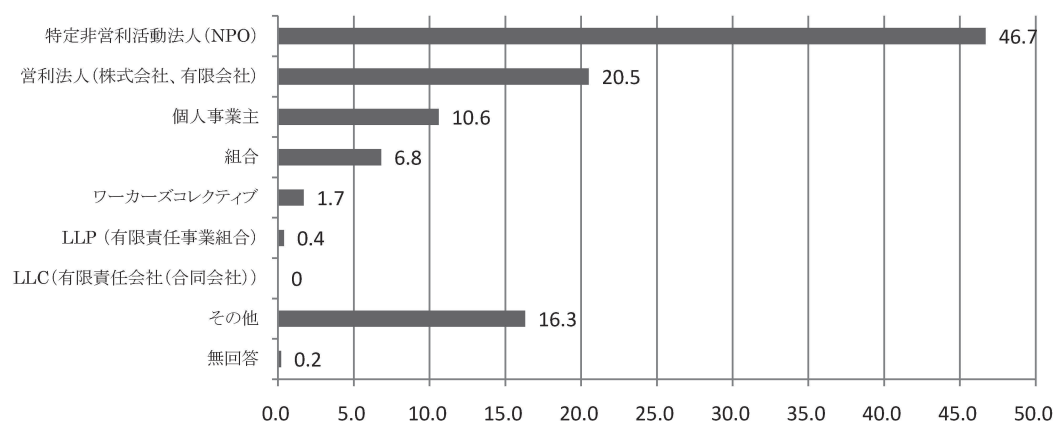
I. 社会的企業の範囲と限定

日本における社会的企業（コミュニティビジネスを含む）⁽²⁾の特徴は、異なるセクター

によって形成される点であろう。

たとえば、ソーシャルビジネス研究会の調査は、図表1のような結果を公表している。

図表1 ソーシャルビジネスの組織形態（N=473，単位：％）



[出典：「ソーシャルビジネス研究会報告書」p.34を修正]

この調査は、ソーシャルビジネスを実施する主体の割合に主眼を置いたものであるが、会計問題を考える場合には、実施主体の割合そのものはあまり重要ではない。むしろ、数の上では特定非営利活動法人（NPO 法人）の割合が半数に近いが、その対極にあると考えられる営利法人がソーシャルビジネスの範疇に含まれていることに着目しなければならない。また、個人事業主、あるいは組合やワーカーズコレクティブもその範囲に含めている点にも着目すべきであろう。

これら性格が異なる法人や組合（ワーカーズコレクティブを含む）を射程に入れて社会的企業の会計問題を考察しなければならないところに、日本における社会的企業という存在の特殊性がある⁽³⁾。別のいい方をすれば、非営利法人も営利法人も対象にした会計を指向しなければならないわけである。

さらに社会的企業の興隆に欠かせない存在として、個人事業主は看過できない存在である。しばしば社会的企業家あるいは社会的起

業家などと称されて紹介されるが、社会的課題の発掘とその解決策は個人の着眼点に負うところが多い。その起業家たちは、事業収入や助成金・補助金などの外部資金と、事業を支える人的資源のかかわりによって継続的な事業を展開している。それがビジネスとして成立しているからこそ、社会的企業として認知される。

いずれにしても、概念的には、社会的企業の会計問題を考える場合には、法人格の有無を問わず、またセクターの違いを問わず、社会的課題解決を目指す組織すべてを視野に入れることが必要になる。

一方で、社会的企業の会計問題を特化するために対象の限定も考えなければならないであろう。すなわち、営利・非営利両極対象で述べれば、いわゆる社会貢献に熱心な株式会社は社会的企業といえるか、また、NPO 法人のすべてが社会的企業といえるかということである。

たとえば日本経済団体連合会は、1991年以

降、毎年会員企業を対象に「社会貢献活動実績調査」を実施している⁽⁴⁾。

この調査では、社会貢献活動の範囲（分野ごとの活動のイメージ）を13の項目にわたって例示しているが〔経団連，p.8〕，そのうち、次の項目は社会的課題として社会的企業が取り組んでいる内容を含んでいる。

- －社会福祉，ソーシャル・インクルージョン（社会的弱者の自立を支援，社会への参画を促し障害となる要因を除去する取り組み）
- －健康・医学，スポーツ（研究活動への寄付，患者や闘病を支える家族のケア，健康増進につながる活動，海外の疫病根絶支援，各種スポーツの活動資金の支援や青少年の選手育成への協力など）
- －環境（清掃や植林などの地域環境の保全，生物多様性の保護，環境学習，事業活動で培った技術を活かした環境改善活動など）
- －国際交流・協力（青少年の交流事業，難民支援，感染症の撲滅，平和構築，途上国における社会開発など）
- －災害被災地支援（被災者に直接分配される義援金の拠出，現地で活動する災害ボランティアの活動支援など）
- －防災まちづくり・防犯（物資・施設の提供に関する地域との協定締結や地域の災害訓練への協力，地域の防犯活動への参加・協力など）
- －人権，ヒューマン・セキュリティ（人権に対する意識啓発，バリアフリー社会づくりのための教材提供など）
- －雇用創出及び技能開発，就労支援（貧困の緩和ならびに経済開発のための技術習得や実習のプログラムの実施など）

しかしながら，これらの活動を積極的に行っている企業が社会的企業といえるのであろうか。「CSRの一環として社会貢献活動を位置付ける」〔経団連，p.1〕企業も増えてきて

おり，本来事業以外にCSRの範疇で社会貢献活動を行っている企業は枚挙にいとまがない。そのような企業は，社会的使命としてCSR活動を行っているということはできるが，CSR活動を行っている企業イコール社会的企業という結び付け方は，少々範囲を拡大し過ぎであると思われる⁽⁵⁾。

他方，NPO法人についても，本来的に社会的課題解決のために設立されるケースは多い。とはいえ，経済的目的を度外視してボランティアに社会的課題に取り組むNPO法人もあり，すべてのNPO法人が社会的企業といえるわけではないであろうし，この区別についても注意を払わなければならない。

たとえば，経済産業省「ソーシャルビジネス研究会報告書」（2008年4月）は，ソーシャルビジネスという表現を使って社会的企業の3要件を示している。すなわち次の3要件である〔研究会報告書，p.3〕。

- 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。

この定義を具体化したのが経済産業省「ソーシャルビジネス推進研究会報告書」（2011年3月）である。この報告書では，ソーシャルビジネスについて社会性，事業性，革新性を要件に掲げるとともに，「様々な社会的課題（高齢化問題，環境問題，子育て・教育問題など）を市場として捉え，その解決を目的と

する事業」[推進報告書, p.4]と定義する。

NPO法人の活動が上記の3要件を満たしていれば、それを社会的企業と呼ぶことはできる。しかし、社会的課題を活動の中心に据えても、事業性が乏しい場合もあるであろうし、社会に対して新しい商品やサービスを提供していない場合もあるであろう。このことから、NPO法人であっても社会的企業には含まれない法人があってもおかしくないし、会計を考える際には、社会的企業としての要件を満たしているNPO法人のみを対象にするという切り分けが必要になると思われる。

上述の事柄をまとめると、営利企業の場合、主たる事業が社会的目的を達成しようとして展開されているかどうか社会的企業に含めるかどうかの判断基準になるであろうし、NPO法人の場合には、社会的目的とともに経済的目的を達成しようとしているかどうか判断のための視点になる。以上のことから、社会的企業を会計の視点から考察するに際しても、対象とする範囲を限定して考察する必要があると考えられる。

Ⅱ. 「社会的企業」会計の視点

社会的企業の会計を考察するに際しては、乗り越えなければならない壁が2つある。まず第1点は既存の会計制度との位置関係である。これは、日本における社会的企業が、複数の異なるセクターによって構成されることに由来する。第2点目は写像の問題である。つまり、会計は社会的企業の何を写し出すかということである。ここでは、第1の点については社会的企業の事業に着目し、第2の点については、その目的に着目して、壁を乗り越える方法を考察する。

1. 社会的事業の会計化

日本における公表財務諸表の作成については、法人ごとに、あるいは業種ごとに、法の

本則や規則、あるいは当該組織を対象とした会計基準等が設定されている。会計上、もっともポピュラーな組織は、会社(株式会社)である。会社は会社法による規制、金融商品取引法による規制を受ける。会社法にせよ金融商品取引法にせよ、公表財務諸表の種類が定められ、財務諸表作成の基準に従うべきことが規定されている(会社法第431条、金融商品取引法第193条)。また、民法上の組合(第667-688条)の特別形態として認められるLLP(有限責任事業組合)は、有限責任事業組合契約に関する法律で財務諸表の種類が定められている(第31条2項)。昨今、定着した感があるNPO法人も、特定非営利活動促進法によって作成・備置すべき財務諸表の種類が定められ(第27条)、財務諸表作成に関してはNPO法人会計基準が設定されている。他の法人制度についても同様である。

このような会計制度の設計を所与として考えると、社会的企業の場合、それぞれの法人が寄って立つ法人制度のもとで財務諸表を作成するとともに、社会的企業の事業そのものに着目して、比較可能な会計情報を抽出して公表する方法が妥当性を持つものと考えられる。

この方法は決して新しい方法であるというわけではない。たとえば介護保険の給付対象事業を経営する法人は、社会福祉法人であれ医療法人であれ、あるいは株式会社であれ、介護保険の給付対象事業について、各法人形態に求められる財務諸表とは別に、一定の様式での計算書の作成が求められてきた。これは、介護保険の給付対象事業の実施主体の多様性を考慮した取り扱いであって、そこで要請される計算書の内容は、各法人を規制する会計基準に従いつつも介護保険の給付対象事業という共通の事業内容を抽出した方法である[大原, 2005]。

最近では、同じような事例として、就労支援事業会計処理基準がある。就労支援事業会

計処理基準では、法人ごとに適用される会計基準および財務諸表を前提として就労支援事業にかかわる共通の計算書類（3種類）の作成を求めている [大原, 2010]。

社会福祉法人の会計を統一するために、2012年4月に新社会福祉法人会計基準が適用されたことにより考え方が変化した、これら2

つの事例に共通する発想は、各法人に対する法規制あるいは会計基準に準拠しつつ、事業に着目した追加的な会計情報を生成することにある。翻って、社会的企業の事業にこの発想を適用してはどうかということである。それをイメージした図が図表2である。

図表2 社会的事業に関する会計情報の位置付け

社会的事業	社会的事業に関する会計情報				
	NPO法人 会計基準	企業会計 基準等	中小企業等 協同組合 会計基準	LLP法 規則	なし
形態	NPO法人	株式会社	組合	LLP	個人事業主

社会的企業は機能として社会的課題解決をミッションとし、事業性を追求しながら活動するところに共通点がある。他方で、現行制度上、個人を除く各組織には寄って立つべき会計の基準がある。社会的企業が法的に位置付けられれば、新たに社会的企業の会計基準を設定することはできる。しかし、日本において社会的企業が法人格を持って制度化された場合においても、上述の2つの事例のような考え方は適用できる。たとえば、NPO法人や株式会社などと同様に社会的企業に一定の法人格が与えられれば、当然、社会的企業に関する財務諸表制度も構築され、会計基準が設定されるであろう。このとき、社会的事業を表現できる財務諸表体系が構築できるかどうかは疑問である。なぜならば、他法人に見られる既存の財務諸表体系はフローとストックを明らかにすることを基本にしてきており、社会的企業の財務諸表制度においても同様の制度設計が予測されるからである。また、社会的企業の法人格の要件に利益分配を禁止す

るという要件があれば、現在、営利組織として社会的事業を行っている法人は法人替えを余儀なくされる。他方、利益分配が可能であるという要件があれば、現在、社会的事業を行っている非営利法人は非営利性を失うことになる。そうであるよりは、多様な組織の参入を認めつつ、したがって各法人の会計基準はそのままに、社会的事業に関する共通の情報を横断的に作成する方法が適していると考えられる。このことは、個人事業あるいは任意団体として社会的事業を行っている場合にも、つまり財務諸表作成に対する法的規制もなく会計基準もない場合にも適用できるのである。

とはいえ、このような情報開示のあり方にも解決すべき課題がある。それは、社会的事業に関する会計を誰がディスクロージャーさせるかに関してである。先に挙げた介護事業も就労支援事業も、どちらも厚生労働省、すなわち国が取扱指針なり会計処理の基準を定めている。それはまた、その事業に対して介

護給付や訓練等給付が支給されるため、一定の条件を設けることに合理性がある。一方、社会的事業の場合も、助成金や補助金などを利活用して実施することもあるが、全額を自己資金で賄う組織もある⁽⁶⁾。いずれの場合にも外部からの制限や規制を受けることには異論も多いであろう。そうであるならば、社会的事業の会計化にあたっては、自主的という形にならざるを得ない。このことは必ずしもネガティブな対処方法とはいえない。というのも、社会的事業の成果について自主的な情報をディスクロージャーすることで、類似の社会的企業との差別化を図ることが期待できる。これによって当該企業のPR効果が得られ事業収入を増加させる可能性もある。また、社会的事業の内容を自ら進んで会計的に指し示すことで、追加的な外部資金を必要とする場合にも効果が期待できる。

したがって、会計情報ディスクロージャーのために、何らかの規制を設けることを指向するのではなく、会計情報ディスクロージャーが社会的企業自らの責務であることを認識することが必要であろうし、もしそのような意識を持つならば、社会的企業に関する会計情報は任意情報として位置付けても支障はないものと思われる。

2. 社会的目的と経済的目的の会計化

社会的企業は、「社会的事業とビジネス手法とのハイブリッド」[塚本・山岸, p. iii]といわれる。また「社会的目的と経済的目的の両方を満たす新機軸のビジネスモデル」[OECD, p. 15]ともいわれる。このような特徴を持つ社会的企業は、組織観（企業観）として組織の社会面と事業面という2面性が強調される。

組織活動の社会面を会計化するためのツールとしては、GRI ガイドライン（2006年）、AA1000APS（2008年）⁽⁷⁾、そして ISO26000（2010年）⁽⁸⁾がある。

とりわけ組織の3つの側面に着目した組織観のもとで、サステナビリティのための指針を提唱したのはGRI ガイドライン（Global Reporting Initiative Guideline）である。GRI ガイドラインは「あらゆる組織が利用できるサステナビリティ報告のための信頼できる確かな枠組みを提供すること」[GRI ガイドライン（G3）日本語版序文]という使命を持つ。ここでは組織のトリプル・ボトムラインとして経済的側面、環境的側面、社会的側面が示され、サステナビリティ報告書の作成に関する枠組みが示されている。

GRI ガイドラインでは、経済、環境、社会のそれぞれについてパフォーマンス指標が示されている。

図表3 GRI ガイドラインにおける3つの指標プロトコル

指標 プロトコル	経 済	環 境	社 会			
			労働慣行と ダイセメントワーク	人 権	社 会	製品責任
パ フ ォ ー マ ン ス 指 標	経済的パフォーマンス 市場での存在感	原材料	雇用	投資および調達慣行	地域コミュニティ	顧客の安全衛生
	間接的な経済的影響	エネルギー	労使関係	無差別	不正行為	製品およびサービスのラベリング
		水	労働安全衛生	結社の自由	公共政策	マーケティング・
		生物多様性	研修および教育	児童労働	反競争的な行動	コミュニケーション
		排出物・排水および廃棄物	多様性と機会均等	強制労働	遵守	顧客のプライバシー 遵守
		製品およびサービス 遵守	女性・男性の平等報酬	保安慣行		
		輸送	先住民の権利	評価		
		総合	改善			

[GRI ガイドライン（G3）日本語版から作成]

ここで、図表3から明らかなように、GRIガイドラインにおける社会面と社会的企業という社会面とは異なる。GRIガイドラインのパフォーマンス指標に示されているように、GRIガイドラインにおける「社会面」は、労働慣行とディーセントワーク（公正な労働条件）、人権、社会、製品責任に分割されているが、不正行為や反競争的な行動などを含む広く社会に対する組織の責任、いわば社会的責任性を指す。これに対して社会的企業における「社会面」は、事業目的の社会性、いわば社会的貢献性を指す。したがって、社会的企業に、GRIガイドラインのパフォーマンス指標をそのまま当てはめることはできない。

GRIガイドラインと同様に、すべての組織を対象にしたAA1000APS、あるいはISO26000を社会的企業に適用することには、問題がないわけではない。その特徴的な問題は、いずれもが、サステナビリティや社会的責任を主眼にして構築されている点である。社会的企業においても持続可能性や社会に対する責任を意識して事業を展開することは必要である。しかしこのことと社会的企業の社会的目的や経済的目的の成果を会計化することとは意味が異なる。むしろ、社会的企業の事業に関する社会性や事業性を会計的手法を用いて表現しつつ、それに加えてサステナビリティや社会的責任を考慮に入れることが妥当であろう。あるいは、サステナビリティや社会的責任を意識しつつ社会的企業の事業を会計化する必要があるであろう。

それでは社会的企業の社会的目的と経済的目的をどのように会計化すべきであろうか。

まず、社会的目的の会計化である。社会的目的は、事業が社会的に貢献することを意味する。ここで社会的貢献度をどのように測定するのかという問題が生起する。つまり社会的目的の成果、言い換えれば社会的貢献度として何を尺度にするかである。会計はその成果を数値化することで社会的貢献度の尺度を

提供できる。すでに企業会計においては、「社会的利益計算」〔山上, p.42〕を行うことで、企業が社会に与える正負のインパクトを社会的ベネフィットと社会的コストとして表現する領域（社会会計）がある。もし仮に、社会的ベネフィットや社会的コストが計算され、「社会的利益」が算出できれば、これをもって社会的貢献度の尺度にすることができよう。しかし、「社会的利益」概念を採用するとしても、社会的ベネフィットや社会的コストとして何を算入するのが課題となる。

次に、社会的企業の経済的目的は、社会に対して新しい商品やサービスを提供し、継続的に事業を遂行することである。ここでもまた、事業の善し悪しを捉える尺度が問題になる。尺度が定まれば、それをを用いることで事業の過去・現在の尺度から将来を見通すことができるようになる。もし仮に、社会的企業の経済的目的を営利性と見なせば、その尺度は利益ということができるであろう。しかし社会的企業における経済的目的は私的利益を追求することを意図するのではなく、事業として存続し成長することを意図する意味合いが強い。そして何より、非営利組織が重要な構成要素である社会的企業において、もっぱら営利組織で使用される用語である利益という概念を尺度として用いることには違和感がある。

繰り返せば、営利組織も非営利組織も社会的事業に参入している。しかも会計制度はそれぞれに固有の制度を有している。このような現状にあって、社会的目的と経済的目的を包含するような尺度を構想しなければならない。

3. 付加価値概念の検討

社会的企業における社会的目的と経済的目的の会計化のためには適切な尺度を採用することが必要である。しかし、その尺度として

何を用いるのかについてはさらに多くの検討を必要とする。とはいえ、会計におけるこれまでの理論構築あるいは実践事例に基づいて、すでに存在する尺度に基づいて考察を加えることは、あるべき姿に対する一定の方向性を示すことになると考えられる。ここではそのひとつとして付加価値概念の検討を行いたい。

企業会計における付加価値概念は、富の生産と分配プロセスを通して社会的貢献度を示す指標のひとつである。また、付加価値は、利益などと同様に成果指標と見なされることもある [中原, p.174]。

企業付加価値会計論は、1970年代半ばから1980年代にかけて、ヨーロッパ諸国で隆盛を極め、実務においてもアニュアル・リポート等での公表が相次いで行われた。

日本においては、これまで付加価値計算書が会計情報としてディスクロージャーされることはなかったものの、生産性運動の計算技術の中核をなす生産性測定尺度として付加価値が認知され、企業内部での利用が行われるとともに、各種の企業統計資料においては、業界別の生産性を比較する指標として重視されてきた。

このように、企業会計における付加価値概念は決して新しい概念というわけではない。また認知度も低くない。

付加価値は生成面と分配面からなる。生成面は総産出高－前給付原価によって計算される⁹⁾。そして分配面は労働分配額、資本分配額、社会分配額、企業分配額に区分することが一般的である。

付加価値を情報として公表する場合、付加価値計算書形式が採られるとともに、グラフなどを用いて視覚的に表現されることも多い。これは、付加価値情報が、より具体的には付加価値の分配情報がステークホルダー指向の情報であることを物語っている。このことから、社会的企業の社会貢献性と事業性を映し出す指標として付加価値概念の利用を検討す

ることは有用であろうと考えられる。

社会的企業に付加価値概念を用いるメリットは、社会的事業の成果がどのように生み出され、それをどのようなステークホルダーに対して分配したのかを明示できる点にある。

たとえば、株式会社の場合、損益計算書の作成が求められる。損益計算書は、収益と費用との差額として利益を求め、最終の利益は可処分利益（配当や内部留保など）となる。一方で、非営利法人のひとつとしてのNPO法人の場合、活動計算書の作成が求められる。活動計算書もまた収益と費用を対象にして計算を行う。これが株式会社と異なるのは、差額概念として利益を用いるのではなく正味財産を用いる点である。NPO法人の場合、特定のステークホルダーへの利益処分は認められていないため、正味財産はすべて内部留保される。これは、会計制度を構築する視点が異なっていることに由来し、このような会計処理が行われることは、法人制度に規定されて設定される会計制度の設計上、当然のことである。

しかし、このことを所与とすると、少なくともステークホルダーにとって、利益や正味財産が示されても、当該社会的企業の事業がどの程度、社会的に貢献しているのか判断できないし、さまざまな主体によって行われる社会的事業についてその成果や結果について比較できない¹⁰⁾。したがって異なるセクターによって構成される社会的企業の会計、とりわけ会計情報のディスクロージャーにとって、共通の尺度を用いることが必要となる。

社会的企業についての会計情報の役立ちは、第一義的に社会的貢献度を示し、ステークホルダーとともに社会的課題解決のための事業を行った事実を示すことであろうと思われる。また、社会的企業による事業がステークホルダーの協力によって遂行されることから、それらのステークホルダーと直接的に結び付くデータを取り扱うことも必要である。異なる

セクターによって構成される社会的企業という枠組みが構築されている現状においては、異なる観点から作成された成果指標でなく、共通の尺度を用いることが必要であろうし、ステークホルダー別の会計情報のディスクロージャーが求められる。こうしたニーズに合う概念が付加価値概念であると考えられる。

Ⅲ. 「社会的企業」会計のための指針

前章においては、社会性と事業性という2つの側面が強調される社会的企業について、社会的事業の会計化、社会的目的と経済的目的の会計化を主題に考察を行った。そして社会的企業の会計化のために、付加価値概念を用いることについて検討を行った。

社会的企業の会計問題は、NPO 法人など非営利組織の会計問題として捉えられがちである⁽¹¹⁾⁽¹²⁾。しかし、いわば「無の状態」の社会的企業の会計を考える上で、先行する実践事例を通して考察することが役立つと思われる。

ここでは、付加価値概念に類似の概念を採用した GRI ガイドライン⁽¹³⁾の EVG&D テーブルと、それを用いた実践事例を紹介しながら「社会的企業」会計への指針を示したい。

1. GRI ガイドラインにおける EVG&D テーブル

GRI ガイドライン第3版 (G3) では、経済的パフォーマンスに EVG&D (Economic Value Generated and Distributed) といわれる表 (Table) が採用された。この表は、第2版までは掲載されていない。第2版までの GRI ガイドラインでは、トリプル・ボトムラインのバランスを重視した記載を主眼に置いていたが、第3版では、分野間のバランスよりも自社またはステークホルダーにとって重要な課題を特定したマテリアリティ重視に変わったとの指摘があり [海野]、すべての組織にとって、これまで以上にステークホルダー・エンゲージメントを重視しなければならないとの発想があるものと推察される。

図表 4 EVG&D テーブル

構成要素	コメント
創出した直接的な経済的価値	
a) 収入	純売上高プラス財務投資および資産売却による収入
分配した経済的価値	
b) 事業コスト	仕入先への支払い、非戦略的投資、特許権使用料およびファシリテーション (円滑化費用) の支払い
c) 従業員給与と福利	従業員に対する金銭的総支出 (将来的給付ではない、経常的支払い)
d) 資本提供者への支払い	組織の資本提供者に対する財務上の全支払い
e) 政府への支払い	総税額
f) コミュニティ投資	幅広いコミュニティでの自発的貢献と財源投資 (寄付を含む)
留保している経済的価値 (発生した経済的価値から分配した経済的価値を引いたもの)	投資、株式公開など

[GRI ガイドライン (G3) 日本語版の一部修正]

EVG&D テーブルは、指標プロトコル経済 (EC) の最初のパフォーマンス指標である経済的パフォーマンスの冒頭 (EC1) で示されている。ここで EC1 とは、「収入、事業コスト、従業員の給与、寄付およびその他のコミュニティへの投資、内部留保および資本提

供者や政府に対する支払いなど、創出および分配した直接的な経済的価値」という指標である。この指標は、「経済価値の創出と分配のデータは、組織がステークホルダーのためにどのように富を創出したかについての基本的な目安を提示」(1. 適合性) することを目

的にする。

ここでまず考察を要することは、創出した直接的経済価値と分配した経済価値の関係である。創出した直接的経済価値は収入のみによって構成されており、事業コストは分配した経済価値に含まれている。EVG&D テーブルにおける収入と事業コストについて、ガイドラインでは次のように範囲を説明している。

a) 収入

- ・純売上高は、製品およびサービスの総売上高から、割戻額、割引額、引当金を差し引いたものと同等である。
- ・貸付金利息としての受入現金、株式保有による配当、特許権等使用料、資産（不動産賃貸など）から発生した直接的収入、などの財務投資からの収益。
- ・資産売却収入には、物的資産（不動産、基盤施設（インフラ設備））と、無形資産（知的財産権、デザイン、ブランド名など）を含む。

b) 事業コスト

- ・原材料、製品部品、設備、サービスの購買に対して、報告組織の外部への現金払い。これには不動産賃借、ライセンス料、ファシリテーション支出（これらには明確な業務目的がある場合）、特許権等使用料、請負労働者への支払い、従業員教育費用（外部の教育者を起用する場合）、従業員保護衣などが含まれる。

先に触れたように、付加価値の計算においては、付加価値の生成面（EVG&D テーブルの「創出した直接的な経済的価値」に相当する部分）は「総産出高－前給付原価」で計算される。ここで総産出高の大部分が純売上高であると仮定すると、「収入」と表現された項目と類似する。また付加価値の計算における前給付原価は、EVG&D テーブルにおける事業コストに類似する。しかし、付加価値の計算においては、純売上高から前給付原価（原材料、製品部品、設備、サービスの購買

に対する外部への支払いなどの外部購入費用）を差し引くことから、付加価値計算と EVG&D テーブルにおける経済価値の計算は決定的な違いを有することになる。このことから、付加価値と EVG&D テーブルにおける経済価値はまったく異なる概念であるといえる。

次に考察を要することは分配面である。付加価値計算における分配面は労働分配額、資本分配額、社会分配額、企業分配額に区分されるが、GRI ガイドラインでは、上述の事業コストの取り扱いを除外すると、唯一、「コミュニティ投資」のみが異なっており、その他は、ほぼ類似していることがわかる。つまり、付加価値の分配における労働分配額は「従業員給与と福利」、資本分配額は「資本提供者への支払い」、社会分配額は「政府への支払い」、企業分配額は「留保している経済価値」に相当する。しかし付加価値の計算では、内部留保額はあくまで付加価値の分配と捉えるが、GRI ガイドラインでは、差額として認識される点で違いがある。

このように、付加価値概念と GRI ガイドラインで示されている経済価値概念は、ひとつひとつを比較すれば差異が見られる。とくに生成面（創出した直接的な経済的価値）では、従来からある「付加価値」とは異なることを意図して経済的価値という用語を用いているとも考えられる。

しかし、経済的価値の分配という考え方は既存の利益分配とは明らかに一線を画す。むしろ付加価値の分配思考に類似する考え方である。GRI ガイドラインが、G3からなぜ付加価値に類似する分配の考え方をういて組織の経済面を説明しようとしたのかについては、さらに調査検討が必要である。だが、EVG&D テーブルが経済的パフォーマンスの一番最初に掲げられていることから見て、GRI ガイドライン（とりわけ G3以降）ではこの表を重視していると判断できる。重要な点は、GRI ガイドラインがステークホルダーにとって重

要な課題を特定したことにより、分配という項目を重視した点である。社会的課題をステークホルダーとともに解決しようとする組織である社会的企業にとって、EVG&D テーブルの考え方は「社会的企業」会計の指針を提供するものと思われる。

2. 実務における分配情報ディスクロージャー

GRI ガイドラインにおける EVG&D テーブルに基づく分配情報は、CSR 情報のひとつとしていくつかの日本企業において公表されている⁽¹⁴⁾。

たとえば、東芝や大和証券、横浜ゴムなどでは、「ステークホルダーへの経済的価値分配」という、GRI ガイドラインとまったく同じ表現を用いて EVG&D テーブルにならっ

た表を公表している⁽¹⁵⁾⁽¹⁶⁾。他方、帝人は「ステークホルダーへの付加価値の分配」と、付加価値という用語を用いている。

本稿では、社会的企業の会計に付加価値概念を用いることを主眼に置いているため、用語やその内容の違いについての検討は稿を改めることにして、ここでは、提供されている情報の構成の観点から2つに区分して紹介する。

なお、これらの情報のいずれもが、GRI ガイドラインに基づくサステナビリティ／CSR 情報の重要な一部として「ステークホルダーへの経済的価値分配」が示されている点で共通する。

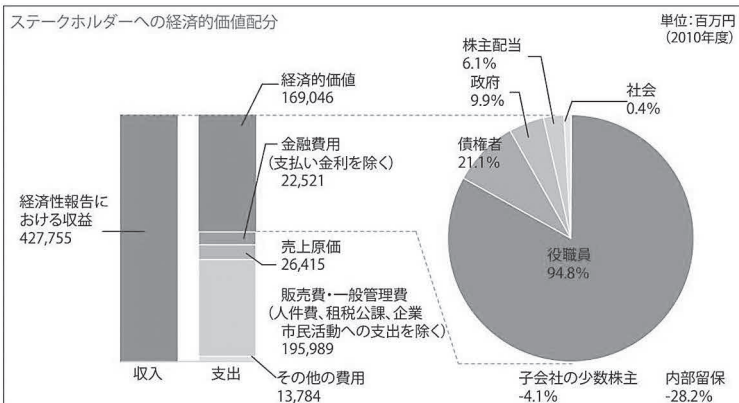
図表5 生成面・分配面表示の事例（1）

ステークホルダーへの経済的価値分配の推移

(単位:百万円)

ステークホルダー	2006	2007	2008	2009	2010	集計方法
社員	163,379	156,661	141,600	169,950	160,234	販売費及び一般管理費における人件費
社会	909	962	924	618	653	企業市民活動への支出(詳細) *企業市民への支出額から、大和日英基金への支出分を除いた数字
株主への 配当支払額	39,072	29,919	10,770	22,730	10,386	当年度に係わる中間・期末配当金
債権者	47,024	53,630	44,923	29,030	35,642	金融費用及び営業外費用における支払利息
政府	77,895	48,102	-11,620	57,587	16,755	法人税、住民税及び事業税、法人税等調整額、租税公課
子会社の 少数株主	23,746	-5,233	-60,580	4,089	-6,907	少数株主利益 または少数株主損失(△)
内部留保	53,652	16,492	-95,809	20,699	-47,717	当期純損益から当年度に係わる配当金を差し引いた金額
経済的 付加価値計	405,677	300,533	30,208	304,703	169,046	上記計

ステークホルダーへの経済的価値配分



[いずれも大和証券グループ「CSR 報告書2011」, p.70]

(1) 「生成面・分配面」表示型

「生成面・分配面」表示型とは、経済価値にせよ付加価値にせよ、その生成面の金額に基づいて分配面を表示する形式である。

たとえば大和証券では、「ステークホルダーへの経済的価値分配」の前に、「経済性報告における収益」という計算を行う。経済性報告における収益は営業収益、営業外収益、特別利益の合計をいう。そして経済性報告における収益から、金融費用（支払金利を除く）、売上原価、販売費・一般管理費（人件費、租税公課、企業市民活動への支出を除く）、営業外費用（支払利息を除く）、特別損失の額を差し引いた値を、「経済性報告における経済的価値」とする。これが「ステークホルダーへの経済的価値分配」のための原資となる。

このことを踏まえて、図表5のようなデータやグラフを掲げている（大和証券では、こ

こで採りあげた図表以外に経済性報告と連結財務諸表の比較も行っている）。

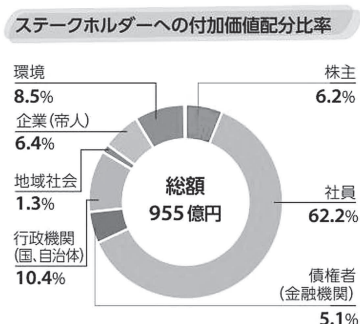
他方、「ステークホルダーへの経済的価値分配」という表現ではなく「ステークホルダーへの付加価値の分配」という表現を用いている事例は帝人である。帝人は2008年報告書から付加価値分配情報を掲載している。

帝人では「2012年帝人グループ CSR 報告書」（全54ページ）の中で、「経済性報告」の中核として「ステークホルダーへの付加価値の分配」が説明されている⁽¹⁷⁾。

帝人の場合、付加価値の生成面（付加価値総額）の計算において、帝人独自の解釈で計算が行われている。また分配面においては、ステークホルダー別の分配項目が示されている。

帝人はまず、付加価値の計算過程を次のように明らかにしている。つまり、付加価値総

図表6 生成面・分配面表示の事例（2）



ステークホルダーへの付加価値配分表 ★

ステークホルダー	金額(億円)	内 容	備 考
株主	59	配当金	決算短信掲載の数値(サマリー情報の2. 配当の状況の配当金総額(年間))
社員	594	給料・賃金、賞与一時金、退職給付費用の総額	有価証券報告書記載の数値。ただし上記金額には製造原価に含まれる人件費は含まれていない。
債権者(金融機関)	49	支払利息	決算短信掲載の数値(連結損益計算書の支払利息)
行政機関(国、自治体)	99	法人税・住民税・事業税等の納税額の総額	決算短信掲載の数値(連結損益計算書の法人税、住民税及び事業税)
地域社会	12	寄付金および現物寄付・施設開放・社員の役務提供を金額換算(経団連算定方式)	CSR企画室集計(→P33)
企業(帝人)	61	剰余金の増加額	決算短信掲載の数値(連結貸借対照表の利益剰余金の当期前期差)
環境	81	環境保全費用	環境・安全室集計(→P49)
総額	955		

・本データは、小数点第1位を四捨五入して整数で記載しています。

[いずれも帝人グループ「2012年 CSR 報告書」、p.50]

額は、売上総利益（売上高－製造原価）から、運賃や関税、減価償却費、研究開発費、販売促進費、賃貸料、その他の販管費に属する経費を減じた金額に、独自集計の社会貢献費用と、環境保全の費用を加算することで計算する⁽¹⁸⁾。

これを受けて、図表6のように、ステークホルダーへの付加価値の分配比率をグラフ形式で示し、ステークホルダーへの付加価値の分配表を示している（これに続いて過去4年分の付加価値の分配額を棒グラフで示している）。

ここで紹介した2社は、「経済性報告における経済的価値」「付加価値総額」と、分配のための原資となる金額の名称に違いがある。ところが、EVG&D テーブルの計算方法とは異なり、どちらも売上原価と製造原価等、EVG&D テーブルにおける「事業コスト」に相当する部分を「経済性報告における収益」「付加価値総額」の計算において控除している点で共通する。帝人の場合には付加価値総額を計算しているので当然としても、大和証券もまた、「経済性報告における経済的価値」と表現しつつも、付加価値計算の方法（総産出

高－前給付原価）を採用しているといえることができる。

（2）「分配面のみ」表示型

「分配面のみ」表示型とは、経済的価値の生成面は表示せず分配面のみを表示する形式である。

たとえば、東芝は図表7のように「ステークホルダーへの経済的価値分配」のみを表示している。横浜ゴムもまた、自社のWEBサイト（会社概要・CSR経営）における情報としては「ステークホルダーへの経済的価値分配」のみを表示している。

この形式では、まず最初に、経済的価値の分配対象を定める。次にその分配対象に適切な金額を算出しステークホルダー別の分配額を決定する（筆者の問い合わせによる担当者の回答）。ここでは、経済的価値の生成（総額）よりはステークホルダーへの分配を重視する。

付加価値会計では、付加価値の生成に着目して計算する方法を控除法、分配項目に着目して計算する方法を加算法というが、これになぞらえれば、加算法によって経済的付加価値を計算していることになる。もっとも、

図表7 分配面のみ表示の事例

■ ステークホルダーへの経済的価値分配

2011年度の連結業績は、前年度に比べて売上高および営業利益が減少しましたが、株主への分配や政府・行政への分配は増加しました。

ステークホルダー	分配額(億円)	分配額(億円)	金額の算出方法
	2011年度	2010年度	
取引先	58,936	61,582	売上原価(人件費を除く)、販売費・一般管理費(人件費を除く)
従業員	2,933	2,700	有価証券報告書記載の(株)東芝従業員数に平均給与を乗じたもの
株主	370	176	キャッシュ・フロー計算書の配当金の支払
債権者	318	323	営業外費用のうちの支払利子
政府・行政	650	407	法人税など
社会	30	30	社会貢献に関する支出を独自に集計※(詳細はP53に記載)
環境	547	552	環境に関する支出を独自に集計※ 環境会計での環境保全費用 詳細は、ホームページに掲載 http://eco.toshiba.co.jp
企業内部	441	1,294	当期純利益から配当金支払い分を除いたもの

※ 社会・環境への分配額は、取引先、従業員への分配のなかにも含まれています

[東芝グループ「CSRレポート2012」, p. 3]

「ステークホルダーへの経済的価値分配」という表現から判断できるように、総額としての経済的価値が重要なのではなく、誰にどれだけ価値の分配を行ったのかを重視する思考に基づくものであり、このことから見れば、最初に経済的価値を計算せずとも分配額だけを表示することで情報の有用性が損なわれることはない。

東芝ではまた、大和証券や帝人とは異なり、EVG&D テーブルと同様に、取引先への分配（事業コスト）を経済的価値の分配の一項目として取り扱っている。

上述のように、GRI ガイドラインに基づくサステナビリティ／CSR 情報という共通の側面は持つものの、「生成面・分配面」表示型にせよ、「分配面のみ」表示型にせよ、ディスクロージャー内容も、表示形式も、そこで行われる計算方法も多様である。これは、CSR 報告が法や会計基準で要請されていない任意情報であるため、各企業が創意工夫していることの証であろう。ここで属目されることは、そこで示される情報がステークホルダー重視の姿勢を意図していると考えられることである。営利組織がこのような任意情報を積極的にディスクロージャーする背景にはさまざまな理由や思惑があるだろうが、それは、社会の中の企業として、社会からの要請や期待を受け止める姿勢の現れであろうし、法や会計基準では捉えきれない側面を表現する必要性を感じているからかもしれない。これらはまったくの予測の域を出ないが、任意情報を積極的にディスクロージャーしている実務は社会的企業にとって参考になる指針である。

また、本稿で検討している付加価値概念の援用の観点からは、EVG&D テーブルで示された経済的価値計算の方法ではなく、付加価値計算の方法を採用している事例があることは注目に値する。

とはいえ、CSR 報告は広範で細分化され

ている。EVG&D テーブルはGRI ガイドラインという指針の中のごくごく一部にしか過ぎない。これを含めて全社的なCSR 報告が行われる。したがって、社会的企業に付加価値概念を用いる場合には、ことさらにCSR 報告を意識することは避けるべきである。社会的企業における付加価値概念の援用は、社会的目的と経済的目的の遂行結果を会計化する（写像として表す）ことであり、社会的企業の社会的責任を会計化することを意図するわけではないからである。

社会的企業もまた、広く社会に受け入れられる商品やサービスを生み出し、継続して事業を遂行できるようになるためには、ステークホルダーを意識した情報をディスクロージャーしなければならない。そのためには、法や会計基準で定められた情報のみをディスクロージャーするだけではなく、優れてステークホルダー指向の情報を提供する必要がある。その手段のひとつとして、ステークホルダーのための分配情報を提供するEVG&D テーブルや営利企業の実践事例が参考になるであろう。

おわりに

本稿においては、日本における社会的企業の特徴を会計の視点からまとめ、社会的企業に関する会計問題を抽出し、もって会計問題を解決するために、社会的企業の何を説明するのか、それをどのように説明すべきかを考察してきた。

これまで、社会的企業はNPO 法人などの非営利組織の観点から議論されることが多かったように見受けられる。会計においても同様である。しかし社会的企業が非営利組織だけではなく営利組織によっても構成されていることを斟酌すれば、営利組織の会計を援用して社会的企業の会計を検討することもまた意味を持つと考えられる。

社会的企業は営利「企業」とは異なる。またそれは、非営利組織をも「企業」と見なすという、高次に統合された機能を有する組織である。この機能は社会的目的と経済的目的を同時に達成することを目指すことである。社会的目的の遂行においては資金提供者や支援者など多くのステークホルダーが重要な役割を演じる。したがって社会的企業の目標達成のためにはステークホルダーとの強いかかわりが欠かせない。そのためにステークホルダーとのかかわりに重点を置いた会計情報の生成およびディスクロージャーが求められる。このことから、本稿においては、本来的にステークホルダー指向性を有する付加価値概念の有用性を検討してきた。

さて、紹介したようにCSR報告の中で付加価値概念あるいは類似の概念が採り入れられているとはいえ、とりわけ非営利組織にとっては付加価値概念はまったく新しい考え方である。このために付加価値概念への理解が必要になる。しかし当該社会的企業とステークホルダーとの関係を意識的に捉えることができれば、組織とステークホルダーとの関係を金額的に表示する付加価値概念に対する理解はそれほど難しいものではないだろう。

また、社会的企業の会計において、付加価値情報のディスクロージャーを任意情報（ディスクロージャーに対して外的な規制や強制を持たない情報）として位置付けることになれば、結局のところ情報をディスクロージャーしない可能性がある。しかしこれもまた、継続して事業を遂行するためにはステークホルダーの存在が重要であることを認識すれば、たとえそれが任意の情報として位置付けられたとしても、ディスクロージャーすることに意味があることを理解するのは難しいことではないであろう。

もっとも、社会的企業の会計において、付加価値の分配情報のみを生成しディスクロージャーすれば十分なのかどうかについてはさ

らに検討が必要である。

[注]

- (1) 会計問題はディスクロージャーを含む財務会計の側面と経営管理に役立つ会計の側面がある。社会的企業の管理会計の側面については別稿で若干検討した [大原, 2012]。
- (2) 「ソーシャルビジネス研究会報告書」では「社会的企業家」「社会的起業家」「ソーシャルビジネス」をソーシャルビジネスと総称している [研究会報告書, p.1]。また、「ソーシャルビジネス推進研究会報告書」では、ソーシャルビジネス事業者を、主にソーシャルビジネスを行うことを目的として活動する事業主体とし、その事業主体を「社会起業家」「社会的企業」などと表現されることもあると明記している [推進報告書, p.4]。
- (3) 社会的企業が異なるセクターによって形成されるという事情は、日本固有の事情というわけではない。しかし、社会的企業の活性化や投資を促進するため、いくつかの国では、社会的企業を対象とした新たな枠組みを導入している。たとえば、内閣府の調査では、英国 (Community Interest Company 制度)、イタリア (社会的協同組合制度)、韓国 (社会的企業育成法と社会的企業振興院の設立)、アメリカ (L3C: Low-profit LLC の法制化などの動きが紹介されている [内閣府])。これらは社会的企業を法的な枠組みの中で捉えているところに共通点がある。これに比べて日本ではいまだそのような法制度がないという意味で特殊である。
- (4) この調査は、経団連内に設置された社会貢献推進委員会と1% (ワンパーセント) クラブが共同で行っているもので、その調査結果はWEBで入手できる。
- (5) もちろん、このような限定は社会的貢献活動に熱心な企業を否定するものではない。むしろ本来事業による剰余を積極的に社会貢献活動に拠出している企業は多い。ここでの限定は、社会的企業の会計問題を検討するために、社会的目的と経済的目的をパラレルにあるいは社会的目的をメインに据えて事業を行っている企業を社会的企業と考えるための限定である。

- (6) 本来的に、社会的企業は、小さな政府によって助成金や補助金がカットされ、自ら事業費を捻出する必要に迫られたことによって出現したとの見解もある。[江川, p.100]。
- (7) 1995年に設立された世界規模で活動する非営利組織 AccountAbility によって2003年に公表された AA1000AS が2009年10月に改訂され、組織のアカウンタビリティに関する原則基準 (Accountability Principles Standard 2008) と保証基準 (Assurance Standard 2008) に区分された。
- (8) 2010年11月1日に発行された ISO26000 (Guidance for social responsibility) は、その名のとおり、企業のみならずすべての組織を対象にした SR (社会的責任) のための規格である。しかし ISO26000 はあくまでもガイダンスであり、認証規格ではない。
- (9) 付加価値会計の論点からは、総産出高として売上高を採るのか、あるいは生産高を採るのかは議論の余地はある。
- (10) もっとも、行っている事業や組織のミッションに共感しているのであって、比較可能性は問わないという意見もあるであろう。
- (11) 社会的企業に関する日本の論考において、会計に関するものはいまだ少ない。たとえば バランス・スコアカードによる評価を社会的企業に適用してその有効性を考察した論考 [中野] や、社会的企業の業績評価指標として、目的の達成度合いを意味する「Effectiveness」、投入と成果の関係を意味する「Efficiency」、そして「Compliance と財務的な安定性」という3つの観点から考察を行った論考 [西山] などが散見される程度である。両者とも組織や業績の評価に関する論考である。
- (12) 付加価値概念を用いた検討には馬場等の一連の研究がある。ソーシャルビジネスにおいて「通常の会計に表れない無償の価値をどう表すか」[馬場, p.19] という問題意識のもと、収支計算書 (NPO 法改正以前のため収支計算書がベース) を地域社会、会員・顧客、政府、組織自体という受益者ごとに再区分して次のような社会価値計算書を作成した。

社会価値計算書

収支計算書 (従来分)	総社会投入		総社会産出	
	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 減価償却		政府 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 社会余剰		政府 組織

[馬場, p.19]

この社会価値計算書の特徴は、形式において付加価値計算書の考え方を援用するとともに [馬場・青木・木村]、内容において支出を伴わない社会費用、収入を伴わない社会便益を測定することにあると思われる。

当初、この社会価値計算書は非営利組織を対象に導入の検討が行われ、実際に NPO 組織 (ある NPO バンクでこの組織は民法上の任意組合) の決算データに基づいて社会価値計算書を作成し、最近では社会的企業 (地域福祉事業) への適用を指向してケーススタディが行われている [青木・馬場]。

社会価値を測定するという試みは本文で触れたように社会会計などで試みられているところである。また支出を伴わない社会費用、収入を伴わない社会便益を一定の「物さし」を用いて測定して貨幣額に換算するという考え方は、近年では環境会計の中で NOx や SOx 削減量などについて物量単位を貨幣額に換算する場合などで利用されているため、新しい方法というわけではない。しかし、どちらの場合にも「物さし」の妥当性の判断には注意が必要である。

(13) GRI ガイドラインは2000年6月に第1版、2002年8月に第2版、2006年10月に第3版 (G3)、2011年3月には第3.1版 (G3.1) が公表された。なお2012年末には第4版 (G4) が公表される予定である。

(14) GRI のホームページには Sustainability/CSR 報告に関して Featured Reports として日本以外の企業42社の報告書が紹介されている (うち1社は GRI 準拠ではない)。2012年10月1日現在で紹介されている報告書の中では、不十分なものを含めて14社で経済的価値情報あるいは EVG&D テーブルを掲載している。その

うち4社が「経済的価値」ではなく「付加価値」(Value addedが3社, Added valueが1社)という表現を用いている。

(15) 東芝では、「CSR レポート2012」(58ページ)の3ページ目で示されている。同ページでは、「会社概要」「業績」「事業体制」などの情報が示されているが、それに次ぐ情報である。大和証券では、「CSR 報告書2011 (WEB サイトのみ掲載事項)」(88ページ)の70ページ目で示されている。また横浜ゴムでは、「CSR Report 2012」の本編ではなく GRI ガイドラインを参考にして WEB 上で情報を公開している。WEB サイトでは、「横浜ゴムグループの概要」「連結売上高・当期純利益」「連結総資産・自己資本比率」「連結従業員数」に次いで「ステークホルダーへの経済的価値分配」が示されている。

(16) 東芝は2006年報告書, 大和証券は2004年報告書, 横浜ゴムは2008年報告書から「ステークホルダーへの経済的価値分配」情報を掲載している。

(17) 先に触れたように, 従来, 日本における付加価値会計は生産性測定の指標として用いられることはあったが, ヨーロッパ諸国のように, 付加価値情報を外部に公表するという実務は皆無に近かったといっても過言ではない。しかし, CSR への意識の高まりとともに GRI ガイドラインへの準拠が行われ, それと同時に, 付加価値情報への関心が高まり, 上記のような情報を公表するに至った見ることができる。

(18) 帝人では, 社会貢献費用は, その他の販管費に属する経費と製造原価に含まれる部分の両方があり, さらに施設開放と社員の役務提供を金額換算して加算し, 付加価値配分上のステークホルダー分類としては「地域社会」と表記していること, また環境についても, その他の販管費に属する経費と製造原価に含まれる部分の両方があることを説明している。

[参考文献]

AccountAbility, AA1000 ACCOUNTABILITY PRINCIPLES STANDARD 2008. あらたサステナビリティ認証機構「AA1000 Account Ability 原則基準2008日本語翻訳版」
<http://www.accountability.org/images/content/3/4/346.pdf>

Global Reporting Initiative, Sustainability Reporting Guidelines (Version 3.1), 2011. および「GRI ガイドライン (G3) 日本語版」(GRI サイト版)

International Organization for Standardization, ISO 26000-Social responsibility, 2010. ISO/SR 国内委員会 (監修)『日本語訳 ISO26000: 2010-社会的責任に関する手引』日本規格協会, 2011年。

塚本一郎・山岸秀雄編著『ソーシャル・エンタープライズ』丸善, 2008年。

OECD 編著, 連合総合生活開発研究所訳『社会的企業の主流化-「新しい公共」の担い手として』明石書店, 2010年。

中原章吉『企業付加価値計算書の研究』白桃書房, 1989年。

山上達人『社会関連会計の展開』森山書店, 1986年。

江川良裕「社会的企業におけるビジネス・モデルとイノベーション」『文学部論叢 (熊本大学)』第102号 (2011年3月), pp. 99-116。

海野みづえ「GRI ガイドライン第三版 (G3) 改訂と CSR 報告書を取り巻く欧米の状況」『月刊アイソス』第100号 (2006年3月), pp. 165-170。

青木孝弘・馬場英朗「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-」『非営利法人研究学会誌』第12巻 (2010年7月), pp. 119-135。

大原昌明「介護施設における会計情報ディスクロージャーをめぐる」『北星論集』第44巻第2号 (2005年3月), pp. 21-40。

大原昌明「就労支援事業会計処理基準の吟味」『北星論集』第50巻第1号 (2010年9月), pp. 39-52。

大原昌明「社会的企業の台頭」木下照嶽・河野充央編著『現代国家の危機』所収, 富嶽出版, 2012年, pp. 125-153。

谷本寛治「ソーシャル・ビジネスとソーシャル・イノベーション」『一橋ビジネスレビュー』第57巻第1号 (2009年夏号), pp. 26-41。

中野洋「社会的企業 (非営利) における事業継続性の考察-従来型評価の限界に対するバランス・スコアカードによるアプローチ」『創造都市研究 e (大阪市立大学)』第6巻第1号 (2011年), pp. 1-18。

西山茂「社会的企業の業績評価-業績評価指標

を中心にー」『早稲田国際経営研究』第42号
(2011年3月), pp.43-53。

馬場英朗「NPOバンクと取り組んだソーシャル
アカウンティングーソーシャルビジネスの価
値を数値化する試み」『企業診断』第56巻第8
号 (2009年8月), pp.19-22。

馬場英朗・青木孝弘・木村真樹「非営利組織の
社会価値会計ーソーシャル・アカウンティン
グによる見えない価値の顕在化ー」『ノンプロ
フィット・レビュー』第9巻第1・2号 (2009
年12月), pp.1-13。

ソーシャルビジネス研究会「ソーシャルビジネ
ス研究会報告書」(2008年4月)。

ソーシャルビジネス推進研究会「ソーシャルビ
ジネス推進研究会報告書」(2011年3月)。

内閣府「社会的企業についての法人制度及び支
援の在り方に関する海外現地調査報告書」(2011
年3月)。

日本経済団体連合会「2010年度社会貢献活動実
績調査結果〔社会貢献活動支出と社会貢献に
関する制度の調査〕」(2011年10月)

[http://www.keidanren.or.jp/policy/2011/097
kekka.pdf](http://www.keidanren.or.jp/policy/2011/097kekka.pdf)

大和証券グループ「CSR 報告書2011 (WEB サ
イトのみ掲載事項)」

[http://www.daiwa-grp.jp/csr/report/pdf/
2011_Sustainability_Report/11_report_Web-
only.pdf](http://www.daiwa-grp.jp/csr/report/pdf/2011_Sustainability_Report/11_report_Web-only.pdf)

帝人グループ「2012年帝人グループ CSR 報告書」
[http://www.teijin.co.jp/eco/doc/csr2012_all.
pdf](http://www.teijin.co.jp/eco/doc/csr2012_all.pdf)

東芝グループ「CSR レポート2012」
[http://www.toshiba.co.jp/csr/jp/engagement
/report/pdf/report12_all.pdf](http://www.toshiba.co.jp/csr/jp/engagement/report/pdf/report12_all.pdf)

横浜ゴムグループ「CSR Report 2012」および
WEB 版「会社概要・CSR 経営」

[http://www.yrc.co.jp/csr/outline/outline.
html](http://www.yrc.co.jp/csr/outline/outline.html)

[Abstract]

A Study on Accounting for Social Enterprises : Focusing on Usefulness of the Value Added Concept

Masaaki OHARA

Some organizations working on social issues have attracted attention around the world. In a similar way, there are entrepreneurs, NPO's, and some companies acting on the policies not so much for private profit as for public profit and to solve social issues. These organizations are called Social Enterprises. Nowadays, an increasing number of social problems are targeted by social enterprises, and their activities are becoming important in society. The purpose of this paper is to single out the accounting issues of social enterprises, and to find solutions for their accounting issues based the relationship between the organizations and their stakeholders. This paper examines the concept of value added, one of the stakeholder-oriented accounting concepts, which is useful in the accounting of social enterprises. Especially, using examples from the idea of distribution to stakeholders in the GRI guidelines, it is pointed out that value added distribution information is useful in the accounting of social enterprise.