

社会福祉法人における情報開示に関する研究
—統合報告書の導入可能性を中心に—

A study on the Information Disclosure in the Social Welfare Corporation
-Focusing on the Adoption of the Integrated Report -

氏 名 平 田 沙 織

所 属 経営学研究科
国際経営専攻

指導教授 照 屋 行 雄

社会福祉法人における情報開示に関する研究

—統合報告書の導入可能性を中心に—

序章	研究の目的と範囲	1
1.	研究の意義と目的	1
2.	論述の展開と構成	3
第 I 部	社会福祉法人の事業特性と経営	5
第 1 章	社会福祉法人の目的と事業特性	5
第 1 節	社会福祉法人の目的	5
第 2 節	社会福祉法人における社会的意義	13
第 3 節	社会福祉法人の事業領域	16
第 2 章	社会福祉法人の経営実態	22
第 1 節	社会福祉法人を取り巻く環境	22
第 2 節	社会福祉法人の発展	25
第 3 節	社会福祉法人の経営特性	28
第 3 章	社会福祉法人の経営課題と展望	35
第 1 節	社会福祉法人の経営課題	35
第 2 節	社会福祉法人の経営資源	37
第 3 節	社会福祉法人における経営の展望	42
第 II 部	社会福祉法人における情報開示	47
第 1 章	社会福祉法人における会計制度	47
第 1 節	社会福祉法人の会計基準の形成と発展	47
第 2 節	社会福祉法人の会計制度の概要と特徴	50
第 3 節	社会福祉法人の会計制度の課題	57
第 2 章	社会福祉法人における監査制度	69
第 1 節	社会福祉法人の監査制度の概要と特徴	69
第 2 節	社会福祉法人の監査制度の発展	74
第 3 節	社会福祉法人の監査制度の課題	78

第3章	社会福祉法人における情報開示	80
第1節	情報開示制度の概要と特徴	80
第2節	情報開示制度の発展	83
第3節	情報開示制度の課題	85
第Ⅲ部	非財務情報の開示とその効果	88
第1章	株式会社における非財務情報の開示要請	88
第1節	財務情報の限界	88
第2節	非財務情報の開示実態	93
第3節	非財務情報開示の有用性	97
第2章	株式会社における統合報告の導入	102
第1節	統合報告の意義	102
第2節	統合報告書導入の必要性	106
第3節	統合報告書の効果	110
第3章	社会福祉法人における情報開示の要求	113
第1節	社会福祉法人における不祥事	113
第2節	不祥事に対する制度的対応の展開	124
第3節	社会福祉法人における経営の透明性の確保	129
第Ⅳ部	社会福祉法人における統合報告書の導入	135
第1章	統合報告書の構造	135
第1節	統合報告書の目的	135
第2節	統合報告書の基準	139
第3節	統合報告書の構成要素	141
第2章	社会福祉法人における統合報告書導入の形態	151
第1節	統合報告書の作成プロセス	151
第2節	長期目標の設定と経営戦略	160
第3節	社会福祉法人における統合報告書の内容要素	167
第3章	社会福祉法人の持続的な発展可能性と統合報告	171
第1節	社会福祉法人の持続的な発展可能性	171
第2節	統合報告の役割と効果	172
第3節	社会福祉法人における統合報告書導入の課題	177

終章	研究の総括と課題	186
1.	研究の総括	186
2.	研究の今後の展望	188
図表一覧		190
主要参考文献		192
国内統合報告書一覧		219
分析資料（アンケート概要・詳細・結果）		224
あとがき		263

序章 研究の目的と範囲

1. 研究の意義と目的

2011 年以降、情報開示の手段として統合報告書を採用する企業が増加している。統合報告書とは、財務情報と非財務情報を統合して経営者等の考える将来の見通しを加えてより内容を簡潔にした統合思考を基軸とした報告書のことである。この統合報告書を採用するという企業が増加している背景には、統合報告書には投資家の理解を深める効果があると期待されており、経営のための資金の獲得に有利となると評価されているからと考えられている。

従来、日本では、財務情報の開示や非財務情報の開示がそれぞれ別の報告書として行われていた。しかし、それぞれの報告書に書かれている情報同士の関連性が弱いために、本来は一つの企業の経営に関わる報告書のはずが関連性の薄い個別の情報として存在している。その結果として、投資家などの利害関係者は、それらの報告書がどのように当該企業の経営に関係しているのかを自ら読み解かなくてはならなくなった。そのため報告書に書かれている多くの情報が利害関係者に利用されにくい状態にある。

投資家以外の利害関係者においても、日常生活において直接的に企業の影響を受ける可能性のある地域住民や消費者の間でも、企業の財務情報や非財務情報についての関心が高まってきている。つまり、関心のある企業がどのような経営を行い社会的に貢献しているのか、あるいは、中長期的にどのように発展するのかといった企業の経営戦略に基づく総合的な情報を求めるようになってきている。

しかし、現行の財務会計の開示では、このような利害関係者の情報要求の変化には対応しきれていないという指摘がされている。それは、現行の財務会計では、企業実態が十分に反映されていない可能性があり、非財務情報は財務情報とのつながりが不透明なまま個別の情報として開示されてしまっているからだと考えられている。財務情報と非財務情報とが適切に開示されなければ、利害関係者に対して有用な情報が提供できなくなる危険性がある。

このような状況の中で、企業は財務情報の開示と非財務情報の開示といった別々の開示ではなく、統合報告と呼ばれる2つの情報を統合し、企業の経営実態をより正確に反映した形で開示するケースが増加してきている。したがって、財務情報だけではなく、非財務情報も認識し経営戦略との繋がりを意識した開示になっている。しかし、財務情報と非財務情報を企業の説明責任をしっかりと果たすために、どのような形で統合し報告するのか十分な検討が必要となる。

また、企業だけではなく公益性の高い社会福祉法人などの非営利法人においても情報開

示のあり方が問われている。非営利法人は、公益性の高い事業体であるため、公に情報を公開する責任がある。利害関係者には、投資家のような企業情報を読み解く専門家ではなく、地域住民や施設利用者などの非専門家が想定されるため、報告書に記載される情報は経営実態を正確に反映し中長期的な経営計画が記載されているだけでなく、情報が洗練されていて読みやすいことが望ましい。そこで本論文では、この統合報告書を従来の財務諸表や CSR 報告書から発展した報告書として、社会福祉法人の情報開示にも取り入れられないか検討することとする。

本論文の目的は、このような問題意識に基づいて、社会福祉法人における統合報告書と開示について考察することにある。まず、第一に、社会福祉法人の事業特性と経営を明らかにし、社会福祉法人という非営利組織の持つ問題点を明らかにする必要がある。上述したように、社会福祉法人には、利害関係者に必要な法人の情報を提供する責任があるが、現行の仕組みでは利害関係者の情報要求に対して十分に対応できているとはいえない。それは、社会福祉法人が現在開示している財務情報の内容の量が不十分という指摘というよりは、非財務情報の開示内容や財務情報との関連付けや法人の経営戦略についてを社会福祉法人における情報開示の問題として指摘する。社会福祉法人の開示する非財務情報には、法人の社会への貢献を利害関係者に開示する効果が期待されており、非財務情報を開示する企業は増加している。しかし、非財務情報やその開示は体系的に確立してないため、各法人の非財務情報の開示は統一されていないのが現状となっている。そのため、開示される情報の内容が少ないという問題や他法人が開示している報告書との比較が難しいという問題が残されている。ここでは、それらの問題を考察するにあたって、まずは社会福祉法人の情報開示の基盤となる社会福祉法人の事業特性と経営に焦点を当てている。

第二には、社会福祉法人における統合報告書において開示されるべき情報の内容を明らかにする必要がある。ここでは、現在開示されている社会福祉法人の財務情報やそれを監視・監督する監査制度、任意の報告書などを分析することで、開示情報の現状と期待されている情報開示の発展を考察し、どのような情報が開示されるべきかを考察する。開示されるべき情報は、非財務情報を加えることで大幅に増加するため、現在の財務情報とのつながりを明瞭かつ簡潔に開示する必要がある。しかし、全ての法人の情報を開示することは難しいため、情報の取捨選択が求められる。そのため、本論文ではIIRCの提示する統合報告書のフレームワークを中心に、社会福祉法人における新しい情報開示の枠組みを提言する。

そして、第三には、新しい情報開示として社会福祉法人の統合報告書では情報をどのように開示すべきかを考察する。社会福祉法人が現在開示している財務情報に非財務情報を

付加することで、情報量そのものが大幅に増加することが予想される。しかし、単純に情報量が増加しただけでは、利害関係者にとって有用な情報となるとはいえない。膨大な量の情報を調整し簡潔に整理して、経営戦略などと関連付けながら開示する必要がある。ここでは、財務情報と非財務情報を統合した新しい情報開示の枠組みを社会福祉法人における統合報告書として構築する。その意義と構造を明らかにすることによって、従来の情報開示の領域を拡充し、また、これまでの社会福祉法人の情報開示の充実を図ることが可能となる。

2. 論述の展開と構成

本論文は、本論が四部十二章から構成されている。まず、第一部では、社会福祉法人の事業特性と経営について考察している。第一章では、社会福祉法人の目的と事業特性として、社会福祉法人の目的や社会福祉法人における社会的意義や社会福祉法人の事業領域を明らかにし、社会福祉法人の特徴について考察する。本章では、社会福祉法人の特徴を、制度的法的な視点、経済的な視点および社会的な視点から分析する。そして、社会福祉法人が情報を開示ようになった背景について考察する。第二章では、社会福祉法人の経営実態として、社会福祉法人の経営の特徴について考察している。社会福祉法人を取り巻く環境や社会福祉法人の発展、社会福祉法人の経営特性について明らかにしていく。そして、第三章では、社会福祉法人の経営課題を取り上げ、社会福祉法人の経営課題や経営資源、経営の展望について考察し、社会福祉法人にはどのような情報開示が求められているか明らかにする。

次に、第二部では、社会福祉法人における情報開示について考察している。社会福祉法人における情報開示は積極的に行われていないのが現状となっている。そのため、各法人によって情報開示の方法は違っている。ここでは、情報開示の基礎となる社会福祉法人の会計制度の現状を紹介すると共に、それを監視・監督する監査制度、任意の報告書などを分析することで、社会福祉法人における情報開示の最新の動向について考察する。第一章では、社会福祉法人における会計制度として、社会福祉法人会計の意義と構造について考察する。ここでは、まず社会福祉法人の会計制度の概要と特徴という基礎的な前提について明らかにする。そして、社会福祉法人の会計基準の形成と発展について明らかにし、体系立てている。そして、社会福祉法人会計にかかる諸問題について分析している。第二章では、社会福祉法人における監査制度として、社会福祉法人の監査制度の概要と特徴について紹介し、検討する。特に、この第二章では、監事・監督を中心に監査制度の発展と課

題について考察している。さらに、第三章では、社会福祉法人において開示されている情報の現状について、その内容を実態的に調査し分析を行う。

第三部では、非財務情報の開示とその効果について、非財務情報の開示が進んでいる株式会社を中心に非財務情報の開示を考察する。まず第一章では、株式会社における非財務情報の開示要請として、財務情報の限界や非財務情報の開示実態、非財務情報開示の有用性について考察する。第二章では、株式会社における統合報告の導入について、統合報告の意義や統合報告書導入の必要性、統合報告書の効果を考察する。そして、第三章では、社会福祉法人における経営の透明性として、社会福祉法人における不祥事や不祥事に対する制度的対応の展開、社会福祉法人における経営の透明性の確保について考察する。

最後に、第四部では、社会福祉法人の事業特性と経営について考察している。第一章では、社会福祉法人の統合報告の概念的枠組みとして、統合報告書の目的や統合報告書の基準、統合報告書の構成要素について考察する。第二章では、統合報告書導入の形態について、統合報告書導入の形態や統合報告書の開示モデル、価値創造プロセスの開示、社会福祉法人における情報の統合を考察している。そして、第三章では、社会福祉法人の持続的な発展可能性と統合報告として、社会福祉法人の持続的な発展可能性や統合報告の役割と効果、社会福祉法人における統合報告書導入の課題について明らかにする。

第 I 部 社会福祉法人の事業特性と経営

第 1 章 社会福祉法人の目的と事業特性

第 1 節 社会福祉法人の目的

社会福祉法人とは、民法第 33 条¹に規定する公益法人のうち、特別の目的によって社会福祉法により創設された法人とされている。そして、社会福祉法人は、社会福祉法²により創設された、「社会福祉事業を行うことを目的として社会福祉法の定めるところにより設立された法人」³となっている。すなわち、社会福祉法人は、公益法人として営利を目的とせず、民法に基づいて公益法人から発展している法人であり、社会にとって公共性の高い法人として適切な経営が求められている。したがって、社会福祉法人は、提供する福祉サービスの質の向上と適切な施設運営、継続的な経営基盤の強化および経営の透明性の確保を行わなければならない。

今日、日本においては少子高齢化が急速に進行し、福祉サービスを提供する主な担い手となっているこの社会福祉法人にも法人運営のあり方が問われている。戦前の社会福祉制度の法整備が不十分だった時代において、博愛や慈善事業⁴等の福祉サービスの主な担い手は、民間の篤志家や慈善事業家等の個人事業者であった。その後こうした民間事業者によって運営されてきた社会福祉施設は、公共性が認められ法人化し公益法人となった。

連合国軍総司令部⁵の強い後押しもあり、約 40 年後の 1951 年には、国や地方公共団体と民間が協力して社会福祉事業に関する基盤の整備を行い、社会福祉事業を行うための社会福祉事業法⁶を制定し、さらに公共性の高い特別法人の制度も新たに設けることとなった。この社会福祉事業法の制定により創設されたのが、社会福祉法人制度となっている。

そして、社会福祉法人を取り巻く環境は、少子高齢化や家族構成の変化などによって、その後急速に変化した。そのため、福祉サービスに対する需要は多様化し高度化したため、福祉サービスの質や量の変化に伴い、2000 年には、介護保険法が施行され、社会福祉事業法も社会福祉法へと名称が変更され内容も改正されている。この社会福祉法では、法の目的として「福祉サービスの利用者の利益の保護及び地域における社会福祉の推進を図るこ

¹ 民法第 33 条

1 法人は、この法律その他の法律の規定によらなければ、成立しない。

² 学術、技芸、慈善、祭祀、宗教その他の公益を目的とする法人、営利事業を営むことを目的とする法人その他の法人の設立、組織、運営及び管理については、この法律その他の法律の定めるところによる。

³ 1951 年法律第 45 号。

⁴ 社会福祉法第 22 条。

⁵ 貧民の為の診断所、孤児院、養老院などの慈善事業。

⁶ GHQ とも呼ばれる。

⁷ 現在の社会福祉法。

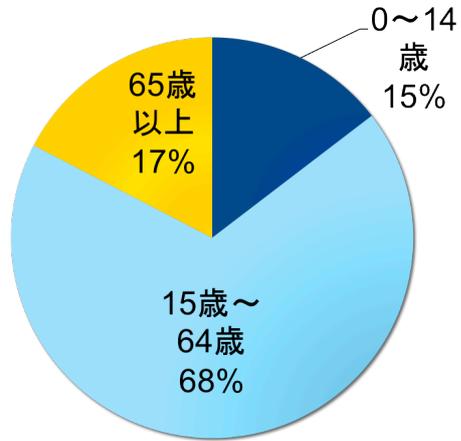
と」という文言が付け加えられている。この社会福祉法人の変遷については、以下の図表 1-1-1 にまとめている。

図表 1-1-1 社会福祉法人の変遷

年代	事業主体	法
~1911 年	民間の篤志家や慈善事業家等の個人事業者	
1912 年~1921 年	公益法人	
1951 年	特別法人	社会福祉 事業法
1953 年		
1976 年		
2000 年		社会福祉法
2011 年		

現在、社会福祉法および介護保険法が施行されてから 10 数年以上が経過している。これまでの変化について、介護福祉業における社会福祉法人を取り巻く環境に焦点を当て考察する。日本の人口構成は、図表 1-1-2 に示すとおり、介護保険法が施行された 2000 年当時では、65 歳以上の高齢者の割合は 17% を占め、高齢社会と呼ばれていた。さらに、図表 1-1-3 に示すとおり 11 年後の 2011 年には、高齢者の割合が 23% となっており、2000 年と比べると 6% 増加し、超高齢社会と呼ばれるようになった。

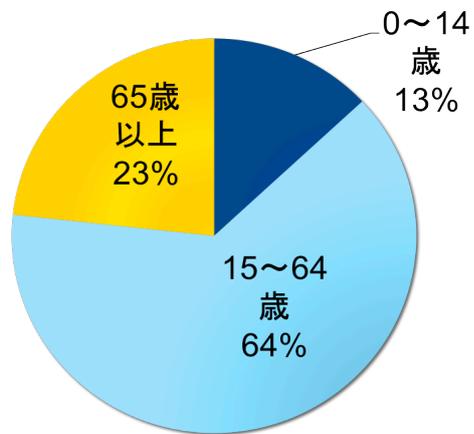
図表 1-1-2 2000 年の人口の構成（万人）



出典：総務省 統計局

各年 10 月 1 日現在人口より作成

図表 1-1-3 2011 年の人口の構成（万人）

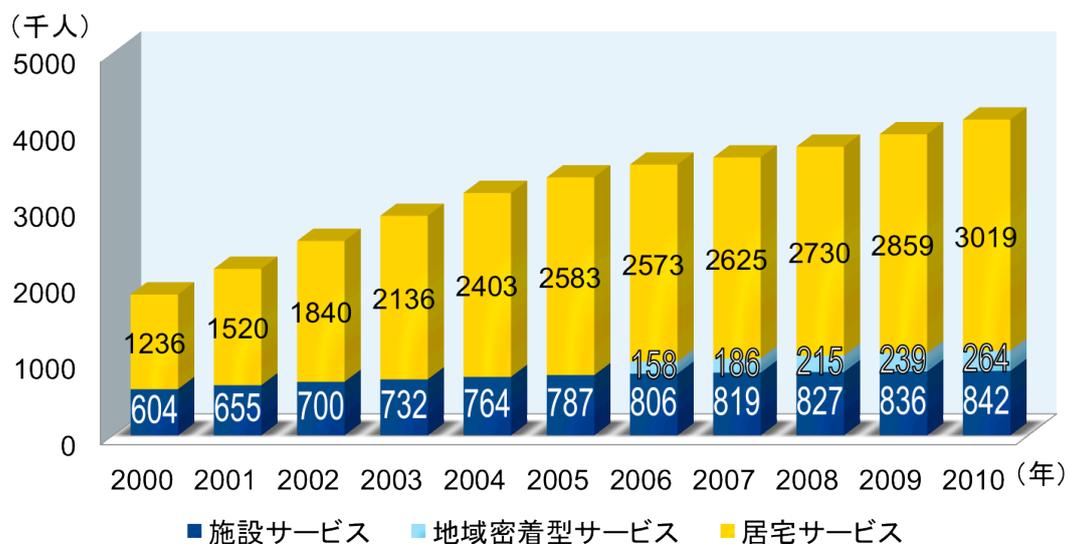


出典：総務省 統計局

各年 10 月 1 日現在人口より作成

65 歳以上の高齢者が増加したことによって、介護サービス受給者はどのように変化したのだろうか。図表 1-1-4 を見ると、高齢者の増加に伴い、介護サービスの受給者数は、2000 年の 184 万人が 2010 年には約 413 万人に増加し、2.24 倍の増加となった。

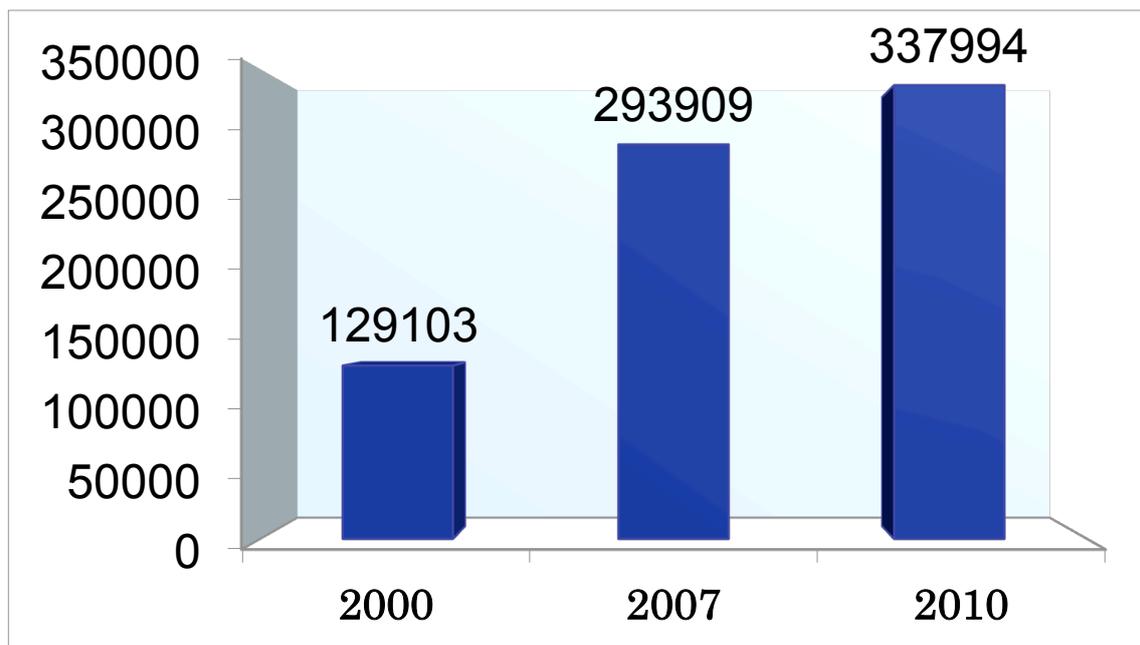
図表 1-1-4 介護サービス受給者数の年次推移（1 か月平均）



出典：介護白書 2012 年度版

また、図表 1-1-5 を見ると、これらの要求等に対応するために、介護事業者数は高齢者数に比例し、2000 年には 12 万 9103 件だった。さらに、2010 年には 33 万 7994 件に増加し、2.6 倍の増加となっている。

図表 1-1-5 介護福祉事業者数



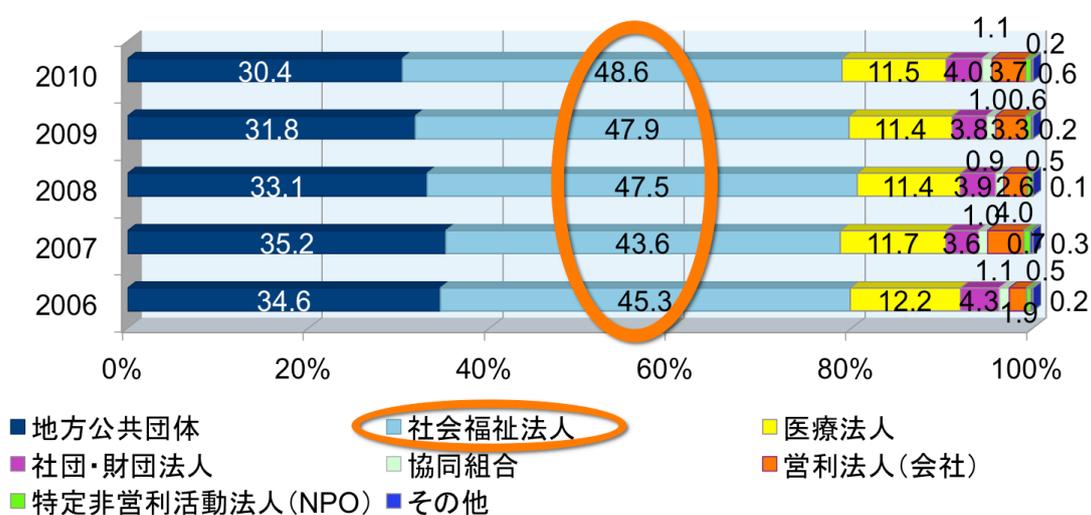
出典：厚生労働省

平成 22 年介護サービス施設・事業所調査結果の概況より施設・事業所数を集計し作成

介護福祉事業を行う経営主体は、社会福祉法人、地域公共団体、医療法人、社団法人、財団法人、協同組合、営利法人、特別非営利活動法人（NPO）、その他がある。図表 1-1-6 を見ると、経営主体別の割合では、介護予防支援事業所については社会福祉法人の割合が多い。

図表 1-1-6 経営主体別事業所数（構成割合）の年次推移

<介護予防支援事業所（地域包括支援センター）>

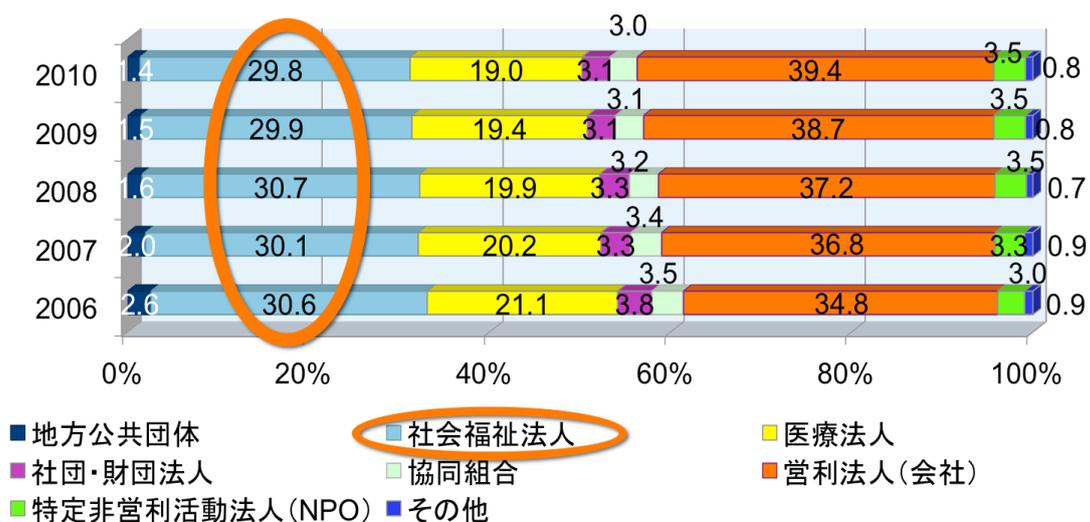


出典：介護白書 2012 年度版

また、図表 1-1-7 を見ると、居宅介護支援事業所については営利法人の割合が最も多いが、社会福祉法人の割合も他の経営主体と比較すると多いと言える。

図表 1-1-7 経営主体別事業所数（構成割合）の年次推移

<居宅介護支援事業所>



出典：介護白書 2012 年度版

図表 1-1-8 を見ると、開設主体別では、介護老人福祉施設の構成割合では社会福祉法人が 9 割以上を占め、介護老人保健施設・介護療養型保健施設においては医療法人が 7 割～8 割を占めている。しかし、利用者が安定的で継続性のある生活を基盤として福祉サービスを受けることが重要視されていることを受けて、原則として重度の要介護者や低所得の高齢者が入所する養護老人ホームや介護保険施設の特別養護老人ホーム等の第 1 種社会福祉事業⁷の経営主体としては、地方公共団体又は社会福祉法人と定められている。そのため、社会福祉法人が社会福祉事業の主たる担い手として認識されている。

図表 1-1-8 開設主体別施設の構成割合

介護保険施設	構成割合 (%)										
	総数	都道府県	市区町村	広域連合・一部事務組合	日本赤十字社・社会保険関係団体	社会福祉協議会	社会福祉法人	医療法人	社団・財団法人	その他の法人	その他
介護老人福祉施設	100.0	0.6	5.0	1.7	0.1	0.1	92.5	—	—	—	—
介護老人保健施設	100.0	0.0	3.8	0.6	2.1	—	16.0	73.8	2.9	0.8	0.0
介護療養型医療施設	100.0	—	5.1	0.6	1.1	—	1.1	80.7	2.8	0.5	8.2

出典：介護白書 2012 年度版

社会福祉事業の主たる担い手として社会福祉法人は、相応しい事業を適正かつ持続的に実施できるように、国や地方自治体など公の支配に属する公益法人と位置付けられている。そのため、社会福祉法人が事業で得た収益全ては、社会福祉事業に再び投資するなど収益の扱いに関して用途の制限が存在する。そして、社会福祉法人の設立や法人の解散には、どちらも行政による認可が必要となっている。また、社会福祉法人の解散の際にも規制があり、社会福祉事業の継続性を確保するために残された財産を国庫へ返納または他の社会福祉法人に帰属するよう定められている。このような社会福祉事業の規制が課されている

⁷ この第 1 種社会福祉事業とは、利用者への影響が大きいと見られ、経営安定を通じた利用者の保護の必要性が高い事業のことである（社会福祉法第 2 条）。主として入所施設サービスがある。

理由として、社会福祉法人の高い公益性や安定性の保証と社会福祉法人の提供するサービスの利用者などの利害関係者の権利を保護するためと考えられる。

社会福祉法人は、社会福祉法第 24 条により「社会福祉法人は、社会福祉事業の主たる担い手としてふさわしい事業を確実、効果的かつ適正に行うため、自主的にその経営基盤の強化を図るとともに、その提供する福祉サービスの質の向上及び事業経営の透明性の確保を図らなければならない」と定められている。社会福祉法人は、公益法人として公共性や非営利性を備えた法人として認められているため、税制上の厚い優遇措置を受けている。その税制上の厚い優遇措置とは、原則として施設運営に関わる税金である事業税や法人税、市町村民税等が非課税となることを指す。社会福祉法人には、このように税制上の厚い優遇措置が設けられているため、福祉サービスを提供する他の経営主体のお手本となるように質の高い福祉サービスに積極的に取り組み、地域福祉へ積極的に貢献することが求められている。

社会福祉法人は税制上の厚い優遇措置を受けているが、法人の中には、財務状況の悪化や組織運営の不備など法人の存続や利用者サービスに直接影響を及ぼす恐れのある重大な課題を抱えているところもある。そうした法人には、国や地方自治体からの指導や監査が行われ課題解決に向けて経営改善が行われることになす。しかしながら、国や地方自治体が指導を繰り返し行っても、改善がなかなか進まない例や改善が困難な例が存在している。これは、現行の制度では対応が不十分であるためと指摘されている。そのため、利用者が、社会福祉法人による質の高い福祉サービスを安定的に利用することを可能にするためには、社会福祉法人における経営の機能強化と経営の基盤確立のための新たな方策を検討することが求められている。

第 2 節 社会福祉法人における社会的意義

現在、社会福祉法人が制度化されてから 60 年近くが経過している。日本においては、社会福祉法人として確立される以前から、民間の篤志家や慈善事業家が運営する多くの社会事業団体によって、高齢者や障害者、女性や子供等の社会的な弱者の支援のために、社会福祉事業が行われてきた。

1947 年 5 月に、日本国憲法が施行された。日本国憲法では、「公金その他の公の財産は、公の支配に属しない慈善、教育若しくは博愛の事業に対し支出し、又は利用に供してはならない」⁸とされ、民間が行っていた社会福祉事業への公に助成を続けることが困難となった。そのため、公に助成を受けることを可能にするために、社会福祉法人制度を定めて民

⁸ 憲法第 89 条。

間で行われていた社会福祉事業を社会福祉法人として制度化し、社会福祉事業の担い手としての役割を引き継ぐこととした。

その後、1951年の社会福祉事業法の施行では、措置制度が構築され、より社会福祉法人が公的な助成を受けやすい仕組みが導入された。社会福祉法人は、この措置制度の下で、所轄官庁に指示や監督されることにより、公的な助成を受けられるように制度として成立した。措置制度とは、社会福祉法人が福祉サービスを提供するにあたって、行政が利用者とサービスを提供する社会福祉法人の間に入り、行政の委託として利用者にサービスを提供し、その費用は、行政が社会福祉法人に支払う仕組みとなっている。そのため、サービスの実施の要否、サービスの内容やサービスの提供する主体を決定するのは社会福祉法人ではなく行政が行うこととした。社会福祉事業法の施行後約50年間にわたり、社会福祉法人は、民間の篤志家や障害者団体、慈善事業家などにより次々に創設され、措置制度に基づき行政からサービスの委託を受け、福祉サービスの提供を実質独占的に行ってきた。

しかし、前述したように、この10数年間に社会福祉法人を取り巻く環境は大きく変化した。それに伴い、2000年には、高齢者へ対する福祉サービス強化のため介護保険制度が開始された。また、障害者へ対する福祉サービスにおいても、2003年に支援費制度が定められ、2006年には障害者自立支援法が施行された。そして、それまでの措置制度から利用者と事業者との契約制度になり社会福祉法人の経営は大きく変化した。福祉サービスを提供する仕組みの多くが契約制度となり、高齢者へ対する福祉の分野では、介護保険制度の導入に伴って、戦後長く社会福祉の基盤を支えてきた行政の措置制度から利用者とサービス事業者の契約制度への転換が行われ、在宅の福祉サービスを中心に介護福祉施設の運営に営利法人やNPO法人等の民間の非営利組織のように様々な主体が福祉サービスの新たな担い手として活発に参入するなどの変化があった。

これにより、行政側では、社会福祉法人に対する役割が変わり、行政は、福祉サービスの提供責任者という直接的な立場から、福祉サービス全体の調整者という間接的な立場への転換を意味する。一方、福祉サービスを提供する社会福祉法人側では、措置制度の頃は行政からの委託を受けてサービスの提供を行うそれまでの受動的な立場から、自ら経営を行う事業主体として能動的な立場へ変化することになった。そこで、社会福祉法人は、福祉サービスの提供者としての責任を持ち、利用者の要望に応えるような福祉サービスの質の向上に努めることがより一層求められる時代と変わりつつある。

社会福祉法人の重要性について、内閣府は2003年に行われた第8回総合規制改革会議において、社会福祉法人には、1)社会福祉法人の公益性、2)社会福祉法人の継続性および安定性、3)福祉マンパワー養成への貢献という3つの特徴があり、社会福祉法人が社

会で担う責任は重大だとの見解を示している。

この1) 社会福祉法人の公益性とは、「社会福祉法人は営利を目的とせず、その利益（各年度の剰余金）はすべて地域の福祉増進に充てられる」ということを指している。つまり、社会福祉法人は地域福祉の発展のためにその利益を分配し、公益性に努めなければならないということを示している。さらに、「その財産は出資持ち分が認められておらず、解散時において最終的に国庫に帰属する」ということが社会福祉法人の持つ公益性であると述べている。

2) 社会福祉法人の継続性および安定性については、「社会福祉法人は、社会的な支援が必要な者に対して福祉サービスを提供することをその使命とし、事業への自由な参入や撤退が認められている企業と異なり、単年度の経営状況等安易な理由により事業から撤退することが許されていない」ことを指している。つまり、社会福祉法人は、利用者の権利を継続的に保護するために、一般企業とは異なり経営上の都合から事業を辞める権利はないことを示している。さらに、「これにより社会福祉法人が行う社会福祉事業は、きわめて高い継続性が確保されている」ことが社会福祉法人の継続性および安定性であると述べている。

3) 福祉マンパワー養成への貢献については、社会福祉法人は、「各種実習生やボランティアを受け入れている」ことを指している。さらに、「今後は小中高生の社会奉仕体験活動等を受け入れることとしており、福祉マンパワー養成に貢献していることが福祉マンパワー養成への貢献」であると述べている。つまり、社会福祉法人は、福祉サービスを行うために小中高生など将来の労働力となる人材の育成にも力を入れていることを示している。

社会福祉法人は、適切な収益の範囲で行う営利性のある事業に限らず、自らの財源により非営利的な社会福祉事業も行っており、福祉に対する地域社会の多様な要求に迅速に対応している。そのため、社会福祉法人は、地域社会のために活動しているという公益性と事業を恒久的に続けていく継続性および安定性が特徴となっている。社会福祉法人は、社会において重要な役割を持っている。

現在、全国に約2万の法人が存在する社会福祉法人は、地域の状況や福祉の要求度合いなど福祉サービスの需要と供給具合に応じて配置され、地域での福祉支援活動を展開してきた。そして、超高齢化社会や雇用環境の変化、地域の福祉の要求の多様化に伴い、介護や保育に関する福祉の要求は今後も高まっている。また、社会福祉法人は、福祉サービスを提供する企業が経営破綻し施設経営を続けることが困難になった場合などに、社会福祉法人が施設経営を引き継ぎ、福祉サービス利用者が継続してサービスを受けるための安全策としての役割も期待されている。つまり、社会福祉法人は、こうした地域における福祉

の要求の中核的な担い手であり、福祉サービスが安定して供給し続けられるように安全策としての役割も果たしている。

第3節 社会福祉法人の事業領域

社会福祉事業の実施に当たっては、福祉サービスを提供するために大きな規模の施設を要することから、社会福祉法人は財团的な性格を有する。そこで、社会福祉法人の存立基盤については、国があらかじめ社会福祉法人の事業実施に必要な基本となる財産を定め、その後の事業の継続性も担保することとした。また、事業実施に必要な基本となる財産以外にも事業実施に必要な資産および資金についても準備しなければならないとした。このことは、法人設立時の高いハードルとなったが、国は福祉事業の担い手となる社会福祉法人の経営者には社会福祉法人としての自覚をしっかりと持ってもらえるという利点を持っている。また、国は社会福祉法人に補助金も交付し援助している。社会福祉法人は、以下に示す社会福祉法第24条における経営の原則に基づいて社会福祉事業を行っている。

社会福祉法

(経営の原則) 第24条

社会福祉法人は、社会福祉事業の主たる担い手としてふさわしい事業を确实、効果的かつ適正に行うため、自主的にその経営基盤の強化を図るとともに、その提供する福祉サービスの質の向上及び事業経営の透明性の確保を図らなければならない。

また、社会福祉事業に支障がなければ、必要に応じて公益事業または収益事業を行うことができる⁹。つまり、社会福祉法人が実施できる事業には、以下のものがある。

- ・社会福祉事業
- ・公益事業
- ・収益事業

現在、社会福祉事業は、第一種社会福祉事業と第二種社会福祉事業に区分されている。第一種社会福祉事業は、原則として国及び地方公共団体並びに社会福祉法人しか行うことはできないとなっている¹⁰。第一種社会福祉事業の内容については以下に示す図表1-1-9のとおりとなっている。

⁹ 社会福祉法第26条。

¹⁰ 社会福祉法第60条。

図表 1-1-9 第一種社会福祉事業の事業内容

事業形態	事業内容
老人福祉事業	養護老人ホームの経営、特別養護老人ホームの経営、軽費老人ホームの経営
児童福祉事業	乳児院の経営、母子生活支援施設の経営、児童養護施設の経営、知的障害児施設の経営、知的障害児通園施設の経営、盲ろうあ児施設の経営、肢体不自由児施設の経営、重症心身障害児施設の経営、情緒障害児短期治療施設の経営、児童自立支援施設の経営
生活保護事業	救護施設の経営、更生施設の経営、生計困難者を無料・低額で入所させ生活扶助を行うことを目的とする施設の経営、生計困難者に対する助葬事業
障害者福祉事業	障害者支援施設の経営、身体障害者更生援護施設の経営、知的障害者援護施設の経営
婦人保護事業	婦人保護施設の経営
経済保護事業	授産施設の経営、生計困難者に対して無利子または低利で資金を融通する事業

出典：社会福祉法第2条2を基に作成

社会福祉事業とは、社会福祉法第2条に限定的に定められていることになっている。したがって、限りなく社会福祉事業に近い事業を行っていても社会福祉法第2条第2項又は第3項に記載されない限り社会福祉事業とはならない。第二種社会福祉事業に関しては、届出により実施が可能とされている¹¹。届出を受理するかしないかの判断権限は、社会福祉事業を認定する都道府県や指定都市、中核市が持ち、結果として実質的な規制がかかっている。

社会福祉事業は、このような規制を受けているため、経理規定準則が制定された1976年当時は、公益事業として位置付けられ、現在の高齢者の在宅サービス関係にあたる事業は、社会福祉事業ではなく公益事業とされていた。その後、法改正を経て社会福祉事業とされるようになり、高齢者の在宅サービス関係にあたる事業は、第二種社会福祉事業に位置付けられたという経緯がある。この第二種社会福祉事業の内容については以下に示す図表1-1-10のとおりとなっている。

¹¹ 社会福祉法第69条第1項。

図表 1-1-10 第二種社会福祉事業の事業内容

事業形態	事業内容
老人福祉事業	老人居宅介護等事業、老人デイサービス事業、老人短期入所事業、小規模多機能型居宅介護事業、認知症対応型老人共同生活援助事業、老人デイサービスセンターの経営、老人短期入所施設の経営、老人福祉センターの経営、老人介護支援センターの経営
児童福祉事業	児童自立生活援助事業、放課後児童健全育成事業、子育て短期支援事業、助産施設の経営、保育所の経営、児童厚生施設の経営、児童家庭支援センターの経営、児童福祉増進に関する相談事業
生活保護事業	生計困難者に対してその住居で衣食その他日常の生活必需品又はこれに要する金銭を与える事業、生計困難者の生活関係相談事業
障害者福祉事業	障害福祉サービス事業、相談支援事業、移動支援事業、地域活動支援センターの経営、福祉ホームの経営
母子・寡婦福祉事業	母子家庭等日常生活支援事業、寡婦日常生活支援事業・母子福祉施設の経営
身体障害者福祉事業	身体障害者生活訓練等事業、手話通訳事業、介助犬訓練事業、聴導犬訓練事業、身体障害者福祉センターの経営、補装具製作施設の経営、盲導犬訓練施設の経営、視聴覚障害者情報提供施設の経営、身体障害者更生相談事業
知的障害者福祉事業	知的障害者更生相談事業
精神保健・精神障害者福祉事業	精神障害者社会復帰施設の経営
医療保護事業	生計困難者のために無料・低額な料金を診療を行う事業・生計困難者に対し無料・低額な費用で介護保険法に規定する介護老人保健施設を利用させる事業
経済保護事業	生計困難者のために無料・低額な料金を簡易住宅を貸し付け、又は宿泊所その他の施設を利用させる事業
隣保事業	隣保館等の施設を設け、無料・低額な料金をこれを利用させる事業、その近隣地域における住民の生活の改善及び向上を図るための各種の事業を行う事業
福祉サービス 利用援助事業	精神上の理由により日常生活を営むのに支障がある者に対して、無料・低額な料金を福祉サービスの利用に関する相談・助言を行い、福祉サービスの提供を受けるために必要な手続、福祉サービスの利用に要する費用の支払いに関する便宜を供与すること等
連絡援助事業	社会福祉事業に関する連絡又は助成を行う事業

出典：社会福祉法第2条3を基に作成

第二種社会福祉事業では、高齢者や障害者、児童など社会的に支援が必要と考えられる人々に対して、日常生活を支援する事業を行っている。しかし、次に掲げている事業については、上記の社会福祉事業と内容が同じであっても、社会福祉事業としては取り扱わないこととされている。

社会福祉事業の適用除外事業

(社会福祉法第2条第4項)

- (i) 更生保護事業法に規定する更生保護事業
- (ii) 実施期間が6月（連絡助成事業にあつては3月）を超えない事業
- (iii) 社団又は組合が行う事業であつて、社員又は組合員のためにするもの

(iv) 法第 2 条第 2 項各号の事業及び同条第 3 項第 1 号から第 9 号までに掲げる事業であつて、常時保護を受ける者が入所させて保護を行うものにあつては 5 人、その他の者にあつては 20 人（政令で定める事業にあつては 10 人）に満たないもの

(v) 社会福祉事業の助成を行うものであつて、助成金額が毎年度 500 万円に満たないもの、又は助成を受ける社会福祉事業の数が毎年度 50 に満たないもの

また、行政庁への許可や届出を必要とする施設又は事業については、他の法律により施設又は事業の設置や開始について、社会福祉法第 69 条を適用しない¹²。例えば、児童福祉施設の設置に関しては、児童福祉法第 35 条第 4 号では、「国、都道府県、市町村以外の者は厚生労働省令の定めるところにより都道府県知事の認可」を得て施設を設置することができる¹³と定めている。したがって、社会福祉法第 69 条第 1 項による届出で足りる事業は少ない状況となっている。

社会福祉法人の定款記載事業について、社会福祉法人の定款に記載する目的事業は、実施する事業の種類のみではなく、それぞれの施設名を含む個別事業となっていた。これは、各種社会福祉事業は、施設毎の認可や届出方式を採用しているため、定款に実施可能な事業活動の種別を記載すれば同種の事業が複数行えるということを守るための措置であった。しかし、定款記載事業は、2007 年¹³に改正が行われ、個別の施設毎に許可を要請するものではなく、種別毎の記載をすれば届出が行えることとなった。さらに、高齢者の介護保険事業や障害者の自立支援に係る事業については、報酬の代理受領の要件として事業者指定制度を課し、結果として届出制によらないという担保を行っている。

これら第二種社会福祉事業の多くは、国及び地方公共団体の事業として位置付けられてきたため、国及び地方公共団体は事業を委託するに当たり、実質的に社会福祉法人に限定して委託して実施することになった。

こうした公法上の契約は、条例を根拠として締結されてきたが、地方自治法の改正により 2006 年 9 月までに廃止され、あらたに指定管理者制度に基づく行政処分による管理の代行という法的性格になった。

社会福祉法人が実施する事業は、その運営の仕組みを基礎とした行政指導が行われているため、事業間における行政指導の違いを有している。これは、会計制度の基礎的前提を構成していると考えられる。社会福祉法人の行う事業の形態をその運営費の使途範囲をめぐり規制の状況を整理すると以下ようになる。

①介護保険の被保険者の権利に基づく利用契約による事業（介護保険事業）

¹² 社会福祉法第 74 条。

¹³ 雇児発第 03300004 号・第 0330001 号・老発第 0330001 号。

- ②自立支援給付費の代理受領による利用契約における事業（指定障害者支援施設等）
- ③措置決定（行政処分）による事業の受託（措置費支弁対象施設）
- ④行政との契約方式による事業（保育所）
- ⑤行政との業務委託契約による事業の受託（業務委託契約施設）
- ⑥補助金による自主事業（第2種社会福祉事業の一部・各種公益事業等）
- ⑦医療保険制度による診療報酬を中心とした事業（医療施設）

また、社会福祉法人の行う事業の中で、社会福祉事業の遂行を妨げる可能性がある事業は認められていない。ただし、社会福祉法施行令第4条に定める事業は公益事業として認められている。この公益事業とは、社会福祉事業以外の公益を目的とする事業を指している。

社会福祉法施行令

第4条

社会福祉法施行令第4条第7号の規定に基づき厚生労働大臣が定める社会福祉法人の収益を充てることのできる公益事業（H14厚労省告示283号）

- ①社会福祉法第2条第4項第4号に掲げる事業（いわゆる「事業規模要件」を満たさないために社会福祉事業に含まれない事業）
- ②介護保険法第8条第1項に規定する居宅サービス事業、同条第14項に規定する地域密着型サービス事業、同条第21項に規定する居宅介護支援事業、同法第8条の2第1項に規定する介護予防サービス事業又は同条第18項に規定する介護予防支援事業
- ③介護保険法第8条第25項に規定する介護老人保健施設を経営する事業
- ④社会福祉士及び介護福祉士法第7条第2号若しくは第3号又は第39条第1号から第3号までに規定する厚生労働大臣の指定した養成施設を経営する事業
- ⑤精神保健福祉士法第7条第2号又は第3号に規定する厚生労働大臣の指定した養成施設を経営する事業
- ⑥児童福祉法第18条の6第1号に規定する指定保育士養成施設を経営する事業
- ⑦社会福祉事業と密接な関連を有する事業であって、当該事業を実施することによって社会福祉の増進に資するものとして市長が認めるもの。

この法律での事業とは、事業で得た収益を社会福祉事業や公益事業の経営に使用することを目的とする事業を指している。事業の種類について、特段の制限はないものの、法人の社会的信用を傷つける恐れのあるものや適切な範囲の収益から外れるものは適当ではな

いとしている。

また、2000年4月から開始した介護保険事業は、介護保険法により規定されている事業だが、社会福祉法との関係を見ると、高齢者に対する社会福祉事業は、老人福祉法に規定されており、社会福祉法上は老人福祉法を引用して規定されている。それは、一般的に事業拠点を中心にサービス内容として総合的・複合的に規定されている傾向にあるためである。

これに対して、介護保険法においては、介護保険給付の算定との関係から個別サービス毎に規定している傾向にある。そのため、ある事業拠点において実施されている介護保険事業が社会福祉事業に該当する場合と、公益事業に該当する場合とに分かれてしまう状況が生じている。さらに、老人介護支援センターのように高齢者に対する社会福祉事業が、介護保険事業ではないとされる場合もある。

第2章 社会福祉法人の経営実態

第1節 社会福祉法人を取り巻く環境

1951年の創設から現在まで社会福祉法人は、日本の社会福祉の発展に大きな貢献をしている。社会福祉法人は、社会福祉制度の創設から50年以上を措置制度の下で運営してきた。そして、1997年以降の社会福祉における基礎構造改革では、社会福祉法人を取り巻く環境が大きく変化することとなった。その変化とは、措置制度の時代には行政から福祉サービスの提供の要請を受けて福祉サービスの提供を行う仕組みから、契約制度と呼ばれる利用者と法人が直接契約し福祉サービスが提供される仕組みへと転換したことである。今後の社会福祉法人による福祉サービスの提供には、今後も少子高齢化の進行や社会環境の変化による利用者の要求の多様化が予測されているため、社会福祉法人は、この変化に柔軟に対応し新たな要求に応えられるよう、量的に拡大はもちろん質的な向上が強く求められる。

社会福祉法人は、民法第34条に基づいて存在している公益法人から発展した特別な法人である。社会福祉法人は、公益性と非営利性の2つの性格を備えている。そして、福祉サービスを国に代わって行っており、国の福祉サービスの提供の役割を担う代替的な組織として設けられた。そのため、社会福祉法人は、公的責任の原則¹⁴が適用される。これは、憲法第89条に定められた公の支配に属しない慈善または博愛の事業に対する公金支出禁止規定に違反しないために取られた措置となる。しかし、実際には、社会福祉法人が国や地方自治体等が行う事業を受託する仕組みが制度化したものとなっている。

現在、人口の多い団塊の世代が高齢期に到達するという問題を抱え、2025年には高齢者数が約3,500万人になり後期高齢者数は約2,000万人に倍増し、認知症高齢者数は現在約250万人になると予想されている。それに伴い、重度認知症高齢者数が増加し、独居世帯も増加するなどの問題が危惧されている。また、施設型のサービスから在宅型サービスへと福祉サービスのニーズは拡大し、それに伴い社会福祉の要求も変化した。従来の女性や子供、高齢者や障害者といった社会的弱者への支援の他に、地域生活の支援や災害弱者への支援、引きこもりや虐待されている児童、ホームレスといった新たな社会的弱者への支援など多様な福祉の要求が社会の問題として存在している。

このような社会の環境の変化に対して、法人の意識は、新たな要求に応えるために利用者本位へと変化が見られるようになったが、依然として法人の多くは、従来までの提供者側の都合で福祉サービスの提供が行われており構造的な問題から変わっていない。新しい福祉経営の確立が早急に求められている。特に、施設の再生産投資や地域の新たな要求に対応するために質の高い人材確保や資金調達の問題等の問題が指摘されている。

¹⁴ 公私分離の原則とも呼ばれる。

前述したように、社会福祉法人は、公益法人から発展した社会福祉事業を行うことを目的とする特別な法人であるため公益性や非営利性が求められている。最初は民法により設立された公益法人という扱いであったが、社会福祉事業法が制定された後は、民間の社会福祉事業の特性を活かし質の高いサービスの提供を求めつつ社会に貢献するという公共性を高めて社会福祉を向上させるために公益性が高い非営利事業を行うものとされた。社会福祉法人は、公益性と非営利性が求められるため、収益は適切な範囲と定められている。そこで、税制面では、他の法人に比べて法人税や所得税、贈与税、相続税などに厚い優遇を受けている。このように、社会福祉法人は、税制面での厚い優遇を受けていることから、適正な法人運営の実現と円滑な社会福祉事業の経営の確保のために所轄庁から法人の運営に関して厳しい指導や監督を受けることとなっている。

近年、従業員による利用者への虐待など、社会福祉の場として適正を欠くと思われる法人が見受けられる。通常は、社会福祉法人が法令違反をした場合や法人の運営が著しく適正を欠いていると判断される場合には、所轄庁から業務改善命令や停止命令、法人の解散命令等が発せられその指示に従うこととなる。このように施設の運営上の問題解決に際して所轄庁から指導や業務改善命令が行われているものの、業務の停止や法人の解散などの重い措置を受けた法人は少ない。社会福祉法人の施設運営について、介護保険制度の導入前は、大部分の運営費を国、地方自治体に頼ってきた。そのため、財務面で不安のある小規模な法人でも、施設の運営費には一定の金額が保証されていたことから、寄附金や収益事業に頼らなくても最低限の収入があったため、経営の安定性と事業の継続性は確保されていた。

しかしこの方法では、目的に沿った経費が支払われるため、経費が余ることはない。そのため、さらに社会福祉法人が事業を拡大するためには、国や地方自治体からの補助金の他に新たに寄附金を獲得する必要がある。これが社会福祉事業の拡大の大きな障壁となっていると指摘されていた。また、一法人一施設の設置という行政の指導もあったため、小規模の法人が社会福祉法人全体の多くを占めることとなった。

近年、社会福祉法人の公益性や公共性が問われる事例が発生している。例えば、経営者や従業員による公的資金の着服や事務受託団体の資金の着服、領収書の偽造や経費の二重請求の事例など、社会福祉法人の財務報告の信頼性を確保する組織体制を見直す必要がある。さらに、今後は財務会計分野からのアプローチだけではなく、法人の経営方針や理念、業務規定や法令の遵守、経営の有効性や効率性の向上、リスク・マネジメントなど、法人のガバナンスのための機能や役割という側面を強化する必要がある。

現在の社会福祉においては、さまざまな社会的問題に対して社会福祉法人に求められる

要求は変化し、福祉サービスの質と量の両側面からの拡充が一層求められている。例えば、高齢者人口の増加が一つの要因となっている。それは、生活水準の向上や医療制度の充実等が原因となっている。また、前述したように、2015年に団塊の世代が高齢期に達し高齢者が増加し、介護サービスなどの福祉サービスを必要とする人々が急増することが予想されている。そして、介護だけではなく、保育の分野においても、女性の社会進出に伴い、仕事のために子供を施設に預けたいという要望が増えたため、施設の入所を待つ待機児童の問題が深刻化し、保育サービスを必要とする人たちが急激に増えている。そのほか、障害者に対しては、医療機関などに長期で入院している精神障害者への地域での自立支援に向けてサービスの拡充等やホームレス、家庭での児童や高齢者への虐待等の問題によって福祉サービスの拡充が一層求められている。

介護保険サービスは、介護保険制度の導入により措置制度から契約制度へと移行し、社会福祉分野への民間企業の参入など規制緩和も進められた。それまでの措置制度では、行政が福祉サービスの内容を決め、福祉サービスを提供する事業者を選定していた。しかし、契約制度へ移行後は、利用者自らが福祉サービスを選択できるようになり、利用者と事業者が対等な立場として扱われることとなった。そこで、利用者側でも、福祉サービス享受するという考え方から、対価を払い福祉サービスを利用するという消費者としての考え方が浸透し、その考え方は、より一層高まっている。

従来、福祉サービスは社会福祉法人が主な担い手として提供していた。しかし、介護保険制度の導入に伴って、社会福祉事業に競争原理が導入され、高齢者の在宅サービスの分野などでは民間企業等の組織が積極的にサービスの提供主体として参入することとなった。民間企業等の福祉サービス参入に伴って、提供主体間で競争が起こるためサービスの質の向上が求められるようになった。そうした背景から、社会福祉法人の運営する特別養護老人ホームと民間企業の運営するグループホームや特定の施設など高齢者に対する介護サービスの分野では、社会福祉法人と民間企業との間の競争条件の均一化が問題視されるようになってきた。

公平に社会福祉法人と民間企業との間の競争が行われるためには、サービスの提供側にはサービス提供の自由が、利用側にはサービス選択の自由が必要になる。しかし、社会福祉法人が提供するサービスの内容や費用は、介護保険制度等の制度の範囲の中で定められており、その利用者は、要介護度等により利用可能なサービスの内容が決められ、また利用する施設の選択についても希望通りにならない場合がある。これは、社会福祉事業が自由度の低い措置制度から始まったためと考えられている。

これまで国が補助金などの財政支出や税制優遇などを行い、一法人一施設を指導してき

たため、小規模な法人での施設運営が可能となり、その結果、小規模な法人が多く存在することとなった。社会福祉法人は、財務面での保証があったため、経営効率化やサービスの質の向上等の取り組みが行われにくかった。また、社会福祉法人が事業を行う上で、小規模な経営であったことから経営者の家族や親族等が主な労働力であった。経営者の家族や親族が法人・施設の主要な職を占めることにより同族的な経営となり、その結果、従業員が将来へのキャリアを望むことが困難となり、人材の確保や育成という点についても問題を抱えていた。同族的な経営となった他の要因としては、施設の土地の購入代金や建物の建築費の一部を寄附金で賄ってきたことも挙げられる。

社会福祉法人の施設運営は、措置制度から契約制度への移行に伴い変化した。措置制度に基づき補助金等の行政から支援を受けて行われていた施設運営は、行政の設置した施設の設備や職員の基準に基づいて、必要な施設や設備を整え必要な人員を雇用するために必要な経費が補助されていたため一定の水準以上の福祉サービスが確保されていた。しかしながら、一定の水準で満足し画一的な福祉サービスの提供になり、より質の高い福祉サービスの提供が望みにくいという課題があった。常に施設の入所待ちの者が存在するような状況では、どのような福祉サービスを行っても入所者がいなくなることはなく、サービスの質が求められることは少なく、事業存続への影響も少ない。社会福祉法人は、行政の指導や監督に基づいて、選出された事業者が福祉サービスを提供することにより社会福祉事業の継続性や安定性を保ってきた。

しかし、今後、福祉サービスをめぐっては、少子高齢化の進展に伴い福祉サービスに対する需要が増加していくことは確実であり、引きこもりや子供など社会的弱者への虐待、災害被害者、ホームレスの問題など新たな福祉の要求へ応えるために新しい福祉サービスの供給も求められている。

また、厳しい財政状況からこれまでのような社会福祉法人への支援を抑えようという動きもある。社会福祉法人は、競争原理の導入により事業収支面の厳しさ等の環境への対応が必要になってくる。福祉サービスへの需要が増加している一方で、利用者を選択されるために質の高い福祉サービスの提供も求められている。社会福祉法人は、利用者である国民の理解を得るためにも、法人の使命や存在意義を再認識し、より一層効率性の高い経営の実現と共に、提供するサービスの質の向上を両立しなければならない。

第2節 社会福祉法人の発展

社会経済全体の構造改革としては、近年、社会保障、行財政改革、規制改革、社会福祉制度改革、公益法人制度改革、地方分権推進改革等さまざまな改革が進められている。そ

のため、社会福祉施設の経営者は、社会福祉事業を行う信頼性の高い法人であることを示すために、社会福祉法人としての目的およびその使命を再確認し、法人の存在意義を明確にする必要がある。

これまでの福祉サービスは、措置制度により利用者本位ではなく行政官庁や施設の提供側の論理が優先され、行政や施設の判断に基づきサービスが提供され、その提供を担った社会福祉法人は、国や地方自治体の福祉サービス受託者として重要な機能を果たしてきた。しかし、介護保険制度導入を契機として社会福祉の基礎構造改革が進行し、国や地方自治体は福祉サービス提供側の立場から支援側へと立場を転換した。そして、契約制度が成立し、多様な福祉サービス提供者の参入を認め、提供者と利用者の間において結んだ契約に基づいた福祉サービスが提供されるという仕組みへと変化した。これまで経営について比較的安泰となっていた社会福祉法人が多様なサービス提供者との利用者獲得競争において、競争関係の中で優位となるような福祉サービスの提供に取り組まなくてはならなくなった。

また、社会福祉法人には、地方分権改革の推進と共に、地域福祉の担い手の一つとして多様な福祉の要求に応えるため、一層の事業の多角化を図ることも求められている。多様な地域社会の要求に応えるために常に要求に対して迅速な反応が、社会福祉法人が地域の福祉サービスの拠点としての役割を担っていくための前提となる。福祉施設の経営者は、施設経営の環境が変化する中で、社会福祉法人としての主体性を高めつつ施設の健全な経営のために経営理念を再構築し経営者自身の資質の向上に努める必要がある。

社会福祉法人が置かれている状況は、介護報酬の減額や人材不足等により一層厳しくなっている。その一方で、福祉施設の経営者には、利用者への質の高いサービス提供や利用者満足の追求等、社会福祉法人の置かれている環境に相反する要求について統合的に解決できる高度な経営技術が求められる。今後の社会福祉法人は、まず、安定した財政基盤を確立し、サービス提供の基盤を整えることが必要である。その上で、法人全体で採算を取り、さらに多角的な経営を行えるように事業の拡大を目指し、そして数多くの利害関係者へ社会的責任を果たすことが重要となる。

そして、施設経営を持続的に安定して行っていくためには、法人の財務的な基盤を確立し、ヒト、モノ、カネの法人の経営資源を効率的に活用して福祉サービスを提供する仕組みの構築が必要となる。措置制度では、法人に支給される措置費の額は、入所者 1 人あたりの単価によって定められており、施設の入所できる定員や地域の等級により算定されていた。しかし、介護保険報酬により経営する社会福祉法人においては、より多くの介護報酬を得ることが経営の原則とされ、運営にかかる費用の削減に努力することが求められる。

そのためには、まず、決算書で法人の経営の現状を把握することが大切となる。その際、

他の法人や全国平均と比較する等して、自らの組織の問題点がどこにあるかの確に掴むことが求められる。そして、その問題点を解決する方法の一つとして中期経営計画を策定し、定期的に中期経営計画の進捗状況を確認するといった経営管理の仕組みを早急に確立することが必要となる。

提供される福祉サービスは、人に対して行われるサービスであるため、形がなく無形という特徴がある。そのため福祉サービス提供のために体制を整備し、福祉サービスの品質管理や安全性の管理、リスクに備える危機管理のための仕組み作りがとくに重要となる。しかし、社会福祉法人におけるサービス提供の現状としては、利用者の要望や苦情の把握、満足度の向上が不十分であり、提供している福祉サービスの改善を行うための情報が十分に活用されていない。また、福祉サービスを提供する際にマニュアルを活用するなど、福祉サービスの水準の確保や質の向上に対する努力が不足しており、サービスの技術や知識に関する人材教育も不十分となっている。

契約制度における福祉サービスの提供では、社会福祉法人は利用者と直接契約を結びサービスを提供することとなり、措置制度の時代のように行政からの受託という受動的な運営では経営が厳しくなっている。そのため、社会福祉法人にはより質の高いサービスを利用者に提供するための努力が必要となり、経営者には、質の高いサービスを提供できる人材を確保・育成することが求められ、その人事の管理をも担っていく必要がある。

今後、社会福祉法人においては、永続的な福祉サービスの提供に関して利害関係者の理解を得るためにも、法人の使命や存在意義を再確認し、効率的に事業を運営することが求められる。そのためには、社会福祉法人が利用者や法人を取り巻く地域社会などの利害関係者の要求に応じた法人経営を実現できるような経営体制への転換が必要となる。

社会福祉法人は社会からのさまざまな要求に応えるため、法人の社会的な使命や存在意義、経営理念を再確認するとともに、法人組織内部の体制の整備や経営基盤の確立を行い、社会福祉法人へ課せられた社会への責任を果たすことが社会福祉法人に求められている。そのために必要となるのが経営戦略であり、リスク・マネジメントや企業統治のための機能を強めた情報の開示を行う必要がある。

社会福祉法人にとって厳しい環境のなか、先を見通していく経営、つまり利用者の要求に応え、地域に貢献し、職員にとっても働きがいのある職場を作るという経営を行うためには、経営者側の経営能力の向上やガバナンスの向上が必要不可欠と考えられる。その際、社会福祉法人の経営の目的や意味を一般事業会社における営利追求のための経営と混同せず、非営利性を保持した経営が必要とされる点に注意することが必要となる。

社会福祉法人における非営利性を保持した経営とは、利益を追求することではなく、法

人の理念や使命を追求するために施設運営に必要な財源を確保しつつ、効率的に質の高いサービス利用者に提供する体制を構築することになる。社会福祉法人の理念を実現するために、限られた資金や人材等を最大限効果的に活用するため経営戦略への取組みが重要となる。

社会福祉制度の仕組みが措置制度から契約制度へと大きく変化し、福祉サービス提供の主な担い手となっている社会福祉法人は、措置制度の頃の行政サービスの受託者の立場から契約制度への移行に伴い直接利用者と向き合う立場へと転換しつつある。社会福祉法人には、契約制度へ転換し多様なサービス提供主体が参入している状況においても、長年に渡って施設運営を行ってきた実績と措置制度の時代から国民の信頼を得るだけの基盤を有していたため他の提供主体よりも優位性を持っている。

社会福祉法人は、公益法人としての特徴を持つことから、事業により生まれた剰余金は法人以外に使用されることはなく、法人が解散する場合も国庫または他の社会福祉法人に帰属し経営者等の個人に渡ることはない。また、社会福祉法人の創立や施設運営の基準には要件が存在し、このことが社会福祉法人の公益性を保証している。さらに、法人に関する情報の公表や契約についての透明性の確保が法に定められている。こうした社会福祉法人の非営利性により、国民の信頼を得て法人への寄附や法人の行う事業に対するボランティア活動などの協力を受けることができる。

今後の社会福祉法人には、さまざまな課題を克服するだけでなく、自らの法人の強みを活かした経営を考え、取り組むことが求められる。社会福祉法人は、社会福祉事業の実施主体として効率的な経営を行うとともに、新たな福祉の要求に対応した福祉サービスに取り組み、地域の中の拠点施設として社会や地域に貢献することが求められる。

第3節 社会福祉法人の経営特性

近年、社会福祉法人を取り巻く環境は急速に変化している。特に、少子化や超高齢社会への変化に伴い、福祉サービスの財源は不足し福祉政策は改正され、福祉サービスへの民間企業の参入によって社会福祉法人の施設運営のあり方が大きく変わりつつある。これまでのように国が社会福祉法人に対して特別に支援していた措置制度の頃とは異なり、福祉サービスへの民間企業の参入等の影響によって市場競争原理が働き、施設の運営に一般の企業の経営を参考にする必要が生じた。これにより、施設の運営から施設の経営への変化という方針転換に伴い、利用者を意識した質の高いサービスを行う必要がある。そして、法人自身もコスト管理の徹底等のより一層効率的な経営が求められる。社会福祉法人は、制度の変化に柔軟に対応しながら法人の社会的な使命や経営の理念を実現していくことは、

社会福祉法人にとって、長期にわたる安定したサービス提供と経営の安定において重要となる。

福祉制度は、利用者の福祉サービスに対する要求の多様化や施設やサービス選択における自己決定意識の高まり等を受けて、利用者が福祉サービスを自由に選択できるように改革が進んでいる。すでに在宅福祉の分野においては、民間企業の参入など規制緩和が進み、競争が激化している地域もある。福祉サービスは、付加価値の向上や利用者の満足の向上のために質の高いサービスを提供し、一般の企業と同じように社会から支持されることが法人の生き残りには重要となる。

社会福祉法人は、このように様々な社会からの要求や課題に対して、信頼性が高く効果的で効率的な経営を行うとの観点から、財務基盤の安定的な確立と適切な財務管理などが必要となる。そのために社会福祉法人においては、経営理念の確立、経営戦略の構築、組織体制の整備、戦略的な経営手法の導入等が必要であり、多くの利害関係者に対して法人の経営実態を説明する責任を果たすことが求められている。

社会福祉法人は、措置制度のもとで施設利用者の確保と資金面での保証が一律に行われ、法人の継続性や安定性が保たれてきた。その結果、自主的な法人の経営改革の取組みについて法人間の意識のあり方に大きく差がついている。さらに、施設運営についての技術や知識について不十分であり、技術を持つ法人においてもその技術を引き継いでいくという取組みが十分でないという点が指摘されている。社会福祉法人をサービスや組織運営、その従業員、財務面、コスト管理などの観点から見ると、社会福祉法人の経営実態と課題が明らかとなってくる。

例えば、社会福祉法人をサービスの提供という観点で見ると、施設利用者の要望や苦情、満足度などの意見を十分に把握できておらず、サービス内容の改善のために利用者の意見を活用できていない点や、サービス内容を一定水準確保し質の向上を行うためにマニュアルを作成し活用する等の努力が不十分な点などの課題を指摘できる。また、組織運営やその従業員の観点からは、サービス提供の知識や技術に関して人材教育が十分に行われていないことや、従業員の能力や成果など法人への貢献について適切な評価が行われていないため、従業員の報酬や昇進、昇格にも適切に反映されていないとの課題が指摘できる。さらに、財務面の観点からは、中長期的な目標を達成するために効果的な資金運用や人員配置が行われていないことが挙げられ、コスト管理の観点からは、コスト改善への適切な取組が行われていない等の課題が指摘できる。

これらの課題を解決していくために、前述したサービスや組織運営、その従業員、財務面、コスト管理の観点から、社会福祉法人には経営基盤を確立するために法人の経営構造

を整備していくことが求められている。社会福祉法人などの福祉サービスを提供している組織は専門職の集団となっているため、経営や組織方針への関心が薄くなりがちと指摘されている。そこで、法人の経営課題や方針を正しく伝える仕組みが重要となる。また、介護報酬の減額や補助金が削減されるなどの影響により、これまでと同じ経営方法が続けると社会福祉法人の財政基盤が悪化してしまう。介護報酬の改定等の動向を踏まえて、社会福祉法人の収入構造を改善するとともに、常に効率的な福祉サービスの提供体制のあり方を模索し実践することが求められる。そのために社会福祉法人においても経営戦略は重要となる。

社会福祉法人においても、組織の発展を達成するためには、経営戦略の概念の導入し、その戦略に基づいて組織における目標の設定や管理を行うことが求められる。ここで、経営戦略の概念は、組織周辺の環境によって、一般的に3つの階層に分類されている。1つ目は、企業（全社）戦略であり、組織全体の経営の方向性を示したものである。2つ目は、事業戦略であり、個別の事業単位での行動の優位性や優先順位を示したものである。さらに、3つ目は、機能別戦略として購買や生産、マーケティング、財務、人事など組織の機能ごとに、全ての組織に関わる共通の戦略が構築される。これら3つの段階の戦略は、それぞれが整合し一貫性のある戦略である必要がある。

経営戦略は、将来の見通しを具体的な組織の活動に結びつけるために方向付ける方法となっている。経営戦略は常に将来の見通しと密接に関係していることが求められる。戦略には、次に示すように3つの必要条件がある。

- ① 戦略に継続性や持続性がある
- ② 組織の優位性が保証される戦略となっている
- ③ 組織の運営構造や経営資源等と戦略の内容に整合が取れ一貫している

これら3つの必要条件のうち、とくに③の条件が重要と考えられる。全ての要素が一貫した戦略に基づいて設計されていなければ、組織の構成員が円滑に動くことができず、戦略を計画通り実行することが困難となる。

社会福祉法人においては、一般企業のように明確な経営戦略を立てて事業運営を行うという手法はあまり行われてこなかった。それは、より多くの利益を獲得するために競争優位の確保や市場のシェア拡大など社会福祉法人には馴染みのない概念がベースとなっているためだと考えられる。一般企業の経営戦略を手本として、社会福祉法人の経営戦略を作成することは難しい。社会福祉法人における経営環境も大きく変わってきている。社会福祉法人では、共通の目的や理念のために多くの人々が協力して働いており、社会福祉法人には目指すべき方向（基本方針）が必要となる。

しかしながら、社会福祉法人の理念の浸透や目的の実践を徹底するよう従業員に働きかけている法人は少ないのが現状となっている。そこで、社会福祉法人の経営者が初めに行うべきことは、社会福祉法人の理念を定め、従業員や施設利用者そして地域社会にその理念を明示し、明示した理念に基づき法人の基本的な運営方針を作成することである。一般企業と同様、社会福祉法人においても組織の管理は必要であり、経営者は、短期的な組織統制や指示だけではなく、中長期的な戦略を立て法人の目標と方針を定めることは必要である。また、目標達成のために、法人運営には適切な管理体制が重要であり、全ての従業員に対して、経済的な成果の追求だけではなく、利用者に対する質の高い福祉サービスの提供や法令遵守、法人の社会的責任を継続的に教育することが重要と考えられる。

現在、社会福祉法人は、経営戦略を立てて実行し、経営目的を達成するという必要に迫られている。その背景には、前述したような国の財政危機や、介護報酬減額などの改定による経営環境の変化に伴った法人の財務面での厳しい状況に原因がある。さらに、近年の社会福祉法人の倒産件数の増加や施設での事故の多発など福祉サービスの質の改善がより一層求められるようになってきているという現状がある。

そこで、品質マネジメントに関する評価の仕組みとして IS09001 の導入が推進される。IS09001 は、規格要求事項¹⁵の適合性を評価する第三者評価制度を持つ。IS09001 は、本来の機能となっている経営目的を実現するために、目標を設定して戦略を立て、計画 (plan)、実行 (do) 評価 (check) 改善 (action) のマネジメントサイクル (PDCA) を絶え間なく回す継続的な改善の仕組みとされている。IS09001 の導入が推進される最大の理由は、IS09001 が福祉サービスの質の継続的改善を目指すマネジメントサイクルの仕組みであり、リスク・マネジメントの仕組みを法人内に構築することが可能になるため導入が推進されている。

社会福祉法人は、財務面においても改善を図ることが求められるが、IS09001 の基本的目的は、質の改善を図り経営の効率改善を行うものであり、財務面での成果を直接マネジメントに反映するシステムとはなっていないため IS09001 は万能に使えるツールではない。そこで有効となるのがバランス・スコアカード (以下「BSC (Balanced Score Card)」とする) となる。BSC は、経営活動を多角的な視覚から分析し、経営戦略を実践するための具体的な行動を識別するとともに、その成果を多元的かつ定量的に評価し、組織の目標達成を支援することにより、組織の業績を改善させる技術となっている。

BSC は、財務の視点、利害関係者の視点、内部プロセスの視点、学習と成長の視点という4つの視点から構成されており、定量化した指標を数値として成績で示し、一覧できるカー

¹⁵ 品質マネジメントの仕組み、経営者の責任、資源の運用管理、製品実現、測定・分析および改善などの事項がある。

ドで定型化するという手法となっている。この BSC とは、1990 年 R. S. Kaplan と Norton による「将来の企業における業績評価」と呼ばれる研究プロジェクトによって、1992 年に「ハーバード ビジネス レビュー¹⁶」に掲載された論文によって発表された経営手法となっている。Kaplan と Norton[2001]は、「管理会計の世界では財務指標か非財務指標かの議論ばかりが繰り返されていた。その背景には短期的かつ財務偏重の経営管理モデルに対する反省があった」とし BSC を考案した。

Kaplan と Norton の定義では、「企業の財務的指標ばかりでなく非財務的指標にも着目し、多面的な指標を組み合わせることで業績を計画、評価および管理することで、目標を効果的に推進する経営手法のこととされている。具体的には、組織全体の使命を設定し、それを達成するために、財務、顧客、内部プロセス、学習と成長の設定 4 つの視点から、目標、指標の設定、評価を行うものである」としている。

1992 年に「ハーバード ビジネス レビュー」で発表した当初は、BSC は業績評価の仕組みとしての側面が強調されていた。その後、経営者の将来の見通しにおける戦略を企業内に明確に示すことができることや利害関係者とのコミュニケーションツール、立てた目標の設定や実践およびフィードバックといった経営効率改善化の手段としての利点が挙げられていった。1996 年以降は、それらの利点に加えて、BSC は戦略的に行う経営の仕組みという側面から 4 つの視点間の因果関係や戦略マップの作成に活用されるようになっていく。このように BSC は、業績評価の仕組みの側面と戦略を実行する手段としての側面を持ち、今後の発展が見込まれる。

BSC におけるバランスとは、ロバート[1997]¹⁷によると以下の 4 つを意味している。

- ① 短期目標と長期目標のバランス
- ② 財務的業績評価指標と非財務的業績評価指標のバランス
- ③ 過去と将来の業績評価指標のバランス
- ④ 外部的視点（利用者の視点）と内部的視点（学習と成長の視点）

この 4 つの視点があることにより、組織の経営者は均衡の取れた視界を保つことができる。この均衡が取れていないと、因果関係が円滑に展開しない。すなわち、因果関係を明示するためには、4 つの視点の区分が適正である必要がある。しかし、ここでいう均衡は、すべて均等に割り当てるという意味ではなく、例えば、財務を重視する企業であれば、財務の視点が重要視され、そこに重点が置かれるのは当たり前だが、人事部で働く職員にとって財務に対する評価の重点は軽くなる。つまり、その関係は同等ではなく、それぞれの

¹⁶ 「ハーバード ビジネス レビュー」1992 年の 1、2 月号を参照。

¹⁷ ロバート S. キャプラン・デビッド P. ノートン『バランススコアカード～新しい経営指標による企業変革～』吉川武男訳、生産性出版、1997 年、30-32 ページ。

尺度に対し均衡を取らせることを意味している。

非営利組織は、営利を目的としていない組織であり、営利目的の法人を除くすべての組織から構成されている。非営利組織には、国や地方自治体等による公益法人があり、その中に財団法人や社団法人が存在し、特別法による公益法人のなかには社会福祉法人、医療法人、学校法人、NPO 法人、宗教法人等が含まれる。

本来の BSC は企業の経営戦略に合わせて立案されたものであるため、投資家が投資した資金が有効に利益を獲得しているかどうか目的となっている。非営利組織における最終的な目標は使命の達成という法人の存続意義であり、従来の BSC をそのまま使用することに問題が生じてくる。

そこで、これら使命を非営利組織の各種業務にどのように結びつけていくかを考えてなくてはならない。使命は最終目的であり、これを実現するためには、経営戦略を明確化することが必要と考えられる。非営利組織においても BSC の戦略的経営の仕組みは有効となってくる。前述したように、社会福祉法人も含めた非営利組織には戦略的な思考が薄く、経営者が戦略を作成したとしても組織の構成員（従業員）に、その戦略が共有されていない場合、組織内で戦略立った施設の運営は行われず、その結果、戦略を用いて法人の使命を達成することはできない。この戦略の共有においても、BSC は有効となる。

経営戦略の実現に向けて財務の視点、利害関係者の視点、内部プロセスの視点および学習と成長の視点から戦略目標を設定することで、戦略マップで戦略目標間の因果関係が表される。そして、戦略マップによって構成員に示されることにより、戦略間の因果関係が視覚的にも理解することができ、戦略を共有化することができる。それによって、戦略の実現が可能となってくる。

ところで、近年の社会福祉法人の経営環境は、非常に厳しい状況にある。社会福祉法人の収益は年々減少しており、それに伴い、介護サービス分野では、重労働で賃金が低いこと等を理由として従業員が介護職を離れる人材離れが問題視され、とくに給与水準が高い大都市部では他の職場への人材流出が相次ぎ、人手不足が深刻になっている。今後、経営者は、危機意識を持ち、コスト見直しを行い、利用者へのサービス向上を図り、措置制度時代の法人経営の面からも自立することが求められる。

そこで有効となる経営戦略の仕組みが前述した BSC であり、BSC 導入による経営戦略の策定及び運営が望まれる。社会福祉法人において BSC の視点を考えたとき、福祉の質の向上を図ることが最も重要という大前提があり、福祉サービスの質に関する指標が業績評価指標の中心を占めている。常に、質の向上を図り、より良いサービスを提供するためには社会福祉法人の経営基盤の安定が不可欠となってくる。

したがって、財務指標も業績評価指標に組み込まれる社会福祉法人の BSC においては、利害関係者の視点¹⁸が最上位に位置し、福祉サービスの質を維持し改善するために財務の視点を考えるのが一般的となっている。この福祉サービスの質を支える利用者の視点」においては、さまざまな議論がある。一般に BSC の利害関係者の視点における利用者とは利用者および家族だけでなく、施設職員などの内部の利用者や保険者、企業経営者などの外部の利用者も含める場合が多い。

利害関係者に対して提供されている価値を追跡するためには、生活の質の観点から利害関係者の生活の質への影響について考えることが重要となる。そのため、理想の社会福祉法人の BSC は、利害関係者の生活の質を反映するすべてを含むことが望ましい。また、利害関係者の生活の質を考えた際に、社会福祉的な指標で図るべきではなく、利害関係者自身が生活の質の変化をどのように感じているかを図る必要がある。このことを明らかにするために、アメリカで作成され医療機関を中心に国際的に広く利用されている「SF-36 (theshortfrom36、健康、機能状態調査)」などの指標を利用し、利害関係者が施設利用を通じて、健康状態や機能状態および生活の質がどのように変化したかを利害関係者自身に問いかけることが必要となり、社会福祉法人の BSC において利害関係者の生活の質への認識が考慮されていくようになると考える。

さらに、社会福祉法人が適切な経営戦略を実行するためにはそれを監視する仕組みも必要となる。福祉分野においては、施設整備の面で公的な補助金や支援施策に依存することが多い。また公的施設では運営費の補助を受けることもある。そこで、事業そのものの存在意義や、有効性等を客観的に検証し、その結果を市民・所轄官庁・資金提供者（寄附者）等の利害関係者へきちんと説明し、説明責任を果たすことも必要となる。

¹⁸ または、福祉サービスの質についての視点と捉えることができる。

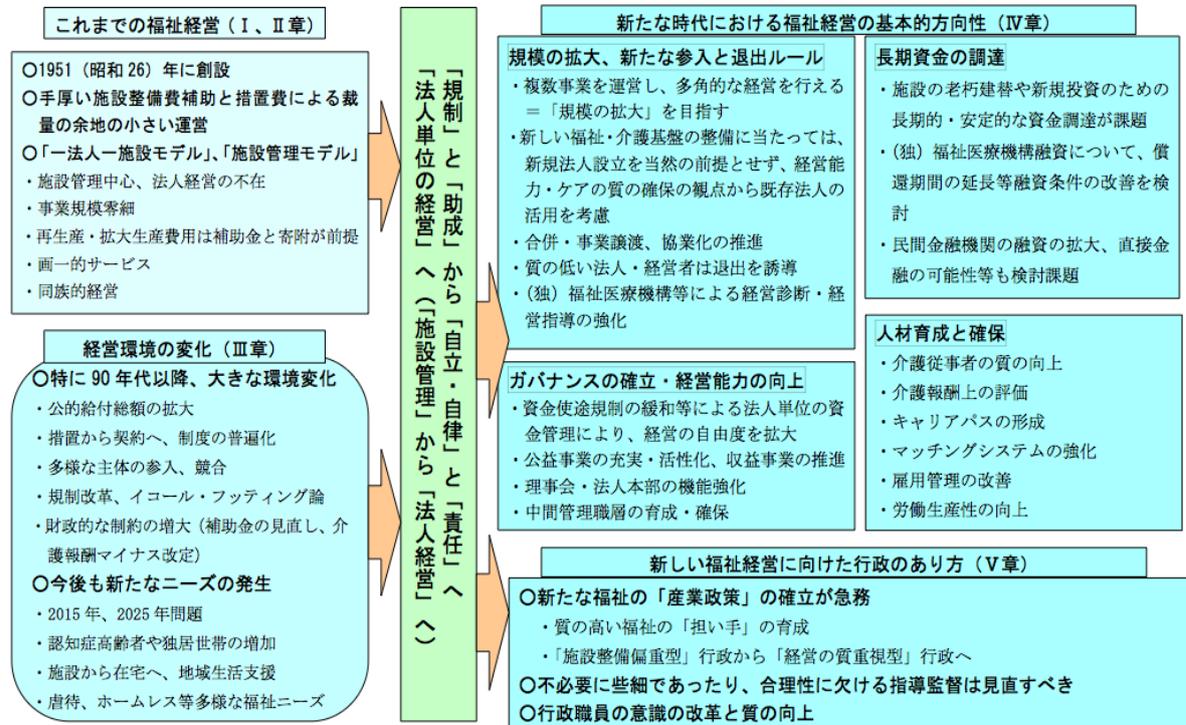
第3章 社会福祉法人の経営課題と展望

第1節 社会福祉法人の経営課題

社会福祉法人とは、社会福祉法第 22 条により「社会福祉事業を行うことを目的として、社会福祉法の定めるところにより創立された法人」と定義されている。法人税法上の扱いは、公益法人等となっている。また、具体的な運営内容としては、障害者や高齢者など社会的に支援を必要とする者を対象とした各種施設や病院・診療所などの医療機関、子供への支援として保育園、それらの施設で福祉サービスを行う専門職として介護福祉士や保育士を養成する専修学校等がある。

社会福祉事業の主な担い手となっている社会福祉法人は、利用者が福祉サービスを安定的に利用するために、健全で適正な法人経営を行わなければならない。さらに、社会福祉法人は、質の高いサービスを効率的に提供し利用者に貢献することが重要となっている。そして、介護・福祉事業の主たる担い手となっている社会福祉法人では、2006 年の社会福祉法人研究会「社会福祉法人経営の現状」(図表 1-3-1)を受けて、社会福祉法人における取組むべき課題として「社会福祉法人行動指針」¹⁹(図表 1-3-2)を掲げている。

図表 1-3-1 社会福祉法人経営の現状



出典：社会福祉法人経営研究会編「社会福祉法人経営の現状」全国社会福祉協議会、2006 年

¹⁹ 社会福祉法人 アクションプラン 2015 [2011 年度－2015 年度「中期行動計画」] 16 項目。

図表 1-3-2 アクションプラン 2015 と重要課題の関連



出典：社会福祉法人アクションプラン 2015〔2000 年度－2015 年度「中期行動計画」〕6 ページ 一部抜粋

図表 1-3-2 をみると、①介護・福祉サービスの質の向上、②公益的取り組みの推進、③トータルな人材マネジメントの実現、④組織統治（ガバナンス）の確立の 4 項目が重点課題として抽出され、全て社会福祉法人経営にとって重要な取組みとしている。さらに、上記の重点課題に即して、とくにその成果を社会に対して示していくべき 7 つの取組みを設定している²⁰。

①介護・福祉サービスの質の向上では、第三者評価または外部評価の受審促進が設定されている。つまり、社会福祉法人では第三者評価の重要性を認識している。これは、社会福祉法人に限って言えることではない。2000 年 6 月に中央社会福祉審議会社会福祉構造改

²⁰ 1) 福祉サービス第三者評価または ISO9001 の認証などの外部評価の受審促進 (①)

2) 苦情解決第三者委員の設置促進 (①)

3) 「一法人一実践」活動の取り組み促進 (②)

4) 低所得者への積極的な対応 (②)

5) 職員処遇の向上 (③)

6) 職員育成の充実 (③)

7) 法人各機関の機能強化（理事会、監事、法人本部機能の強化、評議員会の設置促進および機能強化）(④)

革分科会が出した「社会福祉基礎構造改革について（中間まとめ）」では、基本的な改革の方向の中で介護・福祉サービスの重要性について触れ、介護・福祉サービスの質に関して、多くの改革案²¹を提示している。これらの内容からも介護・福祉サービスの質の保障が介護・福祉事業全体の重要な課題となっていることが分かる。

第2節 社会福祉法人の経営資源

社会福祉法人のような非営利組織の場合、利害関係者を定義することの重要性は企業の使命を具体化するために必要不可欠ということは多くの研究者が述べている²²。利害関係者とは、従業員、消費者、取引先といったものがあるが、これらは主として市場を通じた関係で狭義の利害関係者と捉えられ、地域コミュニティ、政府および地方自治体、メディア等は非営利的な関係にあり広義の利害関係者と捉えられている。

狭義の利害関係者は、一般的に企業の利害関係者とほぼ同じだと考える。広義の利害関係者は法人の外部との関わりであるものがほとんどだが、その中で政府および地方自治体は、他の広義の利害関係者とは異なった働きがあると考えられる。それは、一般企業の場合と異なり直接的に経営に関与する機会が多いためと考えられている。いわば行政の場合、広義の利害関係者の位置づけにもかかわらず、その機能は直接的にも間接的にも社会福祉法人の経営に関わりをもち、法人経営に複雑さをもたらしている。

例えば、自治体が設立の施設がある場合、理事や管理職が自治体職員となっていることが多く、外部の利害関係者というだけでなく、内部の利害関係者として関わることになる。また、法人や施設の設立時における資金調達先として自治体がある場合、その組織の意思決定や行動に対する自治体からの影響もある可能性がある。さらに、法人の許認可、行政監査、解散命令等の権限を持っており、法人経営に関する影響は大きい。これらを踏まえ、社会福祉法人の経営を行う上で意思決定に深く関与している狭義の利害関係者の出資者と

²¹ 介護・福祉サービスの質に関する改革案として、

- ・サービスの提供過程、評価などサービス内容に関する基準を設定する。
 - ・専門的な第三者機関によるサービス評価を推進する。
 - ・福祉サービス全般に関し、介護支援サービスのようなサービス提供手法を確立する。
 - ・利用者のサービス選択に資する、サービスに関する情報を開示する。
 - ・利用者などの意見反映の仕組みや第三者機関による苦情処理により、質の改善につなげる。
 - ・経営情報の開示、第三者評価などの導入を踏まえ、行政による監査を、重点化、効率化する。
- などの改善案が出された。

²² 代表的なものとしてドラッカー[1991]などが指摘している。

役員について、法人組織の運営維持に利害関係者の果たす役割を明らかにする。

まず、社会福祉法人における出資者の役割について明らかにする必要がある。社会福祉法人において一般企業でいう資本金という概念は確認できない。定款上の基本金がそれに近いと考えられるが、自己増殖する資本金ではなく単なる出資という概念の範囲を超えるものではない。また、出資金は寄付金となっているため、企業活動による見返りや報酬といったものや配当といった概念はないと考えられるため、いわゆる株主と呼ばれる第三者の存在もないといえる。これが、非営利性が存在しているという根拠になっている。もともと社会福祉法人設立のベースには篤志家が想定されている。つまり、最貧困層に対して富裕層が資金や土地を提供して救済する貧困救済という考え方で、提供した資金および土地はその法人に帰属するが、その行為に対して周辺から名声や有力者、名士といった称号を得る見返りがあるだけとなっている。また、仮に法人を解散した場合、その出資金や不動産などの資産は一切出資者の手元にもどらず、国庫に帰属することとなっている²³。ここで公益性が保たれている。

このように、株式会社にとっての出資者となっている株主と社会福祉法人にとっての出資者では意味合いが全く異なる。このことは、法人経営者にとっては出資者の影響を受けることなくさまざまな経営展開ができる長所を持つ反面、会社と株主の関係のように外部から経営陣の監視や経営責任を追及するようなことは出来ないことから、経営の透明性を十分に保つことができない。

つぎに、社会福祉法人における役員の役割だが、社会福祉法人における役員とは理事長を含む理事、監事、評議委員の三者のこととされている。ここでは、この三者の役割を述べていきたい。

まずは、理事の役割と選任基準について述べる。社会福祉法では理事定数は3名以上²⁴となっているが、社会福祉法人審査基準によると理事は6名以上の定数となっている。理事に親族等の特殊な関係にある者²⁵が就任する場合は、理事定数により異なるが、1~3人に数が制限されている。理事の選任は理事会に委ねられており、理事総数の3分の3以上の同意を経て理事長が委嘱することになっている。

理事会については後述するが、この理事会が社会福祉法人の最高意思決定機関であり、それに参加出来る理事が法人の最高意思決定者となっている。定款第5条には、「法人の業務の決定は、理事をもって組織する理事会によって行う」ことになっている。「日常の軽易

²³ 合併の場合のみ存続法人に承継され、帰属することになる。

²⁴ 社会福祉法第36条。

²⁵ 三親等以内とされている。同族のものに対する言及もあるが、こちらは法的規制がない。

な業務は理事長が専決²⁶する以外の業務執行はすべて、理事会の決定に従わなければならない。その議決権を理事が有しているため、理事は法人経営の責務を負っている。そして、社会福祉法人の理事形態は次の 3 種類にまとめることが出来ると考える。①同族とその周辺出身理事の形態、②出資者と自治体出身理事の形態、③それ以外の理事の形態となっている。

社会福祉法人の理事は、上述したように法人の設立に対しての貢献度から、他の特別法人理事、例えば学校法人や宗教法人に比べて社会的貢献度が高く、出資者の節でも述べたように社会福祉法人の理事は名誉職で、地域の名士としての意味合いが強いのが現状となっている。しかしながら、社会福祉法人としての事業目的を遂行するために、社会福祉法人の理事に対する責務が出資者としてだけではなく、法人経営の非常に重要なポジションを占めることになってきたのは前述したとおりであり、その役割によって理事の存在は利害関係者としての重要な意味を持ち始めたと考える。

次に、監事の選任基準と役割について述べる。社会福祉法人には、一般企業の監査役と同様の監事の設置が義務づけられている。社会福祉法第 36 条ではその定員数は 1 名以上となっているが、社会福祉法人審査基準によると理事同様に 2 名以上の定数となっている。社会福祉法第 40 条には、監事の職務内容として、次の事項が規定されている。

財務諸表監査に関しては公認会計士による監査は義務化されていない。これは、措置時代に行政により財務監査が行われていたことに起因する。しかし、保険収入を主たる財源にする事業には、行政による会計監査が行われなくなるため、公認会計士による監査が必要になると考える。守永[2000]は、現況とあまり変わらない監査業務に関して内部監査を行い、通帳や利用者の預かり金に関しては慎重な取り扱いをするよう警告している²⁷。

最後に、評議委員会の意義と役割について述べておく。評議委員会は、社会福祉法改正により措置制度の管理下におかれている社会福祉施設、児童福祉施設単独の法人以外は必ず設置することとなった。これは福祉サービスの提供に、より透明性を持たせることを意味する。社会福祉法人審査基準（第 3 の 4）によると「評議委員会を設置した場合には、原則として、これを諮問機関とし、法人の業務の決定に当たり重要な事項について評議委員会の同意を得ることが必要である」とあり、理事会だけでの決定で法人業務の遂行することに規制を設けた。

次にガバナンスとしての機能となっている利害調整機能を述べる。若林[1999]は、「それぞれのステイクホルダーの利害や当該組織への態度はどのようなものか、分析する必要が

²⁶ 社会福祉法第 36 条。

²⁷ 守永誠治「社会福祉施設の監査」、『青山経営論集』（青山学院大学）、第 35 巻第 3 号、2000 年。

ある」²⁸として、もしも利害関係者に苦情や不満があるならば、その問題が各利害関係者にとって重要なことなのか、それとも重要でないことなのか、どのような影響を与え、事業に対して深刻な損害を与えるものなのかといった評価を行い、マーケティングを再構築しなければならないと述べている²⁹。

こうした観点から、社会福祉法人と利害関係者との関わり方について検討していくと、特に関係構築に重要なのは、利用者との関係となる。利害関係者は施設に対して基本的には好意的な関係にあるが、そうではない関係になることもある。施設を良くしたいという観点での苦情は、より施設サービスを向上させることになるので問題ない。しかし、苦情に対して適切な対応を取れないと施設や法人、さらには従業員に対して法的に問題とされるケースもある。この様なケースを調整する場として、社会福祉法人は苦情処理委員会を設置するよう努めることとしている³⁰。

次に留意しておかなければならないのは、法人と従業員との関係である。これは、雇用者と被雇用者の間柄となっているため直接的な利害が発生する。特に利害が衝突しやすい問題として、事業活動の再配置を巡る賃金調整問題がある。実際に介護保険導入に際し、雇用側があまりにも一方的に賃金の引き下げを断行したため、労働組合を発足させたケースがある。また、残業代未払いを数年に渡り行った社会福祉法人の理事長が逮捕されたケースもあり、これらは経営者側が利害調整を失敗した典型的なケースとなっているが、ガバナンスの機能不全の典型的なケースとして考えられよう³¹。

一方、直接経営者との利害調整が迫られる利害関係者がある。出資者、役員、地方自治体がこれに当たる。調整機能として理事会での議決権がある。それが、出資金の範囲によって立場が変わるため、利害の調整役は理事長とされている。

金融機関との取引においても、担当理事が窓口となった場合でも、理事長が最終的な調整機能を担うことになる。また、財務内容の情報公開に関しても、情報が利害関係者にとって容易に入手出来るようになったため、監視機能としての役割をこの利害関係者が担い始めたと考えられる。このように、多様な利害対立についての調整は必須であり、その調整において重要な役割を果たしているのが経営者となっている³²。社会福祉法人と利害関係

²⁸ 若林靖永「非営利・協同組織のマーケティング」角瀬保雄・川口清史『非営利・協同組織の経営』、ミネルヴァ書房、1999年、157ページ。

²⁹ 同上。

³⁰ 介護保険施設は、施設内に苦情処理委員会を設けることが義務づけられている。

³¹ その他にも、内部留保が数億円もあるが、職員の給与水準が他施設に比べ低いため、組合問題へ発展し、社会福祉施設としては全国でも異例のストライキが起こった事例は記憶に新しい。

³² 金井一頼・岩山智「経営戦略と社会」大滝精一・金井一頼・山田英夫・岩田智『経営戦略』、有斐閣、1997年、281ページ。

者についての研究は始まったばかりであるため、今後継続的な検討が必要と考えられる。

社会福祉法人において理事会は、既述のとおり日常の軽易な業務以外の業務、予算や決算、役員人事、大規模工事の発注、大型物品の取得、借入金の実行などを決定する最高意思決定機関として位置づけられている。評議員会の諮問を経た議案を理事総数の三分の二以上の同意を得て理事会で法人の業務が決定されている。

しかし、これまでの理事会の機能は、施設の経営もしくは運営を監視するような働きが不十分との指摘があった。なぜなら、措置制度のもと競争がない中で、決まった収入を決まった使い道で年度ごとに使い切ることが優れた施設と評価されていたため、特段一般企業のような経営の努力をしなくても施設の運営を行うことができたからと考えられている。しかし、昨今の介護保険制度の制定や社会福祉構造改革に伴う法改正によって、自己責任と経営努力が各法人に責務として求められ、これによって経営者の意識改革が必要となり、これまでとは異なる理念や経営手法が必要となった。そのため、理事会の機能強化ということが重要視されてきた。

ドラッカー[1991]は「リーダーシップを正しく発揮する強力な理事会をもつ機関とはすなわち、最高経営執行責任者が、理事にふさわしい人物を自ら見つけ出してくるだけでなく、彼らをチームとして機能させ、彼らに進むべき方向を示すために懸命に働いているような機関である」³³と述べ、理事会を有効に機能すべきことを説いている。そしてその理事会を構成する理事に対して、「理事職は権力を意味するものではなく、責任を意味するものである」³⁴と述べ、理事会を政治的野心達成のための踏み台にしたりせず、理事職としての責務を果たすべきであると述べている。

しかし、実際のところ上述のように理事にふさわしい人物を見つげ出すことや、進むべき方向を示すために働く人を見つげ出すのは非常に難しい。確かに法人理事職が、地域の理事職が名士や名誉職といった形骸化した位置付けになってしまっているため、ドラッカー[1991]の述べるような「政治的野心達成のため」³⁵だけに理事職を奉職しているとは限らない。理事会の機能を考えた場合に、理事長および理事職が他職種との兼務でどれだけ理事会でリーダーシップを発揮できるのか、また、法人経営および施設経営に責任を持てるのだろうか疑問が残る。

この疑問に関して、小室[1999]は「医療法人、株式会社と競合する社会福祉法人につい

³³ P. F. ドラッカー（上田惇生、田代正美訳）『非営利組織の経営』、ダイヤモンド社、1991年、198ページ。

³⁴ 同上、199ページ。

³⁵ 同上、198ページ。

ては、会計システム、労務システムともに限りなく民間に近いもの³⁶にして、競争力を高め「本格的な経営マネジメント」の能力をつけるためにも、理事長職のほかに CEO をおく必要性を述べている。これは上述したドラッカーと全く同じ主張となっている。CEO を法人理事会内におき、運営面と経営面での判断を分離し、経営全般に責任を持つ責任者を設置することにより、理事や監事の経営責任を軽減できると考える。

社会福祉法人は、これまでの価値観では施設経営は成り立たなくなってきた。しかしながら、理事長職に地域の名士や実力者が就任すること自体は地域福祉活動を行う上で、重要な存在となっていることは否定できない。地方部の多くの法人では、一人の人間が社会福祉協議会の理事長も務め、社会福祉法人の理事長を務め、そして本職の企業の代表取締役を務め、中にはさらに町議会議員か議会議員を兼務している状態もある。これは、上記の選任基準に該当する人物がないのが一つの原因となっている。実際に、経営者や理事による判断が必要な社会福祉事業を行う場合には、事業を同時並行するのが推奨される。

社会福祉法人の運営と経営を分離し、理事会機能を有機的に活動させるためにも、この CEO の存在が必要と考える。上記に述べたように、理事にしても監事にしても経営感覚の有無が法人の存続を決めると言って過言ではないと考えるが故に、早急に柔軟な制度を構築することが社会福祉法人のケア・ガバナンスの発展に繋がると考える。

第3節 社会福祉法人における経営の展望

社会福祉法人は、公益性や非営利性の高い法人であり、行政からの支援を受けている立場から、間接的に税金という資金提供を行う国民に対して法人の経営状態を公開する責任があり、経営の透明性を高める努力が必要となる。そして、社会福祉法人の情報は、法人の利用者や利用希望者にとって福祉サービスの選択の際の重要な判断材料となる。そのため、社会福祉法人はガバナンスに基づいて経営の透明性を向上させることが求められる。社会福祉法人のガバナンスを定義するならば、介護福祉事業者³⁷が、社会に対して、介護・福祉サービスのクオリティを高めることを目的として、介護福祉に関わる内外の利害関係者の利害調整、コンプライアンス、アカウントビリティなどを監視する管理体制を構築することと位置付けることができる。

さらに、法人の会計処理について経営状態を適切に判断できない法人や不適切な処理を行う法人が存在するなどの問題点が指摘されている。利用者が、不適切な会計処理などの

³⁶ 小室豊允[1999]「小室豊允の実践的福祉経営社会福祉基礎構造改革と施設経営戦略」、筒井書房、7ページ。

³⁷ ここでは、特に社会福祉法人のことを指す。

問題を改善できず経営破綻などによって福祉サービスが受けられなくなることを回避するために、会計処理に関わる技術の向上への取組みや財務諸表の公表による経営の透明性の確保のために経営改善の仕組みの導入が急がれている。

さらに、社会福祉法人経営を行う上で、ガバナンスに基づく理事者および監事の経営参画と責任ある行動は、公益法人としての存在意義を確立するだけでなく、顧客となっている利用者に対して、福祉サービスの質の向上へとつながっていくと考える。今後も、社会福祉法人のガバナンスについての継続的な研究が求められている。

コーポレート・ガバナンス（企業統治）は、組織経営において組織の円滑な運営と組織の発展のために備えられた組織を統治する体制やその仕組みのことである。ガバナンスの意義は、さまざまな利害関係者の参画に対して、組織の事業目的の決定や事業計画の作成・監督など法令順守を維持しながら経営を行っていく際に、権限と責任の所在を明確にして統制体制を整備することが必要となるためと考えられている。組織の経営者は、組織内部の統制体制を整備して、会計を用いて作成される報告書の信頼性を確保し情報操作などの不正防止を行う責任がある。そこで、株式会社等の営利を目的とした組織では、投資者の利益と権利の保護のためにガバナンスが採用され、代表訴訟権や経営者の解任権などの権限が与えられている。

植竹[1999]によると、株式会社の株が少数の出資者の株主から多数の株主に分散化されることにより、所有と経営とが機能的・人格的に分離することにより、コーポレート・ガバナンス問題が形成される³⁸。こうした問題は、金井ら[1997]によるとバーリ＝ミーンズが定義した、近代株式会社をモデルに所有と経営の分離を明らかにした所有と支配論が基本的理論となっていると考えられているが、この場合利害関係者の声を反映した問題まで踏み込んでいない限界があるという指摘がある³⁹。その後 1990 年代に入り、一般企業、特に株式会社におけるコーポレート・ガバナンスの問題は非常に活発な論議がされている。日本では、企業犯罪や金融機関の不祥事が明らかになった 1990 年代から、ガバナンスの制度としてこの様な問題に対する企業の資質が深く議論されることとなった。

ガバナンスのあり方を問うということは、企業経営そのもののあり方を問うことを意味している。すなわち「企業を効率よく経営するためには①いかなる経営意思決定システムを構築すべきか、②その意思決定をいかに牽制すべきか、③多様なステークホルダーの相

³⁸ 植竹晃久「現代企業のガバナンス構造と経営行動」一植竹晃久・仲田正機編著、『現代企業の所有・支配・管理—コーポレート・ガバナンスと企業管理システム』、ミネルヴァ書房、1999年、6ページ。

³⁹ 金井一頼・岩山智「経営戦略と社会」大滝精一・金井一頼・山田英夫・岩田智『経営戦略』、有斐閣、1997年、52ページ。

互間で、どのように権限と責任を分担し、どのように経営成果を配分すべきか」に関わる問題として捉える必要がある⁴⁰。

さまざまな議論の収束を経て、日米欧各国のガバナンス問題の相違は一層顕著となることにより、公正かつ効率的な運営の仕組みを構築し、経営者が不公正かつ非効率的な運営の遂行を確認ないし監視していく仕組みも合わせて構築していくことを提言している⁴¹。また、そうした確認する仕組みのあり方が自浄能力と競争力を兼ね備えた健全で強い企業を育成し創出する、コーポレート・ガバナンス改革の基本的課題であり⁴²、日本モデルの構築が叫ばれており、この問題に関してのさらなる検証が待たれている。

それに対して、社会福祉法人を含めた非営利組織では、アンソニーとヤング[1980]⁴³によると、組織の所有者と定義される株主が存在せず、経営者や理事の多くは無報酬または少額の報酬であり、経営者の選出は、経営能力による評価よりも政治的や財政的な理由で行われることが多いため、ガバナンスに関して株式会社よりも構造が不明確であるとしている。

寄附者は組織に対して寄附した財産の払戻しや分配の請求権を持たないため、寄附された財産はそのまま組織に帰属することになる。ミラー[2002]によると、非営利組織によって実施された事業が自分の意図に反するとしても、寄附者が経営者や理事の責任を追及することは容易ではない⁴⁴としている。

社会福祉法人を取り巻く環境は大きく変化し、法人の運営に関わるガバナンスの重要性も指摘されている。日本では高齢化の進展が早く、総人口に占める65歳以上人口の割合（高齢化率）は、2010年の23.0%⁴⁵から、2035年には33.4%、2050年には38.8%に達すると推計されている⁴⁶。それに伴い、高齢者の介護福祉に対する要求も急速に拡大し、高齢者に対する介護サービスの安定的な供給体制の構築が求められている。介護福祉分野だけでは

⁴⁰ 金井一頼・岩山智「経営戦略と社会」大滝精一・金井一頼・山田英夫・岩田智『経営戦略』、有斐閣、1997年、15ページ。

⁴¹ 植竹晃久「現代企業のガバナンス構造と経営行動」一植竹晃久・仲田正機編著、『現代企業の所有・支配・管理—コーポレート・ガバナンスと企業管理システム』、ミネルヴァ書房、1999年、18ページ。

⁴² 寺本義也・坂井種次「新版日本企業のコーポレートガバナンス』、生産性出版、2002年、13ページ。

⁴³ Robert Newton Anthony, Regina E. Herzlinger [1980], Management Control in Nonprofit Organizations, R. D. Irwin.

⁴⁴ Miller Judith L. [2002] The board as a monitor of organizational activity: The applicability of agency theory to nonprofit boards, Nonprofit Management and Leadership, vol. 12, no. 4, pp. 429-449.

⁴⁵ 総務省2010年国勢調査。

⁴⁶ 国立社会保障・人口問題研究所が2012年1月に行った「日本の将来推計人口」の出生中位・死亡中位仮定における推計結果。

なく、保育サービスの分野についても、少子化が進行し全体的な子供の人数は減少しているが、働く女性の増加によって保育サービスの要求も増大している。さらに、経済的および社会的格差の拡大や都市化の進行、家族形態の変化といった社会の構造的な変化に伴って、福祉サービスへの要求は多様化しつつ増大している。

社会福祉法人経営のあり方は、社会福祉法人は措置制度から契約制度への転換に伴い、従来の行政による施設単位の規制と助成に規定された施設管理から、契約制度での法人単位の自立した施設経営へと変化した。「社会福祉法人経営の現状と課題」⁴⁷によれば、社会福祉法人の運営に関して新しい参入と退出のルール⁴⁸を確立するとともに、効率的で健全な施設運営を実現できるガバナンスの構築が必要となっていると指摘されている。さらに、安定的な資金を確保するための、中長期的な経営の実現が指摘されている。

社会福祉法人のガバナンス論は、まず社会福祉法人は営利企業のように自由に企業経営を行えているかどうかという問題が明らかにされる必要があると考える。これまで、社会福祉法人は措置制度のもと運営を行ってきた。

そのため、事業計画の作成は、社会福祉施設ごとで画一化していた。利用者のために制度外の運営を行った場合は、監督省庁からの指導により、法人の運営そのものが法律内での運用になるよう修正を迫られることが多かった。それらの諸問題が2000年4月の介護保険制度導入後施設側で自由裁量となったが、別の問題がさまざまな場面で明らかになってきている。

山本[1998]は、「これまで行政委託によるサービス提供である時は、利用者は行政の向こう側であったが、契約制度では利用者が行政の前に出てくるので、その結果、これまで以上に苦情提訴、訴訟等の法律行為が発生し、従来の行政の防波堤というものがなくなって、苦情の応酬が直接行われることから、問題の軽重にかかわらず時には感情問題とか意地の張り合いに発展しかねない」という懸念を示していた。つまり、これまでは役所の窓口で全て処理されていた。しかし、導入後は直接的に個人と施設との相対契約となるため、直接利用者とのやり取りになる分、良いことも悪いことも全て施設側が関わっていくことになる。

経営を考える上で重要なことは、顧客サービス満足度を上げることであり、顧客サービス満足度を上げるためには顧客の要求の反映や分析が必要となっていることは、サービス業としては基本のことと考えられる。しかし、市場が寡占の状態にあって、売り手側の供給不足では、顧客サービス満足度のためのサービスが向上するためのサービス競争といっ

⁴⁷ 全国社会福祉協議会社会福祉法人経営研究会。

⁴⁸ 退出の要件としては、①法令遵守（コンプライアンス）の点で問題がある場合と、②質の低い経営を行う場合が挙げられている。

たことは難しい。そのような状況下におかれた福祉施設の経営者達、特に、高齢者福祉施設の経営者達は、顧客の要求に応えサービスを向上させるための投資などをするをないがしろにし、利益の追及に走ることが予想される。

社会福祉法人は、これまでの福祉行政主導型から、社会福祉施設経営へのガバナンスの転換問題を迎えると捉えるならば、純粹の市場競争原理に基づく統治とは捉えきれない側面を持つ。しかし、利用者がサービスを満足に受けられない現状は、企業経営として成り立っているのかが問われざるを得ない。

それでは、社会福祉法上での社会福祉法人のガバナンスとは何か。この問題に対して、社会福祉法人をガバナンスの視点で論議されたものは、これまで見当たらない。ただし、近年になり非営利組織としてのガバナンス問題の論議⁴⁹が行われ始めている。また、社会福祉法人に並ぶ非営利組織となっている医療法人についてガバナンス問題の論議⁵⁰が行われ始めている。しかしながら、社会福祉法人という法人単位での議論はほとんど見られない。社会福祉法人にガバナンスは必要だという議論がありながら、提供サービスの質の向上や事業経営の透明性にまでに結びついていないようだ。

論議の不徹底さが起きるのは、明らかに社会福祉法人の経営問題を、経営の責任者となっている法人理事等の当事者に押し付けていることに起因すると考えられるのではないだろうか。また、その事が不祥事などの問題を引き起こしている原因の一つではないかと考える。

第Ⅱ部では、社会福祉法人における経営の透明性の確保の手段として情報開示の重要性を取り上げる。情報開示を基軸に社会福祉法人の会計制度や監査制度を明らかにし、第3章で社会福祉法人における情報開示の重要性を明らかにする。

⁴⁹ ドラッカー[1991]など。

⁵⁰ 内田亨[2002]小島愛[2008]、藤岡英治[2013]など。

第Ⅱ部 社会福祉法人における情報開示

第1章 社会福祉法人における会計制度

第1節 社会福祉法人の会計基準の形成と発展

社会福祉法人経営のあり方は、社会福祉法人における環境変化、つまり、措置制度から契約制度への転換に伴い、従来の行政による施設単位の規制と助成に規定された施設管理から、契約制度での法人単位の自立した施設経営へと変化した。法人単位での自立した経営が求められるようになった結果、より効率的で健全な施設運営を実現するためのシステムの構築が必要とされ、同時に安定的な資金を確保するための、中長期的な経営の実現求められるようになった。

社会福祉法人は、法人経営に関わる戦略やガバナンスの整備のほかに、情報開示を通じて利害関係者の信頼を得るために、その情報開示のなかで財務諸表の基盤となる会計基準の整備と高度化を行ってきた。社会福祉法人の会計は、社会福祉法人会計と呼ばれている。

社会福祉法人会計は、21世紀に入ってから制度的にも技術的にも飛躍的な発展を遂げた。すなわち、社会福祉法人会計はここ数十年の間に、実践的に複雑化するとともに、制度的に高度化した。本章は、このような複雑化し高度化した社会福祉法人会計の構造を体系的にまとめ、その課題を論じるものとなっている。

2015年から社会福祉法人の現行の会計基準は、新しい会計基準が適用され移行される。それに伴い、現行の会計基準とどういう点で異なるのかといった比較や、現行の会計基準の課題がどういう形で改善されたかという分析が必要となってくる。また、新会計基準が制定されるまでの系譜についても改めて確認しておく必要がある。

2011年7月、新たな社会福祉法人会計基準に関する通知が厚生労働省から発表された。2000年度に現行の社会福祉法人会計基準が制定されて以来、10年以上を経てようやく会計基準の一元化が実現した。

新たな会計基準は社会福祉法人の社会福祉法人および公益事業、収益事業のすべての事業を適用範囲とし、2015年3月31日まで、つまり、2014年度決済までに移行を完了するものとしている。また、その間は従来の会計処理によることも許可されている。

社会福祉法人制度が制定された1951年当時、社会福祉法人には固有の会計処理の制定は予定されていなかった。しかし、社会全体が戦後の復興のなか、企業原則が制定され国の産業復興のひとつとして会計制度が位置づけられたことから、社会福祉法人について会計制度の確立が求められた。

そこで、1953年3月、「社会福祉法人の会計について」⁵¹が定められた。これは1951年に

⁵¹ 社乙第32号 厚生省社会局長・児童局長連盟通知。

成立した社会福祉事業法により「社会福祉法人会計要領」が厚生省より出されたものであり、社会福祉法人会計は収入支出や財政状態と共に事業成績を明らかにするものであった。しかし、その内容は、企業会計原則に準拠するという取扱いを定めただけのものであった。

その後、広く措置制度による事業運営がなされ、社会福祉法人制度は大きく発展を遂げたが、不統一で不明瞭な会計処理により、会計に関する事故が発生したことをきっかけとして、措置費の受託責任を解明するため、1976年「社会福祉施設を運営する社会福祉法人の経理規定準則の制定について」⁵²が発表された

これは社会福祉法人の受託責任を明らかにするための会計思考を取り入れた近代的な会計制度であり、資金収支計算書と財産計算を複式簿記によって作成するものであった。ここで作成される財務諸表の主なものは、貸借対照表と収支計算書であったが、この経理規定準則では、措置費の支弁額を明瞭にするため、措置費を経理する施設会計と措置費以外の取引を経理する本部会計に厳格に区分し、資金収支会計のための減価償却制度もなく、措置費の借入金返済への充当が大幅に制限され、法人の経営努力による再生産が働きにくい仕組みであった。

2000年、新たに社会福祉法が公布・施行され、社会福祉法第24条において以下のように規定され、それに対応すべく新たに社会福祉法人会計基準が制定され、順次社会福祉法人へと適用されることとなった。

社会福祉法第24条（経営の原則）

社会福祉法人は、社会福祉事業の主たる担い手としてふさわしい事業を确实、効果的かつ適正に行うため、自主的にその経営基盤の強化を図るとともに、その提供する福祉サービスの質の向上及び事業経営の透明性の確保を図らなければならない。

経理規定準則と社会福祉法人会計基準との大きな違いは、経理規定準則が主に受託責任の開示に焦点を当てていた財務諸表体系を有していた。これに対し、社会福祉法人会計基準はそれ以外に社会福祉法人の成果計算、つまり、経営成績の開示に焦点を当てた財務諸表体系を有していた。これは、社会福祉法人の会計にとって、ひとつの大きな枠組みの変換とも言える変更となった。

介護保険制度が施行されたことを機に、利用者助成制度となっている介護保険の報酬は資金の用途制限を付す根拠がなくなったことや、社会福祉基礎構造改革で社会福祉法人の自主的な経営努力が求められるようになった。これを受けて、法人の自主的な経営の基礎

⁵² 社援第25号 社会局長・児童家庭局長連盟通知。

を支えるのにふさわしい新たな会計制度として、損益計算書が導入されることとなった。

また、介護保険施設や介護保険事業の人員および設備、運営基準等を定める各省庁において、介護報酬の適正性を検証する必要性から、各介護保険事業について会計を区分する規定が盛り込まれた。そうした介護保険事業の会計区分の具体的な取扱いと会計処理方法を定めるものとして「指定介護老人福祉施設等会計処理等取扱指導指針」が定められた。

これらの新たな会計ルールは、細部についての調整が完了する以前に施行が迫っていたため、施行後に調整を図ることとして、2つのルールが併存したまま始まってしまった。そして、これらのいずれかで会計は処理されればよいこととし、その違いを解消するには至らなかった。

こうした状況は、法人にとっては、複雑な処理をせざるを得ない負荷がかかるだけでなく、経営者にとっては、法人の総括的な経営状況を適正に観察することが困難な状況も生まれていた。

そこで、このような問題を解決すべく、2008年4月に「社会福祉法人会計基準検討委員会」を設けて、2011年3月までに計25回の検討がなされ、2011年7月27日、社会福祉法人の会計方式を統一する新たな会計基準を2012年4月1日より適用とするとして「社会福祉法人会計基準の制定について」という通知を出した。

この通知に併せて厚生労働省は、新たに設けられる施設の区分やサービス区分といった区分の分けの方法や費用等の案分の方法、固定資産の経理処理方法の解説を示した「社会福祉法人会計基準適用上の留意事項」（運用指針）を発表した。さらに、従来の会計方式から今回の新しい会計方式に変更する場合の留意事項等についての解説を示した「社会福祉法人会計基準への移行時の取扱い」といった指針も発表している。これらの社会福祉法人会計基準の変遷をまとめたものが、以下の図表2-1-1となっている。

図表 2-1-1 社会福祉法人会計基準の変遷

年代	法	会計基準	会計方式に関わる通達
1951 年	社会福祉事業法		
1953 年		「社会福祉法人の会計について」（社乙第 32 号 厚生省社会局長・児童局長連盟通知）	
1976 年		「社会福祉施設を運営する社会福祉法人の経理規定準則の制定について」（社援第 25 号 社会局長・児童家庭局長連盟通知）	
2000 年	社会福祉法	社会福祉法人会計基準	
2011 年		(新)社会福祉法人会計基準	「社会福祉法人会計基準適用上の留意事項」（運用指針） 「社会福祉法人会計基準への移行時の取扱い」

第 2 節 社会福祉法人の会計制度の概要と特徴

社会福祉法人の会計処理については、2000 年度以降、社会福祉法人会計基準や介護老人保健施設会計・経理準則などさまざまな会計ルールが併存している。そのため、事務処理が煩雑化し、処理の結果が異なる等の問題が指摘されている。

さらに、現行の会計基準では、多岐にわたる社会福祉法人の実施する事業について、例えば、就労支援施設や授産施設を運営する場合には、就労支援事業会計処理基準や授産施設会計基準⁵³が、介護老人保健施設を運営する場合は、介護老人保健施設・経理準則が、病院を運営する場合は、病院会計・経理準則がそれぞれ適用されている。適用される会計基準は施設運営の種類により異なるので、法人全体としての経営成績や財政把握をするのが困難という問題点を抱えていた。以下の図表 2-1-2 は、社会福祉法人の会計構成を表にまとめたものとなっている。

⁵³ 就労支援施設会計基準。

図表 2-1-2 社会福祉法人の会計構成

社会福祉法人全体財務諸表							
事業（会計単位）	社会福祉事業					公益事業	収益事業
会計呼称	一般会計		特別会計				
種別①	介護施設	措置費支弁対象施設	就労支援・授産施設	老健施設	病院	公益事業	
適用会計の基準	指導指針又は法人会計基準	法人会計基準	就労支援事業会計処理基準、授産施設会計基準（就労支援施設会計基準）	介護老人保健施設・経理準則	病院会計・経理準則	法人会計基準に準ずる	企業会計の原則

旧会計基準では、社会福祉法人会計基準となっても、実際は社会福祉事業のみの適用範囲を基本としており、公益事業については旧会計基準が適用されることとし、収益事業については企業会計原則を適用するとしていた。さらに、措置施設のみを運営する法人については、当分の間、経理規定準則によって処理することを認めていた。

社会福祉法人の会計処理については、社会福祉法第 44 条において①会計年度、②作成すべき書類と作成期日、③監事の意見書と作成された書類の備置、利害関係者への閲覧について定められている。そのうち、2012 年に改正された新しい会計基準と密接に関係しているのは、②の作成すべき書類の部分となっている。社会福祉法第 44 条において、会計に係る書類として財産目録、貸借対照表、収支計算書が規定されている。

社会福祉法（会計） 第 44 条

社会福祉法人の会計年度は、4 月 1 日に始まり、翌年 3 月 31 日に終わるものとする。

2 社会福祉法人は、毎会計年度終了後 2 月以内に事業報告書、財産目録、貸借対照表及び収支計算書を作成しなければならない。

3 理事は、前項の書類を監事に提出しなければならない。

4 社会福祉法人は、第 2 項の書類及びこれに関する監事の意見を記載した書面を各事務所に備えて置き、当該社会福祉法人が提供する福祉サービスの利用を希望する者その他の利害関係人から請求があつた場合には、正当な理由がある場合を除いて、これを閲覧に供しなければならない。

この現行の会計基準に対して新しい会計基準では、会計に係る書類として資金収支計算書、事業活動計算書、貸借対照表となっている財務諸表の他に、付属明細表および財産目録とされている。

法で定めた書類と名称の用語が一致しないものがあるが、それらについては、法人審査基準通知において、法で定める収支計算書については資金収支計算書および事業活動収支計算書とするとの規定が定められている。また、社会福祉法第 59 条においては、社会福祉法人現状報告書を毎会計年度終了後 3 月以内に提出しなければならないと記載されている。

社会福祉法 第 59 条

社会福祉法人は、毎会計年度終了後 3 月以内に、事業の概要その他の厚生労働省令で定める事項を、所轄庁に届け出なければならない。

2 第 43 条第 4 項の規定は、前項の場合に準用する。

その第 1 項において、省庁に委任しているものについては、社会福祉法施行規則第 9 条に記載されている。

社会福祉法施行規則（現況の報告） 第九条

法第五十九条第一項に規定する厚生労働省令で定める事項は、次のとおりとする。

- 一 当該会計年度の初日における役員の氏名及び職業並びに代表権を有する者の住所及び年齢
- 二 前会計年度における事業の概要
- 三 前会計年度末における主要な財産の所有状況
- 2 法第五十九条第一項の規定による届出は、前項各号に掲げる事項についての現況報告書二通を提出することにより行うものとする。
- 3 前項の現況報告書には、次に掲げる書類を添付しなければならない。
 - 一 前会計年度末における貸借対照表
 - 二 前会計年度の収支計算書

上記の社会福祉法施行規則第 9 条第 3 項において、所轄庁に現況報告書として提出すべき書類に添付するもので、法律上は貸借対照表と収支計算書で規定しており、この取り扱いも社会福祉法第 44 条に準じたものと解釈することができる。

さらに社会福祉法第 26 条では、社会福祉法人が社会福祉事業のほかに行うことができる

公益事業および収支事業に関して規定している。なかでも第2項では、公益事業および収支事業に関して規定している。

社会福祉法（公益事業及び収益事業） 第26条

社会福祉法人は、その経営する社会福祉事業に支障がない限り、公益を目的とする事業（以下「公益事業」という。）又はその収益を社会福祉事業若しくは公益事業（第2条第4項第4号に掲げる事業その他の政令で定めるものに限る。第57条第2号において同じ。）の経営に充てることを目的とする事業（以下「収益事業」という。）を行うことができる。

2 公益事業又は収益事業に関する会計は、それぞれ当該社会福祉法人の行う社会福祉事業に関する会計から区分し、特別の会計として経理しなければならない。

その理由は、社会福祉法第26条第1項で定められているように、社会福祉事業の実施に支障がないようにすることとしている。しかし、社会福祉法人は単に社会福祉事業のみを実施すればよいというのではなく、広く制度化されていない福祉サービスの需要に対しても積極的に対応する公益事業の重要性が強く望まれている。

しかし、一方で外部の制度的な財源に乏しい公益事業については法人審査基準の通知において、「本来の社会福祉事業と一体に実施しているものでその規模が小さいものについては、事業実施のたびごとに定款記載を義務付けることをせず、またその使用する財産についても社会福祉事業用財産を充てること」と規定し、一定の範囲許容している。

社会福祉法人は、「財務諸表⁵⁴及び付属明細書並びに財産目録を作成しなければならない」と⁵⁵とされている。新しい会計制度では従来の資金収支計算のみではなく、損益計算の考え方を導入し、「貸借対照表」および「事業活動計算書」ならびに「資金収支計算書」の三表を作成することとした。

これら三表は、企業会計に類似した財政状態の表示を目指し貸借対照表を作成するとともに、経営成績の的確な把握を目的として事業活動計算書を作成し、さらに、公益法人性を確保するために、従来からの予算統制方法として使用されてきた資金収支計算書を作成し、広範な要請に対応しようとしたものとなっている。

貸借対照表は、「当該会計年度末現在におけるすべての資産、負債及び純資産の状態を明らかに表示」⁵⁶するべく作成するものとなっている。

資金収支計算書、事業活動計算書、貸借対照表は、その記載内容等はそれぞれ異なるも

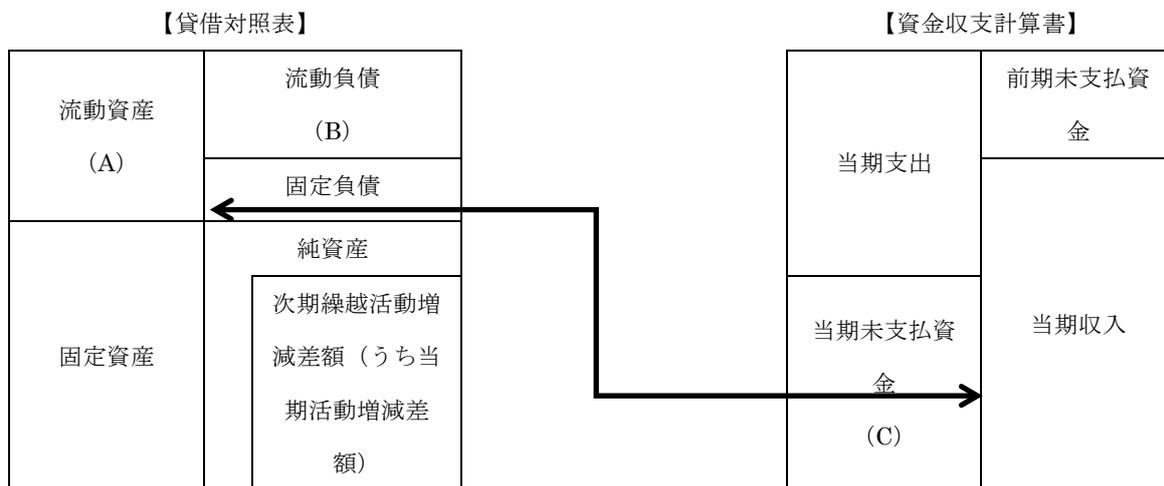
⁵⁴ 資金収支計算書、事業活動計算書及び貸借対照表をいう。

⁵⁵ 社会福祉法人会計基準第1章2。

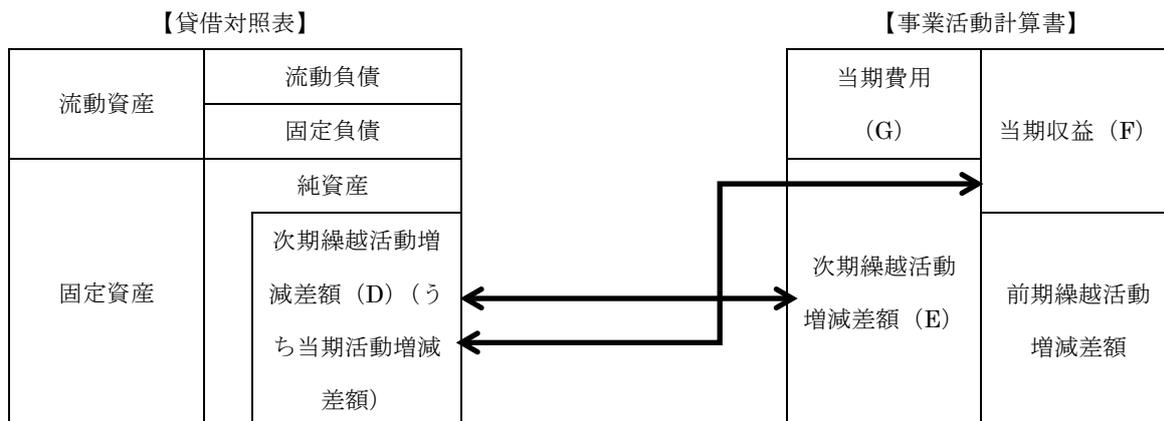
⁵⁶ 同上、第4章1。

のの、法人内の同一の事業活動およびその結果に基づいて作成されるものであり、以下の図表2-1-3のような整合性を有する。

図表 2-1-3 財務諸表間の整合性



流動資産 (A) - 流動負債 (B) = 基本資金 (C)



貸借対照表・次期繰越活動増減差額 (D) = 事業活動計算書・次期繰越活動増減差額 (E)

当期収益 (F) - 当期費用 (G) = 当期活動増減差額

事業活動計算書は、4月1日から翌年3月31日までの当該会計年度の期間中の純資産のすべての増減内容について計算書へ明瞭に表示⁵⁷するべく作成するものであり、法人の会計年度における業績を数値的に表すものとなっている。

資金収支計算書は、「当該会計年度⁵⁸での1年間」におけるすべての支払資金の増加およ

⁵⁷ 社会福祉法人会計基準第3章1。

⁵⁸ 4月1日から翌年3月31日。

び減少の状況を明りょうに表示」⁵⁹するべく作成するものとなっている。ここで支払資金とは「流動資産及び流動負債とし、その残高は流動資産と流動負債の差額」⁶⁰とされる。

ただし、「1年基準により固定資産又は固定負債から振替えられた流動資産・流動負債、引当金並びに棚卸資産を除く」⁶¹ことに留意が必要となっている。財務諸表の体系や位置付けおよびその整合性については旧会計基準を踏襲している。

資金収支計算書とは、「当該会計年度におけるすべての支払資金の増加及び減少の状況を明りょうに表示するもの」⁶²となっている。

ここで支払資金とは「経常的な支払準備のために保有する現金及び預貯金、短期間のうちに回収されて現金又は預貯金になる未収金、立替金、有価証券等及び短期間のうちに事業活動支出として処理される前払金、仮払金等の流動資産並びに短期間のうちに現金又は預貯金によって決済される未払金、預り金、短期運営資金借入金等及び短期間のうちに事業活動収入として処理される前受金等の流動負債」をいう。

ただし、支払資金としての流動資産および流動負債には、「1年基準により固定資産又は固定負債から振替えられたもの、引当金並びに棚卸資産を除く」点については、前述のとおり留意が必要となる。その結果、支払資金の残高は、流動資産と流動負債の差額となる。

社会福祉法人は前年度に事業計画予算が作成され、当該予算に基づいて事業運営が行われる。ここで、予算はすべての収入および支出を以て作成されるため、資金収支計算書では予算と対比させる形で当期の収支実績を記載する。

また、会計年度途中で当初想定されなかった事象の発生が予測され、当初予算と実績に乖離が見込まれる場合には、その乖離が「法人の運営に支障がなく、軽微な範囲にとどまる場合」⁶³を除き、補正予算を編成する⁶⁴。但し編成した予算と実績に著しい差異があった場合はその理由を記載しなければならない。⁶⁵

資金収支計算書の構成は、「事業活動による収支」と「施設設備等による収支」と「その他の活動による収支」の3つの区分に分けることができる。それぞれの区分の収支と支出として、事業活動による収入には、事業運営に伴って毎期獲得することが想定される経常的な事業活動による収入⁶⁶を記載する。具体例として介護保険事業収入、老人福祉事業収入、

⁵⁹ 社会福祉法人会計基準第2章1。

⁶⁰ 同上、第2章2。

⁶¹ 同上、第2章2但書。

⁶² 同上、第2章1。

⁶³ 運用指針2(2)。

⁶⁴ 同上。

⁶⁵ 社会福祉法人会計基準第2章5(6)。

⁶⁶ 受取利息配当金収入を含む。

医療事業収入などが挙げられる。事業活動による支出には、事業運営に伴って毎期発生することが想定される経常的な事業活動による支出⁶⁷を記載する。具体例として、人件費支出、事業費支出⁶⁸、事務費支出⁶⁹が挙げられる。

また、施設整備等による収入には、固定資産の売却に係る収入や施設整備等補助金収入、施設整備等寄附金収入および設備資金借入金収入等を記載する。施設整備等による支出には、固定資産の取得に係る支出および整備資金借入金元金償還支出やファイナンス・リース債務の返済支出等を記載する。

そして、その他の活動による収入には、長期運用資金の借り入れや積立資産の取崩し、投資有価証券の売却等資金の運用に係る収入⁷⁰並びに事業活動による収支および施設設備等による収入に属さない収入を記載する。その他の活動による支出には、長期運用資金の返済や積立資産の積立て、投資有価証券の購入に係る支出⁷¹並びに事業活動による収支および施設設備等による支出に属さない支出を記載する。

それぞれの区分においてこれらの収入と支出の差額を「事業活動資金収支差額」と「施設設備等資金収支差額」と「その他の活動資金収支差額」として記載する。その上で、それらを合計して当期資金収支差額合計を記載し、これに前期末支払資金残高を加算して当期末支払資金残高として記載する。

資金収支計算書は、支払賃金の動きを端的に表すものとなっているため、口述の事業活動計算書よりも適用する会計基準の影響を受けにくく、その点で会計テクニックによる粗雑的な扱いを減らすことができるだろう。また、三区分の資金収支がどのような状況にあるかを分析することにより、概括的にその法人をうかがい知ることが可能となる。今回の基準作成により、法人全体の資金収支計算書が作成されることとなった。

次節では、旧会計基準と新会計基準の比較を行い改善された点や課題等を明らかにしていく。

⁶⁷ 支払利息支出を含む。

⁶⁸ 賃借料支出、医療品費支出など。

⁶⁹ 福利厚生費支出、事務消耗品費支出、租税公課支出など。

⁷⁰ 受取利息配当金収入を除く。

⁷¹ 支払利息支出を除く。

第3節 社会福祉法人の会計制度の課題

本節においては、2011年に示された新しい会計基準の概要資料の「社会福祉法人の新会計基準について」の内容を中心に検討する。社会福祉法人の会計方式は、措置制度の時代では経理規定準則であった。前節で明らかにしたように以前のような措置制度の時代において、社会福祉法人は国からの公的資金に頼っていたことから、公的資金の収支を明瞭にし、その受託責任を明示することが求められていた。

その後、措置制度は契約制度へと移行し、社会福祉の基礎構造が見直され、介護保険法が施行されるなどした。そして、2000年には、現行の基準⁷²が適用されるようになった。措置制度の時代は、会計方式でいうとそのまま経理規定準則の下で経理処理が行われていた。1976年に発表した厚生省の経理規定準則によると以下のように示している。

経理規定準則（前文）

社会福祉法人は公共性の高い経営組織であり、これに所属する社会福祉施設の経営の基盤は公的資金に負うところが大きいので、社会福祉法人はその財政状態及び経営成績を明確にして財務の公正を期し、国民の負託にこたえることが要請されている。・・・入所者が生活し種々の福祉サービスを得るために財貨が消費される場であり、会計は、主として措置費等公的資金の収支を明瞭にし、その受託責任を明らかにすることを基本的な目的とするもの。

このようにこの時代の会計基準は、措置制度を前提にした規定になっている。また、90年代以降の少子高齢化の進行により社会福祉法人の経営環境は変化し、現行の基準によってより企業会計の理論と手法を模範した。そして、それまで導入されなかった損益計算が現行の基準で取り入れられるようになった。社会福祉法人には、本部会計と施設会計のような厳格な区分を撤廃し、会計間の資金移動の弾力化が求められた。また、高齢社会の進行等にとまなう費用増大から事業運営の効率化を図る必要があった。

さらに、永田・田中[2008]⁷³は、開かれた社会福祉法人の適正な運営を図るうえで、情報開示が必須となったと述べている。つまり、社会福祉法人にも民間企業のような競争原理が働き、サービスの質が求められ、民間企業や営利目的の会社のような他の経営主体のように顧客獲得競争に参加することが求められる時代となった。

現行の基準はそうした要請に答えた規定となっており、福祉サービス利用者に対し、計

⁷² 社援第310号。

⁷³ 永田智彦・田中正明[2008]『社会福祉法人の会計と税務（改訂第4版）』TKC出版、13-15ページ。

算書類の開示義務化等適切な情報を提供し経営の透明性を確保させ、限られた収入からいかに効率的な経営を行いう。さらに、どのように利用者に最適なサービスを提供するかという損益計算を導入し社会福祉法人にコスト管理の意識を徹底させる。吉田[2007b]は、現行の基準はそのためにも企業会計の手法を相当に取り入れていると述べている。これは、社会福祉法人のみの傾向ということではなく、より広い範囲の非営利組織体の環境的制約の変化が見られる。

例えば、政府からの補助金等の削減は、事業規模を削減しない限り、他の財源を必要とすることになる。そうすると、一般人等からの寄附や収益事業の拡大へと依存するようになる。政府からの補助金等であれば主務官庁の監督機能が働く。しかし、財源がさまざまな源泉となれば、寄附者に対して受託責任を果たすために報告がなされ、さらなる寄附を募ろうと望むならば情報は広く社会に開示されることになる。齋藤[2011]は、それは何度となく改正を重ねてきた公益法人会計基準がそのように変化してきたし、学校法人会計基準、NPO 法人会計基準についても同様であると述べている。

上記のように社会福祉事業の経営環境の変化から、会計面からも経理規定準則では規定していなかった損益計算思考や減価償却制度を現行の社会福祉会計基準で取入れ、企業会計と同様の会計方式を視野に入れることによって社会福祉法人の事業経営者の意識を変えたかったということもあるといえよう。また、吉田[2007b]は、非営利組織となっている社会福祉法人の会計もそもそも企業会計とは変わらない、そもそも会計はひとつであるという考え方が前提にあると考えられると述べている。

しかし、社会福祉法人の現行の基準が 2000 年に通知された後、公益法人会計基準は 2004 年に約 20 年ぶりに改正された。岡村[2011]や吉田[2007a]、吉田[2007b]らは、社会福祉法人の現行の基準以上に企業会計的手法を取り入れているとの考えを示している。

社会福祉法人の現行の基準は、計算書類を、資金収支計算書および事業活動収支計算書、貸借対照表、および財産目録で構成している。資金収支計算書は、支払資金の収支を明らかにし、経常活動、施設整備等、財務活動で収支を区分して決算額と予算額を対比記載する。

支払資金とは、流動資産が流動負債を超える額をいう。事業活動収支計算書は、企業会計における損益計算書に該当し、事業活動の成果を把握するために作成する。資金収支計算書と事業活動収支計算書は、どちらも収支計算書となっていることから、勘定科目については大部分、共通科目がある。

社会福祉法人の会計処理には、さまざまな問題が指摘されている。例えば、2000 年度以降、社会福祉法人会計基準や指導指針などさまざまな会計方式が併存しているため、事務

処理が煩雑になり、計算処理の結果が異なることなどの問題である。

社会福祉法人は、社会福祉法人を取り巻く社会環境の変化を受けて、一層効率的な法人運営が求められている。また、公的資金や寄附金等により経営を行っていることから、法人の経営実態をより明瞭に反映した形で国民や寄附者に説明する責任がある。そのため、社会福祉事業の経営の効率性に関する情報の充実や事業活動に関する積極的な情報開示による経営の透明化が求められている。

このことから、社会福祉法人会計基準は、簡素で国民にわかりやすい新しい会計基準を目指し、会計処理基準の一元化を図るものとなっている。また、新しい会計基準の作成の際に日本公認会計士協会に依頼し、現行の会計基準のほかに、企業会計原則なども参考にしつつ、2008年4月施行の公益法人会計基準に採用されている会計手法を導入することとした。

新しい会計基準の基本的な考え方として、大きく3つに分けることができる。まず、1つ目として、社会福祉法人が行う社会福祉事業および公益事業、収益事業すべての事業を適用対象とすること。2つ目として、法人全体の財務状況を明らかにし、経営分析が可能なものとするとともに、外部への情報公開も考慮した作りとすること。3つ目として新しい会計基準の作成に際しては、社会福祉法人会計基準や指導指針、公益法人会計基準、企業会計原則、就労支援会計基準およびその他会計に係る関係通知等を参考とすることに分けることができる。

まず、1つ目の社会福祉法人が行う社会福祉事業および公益事業、収益事業すべての事業を適用対象とすることについて述べていく。これは、適用範囲の一元化と呼ばれ、社会福祉法人が行う社会福祉事業および公益事業、収益事業の全事業を適用範囲としている。以下の図表2-1-4は適用範囲の一元化を図表化したものとなっている。

図表 2-1-4 適用範囲の一元化

◆ 現行基準			◆ 新基準	
	事業	原則	事業	適用範囲
社会福祉事業	障害福祉関係施設(授産施設、就労支援事業を除く) 保育所 その他児童福祉施設 保護施設	全ての社会福祉法人に会計基準を適用する	社会福祉法人会計基準による (措置施設(保育所)のみを運営している法人は、当分の間、「経理規程準則」によることができる)	全ての社会福祉法人に新基準を適用する
	養護老人ホーム 軽費老人ホーム		社会福祉法人会計基準による (指定特定施設の場合は、指導指針が望ましい)	
	特養等介護保険施設		指導指針が望ましい (会計基準によることができる)	
	就労支援事業		就労支援会計処理基準による	
	授産施設		授産施設会計基準による	
	重症心身障害児施設		病院会計準則による	
	訪問看護ステーション		訪問看護会計・経理準則による	
	介護老人保健施設		介護老人保健施設会計・経理準則による	
	病院・診療所		病院会計準則による	
	公益事業		社会福祉法人会計基準に準じて行うことが可	
収益事業	一般に公正妥当と認められる企業会計の基準を適用	収益事業		

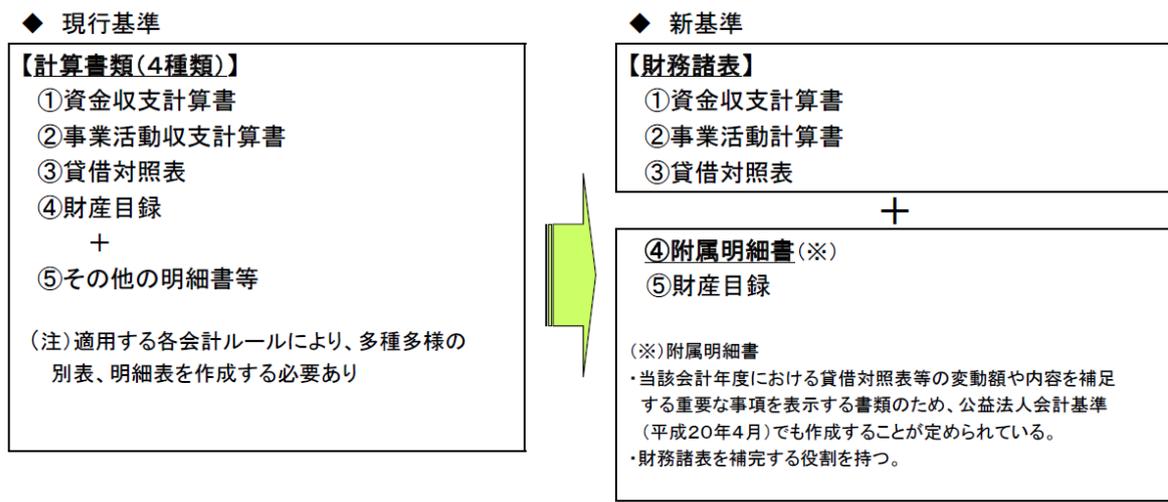
6

出典：厚生労働省[2013]「社会福祉法人の新会計基準について」

その内容としては、計算書類の簡素化を挙げる。計算書類の簡素化とは、以下の内容となる。以下の図表 2-1-5 は、計算書類の簡素化を図表化したものとなっている。

- ① 現行の基準の計算書類を財務諸表に名称変更する。
- ② 資金収支計算書、事業活動計算書、貸借対照表、財産目録は従来どおり作成される。
- ③ 事業活動計算書、貸借対照表を補足する書類として、現行の多岐にわたる別表、明細表を統一して、必要最小限の附属明細書として新たに整理する。

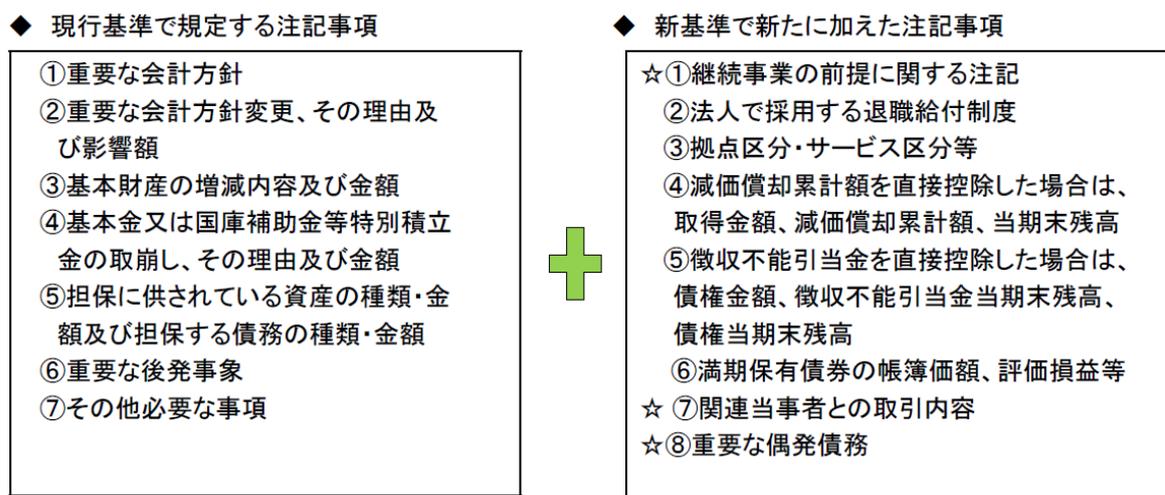
図表 2-1-5 計算書類の簡素化



出典：厚生労働省[2013]「社会福祉法人の新会計基準について」

ただし、新しい会計基準では財務諸表の構成要素に財産目録は含まれていない。また、現行の基準では計算書類の注記事項として記載していた 7 項目に加え、経営内容をより正確に説明する趣旨から、さらに 8 項目を追加し、15 項目に拡充した。なお、法人全体のほか、拠点区分でも財務諸表の注記をするものとし図表 2-1-6 のようになった。

図表 2-1-6 財務諸表注記の変更



出典：厚生労働省[2013]「社会福祉法人の新会計基準について」

拠点区分の考え方の導入として、区分方法の変更が行われた。法人全体、事業区分別、拠点区分別に資金収支計算書、事業活動計算書、および貸借対照表を作成する。法人全体の計算書類は以下の3つに分類される。

①事業区分

法人全体を社会福祉事業、公益事業、収益事業に区分する。

②拠点区分

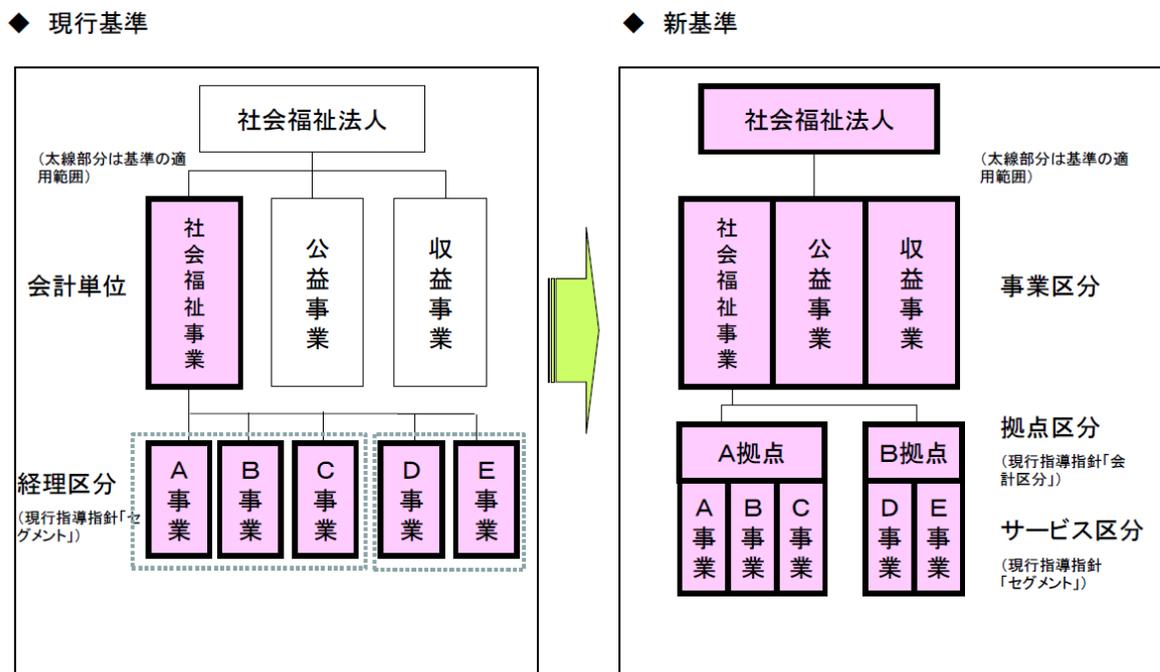
事業区分を拠点⁷⁴別に区分する⁷⁵。

③サービス区分

その拠点で実施する事業別⁷⁶に区分する⁷⁷。

また、サービス区分別に作成する拠点区分においては、資金収支明細書、拠点区分事業活動明細書については、その拠点で実施する事業の必要に応じていずれかひとつを省略できるとしている。以下の図表2-1-7は拠点区分について図表化したものとなっている。

図表 2-1-7 拠点区分の変更



出典：厚生労働省[2013]「社会福祉法人の新会計基準について」

⁷⁴ 一体として運営される施設、事業所および事務所。

⁷⁵ ただし、特養に通所介護、短期入所生活介護が併設されている場合には、ひとつの拠点区分とするなど、現行の指導指針における「会計区分」に準じた扱いとする。

⁷⁶ 例えば、特養、通所介護、短期入所生活介護など。

⁷⁷ 現行の指導指針における「会計区分」に準じた扱いとする。

新しい会計基準の社会福祉法人会計基準においては、内部取引の相殺消去が説明されている。事業区分間や拠点区分間において生じる内部取引について取引別に3つに分類し、異なる事業区分間の取引を事業区分間取引、同一事業区分内の拠点区分間の取引を拠点区分間取引、同一拠点区分内のサービス区分間の取引をサービス区分間取引とし、以下のよう相殺消去する。

①事業区分間取引

資金収支内訳表および事業活動内訳表において相殺消去し、事業区分間における内部貸借取引の残高は、貸借対照表内訳表において相殺消去するものとする。

②拠点区分間取引

事業区分資金収支内訳表および事業区分事業活動内訳表において相殺消去し、拠点区分間における内部貸借取引の残高は、事業区分貸借対照表内訳表において相殺消去するものとする。

③サービス区分間取引

拠点区分資金収支明細書および拠点区分事業活動明細書において相殺消去する。

会計単位の考え方として、社会福祉法人の活動は、一定の目的に対して活動財源としての資金が提供されるという非営利法人特有の性格を表している。したがって、必然的に資金の財源別に説明責任を設定する仕組みが採用されてきている。

その方法としては、

- ①会計単位を分割して貸借対照表、収支計算書を資金財源別に作成する方法、
- ②会計部門を設定して収支計算書を資金源泉別に作成する方法、
- ③そのような会計処理の仕組みとは離れて、収支計算書⁷⁸の主要部分を分割表記する方法が採用されている。

会計単位を設定する方法は、貸借対象表も作成することから、資金の一時的な融通の関係も明らかにできる方法であり、資金の貸借関係も含めて用途制限又は規制を必要とするような資金管理に適合する方法となっている。

②の部門を設定する方法は、資金の目的以外の使用を防止さえできれば良いという規制の程度である場合に適合する方法となっている。上記①の方法によってもこのレベルの規制目的を達成出来るが、①の方法に比べて事務経理費用が軽減出来る長所がある。

③の方法は、通常セグメント情報と呼ばれており、情報の作成基礎は帳簿記録に置くものとなっているが、それ以外の方法により調整することもできるとされている。

⁷⁸ または事業活動計算書。

法人会計基準においては、①の方法により社会福祉事業会計単位を設定し、②の方法により経理区分を設定することが要求されている。財務諸表の作成について会計基準の改正では、図表2-1-8のような改正が行われた。

図表 2-1-8 財務諸表等の作成

	資金収支計算書	事業活動計算書	貸借対照表	財務諸表の注記	備考
法人全体	第1号の1様式	第2号の1様式	第3号の1様式	全項目	
集計 法人全体 (事業区分別)	◎◎第1号の2様式	◎◎第2号の2様式	◎◎第3号の2様式		左記様式では事業区分間の内部取引消去を行う
集計 事業区分 (拠点区分別)	◎第1号の3様式	◎第2号の3様式	◎第3号の3様式		左記様式では拠点区分間の内部取引消去を行う
集計 拠点区分 (一つの拠点を表示)	第1号の4様式	第2号の4様式	第3号の4様式	一部項目は記載不要	
サービス区分別 (拠点区分の会計をサービス別に区分表示)	☆基準別紙3	☆基準別紙4			基準別紙3ではサービス区分間の内部取引消去を行う

(注1) 法人の事務負担軽減のため、以下の場合には財務諸表及び基準別紙の作成を省略できるものとする。

1. ○印の様式は、事業区分が社会福祉事業のみの法人の場合省略できる。
2. ◎印の様式は、拠点が1つの法人の場合省略できる。
3. ☆印の様式は、附属明細書として作成するが、その拠点で実施する事業の必要に応じていずれか1つを省略できる。

(注2) 第1号から第3号の1から4様式は、社会福祉法施行規則第9条第3項に定める書類とし、毎年度所轄庁へ提出をする。

出典：厚生労働省[2013]「社会福祉法人の新会計基準について」

1

その他の主な変更点として5つの変更点がある。まず1つ目に、基本金・国庫補助金等特別積立金の取扱いとして、1号基本金および国庫補助金等特別積立金における「固定資産限定」を変更したことが挙げられる。

これまでの基準では、10万円未満の初期調度物品等を1号基本金および国庫補助金等特別積立金から除外しているが、指導指針ではそれらを含めていた。基準と指針とで10万円未満の初期調度物品等の取扱いが異なっていたため、実態に即した計算し表示できるように基本金および国庫補助金等特別積立金の設定時において固定資産以外も計上できるように変更している。

また、4号基本金の廃止を行い、基本金を法人の設立および施設整備など、法人が事業活動を維持するための基盤として受け取った寄附金に限定し、社会福祉法人の事業活動の結果として収支差額を振り替えることとした。これまでの基準の4号基本金は、他の基本金

と性格が異なるため、基本金として取り扱わないこととした。また、助金等の特別積立金に「施設・設備整備資金借入金の償還補助金」を追加している。

これまでの基準では、国庫補助金等特別積立金には施設・設備整備資金借入金の償還補助金が含まれていなかった⁷⁹。しかし、これは実質的に施設や設備整備補助に相当するため、施設・設備整備資金借入金の償還補助金を追加した。

2つ目に、引当金の範囲としてはこれまで、徴収不能引当金、賞与引当金、退職給与引当金、およびその他の引当金が認められていた。その他の引当金の扱いについて、実質的に積立金としての性格が強い点や開示内容の更なる透明化を図るという目的から、新しい会計基準では、その他の引当金を除いた徴収不能引当金、賞与引当金、退職給付引当金の3種類とした。

図表 2-1-9 引当金の範囲現行の基準

◆ 現行基準

【引当金の種類】 ①徴収不能引当金 ②賞与引当金 ③退職給与引当金 ④その他の引当金

◆ 新基準

【引当金の種類】 ①徴収不能引当金 ②賞与引当金 ③退職給付引当金

出典：厚生労働省[2013]「社会福祉法人の新会計基準について」

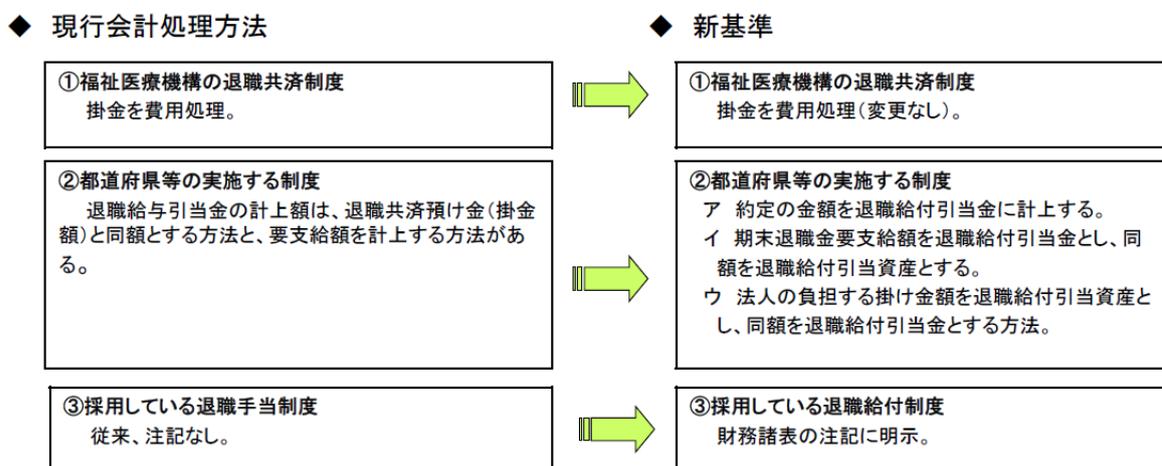
3つ目に、公益法人会計基準に採用されている会計手法の導入に関して、資産・負債に係る流動・固定の区分や資産の価値の変動等をより正確に財務諸表に反映し、財務情報の透明性を向上させるため、公益法人会計基準を参考に次に掲げる会計手法を導入した。1年基準（ワン イヤー ルール）の金融商品の時価会計、リース会計、退職給付会計、減損会計、税効果会計の導入である。なお、簡便な取扱方法を可能とすることにより、事務負担の軽減化を図ることとした。

4つ目に、退職共済制度の取扱いとして、福祉医療機構の実施する退職共済制度については、これまでと同様に掛金を費用処理する。都道府県等の実施する退職共済制度については、約定の金額を退職給付引当金に計上するなど図表 2-1-10 に記載してあるように簡便な処理方法を明示している。採用している退職給付制度は、財務諸表利用者の理解に役立つ

⁷⁹ この一方で指導指針には含まれていた。

つよう、財務諸表の注記に明示することとなった。

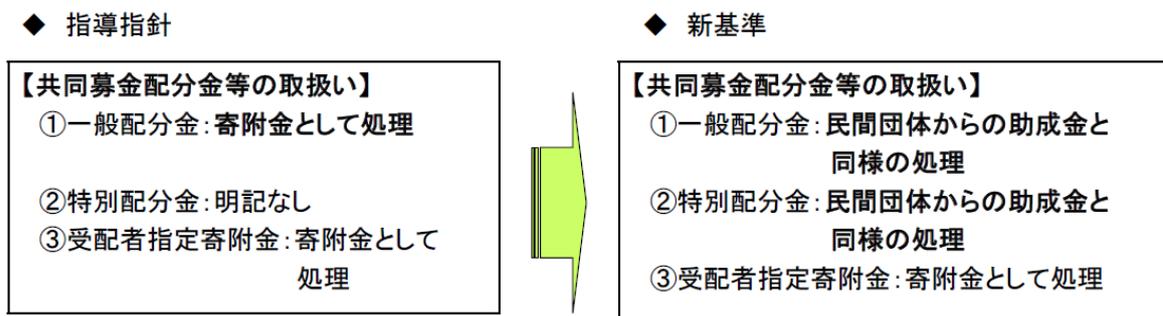
図表 2-1-10 退職共済制度の取扱い



出典：厚生労働省[2013]「社会福祉法人の新会計基準について」

5つ目に、共同募金配分金等の取扱いとして、共同募金会から社会福祉法人への一般配分金と特別配分金の取り扱いについては、民間団体からの助成金と同様の処理を行うこととした。受配者指定寄附金は、これまでと同様、寄附金として処理を行う。

図表 2-1-11 共同募金配分金等の取扱い



出典：厚生労働省[2013]「社会福祉法人の新会計基準について」

本節では、2011年7月に社会福祉法人会計方式の新しい会計基準が示されたことにより、新しい会計基準の内容を中心にその特徴を検討した。また、新しい会計基準の前提として現行の社会福祉法人の経営体系と少子高齢化等による社会福祉法人を取り巻く経営環境の