

れる。そのため、客観性の高い利用者の求める情報を提供すべきだと考える。

2004年に開始された介護・福祉サービス業における第三者評価事業は、全国的に評価を推進する組織が整い始めてきた。しかし、評価機関の信頼性への疑問や評価を受ける法人数の伸び悩み等の課題を抱えている。また、介護・福祉サービス情報の開示制度についても、利用者と介護・福祉サービス事業者の双方で、制度の普及が進んでいない。

利用者側の実態として、社団法人シルバーサービス振興会介護・福祉サービス情報の公表支援センターは、2009年12月に介護・福祉サービスの利用者・家族および介護支援専門員を対象としたアンケート調査を実施している。利用者（またはその家族）の約80%が介護・福祉サービスに関する情報の開示の重要性を認識している一方で、制度に関する利用者の認知度が10%程度であり、活用率をみても約30%といまだ高いとは言えないという水準となっている。

また、2015年4月に元愛知学院大学教授の大脇錠一らの経営研究会が行った、利用者および潜在的な利用者（全国の男女40～84歳、計312人）に対して行ったアンケート「介護福祉サービスに関する調査」¹⁵²によると、介護福祉施設利用者は、以下のような要求を持っていることが分かった。

- ①介護福祉施設の経営に興味がある。
- ②その情報を利用して介護福祉施設を選択する。
- ③経営に関する情報として、財務情報、非財務情報の両方に関心がある。
- ④その情報はより分かりやすいものを求めている。
- ⑤その情報はインターネットなどより身近で手軽な手段での取得が好まれている。

具体的には、介護福祉施設利用者は、①介護福祉施設の経営に興味があるという結果について、アンケートに答えた全体数のインターネット上で公表する会計情報を「見たい」という回答が65%と最も高いため、関心があると判断できる。特に、「55才～59才」は「見たい」(73%)がやや高く、「60才以上」も「見たい」(72%)がやや高いため高齢になるほど関心が高いという特徴が明らかとなった。

介護福祉施設利用者は、②その情報を利用して介護福祉施設を選択するという結果については、インターネット上で公表する会計情報を「参考にする」が68%と最も高いため、関心があるといえる。特に、「60才以上」は「参考にする」(75%)がやや高い傾向がある。

介護福祉施設利用者は、③経営に関する情報として、財務情報、非財務情報の両方に関心があるという結果については、施設の社会貢献などの非財務情報に50～60%近くが「ぜひ知りたい」と答えているため非財務情報に興味があることが明らかとなった。

¹⁵² アンケート詳細については、文末の「アンケート概要」「アンケート詳細」「アンケート結果」を参照のこと。介護福祉施設利用者の要求の分析にはQ25～Q30を利用している。

介護福祉施設利用者は、④財務情報と非財務情報はより分かりやすいものを求めているという結果については、「より分かりやすい情報であれば見たい」という回答が 60～70% を占めるため情報はより分かりやすいものが求められていることが分かった。

介護福祉施設利用者は、⑤その情報はインターネットなどより身近で手軽な手段での取得が好まれているという結果については、どの情報についても「インターネット」、「市役所などの広報」、「施設のパンフレット」の順で開示方法が望まれていることが分かった。どの年齢でも「インターネット」での公表が強く望まれていたが、40代というよりも50代以上の高い年齢層での要望が強かった。

介護福祉施設利用者は、①介護福祉施設の経営に興味があり、②その情報を利用して介護福祉施設を選択する。③経営に関する情報として、財務情報、非財務情報の両方に関心がある。また、④その情報はより分かりやすいものを求めている。そして、⑤その情報はインターネットなどより身近で手軽な手段での取得が好まれている。つまり、介護・福祉サービス情報の開示制度の利便性の向上や利用促進を図り、積極的に活用されることが、介護経営の自律的な取り組みを促し、介護・福祉サービスの質の向上に繋がっていくと考えられる。

第IV部 社会福祉法人における統合報告書の導入

第1章 統合報告書の構造

第1節 統合報告書の目的

統合報告 (integrated reporting) は、国際統合報告評議会 (IIRC) が提唱していることに代表されるように、その経緯から、社会的責任投資 (SRI) のような環境等を投資制約に加える動きにつれて、サステナビリティ報告書や社会的責任 (CSR) 報告書、環境・社会・ガバナンス (ESG) 報告書、さらには知的財産報告書など非財務報告の立場から広められている¹⁵³。ここでは、IIRCが2013年に公表した「国際統合報告フレームワーク」(IIRC、2013b)に基づいて社会福祉法人における統合報告は、財務報告との関係で、どのように考えられるかを検討する。

IIRC[2013b]において、統合報告とは、「将来にわたる価値創造に関する企業の定期的な統合報告書や価値創造の局面に関係するコミュニケーションをもたらし統合的思考に基づくプロセス」としている。またIIRC[2013b]において、統合報告書は、「企業の外部環境を背景として、企業の戦略・ガバナンス、業績および見通しがどのように短期、中期、長期の価値創造につながるかについての簡潔なコミュニケーション」としている。このような統合報告の必要性はさまざまな観点から主張されている¹⁵⁴。

グローバル化や環境問題への意識、説明責任への期待などの高まりから企業評価に必要な情報は、より広範であり、また、利用者との間には、重要な開示相違も存在する。特に、長期的に企業価値を高め続けようとするれば、幅広い利害関係者への情報開示の充実が必要となる。しかしながら、数々の報告書が公表されているが、それらは長文であり、また、互いに結びついていないため、財務情報と非財務情報の間をはじめ、重要な項目の相互関係は明確ではない。

また、利害関係者が企業実績の短期的な動向に注視しているが、企業の持つ中長期的な将来キャッシュ・フローの生成能力を過小に評価していることが、市場の健全な発展を阻害していると考えられるため、中長期的な視野に立った企業評価を行うことができるような情報開示が求められる。

IIRCのHPにおいて、統合報告は以下の目的を図るものとされている。

- ① より効率的で生産的な資本の配分ができるように、財務資本の提供者に対する情報の質の改善を図る。

¹⁵³ 上妻義直 [2012a]「統合報告への移行プロセスにおける制度的課題」『産業経理』第72巻第2号、16-24 ページ、産業経理協会を参照。

¹⁵⁴ これらについては、IIRC[2011]、上妻[2012b]、小西[2012]林、小崎[2013]、三代[2013]、などを参照。

② 異なる報告基準によって作成され、また、将来にわたる企業価値創造能力に重要な影響を与えるすべての要素を伝達する企業報告に対して、統一的で効率的なアプローチを促進する。

③ 広範な資本（財務、製造、知的、人的、社会と関係、および自然）に関する説明責任や受託責任を高め、それらとの相互依存関係について理解を深める。

④ 短期、中期、長期の価値創造に焦点を当てた統合的思考や意思決定、行動を支援する。

また、IIRC[2013b]において、統合報告書の主な目的は、財務資本の提供者に対して、企業がどのように将来にわたって価値を創造するかを説明することであり、このため、統合報告書には、財務情報と非財務情報両方に関連する情報が含まれるとしている。そしてそれは中長期的な企業の価値創造に関心のあるすべての利害関係者にとって有益になるとしている。さらに、統合報告書は、ある時点での企業の価値を数量化したり金額化したりすることではないとしている。

同様に、IASB[2010a]において一般目的の財務報告書は企業の価値を示すようには設計されていないが、財務報告の目的は、現在および潜在的な投資者、融資者および他の債権者が当該企業の価値を見積るのに役立つ情報を提供するとしている。このため、統合報告における目的や主な利用者は、財務報告におけるものと大きな相違はないと考えられる。

これに対して、サステナビリティ報告は、持続可能な世界経済に向けて、企業の目標設定や実績の測定、変化への対処を支援するプロセスであり、利害関係者の期待や関心に対応し、企業が重要と考える側面について、経済¹⁵⁵、環境、社会およびガバナンスにおける実績と、それによる影響を伝えるものとしている。

近年、統合報告が必要といわれている背景の1つとしては、企業価値に対する見方の変化があると考えられる。伝統的に、企業価値は、企業が生み出す将来キャッシュ・フローの現在価値と関連づけられているものの、統合報告を巡る見方では、価値は、企業だけまたは企業の中だけで創造されるものではないという点が強調されている。この点IIRC[2013b]では、企業により創造される価値は、外部環境により影響を受け、また、利害関係者との関係を通じて創造され、多様な資源に依存し、相互関係のある以下の2つの面があるとしている。

① 企業自体のために創造される価値（それは、財務資本の提供者に対する財務的なリターンを可能にする）。

② ①に加え、広範囲にわたる活動相互作用関係をとおしてその他（利害関係者や社会全体）のために創造される価値。

¹⁵⁵ ここでいう経済は、利害関係者の経済状況や経済の仕組みに対して企業が与える影響に関するものであり、企業の財務状況に焦点を当てるものではない（GRI[2013]）。

統合報告は、IIRC[2013b]における統合的思考や情報の結合性といった文言にみられるように、企業の将来にわたる価値創造能力に重要な影響を与える項目¹⁵⁶を統合報告書において簡潔に整理し開示するものと考えられる。このため、統合報告は、過去、現在情報と将来情報、財務情報と非財務情報とを組み合わせ示すものと考えられる。

日本会計研究学会の「リスク情報の開示と保証のあり方-統合報告書の公表に向けて-」(スタディグループ報告、2013)では、財務諸表情報と財務諸表外情報に区分することはできても、財務情報か非財務情報かを明確に区分できるわけではないとしたうえで、その統合において問題となるのは、これらの情報の境界線を画定することではなく、どう統合させるのかということだとして、以下の方法を示している。

① 財務情報に非財務情報を統合

この場合、財務諸表を中心とした統合報告書の作成・公表が考えられ、それは「米国型の報告」¹⁵⁷としている。

② 非財務情報に財務情報を統合

この場合、非財務情報を中心とした統合報告書の作成・公表が考えられ「IIRC型の報告」¹⁵⁸としている。

前述したように、統合報告では、価値の創造を企業やその中だけに限らない点を強調しているが、それは、企業自体の価値を限定するものではなく、むしろ、企業自体の価値に対する影響を幅広く捉えるために主張されていると考えられる¹⁵⁹。そうであれば、前述したように、その目的も想定している主な利用者も、財務報告のものと異なる統合報告において、財務情報と非財務情報との統合を図るためには、①の方法が適切と考えられる¹⁶⁰。

¹⁵⁶ 例えば、資本、外部環境、ガバナンス、ビジネスモデル、戦略など。

¹⁵⁷ これは、米国財務会計基準審議会 (FASB) のビジネスリポーティング研究プロジェクトによって2000年から2001年にかけて公表された報告書や、米国公認会計士協会 (AICPA) を中心に2005年に創設された拡張BRC (The Enhanced Business Reporting Consortium) が公表した拡張ビジネスリポーティングEBR) フレームワークなどによるものと思われる (長束[2013]参照)。

¹⁵⁸ これはIIRC[2011]において、「統合報告書は単一の報告書であって、企業の主たる報告書となる。現在要求される報告にとって代わるものであって、新しく追加されるものではない」や「NRCは究極的には統合報告書がすべての企業において主たる報告書になると予測している」といったと記述からの分類と思われる。ただし、IIRC[2011]では、統合報告への代替的経路として、年次報告書とサステナビリティ報告書の結合や、簡潔で独立した統合報告書を年次報告書に追加する形で発行することなどもあげている。

¹⁵⁹ 日本証券アナリスト協会[2010]ではこれまでESG要因による評価では必ずしも経済学的な企業価値を意識してこなかったため、今後の企業の非財務指標データの評価においては、経済学的な企業価値評価との関連を十分に吟味することが必要であろうとしている。

¹⁶⁰ GRI[2013]では、サステナビリティ報告と統合報告の目的は異なるかもしれないがサステナビリティ報告は統合報告にとって本源的な要素であるとしている。しかしながら的や主

ただし、財務報告書に必要とされている適時性¹⁶¹や各報告書に期待されている役割を考慮すれば、いずれかの方法により1つの統合報告書だけが存在するというよりも、財務諸表を中心とする財務報告書と、それ以外の非財務報告書が、それぞれ独自に存在し続けるとともに、企業価値に資する財務情報と非財務情報が結合されて開示されることが多くなるであろう。

IIRC[2013b]では、重要性の決定プロセスとの関係で統合報告の範囲を示しており、それは、財務報告主体を中心に、その価値創造能力に重要な影響を与え、財務報告主体を超える利害関係者としている。このため、その範囲が統合報告主体と考えられる。

また、IIRC[2013b]では、統合報告書に含まれるべき情報として、質問形式によって提示される8つの内容項目を示している。詳細については、第3節で説明する。

IIRC[2013b]において、これらの内容項目は、基本的に相互排他的なものではなく、また、これらの順序は、唯一のものではないとしている。したがって、この順序どおりに示したり、独立した部門として示したりすることを意図するものではなく、むしろ統合報告書における情報は、内容項目間の結合を明らかにする方法で開示されるとしている。

これに対し、財務報告は、基本財務諸表と注記からなる財務諸表と、その他の財務報告書から構成される。以前のIASBの概念フレームワークで、企業の財務諸表のみを扱っていたが、IASB[2010a]では、財務諸表だけでなく財務報告へ対象範囲を広げている。しかし、IASB[2013]で示されているように、統合報告では、財務報告だけではなく、企業報告のすべての局面を扱っている。

さらに、IIRC[2013b]では、統合報告書の作成や開示の基礎となる7つの指導原則をあげている（図表4-1-1参照）。

な利用者が異なるとすれば、サステナビリティ報告の情報が統合報告に活用されることがあっても、サステナビリティ報告が拡張し、それが主体となって統合報告になることはないであろう。

¹⁶¹ 有価証券報告書は、期末日後3カ月以内に提出しなければならず、また決算短信は決算の内容が定まったときにただちに開示することが義務づけられており、事業年度については期末後45日以内に開示を行うことが適当とされている。

図表 4-1-1 統合報告の作成や開示の指導原則

指導原則	概要
①戦略的焦点と将来志向	統合報告書は、企業の戦略や、その戦略がどのように企業の価値創造能力や資本の利用と資本への影響に関連するかについての洞察を提供するように作成すべきである。
②情報の結合性	統合報告書は企業の価値創造能力に影響する要素間の組合せや相互関連性依存性についての全体像を示すべきである。
③ステークホルダーとの関係	統合報告書は、主要な利害関係者との関係性の質に関して、また、企業が利害関係者の正当なニーズや関心をどのようにどの程度理解し考慮し、対応しているかについての洞察を提供すべきである。
④重要性	統合報告書は企業の価値創造能力に実質的に影響を与える事象に関する情報を開示すべきである。
⑤簡潔性	統合報告書は、簡潔であるべきである。
⑥信頼性と完全性	統合報告書はポジティブ面とネガティブ面の両方について、バランスのとれた方法で重要な誤りがない形で、重要性のあるすべての事象を含むべきである。
⑦一貫性と比較可能性	統合報告書の情報は、将来にわたって一貫した基礎で、また、企業の価値創造能力にとって重要性のある範囲において、他の企業と比較可能な方法で開示されるべきである。

出典：IIRC 国際統合報告フレームワーク日本語訳（5 ページ）より作成。

これらの中には、財務情報の質的特性といわれているものに類似するものもあれば、IASB[2013]のいう効果的なコミュニケーションを促進する説明に相当するものも含まれていると考えられる。

第2節 統合報告書の基準

今後、統合報告書の動きは急速に広がっていくと予想されるが、社会福祉法人においていきなり統合報告書を作成することは難しいと考える。まず、統合報告書の作成には、統合思考が基盤となっている。IIRCは、この統合思考を「企業価値の創造において、重要な要素間の結合性と相互依存関係を考慮に入れること」と定義している。つまり、統合思考は、社会環境の変化と企業の持続的な成長可能性との関係や経営戦略を考慮した財務情報と非財務情報の関連性について総合的に考えることといえる。

社会福祉法人でいえば、自法人の特性や強みを踏まえた統合思考に基づいて法人の持つ価値や資本を考慮し中長期的な法人の価値創造をさまざまな方法で行い、その活動や行動の成果を開示することが統合報告書となる。この統合思考に拠らずに統合報告書を作成すると、これまでの報告書を単に合わせた報告書になってしまう。このことから、統合思考

は、従来の法人におけるビジネスモデルや経営の判断基準を抜本的に変える概念的枠組みとなるであろう。

統合思考という概念の登場により、法人の経営戦略のあり方や法人の価値の意味が問い直されている。統合報告書作成のためには、統合思考を意識することが不可欠であり、その際に気をつけるべき点を3つ挙げる。

- ① 未来志向の価値創造プロセスの認識
- ② 法人の価値の創造とリスク・マネジメントの両面からのアプローチ
- ③ 経営戦略における目標値の設定（重要事項を表すKPI¹⁶²の活用など）

第1の点として、未来志向の価値創造プロセスの認識が重要となる。統合報告書は、従来の報告とは異なり、中長期的な企業の価値創造に関連した情報を開示することを求めている。過去の情報で構築されている財務情報が中心の開示では、長期的な視点からの経営を読み解くことは難しい。

そこで、短期的な時間軸だけではなく、中長期的な時間軸を持って、法人の価値を創造し、その活動を報告していくのが問われる。従来、法人の価値創造として考慮されることの少なかったESG情報にも目を向け、経営戦略を基軸として財務情報と非財務情報との関連性を高めて、利害関係者が報告内容を正しく理解できるような報告を行う必要がある。

第2の点として、法人の価値創造とリスク回避の両面からの働きかけが重要となる。統合報告書では、法人の価値創造は、法人の価値は諸資本に基づくため、IIRCが提案する価値創造に関わる6つの資本（財務、製造物（サービス）、知的資本、人的資本、社会、関係、自然）を関係づけ活用するかが重要になる。

しかしながら、法人経営にはさまざまな経営リスクが潜むため、リスク・マネジメントを意識した問題発見プロセスが必要となっている。その際役立つのは、国際規格のCSRガイドダンスISO26000である。ISO26000には、社会的課題として7つのテーマ（企業統治、人権、労働慣行、環境、事業慣行、消費者課題、コミュニティー参画・開発）が簡潔に示されている。

第3の点として、経営戦略における目標値の設定が重要となる。これには、重要事項を表すKPIなどを活用するとよい。報告方針に一貫性を持たせるためには、数値化しにくい非財務的な要素であっても定量的なKPIで継続的に表すことが効果的と考えられる。つまり、価値創造プロセスとして記載される経営戦略や法人の目標、方針について、KPIを用いることによって理解しやすい数値で表すことができる。また、法人自身も中長期的な目標を達成する可能性を知り、実績を定量的に評価可能とする。

¹⁶² Key Performance Indicators: 主要業務評価指標。

長期的な法人の価値創造のため、統合報告の考え方を参考にするのは有効な方法と考えられる。統合報告に関してはすでに述べたとおりだが、前述したように、国際統合報告評議会（IIRC）は、2013年に、国際統合報告フレームワークを公表している。国際統合報告フレームワークでは、統合報告を「統合思考を基礎とし、組織の長期にわたる価値創造に関する定期的な統合報告書と、これに関する価値創造の側面についてのコミュニケーションにつながるプロセス」とし、統合報告書を「組織の外部環境を背景として、組織の戦略、ガバナンス、実績、および見通しが、どのように短、中、長期の価値創造につながるかについての簡潔なコミュニケーション」と位置づけている。つまり、統合報告書は、組織の中長期的な価値創造における利害関係者とのコミュニケーションツールとして、組織の中長期的な価値の報告手段となっていることが示されている。

現在、企業価値の報告やコミュニケーションに関連して、国際的にまとめられたものはこのフレームワークしかない。そうであるならば、このフレームワークを参考にしない手はない。フレームワークは抽象的でわかりにくい面もあるが、企業価値のコミュニケーションを行ううえで重要な項目も多く含んでおり理解をしておく必要がある。特に企業価値を支え、構成する資本の部分と、統合報告書の記載内容となる内容要素の部分は、対話を行ううえで必須の部分と考え、次節では中心に検討を行うこととする。

第3節 統合報告書の構成要素

現在、株式会社における統合報告書は、前述のように、IIRCの提示したフレームワークに基づき、細則主義ではなく原則主義によって作成されている。統合報告書の比較可能性を考えると、社会福祉法人の統合報告書もこのIIRCの提示するフレームワークに基づき作成することが好ましい。

ただし、社会福祉法人の統合報告書の作成には、社会福祉法人における利害関係者を明らかにし、利害関係者の求める情報に合わせて統合報告書の内容要素の選択が求められる。内容要素はあくまでも組織独自の状況に左右されるため、組織がどのような内容を報告するかは、上級経営陣及びガバナンスに責任を有するものが決定するものとなっている。

統合報告書に含まれるべき開示項目をフレームワークでは内容要素としている。統合報告書には以下の図表の8つの内容要素が含まれる。すなわち、組織概要と外部環境、ガバナンス、ビジネスモデル、リスクと機会、戦略と資源配分、実績、見通し、作成と表示の基礎の8項目となっている。

図表4-1-2の説明からも分かるように、これらの8項目は別々に独立したものではなく、それぞれの項目が関連性を持つ。また、フレームワークが示すこれらの8項目は、原

則主義に従い必ずしもその開示の順序を規定するものではない。図表4-1-2の順序にと
らわれることなく、相互関連性を明らかにする形で記載する必要がある。

図表 4-1-2 内容要素

内容要素	説明	概要
組織概要と外部環境	組織は何を行うか、組織はどのような環境において事業を営むのか。 (フレームワーク 4.4)	ミッションとビジョン及び外部環境について 組織の文化、倫理、価値 オーナーシップと経営体制 主要な活動 市場、製品及びサービス 競争環境と市場におけるポジション 従業員数、収益、事業国数 外部環境に影響を及ぼす重大な要因 価値創造能力に影響を与える法的、商業的、社会的、環境的、政治的背景
ガバナンス	組織のガバナンス構造は、どのように組織の短、中、長期の価値創造能力を支えるのか。(フレームワーク 4.8)	ガバナンス構造と価値創造能力の関係 組織のリーダーシップ構造 戦略的意思決定プロセスと組織文化の形成・監視プロセス ガバナンス責任者の具体的な行動 組織の文化、倫理、価値とが資本に及ぼす影響 法的要請を超えたガバナンス行動について 価値創造と報酬、インセンティブとの関連性
ビジネスモデル	組織のビジネスモデルは何か。(フレームワーク 4.10)	ビジネスモデルとその弾力性 主要なインプットと資本の関連性 差別化の方法 ビジネスモデルの当初売上への依存度合 イノベーションに対するアプローチ 変化への対応にビジネスモデルがどのようにデザインされているか 市場に提供する製品、サービス、副産物、廃棄物等のアウトプット 資本に関連する主要な内部的及び外部的なアウトカム ビジネスモデルの主要な要素 主張な要素と組織との関係図表 組織固有の状況に関する説明 重要な利害関係者への依存性 主要なバリュードライバー 外部環境に影響を与える要因 バリューチェーン全体における組織の位置

		戦略、機会とリスク、業績等の他の内容要素との関連性
リスクと機会	組織の短、中、長期の価値創造能力に影響を及ぼす具体的なリスクと機会は何か、また、組織はそれらに対しどのような取組を行っているか。(フレームワーク 4.23)	価値創造能力に影響を及ぼす機会とリスク 具体的なリスクの源泉 機会とリスクの可能性及びその規模 機会の活用及びリスクの管理のための具体的な行動
戦略と資源配分	組織はどこを目指すのか、また、どのようにそこに辿り着くのか。(フレームワーク 4.27)	戦略、戦略目標、資源配分計画 戦略 戦略目標 戦略を具体化した資源配分計画 戦略達成程度の測定方法 戦略及び資源配分のビジネスモデルとの関連性 外部環境、機会とリスクによる戦略への影響及び対応 戦略及び資源配分方法の資本及び資本に関するリスク管理体制への影響 イノベーション、知的資源の開発・利用のような差別化に関する説明 戦略と資源配分に関する重要な特性と発見事項
実績	組織は当該期間における戦略目標をどの程度達成したか、また、資本への影響に関するアウトカム ¹⁶³ は何か。(フレームワーク 4.30)	戦略目標の達成度合いとアウトカム 目標、バリュードライバー、機会とリスクに関する定量的指標やKPI 資本への影響 利害関係者との関係、過去の業績と現在の業績のリンケージ、現在の業績と将来の業績のリンケージ
見通し	組織がその戦略を遂行するに当たり、どのような課題及び不確実性に直面する可能性が高いか、そして、結果として生ずるビジネスモデル及び将来の実績への潜在的な影響はどのようなものか。(フレームワーク 4.34)	不確実性に遭遇する可能性、ビジネスモデルと業績への潜在的な影響 外部環境、機会とリスクの潜在的な影響 資本の利用可能性、価値、経済性に関する潜在的な影響
作成と表示の基礎	組織はどのように統合報告書を含む事象を決定するか、また、それらの事象はどのように定量化または評価されるか。(フレームワーク 4.40)	

出典：IIRC フレームワーク、コンサルテーション草案（24-29 ページ）より作成。

¹⁶³ 組織の事業活動とアウトプットの結果としてもたらされる資本の内部的及び外部的影響（正と負の両面について）のこと。

①組織概要と外部環境

組織概要は、組織文化、理念、経営体制、主要製品サービス、競争環境及び市場における位置づけ、価値連鎖内の位置、主要な定量情報（例えば従業員数、収益、組織が事業を営む国の数）等を統合報告書に記載し、組織の使命と法人の構想を特定するものとなっている。

外部環境は、組織の短、中、長期の価値創造能力に影響を与える法的、商業的、社会的、環境的、政治的背景に関する事項を含み、組織が置かれている市場動向、法規制、経済状況、社会問題、環境問題等の情報も含んでいる。社会問題については人権、健康、貧困等幅広い例示がなされている。

組織概要と外部環境では、組織は何を行うのか、組織がどのような環境において事業を行うのかについて明らかにすることが求められている（フレームワーク 4.6）。また、表 1 に記載されている具体的開示項目を特定することにより、組織の理想と法人の構想を明らかにすることが求められている（フレームワーク 4.7）。

外部環境には、組織の短期、中期、長期の価値創造能力に影響を与える法的、商業的、社会的、環境的、政治的背景に関するものが含まれる（フレームワーク 4.8）。これらの例としては、

- 1 組織の利害関係者の正当なニーズ、関心及び期待
 - 2 経済状況やグローバル化、業界動向といった、マクロ及びミクロの視点からの経済状況
 - 3 競合他社の強みと弱みや顧客ニーズ等の市場動向、技術変革のスピード及び影響
 - 4 人口統計の変化、人権、健康、貧困等の社会問題及び変化する社会的な期待
 - 5 生態系の破壊や資源不足等の環境問題
 - 6 組織が事業を営む地域における法及び規制に関する環境
 - 7 組織が運営されている国における政治的環境、及び組織の戦略実施能力に影響を与えるその他の国における政治環境
- が挙げられている（フレームワーク 4.9）。

②ガバナンス

ガバナンスは、ガバナンスに責任を負う者の性別、能力、経験等の多様性、スキルやモニタリング体制、報酬と誘因等の情報を含んでいる。ここでのガバナンスは、コンプライアンスを中心としたものを意図していない。ガバナンスに関する日本企業の記載は、コンプライアンスを意識した記載が多いため、統合報告書を作成するには前述のような項目を考慮する必要がある。

ガバナンスにおいては、組織のガバナンス構造がどのように組織の短期、中期、長期の価値創造能力を担保するのかについて表1の具体的開示項目に関する説明をフレームワークは求めている（フレームワーク4.10-4.11）。統合報告書では報酬政策と実務に大きな焦点が当てられる。これには、ガバナンスに責任を有する者及び上級経営者の報酬管理に関する全体的な取り決め、組織の戦略と資本の利用及び資本への影響との関係が業績ベースの報酬にどのように用いられているかに関する定量的及び定性的な情報が含まれる（フレームワーク4.12）。

③ビジネスモデル

ビジネスモデルは、投入されたインプットが事業活動を通じてアウトプットやアウトカムを生み出すために、組織が市場の中でどのように差別化を図っているか（製品差別化、市場細分化、配送チャネル、マーケティング等）の情報を含んでいる。日本企業のアニュアルレポートでは、明確にビジネスモデルを開示している事例は多くない。ビジネスモデルは、組織の価値創造能力の源泉であり、どこまで社外に開示できるかという問題もあるが、積極的な対応が期待される。

ビジネスモデルにおいては、組織のビジネスモデルは何か、またビジネスモデルがどの程度の外部環境等への変化に弾力性（resilient）を持つのかということを説明することが求められている（フレームワーク4.21）。ビジネスモデルと弾力性の具体的開示項目は前記した図表で列挙されているとおりとなっている。

ただし、組織の中には複数のビジネスモデルを有する組織もある。そのような場合は個々のビジネスモデルの解説とビジネスモデル間の結合性の程度に関する解説が必要となる

（フレームワーク4.24）。投資管理を行う企業本部が複数の多様な事業部及びセグメントを統括する場合、想定利用者は投資管理のビジネスモデルに焦点を当てる場合が多い。従ってこのような場合には企業本部のビジネスモデルに焦点が当てられるとされている（フレームワーク4.25）。

④リスクと機会

リスクと機会は、組織の外部環境、内部環境に起因するリスクと機会の実現可能性と影響度合いの評価、主要な機会から価値を創造し、主要なリスクを低減管理するための関連する戦略目標、戦略、KPI等の情報を含んでいる。

機会とリスクにおいては、組織の短期、中期、長期の価値創造能力に影響を及ぼす具体的な機会とリスクは何なのか、また組織はそれらに対しどのような取り組みを行っている

かが説明されることが求められている（フレームワーク 4.13）。フレームワークでは機会とリスクに関して表が示すように以下を特定することが求められている（フレームワーク 4.15）。すなわち、1 具体的な機会とリスクの源泉、2 機会とリスクが現実のものとなる可能性及びその場合の影響の大きさ、3 主要な機会から価値を創造し、主要なリスクを低減及び管理するためにとられる具体的なステップとなる（関連する戦略目標、戦略、方針、対象及び KPI を含む）。

また、機会とリスクに関する定型的な開示を防ぐように注意が必要とし、機会とリスクに関する情報は、想定利用者にとって実務上有用な場合に統合報告書に含まれるものであり、組織の具体的な状況を表すことを求めている（フレームワーク 4.16）。

⑤戦略と資源配分

戦略と資源配分は、組織の短、中、長期の戦略目標や、戦略を実行するための資源配分計画を含む。将来の不確実性が高いため、長期の戦略目標設定は困難を伴う。日本企業のアニュアルレポートには中期経営計画の説明はあるけれども、具体的にどのように実施していくか等の記述は少ない。長期的な価値創造を目指すには、長期目標をどのように実施していくかという進捗管理の記述も必要になる。統合報告では長期的な価値創造を目指すため、長期目標の設定は避けては通れない課題となっている。

戦略と資源配分においては、組織はどこへ向かおうとするのか、またどのようにしてそこに辿り着こうとしているのかについての説明が組織に求められている（フレームワーク 4.18）。言い換えるならば、フレームワークは組織の戦略目標、戦略、そして戦略を具体化した資源配分計画を、表の具体的開示項目とすることで、明確化させることを求めている（フレームワーク 4.19）。

⑥実績

実績は財務上の業績だけでなく、戦略の達成度合いと資本への影響も含み、定量的、定性的情報を含んでいる。KPI は財務指標と非財務指標（売上高と温室効果ガス排出量との比率等）を結合して開示されることもある。統合報告書は企業の長期的な価値創造を記載するものであり、過去、現在だけでなく将来情報も含まれる。実績は企業の将来情報の信頼性を担保することになる。

業績においては、組織が戦略目標をどの程度達成したのか、また資本への影響に関するアウトカムは何かについての説明が求められている（フレームワーク 4.27）。業績においては表 1 で示される定量的及び定性的な開示項目が含まれる。フレームワークにおいては、

これらの中でも KPI に焦点を当て、次のように述べている。すなわち、KPI のような定量的指標は比較可能性の向上に貢献し、目標を表明し、その結果を報告する際に特に有用となる。適切な定量的指標に共通する特徴は下記のとおりとなっている（フレームワーク 4.31）。

- ・組織の状況に適合している
- ・ガバナンス責任者が用いる指標と一貫している
- ・結合している（例えば、財務情報とその他の情報との結合性で示されるように）
- ・組織の重要性決定プロセスによって特定された自称にも焦点を当てている・将来の 2 期以上の期間に対応する目標、予想、計画とともに開示されている・利用者が推移を理解できるように過去 3 期以上にわたり開示されている
- ・説明責任を果たすため、以前に報告された目標、予想、計画とともに開示されている
- ・報告書の想定利用者が比較する際の基準を提供するため、業種または地域のベンチマークと一貫している
- ・動向及び比較の結果が好ましいか好ましくないかに関わらず、複数期間にわたり一貫して報告されている
- ・背景的な情報を提供し有用性を高めるために、定性的な情報とともに開示されている

⑦見通し

見通しは、組織が戦略を実行する際に直面する可能性のある外部環境の変化、組織への影響度合い、起こり得る危機的な局面及び不確実への対応を含んでいる。

将来の見通しにおいては、組織がその戦略を遂行するにあたり、どのような課題及び不確実性に遭遇する可能性が高いか、そして結果として生じるビジネスモデル及び将来業績への潜在的な影響はどのようなものなのか、これらについて明らかにすることが求められている（フレームワーク 4.33）。具体的には、潜在的影響に関する説明を求めている（フレームワーク 4.36）。

⑧作成と表示の基礎

作成と表示の基礎は、統合報告書を作成するに当たり、組織の重要性決定プロセス、報告境界の記述と決定方法、重要なフレームワークと重要な事象を定量化または評価する方法を含んでいる。ここで報告境界とは基本原則の重要性（フレームワーク 3.30～3.35）の中で、事象が組織の統合報告書に含められる適合性を有するか否かの境界と説明されている。

報告境界は、財務諸表の連結範囲（財務報告上の子会社、共同支配企業、関連会社）の

他に、組織の価値創造の能力に重要な影響を与える利害関係者（従業員、供給者、地域社会、顧客、他の資源）を含む。例えば、組織の属する業界における労働慣行が重要性を有する場合には、統合報告書は供給者の労働慣行も含むことがある。

更に、これら8項目の内容要素に加えて統合報告書には、

- ① 組織の重要性決定プロセス
- ② 統合報告書の監督責任があるガバナンス機関
- ③ 報告境界及びその決定方法
- ④ 長期的な価値創造に影響を与える重要なトレード・オフの性質と大きさ
- ⑤ 組織特有の状況により資本に重要性がないと判断された場合の理由が開示されるべきとされている¹⁶⁴。

上記の内容要素を統合報告書に含める際に考慮すべき以下の1~4の報告事項がある。

1) 重要性を有する事項の開示（フレームワーク 4.50~4.53）

重要性を有する事象の性質を考慮して、組織は重要な情報を提供することを検討する。情報に不確実性がある場合はその不確実性について開示する。

2) 資本に関する開示（フレームワーク 4.54~4.55）

資本または資本の構成要素に関する開示は、資本が組織に所有されているかを問わず、長期にわたる組織の価値創造能力により決定される。また、資本の利用可能性、質及び経済性に影響を与える要因及び将来需要を満たすためのフローを生み出す資本の能力に対する組織の期待を含めて開示する。

3) 短、中、長期の時間軸（フレームワーク 4.57~4.59）

組織が統合報告書作成において考慮する将来の時間軸は、他の報告形態よりも長期にわたること、また、短、中、長期の時間軸の長さは組織の業種やアウトカムの性質により異なり、組織がそれぞれの時間軸の長さを決定する。

4) 集約と細分化（フレームワーク 4.60~4.62）

個々の組織は、その状況に適した情報を提供するレベル（例えば、国、子会社、部門または事業所）を決定する。情報を細分化して報告した場合に、その情報をもたらす有用性と必要な情報を細分化する労力のバランスを考慮して決定する。

この8つの内容要素の中でも従来の外部報告と大きく異なるのは戦略と資源配分、ビジネスモデル、業績の3つに関することとなっている。日本の有価証券報告書においても、組織概要と外部環境、ガバナンス、リスクに関する記述は既に存在している。戦略とビジ

¹⁶⁴ IIRC: International Integrated Reporting Council [2013b] The International <IR>: Framework, 4.5。

ネスモデルに関する記述も多少はあるが、統合報告書のフレームワークが求めるような体系的な戦略と資源配分そしてビジネスモデルに関する説明は、日本における統合報告書のなかではほとんど見受けられないのが現状となっている。

業績に関しては極めて積極的な開示項目を要求しているといえるだろう。過去の財務業績に限定することなく、将来の業績の源泉となりえる。また、バリュードライバーやKPIといった非財務情報、更には過去、現在、将来の業績の予想にまで開示項目が及んでいる。これらの点が統合報告書の開示項目における大きな特徴となっていると考えられる。

社会福祉法人においては、統合報告書自体が存在しないため、既存の財務情報と非財務情報を記載した報告書から作成していくことになる。次章では、社会福祉法人の業態に関連のある企業の統合報告書の開示モデルをとりあげる。そして、社会福祉法人で非財務情報を開示している法人へその開示モデルが応用できないかどうかを検討する。また、8つの構成要素のうち、戦略と資源配分について取り上げ、統合報告書作成のために社会福祉法人において長期目標を設定する重要性を明らかにする。

第2章 社会福祉法人における統合報告書導入の形態

第1節 統合報告書の作成プロセス

社会福祉法人における統合報告書の導入には、簡潔かつ明瞭で比較可能性のある報告書を作成する必要とされるため、作成の際の基準として IIRC の公表する統合報告フレームワークを用いて作成されることが望ましい。フレームワークの利用にあたっては、3つの段階があり、社会福祉法人における統合報告書の1) 基礎概念を確立し、2) 指導原則に基づき、3) 内容要素を考慮した統合報告書を作成する。

1) 基礎概念の確立の段階では、「組織に対する価値創造と他者に対する価値創造」、「資本」、「価値創造プロセス」を明らかにする必要がある。

誰にとっての価値を創造するのかが法人における価値の概念では重要となる。その価値としては、社会福祉法人では社会福祉事業から生み出される事業価値と事業以外から創出された法人価値などが想定される。さらに、それらの価値が誰に対しての価値なのかという観点から、法人内で創出した価値と法人が利害関係者や社会に対して与える価値の2つに大別し、「組織に対する価値創造と他者に対する価値創造」として明らかにする必要がある。

また、法人の持つ「資本」についても統合報告書における基礎概念として明示することが求められる。一般的にヒト、モノ、カネ、情報が経営資本（資源）として扱われる。統合報告フレームワークでは、資本を①財務資本、②製造資本、③知的資本、④人的資本、⑤社会・関係資本、⑥自然資本の6つのカテゴリーに分類している。社会福祉法人では、財務報告として①財務資本、②製造資本の2つの有形資本を開示している。無形資産である③知的資本、④人的資本、⑤社会・関係資本と⑥自然資本について報告書で開示している法人は少ない。社会福祉法人において、これら6つの資本を明らかにするために、次の図表4-2-1にて例示を行った。

図表 4-2-1 資本の分類と社会福祉法人における資本の例示

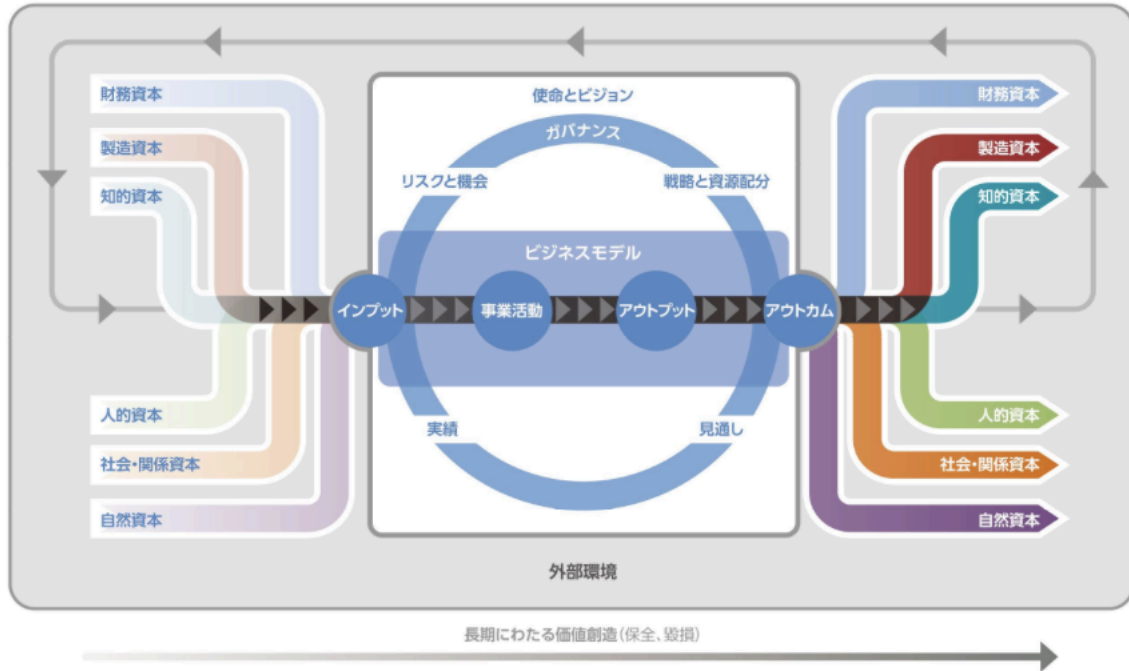
資本区分	定義(フレームワーク 2.15)	例示
①財務資本		<ul style="list-style-type: none"> 法人が福祉サービスを提供する際に利用可能な資金 寄附などの資金調達や事業活動によって生み出された資金 法人が事業活動を行うために使用できる資金のプール
②製造資本	製品の生産又はサービス提供に当たって組織が利用できる製造物(自然物とは区別される)	<ul style="list-style-type: none"> 建物 商品の生産または福祉サービスの提供に利用される設備
③知的資本	組織的な、知識ベースの無形資産	<ul style="list-style-type: none"> 特許、権利及びライセンスなどの知的財産権 福祉サービスの提供に関わる知識、システム、手順などのノウハウや技術 生活文化の発信
④人的資本	人々の能力、経験及びイノベーションへの意欲	<ul style="list-style-type: none"> 組織の戦略を理解し、開発し、実践する能力 従業員の高いモチベーションや専門性・スキル・経験 人財のサービス改善への意欲
⑤社会・関係資本	個々のコミュニティ、ステークホルダー・グループ、その他のネットワーク間又はそれら内部の機関や関係、及び個別的・集合的幸福を高めるために情報を共有する能力	<ul style="list-style-type: none"> 主要な利害関係者との関係性(法人が利害関係者とともに構築し保持しているコミュニケーションや法人への信頼性) 利害関係者と共有している規範や共通の価値及び行動 法人の構築した施設やサービスについての評判に関連する無形資産 法人が社会福祉事業を営むことについての社会的許諾
⑥自然資本	組織の過去、現在、将来の成功の基礎となる物・サービスを提供する全ての再生可能及び再生不可能な環境資源及びプロセス	<ul style="list-style-type: none"> 法人活動を支え、法人が行う事業活動により影響を受ける環境資源とプロセス 空気、水、土地、鉱物及び森林などの自然資源への配慮 生物多様性、生態系の健全性に法人が貢献している事象

出典：IIRC 国際統合報告フレームワーク日本語訳 (2.15) に基づき作成。

IIRC の国際統合報告フレームワークに示されているこの6つの資本の分類は、あくまでもガイドラインとしているため、統合報告書を作成するすべての組織に対し、この分類を採用することを要求するものではない。

法人の持つ「資本」について明らかとなったところで、今度は統合報告書における基礎概念として「価値創造プロセス」を明示する必要がある。この価値創造プロセスについては、IIRC 国際統合報告フレームワークの中で以下の図表 4-2-2 のように示している。

図表 4-2-2 価値創造プロセス



出典：IIRC 国際統合報告フレームワーク日本語訳 p. 15 より引用。

この図表は、オクトパス・ダイアグラムと呼ばれており、時間軸に沿いたコの足のよう
に企業価値を構成する6つの資本がビジネスモデルや内容要素を通して長期の価値創造へ
と繋がる統合報告の全体像を表した図となっている。

従って、社会福祉法人の価値創造プロセスを構築するためには、ビジネスモデルはもち
ろん、法人の外部環境、ガバナンス、リスクと機会、戦略と資源配分、実績、見通しとい
った明確なビジョンを持ち、情報同士を結合させながら過去から未来に至る価値創造プロ
セスを組み立てていく必要がある。ビジネスモデル等の内容については、後述する8つの
内容要素の部分で考察する。

具体的な報告書の作成に入る前に、2) 指導原則の段階について理解しておく必要があ
る。この指導原則は、統合報告書の作成と開示を支えるガイドの役割を果たしている。前
述したように統合報告書の作成や開示の指導原則は、①戦略的焦点と将来志向、②情報の
結合性、③ステークホルダーとの関係、④重要性、⑤簡潔性、⑥信頼性と完全性、⑦首尾
一貫性と比較可能性の7つの指導原則がある。

図表 4-2-3 社会福祉法人における指導原則の適用

指導原則	内容
①戦略的焦点と将来志向	法人の戦略や、その戦略がどのように中長期的な法人の価値創造能力や資本と関連しているかを説明する。
②情報の結合性	中長期的な法人の価値創造能力に影響する重要な活動の関連性やそれらの依存関係を価値創造プロセスとして全体像を説明する。
③ステークホルダーとの関係	主要な利害関係者の期待に応えるために、社会福祉法人が利害関係者のニーズや関心をどのように理解し考慮し、対応しているかについて説明する。
④重要性	中長期的な法人の価値創造能力に影響を与える重要な情報を開示する。
⑤簡潔性	重要な情報を簡潔に説明する。
⑥信頼性と完全性	法人にとって良い情報も悪い情報も偏りなく重要な事項を正しく説明する。その際、重要性のあるすべての事象を含むこととする。
⑦一貫性と比較可能性	将来にわたって一貫性のある指標を使用し、中長期的な法人の価値創造能力にとって重要な事項について他の法人と比較できるように説明する。

出典：IIRC 国際統合報告フレームワーク日本語訳（5 ページ）に基づき作成。

社会福祉法人においては、この7つの指導原則について上記の図表4-2-3で示したように解釈されると推察される。社会福祉法人は、これら7つの基本原則に沿って統合報告書を作成していく。

そして、最終的な3) 内容要素を考慮した統合報告書を作成する段階では、IIRC 国際統合報告フレームワークで示されている8つの内容要素に沿って具体的な開示内容を作成していく。統合報告書は、次のような8つの内容要素から構成されている。組織概要と外部環境、ガバナンス、ビジネスモデル、リスクと機会、戦略と資源配分、実績、見通し、作成と表示の基礎の8つである。社会福祉法人におけるこれら8つの内容要素を明らかにするために、次の図表4-2-4にて例示を行った。

図表 4-2-4 社会福祉法人における内容要素の例示

内容要素	例示
組織概要と外部環境	法人の事業概要、沿革、主要施設 社会的使命と理念及び外部環境について 法人の倫理や価値 事業の経営体制 主要な事業活動の概要 福祉サービスや商品の内容 他法人との関係性や市場におけるポジション 従業員数、収益、事業施設数 外部環境に影響を及ぼす重大な要因 法人の価値創造能力に影響を与える法的、社会的、環境的、政治的背景
ガバナンス	法人のガバナンス構造と法人の価値創造プロセスとの関係 法人のリーダーシップ構造 戦略的な意思決定に用いられる特定のプロセス 組織文化の形成・監視プロセス 福祉サービスの質の確保・向上に対する責任 法人の文化、倫理、価値観が資本に及ぼす影響 法令の要請を超えたガバナンスの導入 報酬や寄付金等と価値創造の連携
ビジネスモデル	法人のビジネスモデルとその弾力性 主要なインプット（資金、人的資源、知的財産などの投入）と資本の関連性 他法人との差別化の方法 福祉サービスの質の向上に対するアプローチ 外部環境の変化への対応とビジネスモデルの関連性 社会に提供するサービスや製品、副産物、廃棄物等のアウトプット 資本に関連する主要な内部的及び外部的なアウトカム ビジネスモデルにおける主要な要素 主張な要素と法人との関係 法人固有の状況に関する説明 重要な利害関係者への依存性 外部環境に影響を与える要因 戦略、機会とリスク、業績等の他の内容要素との関連性
リスクと機会	法人の価値創造能力に影響を及ぼす機会やリスク 具体的なリスクの原因 機会とリスクの発生可能性及びその規模と影響 機会の活用及びリスクの管理のための具体的な行動
戦略と資源配分	経営戦略 戦略目標 戦略を具体化した資源配分計画 戦略達成程度の測定方法 戦略及び資源配分とビジネスモデルとの関連性 外部環境、機会とリスクによる戦略への影響及び対応 戦略及び資源配分方法の資本及び資本に関するリスク管理体制への影響 サービスの質の向上や知的資源の開発のような他法人との差別化に関する説明 戦略と資源配分に関する重要な特性と発見事項
実績	戦略目標の達成度合いと成果 目標や機会とリスクに関する定量的指標やKPIの導入 資本の変化 利害関係者との関係の変化 過去から現在へ業績が変化した理由
見通し	不確実性に遭遇する可能性 ビジネスモデルと業績への潜在的な影響

	外部環境、機会とリスクの潜在的な影響 新たな設備投資などの資本の利用可能性、新たな価値創造に関する潜在的な可能性
作成と表示の基礎	作成と開示の判断基準 情報の選定に用いた手法の説明

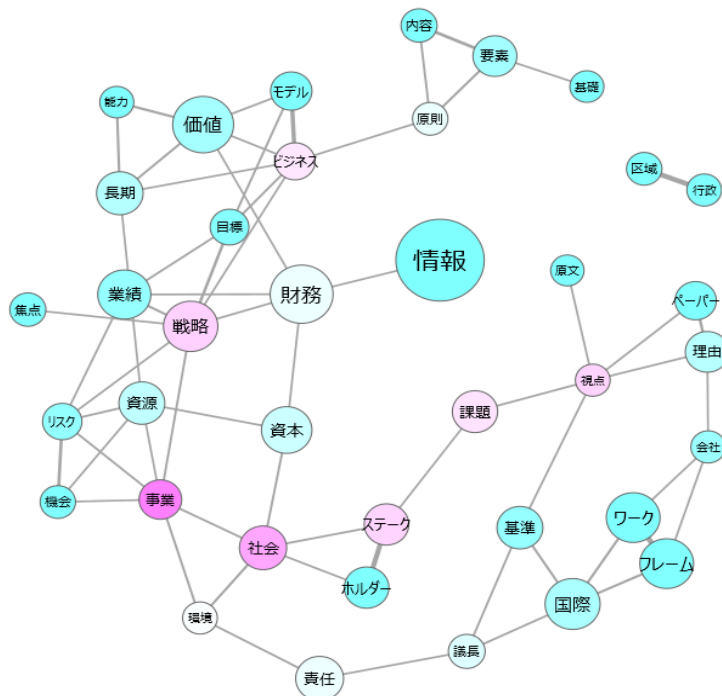
出典：IIRC フレームワーク、コンサルテーション草案（24-29 ページ）より作成。

社会福祉法人においては、この8つの内容要素について上記の図表で例示した内容を含みながら作成されていくと推察される。社会福祉法人は、これら8つの内容要素に基づいて統合報告書を作成していく。

特に、統合報告フレームワークの特徴でもある「戦略と資源配分」や「実績」、「見通し」の内容要素が統合報告書の大きな特徴となっているため、これらの内容要素に関わる内容の作成については注意しなければならない。「戦略と資源配分」や「実績」、「見通し」が特徴となっている根拠として、IIRC の国際統合報告フレームワークに示されている8つの構成要素の内容をテキストマイニング¹⁶⁵という手法を用いて分析すると明らかとなる(図表4-2-5 参照)。

¹⁶⁵ テキストマイニングとは、IT用語辞典によると、「定型化されていない文章の集まりを自然言語解析の手法を使って単語やフレーズに分割し、それらの出現頻度や相関関係を分析して有用な情報を抽出する手法や仕組み。…テキストマイニングでは膨大に蓄積されたテキストデータを単語やフレーズに分解し、これらの関係を一定のルールに従って分析することにより、単語間の関係や時系列の変化などを抽出する（IT用語辞典 e-Words テキストマイニング (<http://e-words.jp/w/E38386E382ADE382B9E38388E3839EE382A4E3838BE383B3E382B0>.html、アクセス日 2014 年 7 月 9 日))」こととしている。なお、使用したソフトなどの詳細は以下の通りである。ソフト名：KH Coder 動作 OS：Windows8 データ作成日：2014 年 7 月 9 日。

図表 4-2-5 IIRC 国際統合報告フレームワークの抽出語の共起ネットワーク

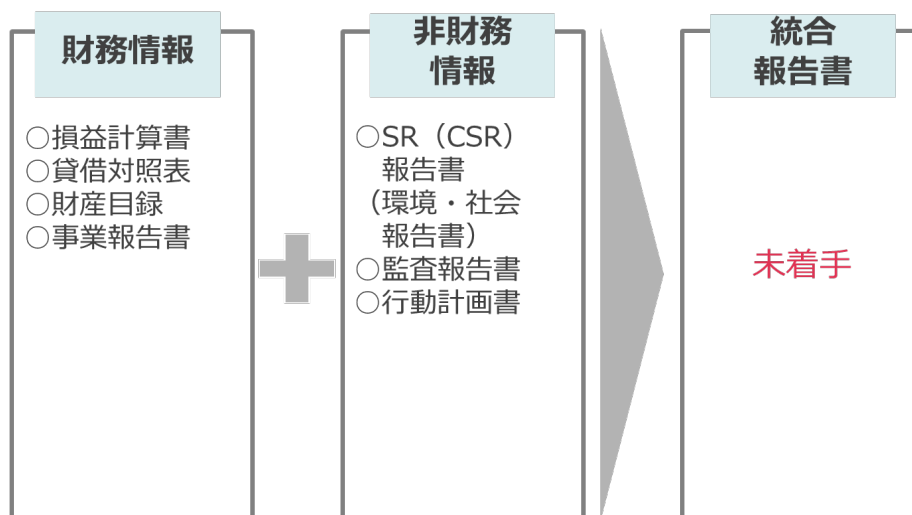


この分析結果を見ると、「情報」や「財務」、「価値」や「戦略」、さらには「業績」や「資本」という単語が頻出している。つまり、8つの構成要素のうち、これらの内容が多く含まれる「戦略」や「業績」、「将来の見通し」等の構成要素が統合報告書の大きな特徴となっていることが分かる。

社会福祉法人における統合報告書の現状を調べたところ、社会福祉法人において統合報告書を作成している法人は、確認できなかった¹⁶⁶。社会福祉法人では財務情報の開示は行われているが、非財務情報の開示、特に CSR 報告書の開示に関しては、社会福祉法人恩賜財団済生会が公表しているのみとなっている。済生会の情報開示形態を示せば、図表 4-2-6 のとおりとなっている。

¹⁶⁶ 2014年7月11日時点。

図表 4-2-6 済生会の情報開示体系



出典：済生会のHP (<http://www.saiseikai.or.jp/about/sr/> (アクセス日 2014年7月8日)) を参考に作成。

社会福祉法人恩賜財団済生会済生会は、日本最大の社会福祉法人であり、福祉や医療といった支援が必要としている人に向けて事業を総合的に提供している。済生会は、明治44[1911]年に明治天皇によって生活困窮者を医療により救済するために設立した。済生会の2012年度SR¹⁶⁷(CSR)報告書は、済生会設立100周年を記念して作成され、済生会にとっては初めてのSR(CSR)報告書となっている。その概要は以下のとおりとなっている。

【対象年度】 2012年度 (発効日：2013年度10月1日)

【報告対象組織】 指定なし

【非財務情報の開示に関する参考ガイドライン】 記載なし

【発行】 なし(初年度)

済生会のSR(CSR)報告書における特徴として、まず、社会貢献を念頭に置いていることが挙げられる。生活困窮者やドメスティック・バイオレンス(DV)の被害者など生活に困っている人を医療で助けている。また、障害者や女性に優しい雇用を推進している。

¹⁶⁷ 済生会では、CSR報告書をSR報告書として開示している。これについて、済生会はCSR報告書と同じ内容の報告書であるとしているが、Cを外した理由については明らかにしていない。おそらく、社会福祉法人の報告書ということで一般企業と区別するためにcorporateの頭文字であるCを外したのではないかと推測される。

済生会のような社会福祉法人たる済生会が今後統合報告書の導入に踏み込むためには、現行の情報開示に含まれていない統合報告書の構成要素、すなわち「機会とリスク」に関する情報、「戦略と資源配分」に関する情報、および「将来の見通し」に関する情報を充実させることが不可欠と考えられる。済生会の現行情報開示内容と IIRC 統合報告書の内容要素¹⁶⁸を対照して示せば、図表 4-2-7 のとおりとなっている。

図表 4-2-7 済生会の情報開示体系と統合報告書の構成要素

IIRCが提示した統合報告書の 7つの内容要素	済生会の 報告書	当該掲載報告書と 該当ページ
1. 企業の概要と外的環境	○	SR報告書 (10~25)
2. ガバナンス	○	SR報告書(64~67) 監査報告書(1)
3. 機会とリスク	×	
4. 戦略と資源配分	×	
5. ビジネスモデル(社会貢献)	○	SR報告書 (6~9)
6. 業績	○	事業報告書 (1~5)
7. 将来の見通し	×	

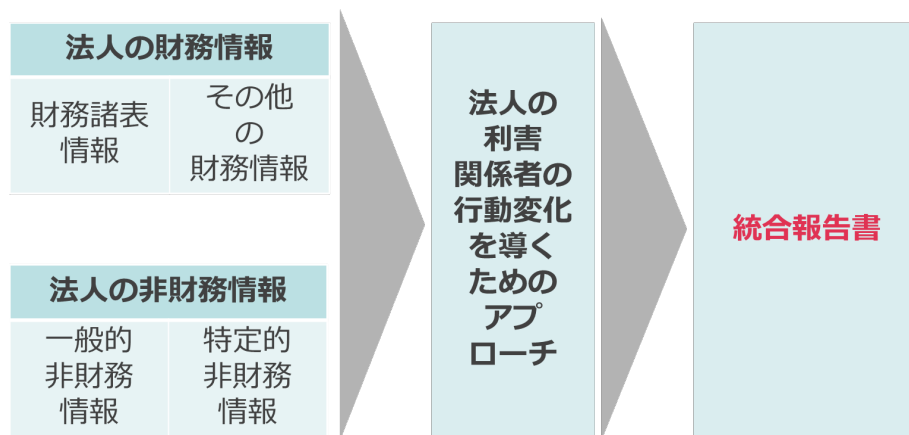
出典：済生会の HP (<http://www.saiseikai.or.jp/about/sr/> (アクセス日 2014 年 7 月 8 日))

を参考に作成。

社会福祉法人は、地域社会のために活動するという公共性や公益性と、事業を恒久的に続けていく継続性や安定性が必要とされる。そこで、社会福祉法人においても営利企業と同様に、長期的視点での法人経営と情報開示が求められている。本論文で導入の可能性を探った統合報告は、広い範囲の長期的な経営課題を含む戦略やガバナンス、さらには地域社会への貢献や環境保護といった社会的評価につながる価値創造プロセスに関する有用な情報を開示することによって、利害関係者の適切な判断形成と合理的な意思決定を支援することが可能となる。社会福祉法人における統合報告書の有用性についてまとめると、図表 4-2-8 のように示すことができる。

¹⁶⁸ 対照表作成時点(2014年7月)では、IIRCの統合報告フレームワークは仮訳として7つの内容要素が公表されていたため、7つの内容要素と比較した表となっている。

図表 4-2-8 社会福祉法人における統合報告書の有用性



社会福祉法人の財務報告だけでなく、統合報告書の導入が利害関係者の行動変化を導くためのプロセスを検討し、実現に向けての対応を進めていく必要がある。それによって、法人の経営と地域社会への貢献が基軸となって長期的で持続的な価値創造が実現する方向へ向けて、統合報告がその価値を発揮することができると思われる。

第2節 長期目標の設定と経営戦略

統合報告書の導入にあたっては、統合報告フレームワークへの理解や、情報の整理、不足している情報の収集などいくつかの段階を経て導入される。統合報告書の作成のために効率的な行動の段階として以下の4つの段階がある。

- 1) 統合報告フレームワークを参照し、統合報告書で開示すべき内容を明確にする。
- 2) 法人がすでに開示している情報を棚卸しする。
- 3) 1と2の両者を比較し、現在開示している情報から活用できるものを選別し、不足している重要な情報については、その情報をどのように収集できるか明確にする。
- 4) 報告書作成にかかる費用と報告書の開示で得られる効果を考慮しながら、統合報告書作成のための行動計画を作成する。

さらに、前述したように統合報告書の特徴として、「リスクと機会」に関する情報、「戦略と資源配分」に関する情報、および将来の「見通し」に関する情報が必要となるが、それらの情報には、不確実な情報が含まれる。そのため、それらの情報が外部に開示できるほどの質の高い情報かどうか判断することが重要となる。また、それ以前の問題として、法人内部にそれらの情報が存在しない場合もある。つまり、これらの情報は法人のビジネスモデルの明確化や経営戦略の策定と観察などの内部管理を実施していなければ手に入れ

ることは難しい。統合報告の研究を行うエクレス[2010]も、「統合された外部報告は、統合された内部管理なしには不可能である」¹⁶⁹として、内部管理の整備の重要性を訴えている。

そのため、社会福祉法人が統合報告書を作成する際には、まずこの内部管理の整備が必要となる。特に、社会福祉法人は、法人の価値を利害関係者にどのように伝えていけばよいのかという長期的な法人の価値を伝える方法として、長期目標の設定と経営戦略の提示が重要となっている。社会福祉法人の経営と地域社会への貢献が基軸となって長期的で持続的な価値創造が実現する方向へ向けて、統合報告がその価値を発揮するためには、社会福祉法人においても長期目標の設定と経営戦略の策定が必要となる。

長期目標は、定量的な目標であっても、定性的な目標であっても問題ないとされている。将来の法人の価値がどうなるかについて予測することは難しいため、その基礎となる情報を法人は利害関係者に提供しなければならない。持続的に法人が成長していくために、法人は全体としてどのような形になっていきたいのかの情報が重要となる。

売上と利益以外の長期目標に関連する情報としては、大きく2つに分けることができる。1つは、その売上と利益を計上するためにどのような法人（施設）になっているかという情報である。つまり、キャッシュ・フローは、施設の規模と比べて潤沢か否か、施設を支える職員数は適切な人数を適切に配置しているのか、地域社会への影響や環境への配慮など社会からどの程度社会福祉法人が信用されているかなど売上や利益の創出の基盤となる情報となっている。

もう1つは、その後法人が持続的に成長を続けていけるかの情報となる。例えば、イノベーションの構築のためにどのような体制を作っているか、今後の発展のために法人の価値をどこまで高めているか等の情報となっている。いずれにしても、長期的にどのような法人であろうとしているのかが最も重要な事象であり、利害関係者にとってまさしく有用な情報となると考えられる。

長期目標を設定すると、その長期目標が出発点となって利害関係者とのコミュニケーションが始められるし、この目標をさらに具体化し細分化していくことができる。例えば、当初財務上の目的であった長期目標が、さらに具体化され、組織全体としての法人の価値とは何かに展開する。つまり、財務の数値を支えるさまざまな要因が複合的に関連し合いながら法人の価値全体を構成することになる。

¹⁶⁹ Eccles, R. G. and M. P. Krzus [2010] One Report: Integrated Reporting for Sustainable Strategy, John Wiley & Sons Inc. (花堂靖仁監訳 [2012] 『ワンレポートー統合報告が開く持続可能な社会と企業』東洋経済新報社)

そして、長期目標たる法人の価値の全体像が決まれば、今度は、その達成すべき法人の価値をどのように設定したのかという説明をしなければ、目指すべき法人の価値となっている長期目標としての意味をなさないであろう。

現在の法人の状況を前提に、将来的に事業環境がどのように変化していくか、法人としては自分の強み弱みを考慮しながらどのようにその変化に対応していかなければならないか等、さまざまな検討が予想される。次には、どのようにその目的を達成できるかの方法論になってくる。目的達成のための戦略は何があり、それを前提に効率的な資源配分の方法は何があるのか、法人の事業活動がどのようなもので、どのように法人の価値を高めていくかが重要となる。

社会福祉法人は、実際の法人活動が長期目標としての法人の価値にどのように到達するのかを明確にして、利害関係者にその目標が実際に達成可能で、その戦略や方法が目標達成の効率的かつ合理的な方法であることを理解してもらう必要がある。さらに、長期目標を達成するためのガバナンスの方法や長期目標の達成度合い、今後その目標達成のための障害になる事象の把握、その障害の克服方法などが法人の価値創造の要点となるだろう。

まず、統合報告書を作成するための準備段階として、法人の理念および将来の構想を確認して、戦略目標を決定し戦略を策定する。社会福祉法人の理念は、法人がどのような目的を持って存在しているのかという組織の使命を表したものであり、さまざまな利害関係者あるいは顧客の存在する組織においては大変重要となる。企業であれば経営理念、企業理念といった基本方針のようなものがあるが、社会福祉法人においても、自組織で既にこのような法人の理念が存在している場合には、それが職員に理解できるような形になっているかどうかの確認を行ない、そうでない場合には作成をし直す必要がある。

組織の理念は、存在意義を示しつつ具体的な活動を導くことが必要であり、法人の理念を示し、それを達成するためには、外部に目を向けて利害関係者の要求や機会を適切に組み込むこと、そしてそれらに自らが適合しているかについて検討を行い、その成果や成果をあげるための能力およびそれらを遂行するための信念の3つが重要となる。法人の理念は組織の存在意義であり、長年にわたり固定されるものとなる。そのため、どのような形でどのような福祉サービスを提供することが自らの存在意義となっているのかについて再度確認することが必要と考えられる。

次に組織が取り組むべきことは、将来の構想についての検討となる。将来の構想とは、その組織が3年後、5年後、10年後にどうありたいのかを示すものであり、一つの挑戦目標となっている。中期的に何をどこまで行うかに深く関連する将来の構想は、戦略経営を行うためには非常に重要となる。

組織が設定する将来の構想は、簡潔かつ具体的で職員に理解できるものでなければならず、組織が、何を望んでおり、どのような方向に向かうのかが明確でない将来の構想は意味をなさない¹⁷⁰。将来の構想は、具体的な計画の作成が直ちに開始できるようなものでなければならず、それを明確にした上で共有することにより達成するための具体的な方策や戦略が明らかになっていく。

組織の理念を、組織の使命、また経営に対する姿勢、そして行動規範等の側面から再確認を行い、その上で外部環境分析を行う。次に内部環境や経営資源に対する分析を行い、それぞれにその強み (Strength)、弱み (Weakness)、チャンス (Opportunity)、脅威 (Threat) について列挙するSWOT分析を行うと明確化しやすい。

SWOT分析とは、自分の組織や事業の実態を、外部環境（市場の状況）と内部環境（自組織の事業の潜在能力）の2つの視点で見て、自組織の強みと弱みの分析や、組織の所属する市場や業界、取り巻く環境にはどのような機会と脅威があるかを分析し、戦略を考えていこうというマーケティング手法を体系化したものとなっている。外部環境とは、自組織がコントロールできない顧客や、競合組織、経済状況を意味し、自組織を取り巻く環境に関するビジネス上のチャンスと脅威の分析を行う。強みと弱みは、組織の事業領域を基盤として、組織の持つ経営資源や技術等の内部環境の状況と、他組織との競合関係から自組織の持つ強みと弱みを明確にする。その結果、組織の特徴やその競争的ポジションを明確にし、中期的将来に対する挑戦目標や役割を将来の構想として設定する。

そして、明らかとなった課題を次のような視点から整理し、法人の具体的な戦略を立てる。強みで機会を取り込む場合には、サービス提供の手順書やマニュアルを作成しそれを活用し、地域支援事業の提案やその他の地域社会の要求に積極的に対応する。強みで脅威を克服する場合には、利用者や職員、その他の関係者にとって、サービスを利用したい、この法人にサービス提供してもらいたい、この法人で働きたい、法人を支援したい等と思ってもらえるような魅力的な施設との認識を持ってもらうため、施設のイメージを維持し向上させる。

また、弱みで機会を逃さないようにする場合には、新たな事業展開に備えて新しい役割への期待や目標に基づいた技術能力の開発や人事管理の枠組みを構築する。弱みと脅威とによる最悪な計画案を回避する場合には、収支の悪化の防止に必要な能力や地域社会からの要求への対応に必要な能力を開発するとともに、そのための誘因を用意して職員の信頼

¹⁷⁰ 例えば、「業界トップを目指す」、「地域ナンバーワンを確立する」といった将来の構想では、どのような点においてトップであり、ナンバーワンになるのかが明確にされていないため、職員にとっては理解しやすいものであるとはいえない。

を得て人材の定着を図る。さらに、リスク・マネジメントにより事故および訴訟のリスクを回避する。

そして、戦略の策定構想が設定された後には、その構想達成時の戦略上の最終的な目標が決定され、さらに、その目標を達成するための戦略が策定される。戦略とは、組織の目標や目的を一定期間にどのように達成するかを示したものであり、組織が目標とする将来像となる構想とその組織の現状との差を埋めるための新たな道筋を示し、構想を実現するよう組織を誘導するのに役立つものとなる。

組織がその法人の理念に従い、利用者や資金提供者および地域住民等の利害関係者に対し、法人がどのように行動するか計画を立てることが戦略となる。戦略には、内容の具体性が重要であり、組織内の人々の意思決定に対し、大きな影響を与える指針となるものとなっている。

そして、統合報告書の「戦略と資源配分」の項目の作成を行う。統合報告書の「戦略と資源配分」の項目は、法人の理念を基軸とし、構想および戦略を達成するためにどのような戦略上の目標を設定すべきかについて、自組織の中長期的な視点から慎重に作成しなければならない。その戦略上の目標は、ただ単に文章に起こすのではなく、具体的に何をすべきか、どのように行動すべきかについて構想し、戦略の実現に向け無理なく、目標と達成のための手段の関係性や結びつきが深いことが重要となる。

統合報告書の「戦略と資源配分」の項目には、さまざまな視点で達成すべき戦略目標を記載する。構想達成に向け、法人の取るべき戦略の道筋を描き出し、それぞれの視点間における関係の中で、目標達成に必要な戦略目標を決定することが求められる。このさまざまな視点とは、利用者の視点、財務の視点、内部プロセスの視点、学習と成長の視点などが考えられる。

はじめに、利用者の視点における最終的な目標は、利用者の信頼と支持を受けて商品およびサービスを購入してもらうことにある。前述したように、社会福祉法人を、サービスの観点から見ると、利用者の要望や満足度の把握が十分ではなく、サービス改善のための情報として活用できていないことやマニュアルの作成や活用ができていないこと、サービス水準の維持や向上に向けての努力が不十分であること等が課題として挙げられるが、利用者に法人を支持してもらうためにはさまざまな努力を行わなければならない。

例えば、利用者のためにサービスの質を向上することや、新聞や広告等による法人の印象を良くする方法も考えられる。そのために、最終的な目標を達成するために考えられるすべての戦略目標を洗い出し、列挙し選定する作業を行う。福祉サービスの質の向上と利害関係者や地域社会の貢献のために施設作りを行うことを組織の構想とした場合、その構

想実現のための戦略を人材の確保・育成を行い、施設の活性化や業務の効率改善を図り、利害関係者からの信頼度とサービスに対する満足度の向上に努めることと設定したと仮定する。そうすると、構想と戦略を実現するための利用者の視点の戦略目標は、提供する福祉サービスの質の水準を維持し、さらに質を向上させるための体制を法人内に整備することとなる。そうすると、具体的にを行う行動として、施設間の連携や利用者の満足度の向上のために信頼される施設作り、サービスの質の向上、アメニティの充実、地域信頼度の向上のために地域との連携の強化や貢献等が考えられる。

このように、できる限りたくさんの戦略目標を洗い出し、そして列挙していく。この過程において、これまで見えなかった法人の構造を理解することができるようになり、また、自組織に不足している点や課題を認識することができる。こうして列挙した目標の中から、最適な戦略目標を選択する。

次に、財務の視点における目標については、財務の視点における実施項目が経営者の視点や内部プロセスの視点と直接に結びつくものとなっている。具体的には、1) 売上高の増大、2) コストの削減、3) 社会的地位の確立といった3つの内容に分割される。この3つの内容はすべてに密接に関連しているため、それぞれの向上なくしては目標を達成することは困難となる。

この財務の視点における戦略目標では、安定した施設経営を行うために中長期的に盤石な財務基盤作り、財務や人的資源などの経営資源を効率的に活用しながら、コストも考慮しつつサービスを提供する。以下のような戦略目標が考えられるが、社会福祉法人における財務・コストの観点からの課題として、安定的な財務的基盤の確立と適切な財務管理が挙げられた。

例えば、これを受けて財務の視点における中長期的な目標を、安定的な財務基盤の確立やコスト管理を徹底するなどの財務体質の改善と設定したとする。そのためには、まず、安定した財務基盤の確立を達成するために、コスト改善への取組みを行わなければならない。そのため目標達成度を測定するための重要成功要因として、人件費の削減や経常利益の確保等が挙げられる。社会福祉法人の費用科目で最も構成比率が高いのは人件費率となっている。人件費の変動要因としては、給与水準や定員数、職員配置（介護等職員1人当たり利用者数や、非常勤職員割合等）もその要因と考えられることから、業績評価指標には、人件費率や経常収支、介護等職員1人当たり利用者数等が挙げられることとなる。

さらに、内部プロセスの視点では、大別すると2つの目標が認識できる。その1つは、利用者の視点における実施項目を達成するために整備されるべきプロセスとなっている。整備されるプロセスとは、例えば、各部門の役割や業務内容、責任を明らかにし、中長期的

な経営戦略に基づいて設計された目標や計画の達成のために組織の構築を行い、職員の能力や成果に応じて、職員を評価する仕組みを作る。内部プロセスの課題として、訴訟増加の問題、事故発生リスク等が挙げられるが、これらに対処するための戦略目標としては、施設内事故の防止、リスク・マネジメントへの取組み、安全対策の徹底等が挙げられる。

最後に、学習と成長の視点は、財務の視点や利用者の視点における目標を達成するため、また、内部プロセスを改善、変化させるための職員の能力を開発し、維持することを目標としている。また、競争優位を獲得するために、有能な人材を確保・育成し、サービスの質を高めることで利用者から信頼されるように、職員の教育や職員の啓発など組織風土の活性化などが目標として設定されている。中長期的な視点から、知識の伝播や価値創造に役立つべき点を重点的に取り込んでいくことが望ましい。

また、この学習と成長の視点では、職員の能力や組織能力を高めるという目的はもちろんとして、その他に職員の満足度の向上を図るという捉え方もできる。職員の満足度については、報酬面と仕事を円滑に行う環境的な側面に大別することができるため、両方の側面から検討を行うことが重要となる。

こうして、さまざまな視点より選択した戦略目標についてどのように達成するかを問い、それに対する答えが納得のいくものになっているかどうかを判断する方法となっている。この方法で、さまざまな視点における戦略目標が論理的に整理されているかどうかの確認を行うことにより、社会福祉法人における統合報告書の「戦略と資源配分」の項目は、その成果を得るに至る業務や能力等、プロセス重視の業績評価を行うことが可能となり、法人が採るべき行動の方向性を確実に利害関係者へ伝達できる。

第3節 社会福祉法人における統合報告書の内容要素

社会福祉法人において具体的な長期目標が設定されたならば、次はどのようにその目標を達成していくかが利害関係者とのコミュニケーションの中心になるであろう。前節において、実際の事業の状況の把握と将来の状況を予測し、法人の強み弱みの分析を行い、現在の事業の概要を基盤に、中長期的にどのような法人になるのか長期目標が設定された。長期目標を設定する過程において、目標の達成可能性に関しても少なからず考慮されたものとは言え、その長期目標の達成可能性に関しては根拠が必要となる。利害関係者に対して長期目標達成における戦略を明確かつ適正に示していくことが法人の理解につながる。

統合報告フレームワークでのポイント

戦略と資源配分--要求事項4. 内容要素4E戦略と資源配分)

統合報告書は次の問いに対する答えを提供する組織はどこを目指すのか、また、どのようにそこに辿り着くのか。

社会福祉法人の価値の創造を行う場合、この戦略と資源配分が最大の要点となる。長期的に法人と関わりを持ちたいと願う利害関係者は誰もがその答えを知りたいと考えるだろう。しかしながら、長期目標がきちんと根拠に基づいたものとなっていることが重要である。前述したように、社会福祉法人の場合は、長期目標が設定されていない、または設定していても根拠に基づいていない場合が多いと考えられるため、まずはこの戦略と資源配分から統合報告書を構築していくことが望ましい。

戦略と資源配分での特定事項（4. 内容要素4E戦略と資源配分）

4. 28通常、統合報告書は次を特定する。

- ・ 組織の短、中、長期の戦略目標
- ・ それらの戦略目標を実現するための現在又は今後の戦略
- ・ 戦略を実行するための資源配分計画
- ・ どのように短、中、長期の達成状況及び成果を測定するか

戦略と資源配分での特定事項に求められた項目としては、組織の目標や戦略、資源配分、そしてその測定であり、法人のこれから進むべき目標をどのように達成するかの一連の流れとなっている。まずは、法人の長期価値を創造するために長期目標が必要とされる。一般的に統合報告書を開示している企業は3年から5年の中期計画を公表しているケースが多

い。これは利害関係者にとって必要な情報となっているし、非常に有用な情報となっている。

そして、その中期計画が長期目標にどのように関連付けられているかが大切となる。中期計画が最終目標ではなく、3年後、5年後に企業が終了してしまっただけでは持続的な成長を語ることは難しい。中期計画は長期目標の節目であり、最終的な長期目標を達成するための一つの段階となっている。

中期計画は、必ず長期目標と同じ方向性を持つ。長期目標が決まると、どのようにそれを達成するか、つまり、長期目標を達成するための戦略を決めることが必要となる。法人の価値の長期的な創造はこの戦略に依存する。戦略と目標は、分離せず深い繋がりを持つ。資源配分計画を検討する法人は、最終的には法人の価値を高めなければならない。法人の価値を構成するのは資源であり、法人活動に投入するのも資源となっている。

この資源配分計画では、資源をどのように配分しどのように効率的に使用すれば、最適な組合せで法人の価値を高められるかの計画が必要になる。つまり、現在持っている資源を用いて、その資源を活用し変化させ、新たな資源を生み出すためには、現在持っている資源をどのように、いつ、どのような組合せで活用していけば最適な効率で法人の価値を最大化できるのかという計画が必要となる。しかしながら、現在持っている資源しか利用できない点に注意しなければならない。それ以上の資源を利用するような計画や戦略を立てても実行は困難となり根拠を示せないため利害関係者にその戦略を理解してもらうことはできない。

目標の達成状況は、数値化できる目標が設定できるものに関しては明確に把握できる。しかし一方で、すべてが数値目標を設定できるわけではなく、定性的な目標しか示せないものもある。その時にどのように達成状況を示すのかは難しい問題とされている。曖昧な目標になっていると特にその達成状況の把握は困難となることもある。

従って、可能な限り定性的な目標に具体性を持たせるとある程度の目標の把握は可能になると考えられる。例えば、社会的に信頼される法人になるという目標だけでは、不明瞭なためその目標がどの程度達成できたかを測るのは難しい。そこで、目標をより具体的にしていき、誰に、いつ、どこで、どのように社会的に信頼される法人を目指しているのかを示していくと、何らかの評価ツールなどを用いながらある程度の目標達成度合いを把握できる。

目標が達成されれば法人の価値は増加することになる。従って、法人の価値を構成する要素の資本がどのように変化するかについて常に注視する必要がある。どの資本がどのよ

うに増えたのかを示し、それが法人の価値の増加にどのように繋がっているのかが明らかになれば、全体としての法人の価値の説明に役に立つと考えられている。

戦略と資源配分での説明事項（4、内容要素4E戦略と資源配分）

4.20これには、次を説明することを含む場合がある。

- ・組織の戦略と資源配分計画と他の内容要素が対象とする情報との間の結合性。例えば、
 - 組織の戦略と資源配分計画が、どのように組織のビジネスモデルに関連し、また、組織の変化への適応力についての理解を提供するために、選択された戦略を実行する上でどのようなビジネスモデルの変更が必要となり得るか。
 - 組織の戦略と資源配分計画が、外部環境及び特定されたリスクと機会からどのような影響を受け、それらに対してどのように対応するか。
 - 組織の戦略と資源配分計画が、どのように資本及び当該資本に関するリスク管理体制に影響を与えるか。
- ・組織に競争優位を与え、価値創造を可能にする差別化とは何か。例えば、
 - イノベーションの役割
 - 組織がどのように知的資源を開発し、有効活用するか。
 - 競争優位とするために組織戦略に組み込まれた環境・社会的配慮
- ・戦略策定と資源配分計画に当たり実施された利害関係者の結びつきにおける主要な論点及び発見事項

戦略と資源配分の部分の記載は、それぞれの情報の結合性や長期的な価値創造、利害関係者との関係を主張する統合報告の特徴的なものとなっている。戦略と資源配分計画をすべての事象、法人活動と結合させる法人の戦略と資源配分計画は深い関連性を持つ。

社会福祉法人が統合報告書の開示を行う場合には、法人に関する事象や活動が戦略と関連付けて開示し、その事象や活動が何を目的として何のために行っているのかを明確にし、法人の価値創造にどのように繋がっているのかを明らかにしなければならない。長期目標が決定し経営戦略が策定されても、具体的な法人の活動がその経営戦略に沿ったものでなければ、長期目標は達成できない。策定された戦略に基づき、その戦略をいかに活動と結びつけられるかが戦略とビジネスモデル¹⁷¹の関係において重要になる。

¹⁷¹ 事業活動が戦略に従った具体的な活動になっているかという意味で使用されている。

経営戦略と法人の行う活動に伴うリスクや機会は関連性が高い。長期目標の策定においてリスクと機会は、重要な検討事項であり、リスクの対処方法および機会への対応方法は戦略そのものとなっている。したがって、リスクと機会が変化すると戦略も変化するため、どのように対応するかをあらかじめ示しておくことも重要となっている。

法人に競争優位を与え、中長期的な法人の価値創造を可能にする差別化の要素として挙げられているのがイノベーションの役割となっている。法人の価値を高め持続的に成長するために、イノベーションが必要であり、イノベーションが法人の価値の創造に果たす役割について、筋道を立てて検討することが必要となる。

法人の戦略と密接に関係するためイノベーションを広い意味を考え、技術革新だけでなく、あらゆる面での新しい考え方や新しい方法、活動と捉えると、より深く戦略と結びついていることが明らかになる。従って、イノベーションという観点から長期的な法人の価値の重要な部分を表現していくのも大切となる。

次に、どのように組織が知的資源を開発し、それを有効活用するかという例を出し、知的資源に焦点を置く。前述の資本に関する記述で示したように、知的資本には特許・著作権などの知的財産に加え、法人の文化・歴史などに根差した業務のやり方・プロセスなどの組織資本も含まれる。それらをどのように作り上げ、法人活動にどのように効果的かつ効率的に利用していくかも戦略を実行していくうえで重要な事象として扱われる。

最後に、競争優位を獲得するために組織戦略に組み込まれた環境・社会的配慮を挙げている。環境活動・社会活動は法人にとっての大切な活動になっていることを認識することは簡単だ。しかし、法人の価値にどのようにつながる活動かについての検討を十分に行う必要がある。競争優位とするために、つまり法人の価値を高めるために、どのような環境・社会的配慮を行っているか、行おうとしているかは、重要な戦略の1つとなりうる。

例えば、利害関係者とのコミュニケーションにおいて特定された主要な論点および発見事項を、戦略策定と資源配分計画にどのように反映したかについて示すことは、利害関係者に法人の姿勢を理解してもらう上で必須であろう。

第3章 社会福祉法人の持続的な発展可能性と統合報告

第1節 社会福祉法人の持続的な発展可能性

統合報告書における経営戦略は、固定された目標に向け、単に法人を運営するという内容ではない。法人の将来を予測し、新たな目標に向かい、必要であれば戦略の再構築を行う内容であり、初めに設定した法人の理念と目標を確実に実現することが前提となる。統合報告書は、社会福祉法人では難しいと考えられていた非財務情報の開示を可能にし、また、社会福祉法人の戦略を可視化することができる。

一般的に、統合報告書の作成については、法人がこれまで集積してきたさまざまなデータを分析・選別し、それを経営戦略と関連付けて作成する。情報の比較可能性の観点からも、一時的ではなく継続的に報告書の作成と開示を行っていく必要がある。社会福祉法人の統合報告書においては、集積されているデータの分析の他に、法人の理念や経営戦略について明文化し、これらを基軸として統合報告書の作成を行っていく必要がある。社会福祉法人の将来の構想や戦略、戦略目標については、必ずしも当初思ったように成就できない場合があるため根拠となるデータの収集も必要となる。

また、構築した経営戦略の妥当性の可否についても確認をする必要がある。経営戦略の構築の過程では、法人内部の状況で判断しがちであるが、外部の状況も重視して長期目標を設定することが大切となる。統合報告書の作成の際には気付かなかったことでも、統合報告書の開示後に問題点を発見する可能性がある。社会福祉法人は、十分に検討し構築した、統合報告書のモデルを常時磨き上げることにより、自法人の成長力と他法人に対しての競争力をつけることができる。統合報告書はこのように、社会福祉法人の未来を切り拓くツールとして、その威力を発揮することができる。

環境変化の激しい現代においては、社会福祉法人も一般の企業と同様に将来の構想や経営戦略を可視化し、その結果を利害関係者にも明確に伝達することが求められている。これからの社会福祉法人を取り巻く環境は法人の大規模化に伴いますます厳しさを増していく。社会福祉法人は、これらの環境に対処しながら、新たな戦略を創出できるような経営を行う必要がある。

戦後の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するなか、社会福祉法人は、行政からサービスを委託された受託者という立場から福祉サービスの提供主体として利用者へ直接サービスの提供を行う主体的な事業者の立場へと転換してきている。社会福祉法人には、措置制度の頃から事業を運営している実績があるため、施設や設備を有しているだけでなく、サービス提供の技術に関しても一定の知識と経験の蓄積があり、国民からの信頼も厚いという点で優位に立っているという特徴がある。

さらに、社会福祉法人の特性の一つとして、一般市民の生活を支える福祉サービスを提供しているという高い使命感を持って経営者や職員が働いている。

社会福祉法人は、民間の非営利組織として、課税免除等さまざまな優遇措置が設けられている。そのため、法人の公益性の担保として、社会福祉法人の設立や施設の運営基準に対するいくつかの要件が存在している。例えば、サービスの契約や情報開示に関して透明性を確保することが法律によって定められている。さらに、社会福祉法人の経営によって生まれた剰余金は法人以外で使用されることはなく、法人が解散した場合も国庫か他の社会福祉法人へ渡すこととなっている。こうした公益性の担保によって、社会福祉法人は社会福祉事業の運営に関して寄附を募ることができ、ボランティア活動など国民の信頼に基づく協力を得ることができている。

今後の社会福祉法人は、自法人の強みをどのように経営の中で活用するかを考え、経営に関する課題を発見し克服することが求められる。つまり、社会福祉法人には、社会福祉事業の担い手として質の高い福祉サービスを継続的に提供する使命を達成するために、効率的で効果的な経営を行うことが求められている。

さらに、社会福祉事業の主たる担い手として新たな福祉の要求に対応できるよう先駆的なサービス提供への取組みや地域社会への貢献など積極的に活動し活動の成果を明瞭かつ簡潔な情報の開示によって、利害関係者の理解を得て、さらなる貢献が必要とされている。利害関係者の支援を受けるためにも、社会福祉法人の実態を可視化できる統合報告書は重要となるだろう。

第2節 統合報告の役割と効果

本節では、社会福祉法人が統合報告に取り組む効果について検討していく。社会福祉法人が統合報告に取り組む意義として、次の3つにまとめることができる。第1に、法人の持続的な成長のために、IIRCの提示する6つの資本によって価値創造の戦略を設計することで、適正な価値創造の実現が可能となる。法人の価値創造の戦略を6つの資本に基づいて設計を行うと戦略内容に矛盾がない実行性のある戦略を立てることができる。

また、現実的な戦略を立てることは、他の法人との違いを明らかにすることができる。実現性のある戦略と、他の法人との違いの明確化は社会福祉法人の持続的な成長のために重要な要素となる。

第2に、統合報告書の作成を行うことで自法人のビジネスモデルを抽出し、モデルの成果を検証できるようになると考える。統合報告書の作成ではビジネスモデルを明示することも求められる。しかし、社会福祉法人という事業体ではビジネスモデルを明らかにする

ことは少ないため、統合報告書が自法人のビジネスモデルを確認するための契機となる。

第3に、統合報告書では任意で使用できる定義が存在するため、その定義を利用すればフレームワークに沿って自法人の価値を見直し、定義に基づいて法人の価値を整理することができる。

ここで、統合報告書の役割と効果を明らかにするために、従来の報告書と統合報告書の違いを振り返っておく。図表4-3-1は、IIRCが2011年に公表した「ディスカッション・ペーパー」を参照して編集したものであり、従来の財務報告を中心とした企業報告の現状と統合報告が求める要件を対比した図となっている。8つの項目に基づいて、企業報告の特徴や課題と統合報告による解決策が明瞭に比較できる図となっている。

図表 4-3-1 伝統的な企業報告と統合報告の比較

	伝統的報告	統合報告
思考	個別に分離して思考	価値創造プロセスを統合的に思考
スチュワードシップ（管理責任）	財務的資本	すべての形態の資本
焦点	過年度財務（主に、過年度の経営成績と財務的リスク）	過去と将来、結合的、戦略的
時間軸	短期的な視点短期	中期及び長期的視点
信頼性	狭い範囲であり、強制的な開示	より広い範囲を対象とし、より高い透明性をもつ。良い面と悪い面を開示することによって信頼を構築する
適応性	規則的（組織自身が判断する範囲が縮小し、コンプライアンスを過度に重視している。）	個別の状況に適応（一定のコンプライアンス重視は必要であるが、原則主義を基にして、明瞭かつ理解可能な言葉で、その固有の状況を開示できるようにする。）
簡潔性	長文かつ複雑で、多くの読者にとって理解困難	簡潔で最も重要な情報だけを対象とし、不必要な情報は除去
ITの利用	紙ベース	ITの活用（報告書内の情報をリンクさせ、さらに詳細な情報についてはオンラインでアクセスできるようにする。）

出典： Discussion Paperを参照。

この図表4-3-1を見ると、統合報告の持つ特徴が、組織の報告課題への解決策となっていることがわかる。統合報告書は、価値創造プロセスを統合的に思考し、すべての資本形態について過去や現在だけではなく将来も含めて中長期的な視点から情報の開示を行っていることが特徴になっている。このように比較してみると、統合報告によるコミュニケーションによって、従来の報告書では読み取れなかった情報を受け取ることができることが明らかになった。日本でも、WICI (World Intellectual Capital initiative) ジャパンの「統合報告優秀企業賞」や、日本経済新聞社の「日経アニュアルレポートアワード」の統合版など、統合報告への動きを後押しする表彰活動も活発化してきている。

さらに、統合報告により期待される効果として、「国際統合報告フレームワーク」では次のような効果を狙っている。

- ・ 的確な企業価値の評価
- ・ 中・長期の企業価値の創造に関心をもつ利害関係者の増加
- ・ 統合化による情報開示コストの低減
- ・ 資本コストの低減

また、エクレス[2010]の『ワンレポート』によると、情報の開示の質の向上による効果として、前述した項目とも共通するところが多い5つの外的な効果に加えて、⑥「マネジメントの向上」という内的な効果を挙げている（図表4-3-2参照）。

図表 4-3-2 情報の開示の向上による効果

重要な効果	コメント
①経営者に対する信頼性の向上	<ul style="list-style-type: none"> ・投資家やアナリストにとって最も重要な項目。 ・経営者が描く戦略で株主価値が向上するとする主張をマーケットが信用してくれる。
②長期的投資家の確保	<ul style="list-style-type: none"> ・企業を理解し経営を尊重する長期的投資家をもたらす安定性。
③アナリストのフォローの増大	<ul style="list-style-type: none"> ・投資機会を見極めるための情報分析。
④新規資金調達の容易化	<ul style="list-style-type: none"> ・「③アナリストのフォローの増大」と密接に関連している。
⑤より高い株価	<ul style="list-style-type: none"> ・上記4つの効果の結果として、株価が本来あるべき価格に近づくことを保証する。
⑥マネジメントの向上	<ul style="list-style-type: none"> ・情報の組織への浸透。 ・KPIの開発。 ・現在と将来。

出典：Eccles他[2000]“The Value Reporting Revolutionを参照し作成。

この⑥「マネジメントの向上」とは、統合的なマネジメントの成熟度の向上を指しているがこれは統合報告を实践するうえで非常に重要となる。そして、2010年に出版した『ワンレポート（One Report）』の中では、下の図表4-3-3に示すように、IIRCによる活動も視野にいれた統合報告によってもたらされる効果を4つ挙げている。

ここでも、②「より良い意思決定」として、統合報告と統合的なマネジメントの相乗効果を取り上げている。統合報告の導入によってもたらされることは、単なる企業の報告ではなく、統合報告の導入によって、統合的なマネジメントの成熟度の向上がもたらされている。

図表 4-3-3 統合報告による効果

コメント	効果
①財務と非財務の関係性とマネジメントのコミットメントに関する透明性の増大	ワンレポートの真髄は、マネジメントが財務と非財務のKPIの間にある関係性をどのように信じているかを説明することにある
②より良い意思決定	情報が外部に報告される場合、その情報の信頼性の基準は特に高くなる。外部報告に求められる質の高いKPIは、質の高い内部情報につながり、結果として質の高い意思決定へと繋がる。意思決定結果の外部への透明性は、適切な意思決定への追加的なインセンティブとなる。
③全ての利害関係者とのエージェントの深化	<p>統合的方法によって、全ての業績情報をワンレポートにまとめることは、全ての利害関係者に、より全体的な視点を持つよう要求している。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・財務業績に焦点を当てるアニュアルレポートと、非財務業績に焦点を当てた独立したCSR報告書を用意する背景にある暗黙の理論は、それらのレポートが、特定の読者を対象にし、それぞれの読者の情報ニーズを満たすとしている。 ・企業が多くの利害関係者の要求に直面している今日の世界では、自らの利害が、他の利害や、業績の水準に貢献する要素とどのように関係するかについて、それぞれの利害関係者が理解することが基本である。 ・利害関係者ごとに一点に集中することは、企業が株主のために短期の利益のみに集中するのと同じように、無責任なことである。 ・企業が外部報告により統合されたアプローチを採用する必要があるのと同様に、各利害関係者らの利害が他の利害にどのように関係するかについて、より統合的な視点を持たなければならない。
④レピュテーション・リスクの低減	ワンレポートは、複数の利害関係者・グループの新しいテーマや懸念を認識する会話の役割を果たし、早い段階で利害関係者の期待の変化に気づくことを助ける。

出典：Eccles他[2010]“One Report”を参照

IIRCが2011年9月に公表した「ディスカッション・ペーパー」に掲載されていた報告によると、IIRCとしては、いずれ最終的に、統合報告書が全ての組織で主たる報告書となると予想しているものの、企業が所属する国や地域の既存の報告に対する要求などの制約を受けることなどから、統合報告書の導入に関しては、異なる時間軸で異なる経路をとりこの統合報告書は様々な業態へ浸透していくことになると考えている。

図表 4-3-4 統合報告に向けたアプローチ

アプローチ	解説
①結合報告書 (a combined report) を作成する。	<ul style="list-style-type: none"> ・「アニュアルレポート」の全体もしくはマネジメント・コメントリー部分と、「サステナビリティ報告書」を結合する。 ・但し、この結合報告書は統合報告書ではない。
②独立した統合報告書を作成する。	<ul style="list-style-type: none"> ・「アニュアルレポート」とは別に、簡潔で、独立した統合報告書を発行する。 ・「サステナビリティ報告書」の作成を利害関係者から求められてはいるが未作成の企業に馴染むアプローチである。
③サステナビリティ報告書をモディファイする。	<ul style="list-style-type: none"> ・「サステナビリティ報告書」もしくは、規制が許す範囲内で「マネジメント・コメントリー」を「1 (IR) フレームワーク」に従ってモディファイする。
④マネジメント情報として内部活用する。	<ul style="list-style-type: none"> ・マネジメント情報を強化するために内部で活用する。

出典：IIRC[2011]Discussion Paper” を参照し作成。

そして、過渡的な方法として、上記の4つのアプローチが示されている（図表4-3-4参照）。社会福祉法人の統合報告書作成に向けた取り組みはこのような過渡的な方法を用いて徐々に浸透していくと考えられる。

第3節 社会福祉法人における統合報告書導入の課題

上場企業は、統合報告書を監査するために監査法人などの第三者評価機関に対して多額に費用を支払っている。このことを考慮すると、社会福祉法人がこのような費用を支払い、統合報告書を作成し発行するのは難しい。しかしながら、統合報告書の明瞭性や簡潔性など情報開示のメリットを考えると、上場企業とは利害関係者は異なるが、同じようにこのメリットを享受できる社会福祉法人のような組織にも広く普及されることが望ましい。それは、非上場企業の中小企業や非営利法人などでも同様である。

そこで、本節では非上場の中小企業で統合報告書に取り組む昭和電機の例について取り上げる。国際統合報告評議会のプロジェクトに参加している昭和電機の社会的責任の実践と課題について記載した統合報告書を手がかりとして、社会福祉法人の統合報告書作成における課題の抽出とその解決の糸口を探ることにする。

昭和電機は、1950年に創業し、風の流れと回転機という高度な技術を活かした風力の技術を有し事業を展開している非上場の企業である。昭和電機は、事業活動を円滑に進行させるために、2014年に発行した統合報告書では、会社の経営環境を反映しつつ、会社が戦略的に取り組むために重要な要素を明らかにし、どのように企業の価値創造を維持するか

について明瞭かつ簡潔に報告している。昭和電機は、経営理念として、「飛躍求新」を掲げている。これは、統合報告書によると「人間形成を第一義とする経営を基本とし流れの技術と回転機の技術を深め応用し産業界におけるさまざまな活動を通して社会的責任と使命を果たす」という経営理念となっている。昭和電機の概要は、次のとおりである。

〔昭和電機株式会社の概要〕

創業:	1950年6月29日
資本金:	8,850万円
従業員数:	183名(2014年4月1日現在)
事業内容:	産業用送風機、集じん機製造販売
工場:	大東工場(大阪府大東市)、伊賀工場(三重県伊賀市)
営業拠点:	日本国内(東京、名古屋、大阪他13拠点)
海外サービス拠点:	SHOWADENKI (THAILAND) CO. LTD.

昭和電機は、2007年度より、知的資産経営報告書を作成し、CSR活動に関する情報をまとめた報告書を発行している。この知的資産経営報告書は、2014年に発行する統合報告書の前身となっている。そして、昭和電機は、2013年統合報告の国際的なフレームワークの提示を行っている国際統合報告評議会(IIRC)が行ったパイロット・プログラムに参加している。

2007年度から作成が始まった知的資産経営報告書は、経営者の経営思考を顧客や従業員に明らかにする手段として誕生した。この誕生の背景には、利害関係者(顧客や従業員)へ会社の経営方針を理解してもらう手段と従業員に資産の結びつき¹⁷²について、理解を深めるための経営実態をより明瞭かつ簡潔に表すことのできる手段をこの知的資産経営報告書作成以前から経営者が模索していたことがあった。

昭和電機は、2007年に知的資産経営報告書を作成するまでこのような報告書を作成することがなかったため、作成するにあたってマニュアルに示されている枠組みに知的資産として考えられる情報を当て嵌める方法を選択したが、これまでそのような情報を収集しておらず、会社の内外での情報収集が困難であった。経営戦略についても、SWOT分析を行う段階であり、強みや弱み、機会、脅威といった内容を抽出し分析する初期の段階から作成する状態だった。

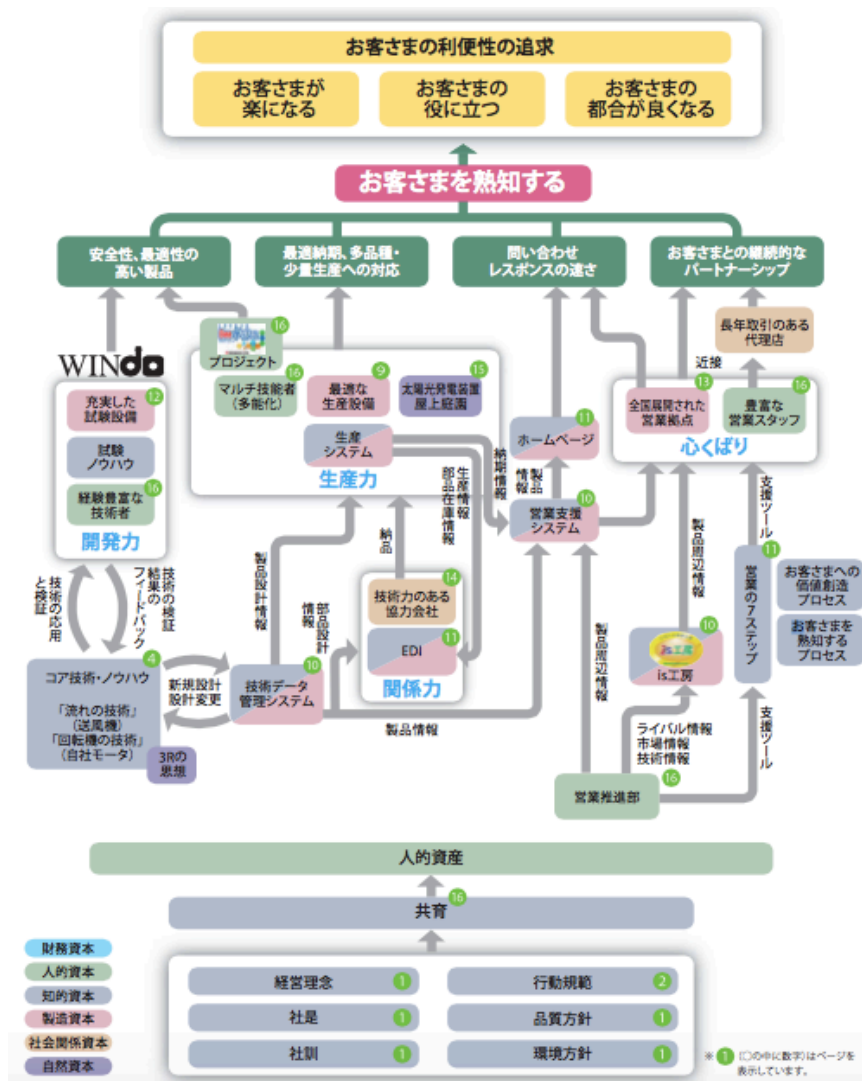
そして、知的資産経営報告書では、業界での位置づけを表現する主要業績評価指標(KPI)

¹⁷² 人的資産とITを利用した組織資産を構築し、顧客に対して価値の提供をしている資産の結びつきのこと。

が重要となるが、昭和電機ではそのほとんどが集計されておらず、分析もされていなかった。主要業績評価指標も、中小企業の企業間の取引では公表している情報が少なく、客観的に信憑性のあるデータとの比較を行いながらこの評価指針を表現することはできなかった。そのため、初期の知的資産経営報告書では、主要業績評価指標で表現できなかったデータについては、推測や不明という注を入れて記載するという形を取ったが、知的資産経営報告書を発行していくうちに、次第に会社オリジナルの主要業績評価指標を算定し開示できるようになった。

また、以下の図表4-3-5のように、知的資産経営報告書を作成にあたってその編集指針としては、まず価値創造プロセスを基軸として、活動の詳細について後述するという方法をとっている（統合報告書〔知的資産経営報告書〕2014）。

図表 4-3-5 昭和電機における価値創造プロセス



このように知的資産経営報告書の作成は初心者の段階から始めたものであったが、会社内の資産を価値創造プロセスに明示し、毎年違った視点で価値創造プロセスにてこの資産を磨き上げることで、昭和電機が利害関係者へ提供している価値が明瞭かつ簡潔に確認できるようになった。

昭和電機は、企業の中長期的な価値創造という目的においては、2014 年度より開示した統合報告書も前述した知的資産経営報告書もいずれも同じ目的を持っていると考えられる。知的資産経営報告書では、資産は 1) 人的資産、2) 構造資産、3) 関係資産、4) 財務資産の 4 種類の資産に分類されていた。それが、統合報告書では、資産は 1) 人的資本、2) 知的資本、3) 製造資本、4) 社会・関係資本、5) 自然資本、6) 財務資本の 6 種類の資本に分類されている。これにより、資本の具体的な相互性や関連性を考えて経営を捉えることができるようになってきている。昭和電機のような中小企業では、経営に関わる内容や資本が複雑でないためこの価値創造プロセスにおける資本の関連性が報告書に表現しやすと考えられている。

図表 4-3-6 昭和電機の 6 種類の資本

人的資本	知的資本	製造資本	社会・関係資本	自然資本	財務資本
<ul style="list-style-type: none"> ●設計担当 ●製造担当 ●開発担当 ●営業担当 ●総務・人事担当 	<ul style="list-style-type: none"> ●共育 ●Bee ダッシュユ + ●is 工房 ●営業 7STEP ●営業支援システム ●設計システム ●工程管理システム ●HP ●特許 ●商標 ●意匠 	<ul style="list-style-type: none"> ●大東工場 ●伊賀工場 ●実証試験室 ●設備機器 ●営業拠点 ●IT インフラ 	<ul style="list-style-type: none"> ●協力会社 ●代理店 ●大学 ●各種公共団体 	<ul style="list-style-type: none"> ●再生利用が可能な材料 3R ●高効率モータ ●屋上庭園 ●太陽光発電装置 	<ul style="list-style-type: none"> ●売上 ●キャッシュフロー等 ●財務諸表にある資産

昭和電機の統合報告書および知的資産経営報告書の内容は、資本の分類方法の変更や報告書で開示する内容の追加などの変更点はあるものの、評価指針の根幹を成している主要業績評価指標や主要業績評価指標の内容については知的資産経営報告書の内容が統合報告書へそのまま引き継がれているため、いずれもほぼ同じ内容になる。

昭和電機における統合報告書の主な目的は、上場企業のように利害関係者に対する投資

目的の経営報告書としての開示ではなく、企業の中長期的な価値創造を図るために資産を統合報告の枠組みに当てはめ、資本強化の選定と組み合わせの見定めを行うために作成されている。統統合報告書と知的資産経営報告書の違いを比較すると、図表4-3-7のように示されている。

図表 4-3-7 統合報告書と知的資産経営報告書の相違点

	統合報告書	知的資産経営報告書
開示目的	長期的な投資	開示対象に応じたそれぞれの目的
開示対象	主に投資家	経営者、金融機関、顧客、後継者など
資本(資産)	財務資本	財務資産
	製造資本	-
	知的資本	組織資産
	人的資本	人的資産
	社会・関係資本	関係資産
	自然資本	-
基本原則	指導原則	経済産業省の開示ガイドライン
	戦略的焦点と将来志向	将来的な価値創造に焦点
	情報の結合性	ストーリー展開
	ステークホルダーとの関係性	ステークホルダーの理解度優先
	重要性	裏付けとなる重要な指標の公表
	簡潔性	-
	信頼性と完全性	裏付けとなる重要な指標の公表
	首尾一貫性と比較可能性	ストーリー展開、比較可能性の確保

出典：日本政策投資銀行設備投資研究所 [2014]「統合報告の制度と実務」経済経営研究 Vol. 35 No. 1, p. 165

まず、開示の目的については、統合報告書が長期的な投資を目的としているのに対して、知的資産経営報告書では、開示対象に応じたそれぞれの目的となっていて、開示対象が統合報告書では主に投資家を想定しているのに対して、知的資産経営報告書では経営者、金融機関、顧客、後継者などの利害関係者を想定している。これは、IIRCの統合報告フレームワーク（仮訳）では、「統合報告書の目的は、主たる財務資本の提供者に対し、組織がどのように長期にわたり価値を創造するかを説明することである」と統合報告書の目的として長期的な投資ということを挙げ、実際に統合報告書の初期ではリーマンショックから短期的な投資から長期的な投資へと見直されはじめたからである。統合報告書の開示対象は、主に投資家であるが、知的資産経営報告書の開示対象は、投資家に限定したものでなく、さまざまな利害関係者に対して公表され、それぞれの開示対象に適した開示の目的を取っている。

しかし、この開示目的について、昭和電機は、2013年より統合報告の国際的なフレーム

ワークを提供する国際統合報告評議会（IIRC）が行ったパイロット・プログラムへ参加し、IIRC の統合報告フレームワーク（仮訳）に基づき統合報告書を作成した際に、作成者は実際に上場していないので中小企業が作成する報告書としてこの開示目的は相応しくないと感じている。なぜなら、報告書を開示する対象者が投資家（株主）に限られていたり、知的資本や人的資本の扱いが財務資本よりも控えめに掲載するべきと捉えられていたためである。これは、利害関係者すべてを開示の対象者に設定してしまうと、統合報告書の中に掲載する情報量が多くなってしまい、開示側の情報収集や整理の負担が増える点や読み手側でも情報に結合性がなく読みにくくなることを避けるためであったが、非上場の中小企業等が統合報告フレームワークを利用できなくなるため、この箇所について修正を申告している。

それにより、2014年3月に正規版の翻訳では、この点は修正され、「統合報告書は、従業員、顧客、サプライヤー、事業パートナー、地域社会、立法者、規制当局、及び政策立案者を含む、組織の長期にわたる価値創造能力に関心を持つ全てのステークホルダーにとって有益である」と改善されて、よりわかりやすい用語の説明も追加された。これにより統合報告書の用途が広がり中小企業や非営利法人など投資家以外の利害関係者の比率が高い業態でもこのIIRCの統合報告書を活用できるようになった。

また、資本の区分については、統合報告書では6つの資本が定義されているのに対して、知的資産経営報告書では製造や自然といった資本が定められていない。統合報告書でこの二つの資本が追加された理由は、知的資産経営報告書では明確な定義はないものの2つの資本は何らかの形ですでに扱われていたが、統合報告書を作成するにあたり製造資本は、価値創造プロセスにおいて重要な資本となるため明記することとした。また、この製造資本は、流通業やサービス業においては対象外として捉えられがちであったが、立地や品揃えという部分において製造資本と捉えても構わないのではないかという考えがあった。

自然資本については、中小企業においても利害関係者から自然や環境への貢献や配慮が求められている。知的資産経営報告では、自然資本を特別に取り上げる場合はほとんど見られないが、統合報告書を作成するにあたり、会社の事業活動が自然資本と深く関わっているような太陽光等の環境に関わる事業であれば積極的に取り扱う意義があるという考えがあった。

また、基本原則については、知的資産経営報告書と統合報告書では大きな違いはみられない。そのため、知的資産経営報告書の作成を基本原則に準拠して行っている企業では、知的資産経営報告書に続いて統合報告書の作成することは難しくない。

統合報告書と知的資産経営報告書の違いが明らかになったところで、中小企業が知的資

産経営報告書から統合報告書移行する意義についての考察を行う。中小企業が統合報告書に取り組む意義は3つある。

第一に、中小企業が統合報告書に取り組む意義として、統合報告書の作成に取り組むことで具体的な経営戦略を作成し経営戦略の管理をしやすくなることが挙げられる。経営戦略を利害関係者に把握させることで、利害関係者への情報を伝え、経営戦略の実現割合や確実性を検証し、利害関係者からのフィードバックによりさらに磨きをかけることにより会社の経営戦略をより強固なものにすることができる。統合報告書のような報告書をほとんど作成していない中小企業においては、この統合報告書の作成によって経営戦略を見直す絶好の機会となる。昭和電機もこの統合報告書の作成の中で、自分の会社の経営戦略をより一層明確にすることが可能になった。

第二に、中小企業がこの統合報告書を作成する意義として、知的資産経営報告書よりも統合報告書の方が作成しやすいという点が挙げられる。知的資産経営報告書の作成においては、経済産業省の発行するガイドラインなどはあるものの、詳細な定義がないため、ガイドラインの使用法や内容に対する解釈の仕方に不確実な部分が残っており、その結果として作成者の思惑通りに作成した報告になってしまう場合がある。しかし、統合報告書では明確な定義やフレームワークがあり、これらを利用して会社の価値を情報として整理し、定義に沿ってその情報をまとめることができる。

第三に、中小企業が統合報告書に取り組む意義として、知的資産経営報告書で示された4つの資産から統合報告書では6つの資本に細分化し、より論理的な価値創造プロセスを提示することが可能になる点を挙げる。論理性のある価値創造プロセスの筋書きは企業の中長期的な成長を実現するために必要な内容となるため、論理的な筋書きを明示することは他社との違いをはっきりさせるという意義がある。知的資産経営報告書で提示されている4つのだけでは価値創造プロセスの筋書きに曖昧さが残るため、長期的で持続的な企業の成長を目的とした場合、6つの資本によって価値創造プロセスの筋書きを描くことで、適正に示された価値創造プロセスが可能になる。また、6つの資本で描くことで価値創造プロセスの内容に矛盾がなく、無理のない価値創造プロセスを描くことが可能になると考えられる。

昭和電機の統合報告書では、自分の会社の6つの資本が、顧客のためにどのように結びつき役立っているのかを知るために統合報告書を利用している。そして、その6つの資本が、フレームワークに示されている指導原則や内容要素とどのような関連性があるのかを考察することが統合報告書を作成する意義となっている。

昭和電機のように中小企業には、企業を取り巻く環境の変化への素早い対応や後継者不

足、事業の継承などさまざまな問題がある。そのため、消費者に選択されるための企業努力や顧客への利便性の向上のため、会社の持つ資本を把握し、その資本を経営戦略に基づいて適切に組み合わせていく必要がある。その成果が統合報告書という形で利害関係者に開示されることになる。

この昭和電機の統合報告書の作成における過程から、社会福祉法人が統合報告書を作成する上での問題点を明らかにする。まず、社会福祉法人が統合報告書を作成する上での問題点としては、作成にかかる時間や費用などの作成の負荷を挙げることができる。中小企業や社会福祉法人のような非営利法人の場合、統合報告書の作成にあたって作成にかけられる時間の量が課題になる。多くの中小企業は、統合報告書の作成に作成人数と時間をかけることが難しいため、株式会社のように 100 ページを超えるような内容の統合報告書の作成はとても難しい。昭和電機の場合には、営業企画を担当している部署の営業推進部と呼ばれている部署が、他部署から収集した情報に基づき経営報告書を作成している。

社会福祉法人が統合報告書を作成する上でのその他の課題としては、財務情報等の開示する情報の収集とその選定の難しさを挙げる。IIRC は、組織の内容および情報の開示にあたり、7つの指導原則¹⁷³と、8つの内容要素¹⁷⁴の提供を求めている。この IIRC の統合フレームワークのように体系立った情報を収集し適切に選定することができれば、企業の内容が視覚的に明示され企業の経営は行いやすくなる。しかしながら、昭和電機も含めて中小企業や社会福祉法人のような非営利法人では、開示に必要な情報を十分に得られないことや開示する情報の内容によっては、他社と比較した場合に自分の会社の競争優位性が低いと評価されかねないという課題がある。

したがって、中小企業や社会福祉法人のような非営利法人では、IIRC の定める 8 つの内容要素全ての情報を開示するのではなく、利害関係者から統合報告書の利用者を明らかにした上で、統合報告書の国際統合報告フレームワークの項目の中で、自分の会社が開示できる内容を開示し、開示後に利害関係者からの反響や開示後に見えてきた問題点などから徐々に開示範囲を広げていく方法が妥当と考える。実際に、昭和電機の統合報告書は、顧客に持続的な成長や製品の安定供給、製品質の改善が可能なことを理解するコミュニケーション手段となっているので、理解可能な範囲の財務情報等の開示に留めている。このことは、IIRC が定める統合報告書の本来の主旨からは外れることになるかもしれない。しか

173 7つの指導原則は、「戦略的焦点と将来志向」「情報の結合性」「ステークホルダーとの関係性」「重要性」「簡潔性」「信頼性と完全性」「首尾一貫性と比較可能性」の7つのことである。

174 8つの内容要素は、「組織概要と外部環境」「ガバナンス」「ビジネスモデル」「リスクと機会」「戦略と資源配分」「実績」「見通し」「作成と表示の基礎」の8つのことである。

し、早急にフレームワークに沿った情報を作成することは、組織の経営に関する内部資料として有益であり、内部資料として有益という点においては IIRC の定める統合報告の目的に合っているといえる。

時間や経済的側面での余裕を持たない非上場の中小企業や社会福祉法人のような非営利法人が、統合報告書を作成することは難しいと考えられている。しかし、実際の経営活動についてそれらの組織の行える可能な範囲で情報を収集し、IIRC の定めた統合報告フレームワークに従って整理していけば統合報告書を作成することは十分に可能であると考ええる。統合報告フレームワークに従って体系的に会社の現状の経営を視覚的に明示し、その企業の経営実態と統合報告フレームワークに使用する情報を常に見直していくことで、明瞭かつ簡潔な統合報告書が作成されることだろう。

終章 研究の総括と課題

1. 研究の総括

統合報告書は、新しい情報開示のあり方として企業から注目を浴びている。日本においては、IIRCによる統合報告フレームワークの公表を契機として株式会社を中心に浸透し始めている。統合報告書は、中長期的な企業の価値創造プロセスをより適正に評価できる報告書として評価されている。

統合報告書の作成には、このIIRCの公表した統合報告フレームワークが活用されている。統合報告フレームワークでは、作成と開示の原則が示されているものの、具体的に報告内容を規定するものではない。また、この統合報告フレームワークは原則主義となっており、どの部分を使用するかも組織に任せられている。そのため、統合報告書への記載内容は、業種や組織の抱える重要課題によって大きく変化する。経営戦略という視点からは、この記載内容の差異が企業の独自性と捉えることもできるため、情報をどのように選択し伝えていくかが重要なる。社会福祉法人へ統合報告書を導入する場合においても、社会福祉法人の事業特性や重要課題を踏まえて、他法人との情報の比較可能性を保ちつつ戦略的かつ整合的に情報を統合できるよう記載内容を選定する必要がある。

この統合報告書の記載内容は、中長期的な法人の価値創造プロセスを反映するものとなる。そのため、中長期的な法人の価値創造のためには、IIRCの統合報告フレームワークに沿って法人の使命やビジョン、ガバナンス、機会とリスク、戦略と資源配分、ビジネスモデル、業績、将来の見通しを明確化し、外部に明瞭かつ簡潔に伝達することが重要であると考える。

しかしながら、これらの情報の収集には一般企業を同等の内部管理が必要となる。したがって、社会福祉法人は、統合報告書の利用者を設定し、IIRCの統合報告フレームワークの8つの内容要素で求められていた全ての情報を開示するのではなく、内容要素の中で、法人が開示可能な項目から開示を行い、開示後のフィードバックなどを活用し徐々に開示内容を広げることが無理なく開示を行う方法として良いのではないかと考える。開示内容を絞ることは、本来の統合報告書の目的からは変わってしまうかもしれないが、将来統合報告書を作成するための内部管理を行う上で資料として有益であるため、早急に統合報告フレームワークに沿って情報を収集し統合報告書を作成することは重要である。また、どのような形であっても統合思考に基づいて作成された報告書であれば、統合報告書として成立する。

社会福祉法人において統合報告書を作成する場合、

- ・ 社会福祉法人の資本が、利用者のためにどのように結合し活用されているのか

- ・ 資本の利用に対して将来性やリスクを考慮し指導原則と内容要素がどのように関連しているのか

について検討することに意義がある。

しかしながら、統合報告書の導入にあたり、導入初期には開示するためのデータが乏しく、統合報告フレームワークで求められている情報を収集することが困難となっていること、基本原則が求めている意味を理解することに時間がかかることなどの課題が考えられる。しかし、それらの課題は、開示法人の増加とともにフレームワークの確立や理解の共有などによって解消される課題ともいえる。

読み手として考えられる利害関係者には、利用者や従業員、地域の住民など社会福祉法人に関わるさまざまな関係者が想定される。その中には、金融機関を読み手として想定し作成する法人も出てくるだろう。それは、施設や設備の大規模修繕工事や建てかえ、新築などで多額の費用がかかる場合、自己資金と補助金だけでは不足してしまう場合があり、その際、金融機関から借入れを検討する場合があるからだ。社会福祉法人の事業資金については、独立行政法人福祉医療機構と社会福祉協議会が貸し出しを行っているが、この2つの借入れ機関からの借入れをしても不足してしまう場合には、民間の銀行や信用金庫などの金融機関からの借入れを検討しなければならない。社会福祉法人の場合、通常の報告書は、金融機関からの借入れを目的として開示を行っていないため、今後は統合報告書を社会福祉法人に対する融資を後押しするための支援する技術の一つとして捉え、金融機関の融資につながるような効果的な統合報告書を作成する場合も想定される。

社会福祉法人の統合報告書作成は、前述した情報不足などにより難しいと捉えられがちだが、実際の経営活動を IIRC の提示した統合報告フレームワークに沿って整理しまとめることで、統合報告書の作成が可能なのではないかと考える。統合報告フレームワークに基づいて法人の経営実態を体系的に可視化し、統合報告フレームワークに当て嵌める情報を常時見直すことで、利用者はより法人の組織実態を適正に把握でき、開示される統合報告書の質が向上していく。今後、多くの社会福祉法人が統合報告書の作成を行うことを期待したい。

2. 研究の今後の展望

最後に、これまでの研究の成果を踏まえて、社会福祉法人における統合報告書の導入に向けて提言を行う。社会福祉法人の統合報告書の作成には、以下の6つの内容が必要となる。

- ① 既存の報告書の情報や収集した情報を用いてどのように統合報告書を作成するのか。
- ② 概念フレームワークの中でどのように法人の活動を当て嵌めるのか。
- ③ どの程度まで情報を開示するのか¹⁷⁵。
- ④ 統合報告書の導入が進んだ場合、統合報告書の開示は任意または強制のどちらにするのか。
- ⑤ 社会福祉法人の統合報告書にはどのような保証を付与すればいいのか。
- ⑥ 作成した統合報告書をどのように開示するのか。

日本では、統合報告書の作成形態として、財務諸表や CSR 報告書など既存の報告書を用いた次の3つの方法による作成が主流となっている。1) 既に開示している財務情報をベースに非財務情報を統合する方法と2) 既に開示している非財務情報をベースとして財務情報を統合する方法、3) 新しく統合報告書を作成する方法の3つである。社会福祉法人の統合報告書導入に関しては、非財務情報を開示している法人がほとんど存在しないため1)か3)の方法を取ることが予想される。1) 既に開示している財務情報をベースに非財務情報を統合する方法で作成する場合は、開示している報告書の情報の中から、財務諸表と関連の深い重要な非財務情報を収集し選別、整頓して、それを法人の経営戦略に当て嵌めながら財務諸表と結合することが考えられる。また、統合報告書の作成にあたっては、他の法人との比較可能性を高め、報告形態の一貫性を図るために、社会福祉法人における統合報告書作成のガイドラインを作ることが望ましい。

そして、統合報告書に情報の信頼性を付与するためには、統合報告書を作成した責任者の署名の掲載や経営者（代表者）の署名やコメントの掲載、監査法人などの第三者機関による保証を付与することが必要である。また、社会福祉法人の公益性を重視すると、財務的な業績よりも、経営者による法人の中長期的な価値創造プロセスに関する情報の掲載が重要視される。そのためにも、IIRCの統合報告書フレームワークの活用により法人の価値創造プロセスを明示することが望ましい。

今後、社会福祉法人における統合報告書の導入によって、法人の中長期的な価値向上志向に基づいて法人の情報開示のあり方を再考する契機となり、法人と利害関係者のコミュ

¹⁷⁵ 具体的には、個人情報の扱いについてなど。

ニケーションに変革をもたらすことが期待される。

図表一覧

図表 1-1-1	社会福祉法人の変遷	6
図表 1-1-2	人口の構成<2000年10月1日 人口推計(万人)>	7
図表 1-1-3	人口の構成<2011年10月1日 人口推計(万人)>	7
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)	8
図表 1-1-5	介護福祉事業者数.....	9
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)>.....	10
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>	11
図表 1-1-8	開設主体別施設の構成割合	12
図表 1-1-9	第一種社会福祉事業の事業内容	17
図表 1-1-10	第二種社会福祉事業の事業内容	18
図表 1-3-1	社会福祉法人経営の現状.....	35
図表 1-3-2	アクションプラン 2015 と重要課題の関連.....	36
図表 2-1-1	社会福祉法人会計基準の変遷.....	50
図表 2-1-2	社会福祉法人の会計構成.....	51
図表 2-1-3	財務諸表間の整合性	54
図表 2-1-4	適用範囲の一元化.....	60
図表 2-1-5	計算書類の簡素化.....	61
図表 2-1-6	財務諸表注記の変更	61
図表 2-1-7	拠点区分の変更	62
図表 2-1-8	財務諸表等の作成.....	64
図表 2-1-9	引当金の範囲現行の基準.....	65
図表 2-1-10	退職共済制度の取扱い	66
図表 2-1-11	共同募金配分金等の取扱い	66
図表 2-2-1	指定取り消し処分のあった介護保険施設・事業所内訳(年次別)	70
図表 2-2-2	社会福祉法人の監査体制.....	71
図表 2-2-3	社会福祉法人の経営管理体制.....	75
図表 2-2-4	社会福祉法人の監査体制(再出)	76
図表 2-2-5	指導の分類	77
図表 2-2-6	監査の分類	78
図表 2-3-1	社会福祉法人の役割	80

図表 2-3-2	社会福祉法人の在り方等に関する検討会で出された内容	86
図表 3-1-1	開示情報の範囲	89
図表 3-3-1	年度別発生状況	113
図表 3-3-2	施設別発生状況	113
図表 3-3-3	内容別発生状況	115
図表 3-3-4	収益関係	116
図表 3-3-5	購買関係購買関係.....	117
図表 3-3-6	出納・資金管理・運用関係	118
図表 3-3-7	内容別発生状況の推移	120
図表 3-3-8	不正主体別発生状況	121
図表 3-3-9	上記の主体に関する特徴等	121
図表 3-3-10	行政処分、告訴等社会的制裁の状況.....	122
図表 3-3-11	社会福祉法人経営の現状（再出）	129
図表 3-3-12	アクションプラン 2015 と重要課題の関連（再出）	129
図表 3-3-13	介護老人福祉施設の調査情報項目	132
図表 4-1-1	統合報告の作成や開示の指導原則	139
図表 4-1-2	内容要素	143
図表 4-2-1	資本の分類と社会福祉法人における資本の例示.....	152
図表 4-2-2	価値創造プロセス.....	153
図表 4-2-3	社会福祉法人における指導原則の適用	154
図表 4-2-4	社会福祉法人における内容要素の例示	155
図表 4-2-5	IIRC 国際統合報告フレームワークの抽出語の共起ネットワーク	157
図表 4-2-6	済生会の情報開示体系	158
図表 4-2-7	済生会の情報開示体系と統合報告書の構成要素.....	159
図表 4-2-8	社会福祉法人における統合報告書の有用性.....	160
図表 4-3-1	伝統的な企業報告と統合報告の比較.....	174
図表 4-3-2	情報の開示の向上による効果.....	175
図表 4-3-3	統合報告による効果	176
図表 4-3-4	統合報告に向けたアプローチ.....	177
図表 4-3-5	昭和電機における価値創造プロセス.....	179
図表 4-3-6	昭和電機の 6 種類の資本.....	180
図表 4-3-7	統合報告書と知的資産経営報告書の相違点	181

主要参考文献

<和文献>

(あ)

- 青木脩・小川洌・木下照獄編[1993]『社会発展と会計情報』中央経済社。
- 秋葉賢一 [2011]「統合報告に関する最近の議論—IIRCによるディスカッション・ペーパーの公表—」『週刊経営財務』第 3036 号、28—31 ページ。
- 浅羽二郎[1994]『財務報告論の基調』森山書店。
- あずさ監査法人(有限責任)[2013]『社会福祉法人会計の実務ガイド』中央経済社。
- あずさサステナビリティ(株)[2012]『日本におけるサステナビリティ 報告2012』KPMG あずさサステナビリティ株式会社。
- 足立浩 [2012]『社会的責任の経営・会計論—CSR の矛盾構造とソシオマネジメントの可能性—』創成社。
- 新井清光[1981]『会計公準論』中央経済社。
- 新井清光[1985]『国際会計研究』中央経済社。
- 新井清光[1989]『企業会計原則の形成と展開』中央経済社。

(い)

- 飯田経夫[1993]『経済学誕生』筑摩書房。
- 飯田昭雄[2011]「社会福祉法人新会計基準の概要と実務上の留意点」『税理』第 54 巻第 5 号。
- 井口伸・照屋行雄[1999]『財務会計原理』東京経済情報出版。
- 池田省三[2011]『介護保険論—福祉の解体と再生』中央法規出版。
- 伊藤亜記[2012]『実地指導監査対応適正運営・整備のポイント—ねこの手かします』日総研出版。
- 伊藤和憲[2014]「管理会計の視点からみた統合報告」『企業会計』66 (5)。
- 伊藤元重[1988]『入門経済学』日本評論社。
- 伊藤邦雄[1996]『ゼミナール現代会計入門』日本経済新聞社。
- 伊藤邦雄責任編集『別冊企業会計企業会計制度の再構築』中央経済社。
- 伊藤邦雄 [2011]「財務報告の変革と企業価値評価」『企業会計』第 63 巻第 12 号、48—57 ページ。
- 伊藤亜記[2012]『実地指導監査対応適正運営・整備のポイント—ねこの手かします』日総研出版。

今福愛志 [2011] 「財務報告におけるビジネス・モデル・アプローチの有効性」『会計』第 179 巻第 6 号、1-11 ページ。

岩田正美 [2006] 『社会福祉研究法—現実世界に迫る 14 レッスン (有斐閣アルマ)』中谷陽明・小林良二・稲葉昭英編著、有斐閣。

石倉康次・全国老人保健施設協会 [2000] 『介護老人保健施設職員ハンドブック (2000 年度)』厚生科学研究所。

石山眞男・小山邦彦・半田貢 [2002] 『変革期の社会福祉法人の経営』エヌピー通信社。

岩間大和子 [2005] 「介護・福祉サービスの質保障のための政策の展開と課題—監査、第三者評価および情報開示を中心に—」国立国会図書館調査および立法考査局『レファレンス 651』。

岩間大和子 [2005] 「イギリスにおける介護・福祉サービスの質の保障のための政策の展開—2000 年、2003 年の監査システムの改革の意義—」国立国会図書館調査および立法考査局『レファレンス 657』。

(う)

植竹晃久 [1999] 「現代企業のガバナンス構造と経営行動」ミネルヴァ書房。

植竹晃久・仲田正機編著 [1999] 『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。

上妻義直 [2012a] 「統合報告への移行プロセスにおける制度的課題」『産業経理』第 72 巻第 2 号、16-24 ページ、産業経理協会。

上妻義直 [2012b] 「統合報告はどこへ向かうのか」『会計』第 182 巻第 4 号、107-123 ページ、森山書店。

上野千鶴子 [2008] 『ケアその思想と実践 (5) ケアを支えるしくみ』大熊由紀子・大沢真理・神野直彦・副田義也編著、岩波書店。

内田亨 [2011] 『医療ガバナンス—医療機関のガバナンス構築を目指して (医療経営士上級テキスト 5)』日本医療企画。

宇南山英夫編、藤田昌久他 [1986] 『会計ディスクロージャー』同文館。

梅澤嘉一郎 [2003] 「社会福祉法人会計の企業会計への調和の動向と利用者サービスへの影響」『川村学園女子大学研究紀要』第 14 巻第 2 号。

(お)

大住莊四郎 [1997] 『入門 SNA—国民経済計算で読む日本経済—』日本評論社。

大富和弘[2009]「「介護サービス情報の公表」制度のめざすものと、現状からみる課題(下)」
『月刊ゆたかなくらし』第322号、10-14ページ。
大原昌明[2001]「社会福祉法人会計学構築のための覚え書」『北星論集』第40号。
大原昌明[2002]「社会福祉法人会計学の前提—社会福祉法人の位置付けとそのアカウント
ビリティをめぐる—」『北星論集』第41号。
岡村勝義[2011]「公益法人会計基準の現状と課題」『会計』第179巻第4号。
興津裕康[1991]『現代財務会計』森山書店。

(か)

介護保険施設等指導監査指針ハンドブック編集委員会[2000]『介護保険施設等指導監査指
針ハンドブック』中央法規出版。
加賀谷哲之[2012]「持続的な企業価値創造のための非財務情報開示」、『企業会計』第64
号、中央経済社。
風間信隆[2009]『コーポレート・ガバナンスと経営学—グローバル化下の変化と
多様性(現代社会を読む経営学)』海道ノブチカ編著、ミネルヴァ書房。
桂昭政[1997]『福祉の国民経済計算—方法とシステム—』法律文化社。
金井一頼・岩山智[1997]「経営戦略と社会」大滝精一・金井一頼・山田英夫・岩山智編著
『経営戦略』有斐閣。
蟹江章[2008]『会社法におけるコーポレート・ガバナンスと監査(日本監査研究学会リサ
ーチ・シリーズ)』同文館出版。
川村義則[2010]「公益法人会計基準にみる非営利法人会計の基礎概念」『非営利法人研究学
会誌』第12巻。

(き)

菊谷正人[1991]『企業実態維持会計論』同文館出版株式会社。
菊谷正人[1993]『精説会計学』同文館。
北林孝雄[2010]「Q&A 社会福祉法人をめぐる会計・税務・法務」蛇持裕美編著、清文社。
企業会計基準委員会[2006]討議資料「財務会計の概念フレームワーク」。
木下照嶽[1992]『社会報告会計』創成社。
木下照嶽編著[1993]『市民生活会計』森山書店。

(く)

工藤雅俊[2000]『2000年会計入門』株式会社エクスメディア。
窪田真之[2012]「投資家からみた統合報告書の利用価値」『企業会計』Vol. 64No. 6、中央経済社。
國部克彦[2011]「社会・環境情報開示の展開-欧米の動向と日本への示唆」『IFRS時代の最適開示制度』（古賀智敏編著、第6章所収）、千倉書房。
栗山浩一[2000]『図解環境評価と環境会計』日本評論社。

(け)

経済産業省[2012]「2011年度総合調査研究持続的な企業価値創造に資する非財務情報開示の在り方に関する調査（報告書）」。
経済産業省知的財産政策室的財産政策室[2007]「知的資産経営報告の視点と開示実証分析調査報告書-「強み」の開示とステークホルダーとの対話-」。
経済法令研究会編著[1997]『財務分析』経済法令研究会。
ケンジ・ステファンスズキ[2000]『デンマークが超福祉大国になったこれだけの理由—どこが違うのか!?安心して暮らせる希望社会と無縁死3万人の国』合同出版。

(こ)

厚生省[1976]社施第25号「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」。
厚生省[2000]社援第310号「社会福祉法人会計基準の制定について」。
厚生省[2000]老計第8号「指定介護老人福祉施設等に係る会計処理等の取扱いについて」。
厚生省[2000]社援施第49号・老計第55号「『社会福祉法人会計基準』及び『指定介護老人福祉施設等会計処理等取扱指導指針』等の当面の運用について」。
厚生労働省[2006]『介護保険施設等指導指針、介護保険施設等監査指針』。
厚生労働省老健[2008]『2008年介護保険事業状況報告年報』
<http://www.mhlw.go.jp/topics/kaigo/osirase/jigyoku/08/index.html> : 2010 (アクセス日 2013年7月10日)。
厚生労働省介護サービス施設・事業所調査
<http://www.mhlw.go.jp/toukei/list/24-22-2.html> (アクセス日 2013年7月10日)。
厚生労働省[2009]「社会福祉法人の新会計基準（素案）について」。
厚生労働省[2010]「社会福祉法人の新会計基準（案）について」。
厚生労働省[2010]「社会福祉法人新会計基準（素案）からの主な変更点」。

厚生労働省[2010]「社会福祉法人会計基準」(案)。

厚生労働省[2010]運用指針 I「社会福祉法人会計基準適用上の留意事項について」(案)。

厚生労働省[2010]運用指針 II「社会福祉法人会計基準への移行時の取扱いについて」(案)。

厚生労働省[2011]「社会福祉法人の新会計基準について」。

厚生労働省[2011]「社会福祉法人会計基準」。

厚生労働省[2011]「社会福祉法人会計基準適用上の留意事項について(運用指針)」。

厚生労働省[2011]「社会福祉法人会計基準への移行時の取扱いについて」。

厚生労働省[2012]全国介護保険・高齢者保健福祉担当課長会議資料について
<http://www.mhlw.go.jp/stf/shingi/2r985200000239zd.html> (アクセス日 2013年7月10日)。

河野正男[1990]「社会問題と会計」『企業会計』vol142No.12。

古賀智敏 [2005]『知的資産の会計』, 東洋経済新報社。

古賀智敏 [2011a]「企業情報開示の新たな展開—財務情報と非財務情報の統合化の可能性と課題—」, 『税経通信』, 第66巻, 第14号, 17-24ページ。

古賀智敏 [2012b]「統合レポーティング時代における会計研究の認識基点」『企業会計』第64, No10, 17-23ページ, 中央経済社。

古賀智敏 [2012]『IFRS時代の最適開示制度』, 千倉書房。

古賀智敏・姚俊・島田佳憲[2011]、「企業の持続的発展と非財務情報の開示のあり方-知的資産情報を中心として」『産業経理』第71巻1号、2011年4月。

古賀智敏[2012a]『知的資産の会計[改訂増補版]』千倉書房。

古賀智敏[2012b]「財務情報と非財務情報の統合レポーティング」『税経通信』、2012年4月。

古賀智敏[2014]「新たな時代認識と会計研究の多様化・学際化」『経理研究』第57巻. 中央大学経理研究所、2014年3月、35-44ページ。

小口好昭[2002]『マイクロ環境会計とマクロ環境会計』中央大学出版部。

小島愛『医療システムとコーポレート・ガバナンス』、文眞堂、2008年。

小西範幸 [2012a]「統合報告の特徴とわが国への適用」, 『企業会計』, 第64巻, 第6号, 18-27ページ。

小西範幸 [2012b]「コミュニケーションツールとしての統合報告の役割」, 『会計』, 第182巻第3号, 60-75ページ, 森山書店。

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。

小室豊允[2007]『高齢者施設用語事典』中央法規出版。

小山秀夫、宮本啓子、東野定律[2010]「介護老人保健施設および慢性期医療機関における
コンプライアンス経営体制と情報の公表制度についての認識との関連」日本介護経営学
会『介護経営第5巻第1号』、p. 56-68。

(さ)

齋藤真哉[2001]「『社会福祉法人会計基準』の課題」『青山経営論集』第36巻第1号。

齋藤真哉[2011]「非営利組織体会計の現状と課題」『会計』第179巻第4号。

坂本安一[1968]『近代会計と企業体理論』森山書店。

坂本安一[1974]「戦後日本の会計学における会計領域の拡大について」『企業会計』
vol26No. 1。

佐久間賢[1993]『現地経営の変革』日本経済新聞社。

佐久間信夫編著[1996]『企業集団研究の方法』文眞社。

佐藤卓利[2008]『介護サービス市場の管理と調整 (MINERVA 社会福祉叢書)』ミネルヴァ書
房。

佐藤卓利[2013]『介護サービスマネジメント』ナカニシヤ出版。

真田是[2000]「転換期の社会福祉事業と経営 (講座・21世紀の社会福祉)」石倉康次・全国
老人保健施設協会『介護老人保健施設職員ハンドブック (2000年度)』厚生科学研究所。

鯖田豊則[2013]『事件に学ぶ監査の役割・ルール』同友館。

実藤秀志[2005]『社会福祉法人ハンドブック (4訂版)』税務経理協会。

(し)

実藤秀志[2005]『社会福祉法人ハンドブック (4訂版)』税務経理協会。

篠原総一・浅子和美[1993]『マクロ経済学・入門』JICC 出版局。

篠原広樹[2013]「福祉サービス第三者評価の現状－東京都の場合を中心として－」『生活福
祉研究』通巻83号。

塩原修蔵・岩波一泰[2005]『社会福祉法人の会計・税務・監査』税務研究会。

島村剛雄[1991]『体系会計諸則精説』中央経済社。

社会福祉法人経営研究会編[2006]『社会福祉法人経営の現状と課題』全国社会福祉協議会。

社団法人シルバーサービス振興会・介護サービス情報の公表支援センター[2010]『介護
サービス情報の公表制度支援事業利活用促進等研究会報告書』。

社会福祉法人全国社会福祉協議会[2012]『「福祉サービス第三者評価事業に関する評価基準

等委員会」報告書』。

社会福祉法人会計簿記テキスト作成委員会編[2006]『社会福祉法人会計簿記ワークブック
—入門編・初級編—』福祉総合評価機構。

(す)

須藤芳正・斎藤観之助・荒谷眞由美・田中伸代・谷光透[2006]「社会福祉法人会計システムに関する一考察—その理論と実践—」『川崎医療福祉学会誌』第15巻第2号。

鈴木清之輔[1999]「現代企業のガバナンス構造と経営行動」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。

杉岡仁[1992]『外部報告会計と監査』中央経済社。

住友海上リスク総合研究所編[1998]『情報開示と企業リスク—ビジネスマンのためのディスクロージャー百科—』化学工業日報社。

杉山学・鈴木豊編著[2002]『非営利組織体の会計』中央経済社。

杉山学[2007]「公益法人制度改革の動向」『青山経営論集』第42巻第1号。

杉山学[2010]「公益法人の認定基準」『青山経営論集』第45巻第1号。

(せ)

全国老人保健施設協会（公益社団法人）[2012]『2012年版 介護白書—地域ケアの中で“キラリと輝く介護老人保健施設 “であるために”』TAC出版。

(た)

醍醐聡[1990]『日本の企業会計』東大出版会。

高室成幸[2012]『図解入門ビギナーズ 最新介護保険の基本と仕組みがよーくわかる本
(How - null Beginners Guidebook)』秀和システム。

高田京子[2000]「社会福祉法人会計の特徴と有用性」『人間福祉研究』第3号。

武田隆二[1993]「会計環境の変化と財務会計理論の現代的課題—会計責任と社会報告責任」
『会計』第143巻1号。

武野秀樹[2001]『国民経済計算書入門』有斐閣。

武野秀樹・金丸哲[1997]『国民経済計算とその拡張』頸草書房。

(ち)