
非営利組織の業績評価

会 田 富士朗
石 井 徹
黒 田 哲 也

I. はじめに

営利を目的としない組織体は、非営利組織と呼ばれる。非営利組織の代表的なものは、パブリックセクターであれば、中央政府や地方自治体、独立行政法人、地方公営企業等が挙げられるであろう。また、プライベートセクターであれば、公益法人、社会福祉法人、学校法人、宗教法人、さらには、平成10年3月に公布された特定非営利活動促進法（いわゆる NPO 法）に基づく民間非営利組織体がその代表的なものと考えられるであろう。これらの組織は、その所有形態によってパブリックセクター、プライベートセクターに区分されるとはいえ、営利を目的としない点では同種の組織と考えられる。

営利企業においては、その経営活動の成果は、一般に利益の多寡として把握される。営利企業における経営活動は、資本提供者の拠出した資本の維持、増殖を目的としてその活動が行われる。それゆえ、その経営活動の業績評価は、結果として資本の増殖が如何ほどなされたかによって判断されることとなる。しかし、非営利組織にあつては、営利企業における利益のような業績判断指標が存在しないのが、現実である¹⁾。したがって、一般に会計情報のような利益指標によって非営利組織の活動全体の業績評価を行うことは、不可能、あるいはきわめて困難と言わざるを得ない状況である。

しかしながら、営利を目的とする組織にあつても、非営利を目的とする組織にあつても、当該組織の組織目標を達成するために、最小のインプットにより最大のアウトプットを獲得することは、組織存続のために要請される最低限の条件であろう。そのため、当該組織が組織目標達成のために、効率的に有効な活動を、経済的に行ったかどうかの検証は行われるべきであると考えられる。本小論においては、非営利組織の業績評価を行う場合の方法を考えてゆきたい。

なお、非営利組織と営利企業を区分する営利概念について整理しておきたい。ここで営利とは、利益の獲得を目的として当該組織の活動が行われ、その結果獲得された利益を出資者に利益の配当、あるいは残余財産の分配等として利益の配分が行われる事を指すものとして考える。利益は、収益あるいは利得の総額から費用あるいは損失の総額を差し引くことによって計算される差額概念として捕らえている。それゆえ、非営利組織において利益が計算されたとしても、ただそれだけで営利

の概念が規定されるわけではない。なぜならば、非営利組織には出資者が存在しないため、特定の持分関係が存在せず、また、利益の配分も行われなからである。

Ⅱ. 会計的データによる非営利組織の業績評価指標

ここでは、高松和幸教授の所説に従いながら非営利組織の業績評価指標について検討することとする^②。高松教授によれば、非営利組織の業績評価指標は(1)成長性の分析(2)効率性の分析(3)流動性の分析と大きく3つに分類されている。

(1) 成長性の分析

成長性の分析においては、当該組織の発展の方向を見るために経常収入増加率を始めとして各種指標についてその傾向を判断することが指摘されている。

(a) 経常収入増加率

経常収入増加率は、前期の経常収入に対して、当期の経常収入がどの程度増加しているかを見る指標である。

$$\text{経常収入増加率} = \text{当期の経常収入} \div \text{前期の経常収入} \times 100 (\%)$$

ここに経常収入とは、会費収入、事業収入、寄付金収入、補助金収入等をさしている。当該組織の発展は、経常収入の増加となって現れるので、この指標は100%以上が望ましいとしている。また、経常支出についても同様の指標を計算することができる。

$$\text{経常支出増加率} = \text{当期の経常支出} \div \text{前期の経常支出} \times 100 (\%)$$

経常支出とは、事業費、管理費等をいう。特に、経常支出の中でも人件費、諸経費等が重要である。この経常支出増加率は経常収入増加率との関係で、経常収入増加率のほうが大きいことが望まれる。

(b) 増収率

増収率は、前期の経常収入に対する経常収入の増加額の割合を判断する指標である。経常収入増加率の補助的指標と考えることができる。この比率により、成長性を判断することができる。

$$\text{増収率} = (\text{当期の経常収入} - \text{前期の経常収入}) \div \text{前期の経常収入} \times 100 (\%)$$

この指標も、年々増加することが望ましい指標である。

(c) 総資産増加率

総資産増加率は、前期の総資産に対する当期の総資産の割合を示す指標である。

$$\text{総資産増加率} = \text{当期の総資産} \div \text{前期の総資産} \times 100 (\%)$$

当該組織の事業活動の進展により、総資産も増大するであろう。それゆえ、この指標も年々増大することが望ましい指標である。同様に、負債増加率も計算することができる。

$$\text{負債増加率} = \text{当期の負債額} \div \text{前期の負債額} \times 100 (\%)$$

総資産増加率は、負債増加率よりも大きいことが望ましい。

(d) 人員増加率

人員増加率は、当該組織に参加している人数や、当該組織が提供しているサービスの受益者数が増加しているかを判断する指標である。事業活動の展開により活動が活発になれば、当該組織に参加する会員の数や事業に参加するボランティアの数は増加する。また、提供するサービスが社会に受け入れられれば受け入れられる程、当該サービスの受益者数は増加する。この指標もまた、大きいことが望ましい。

以上のような指標を数期間観察することによって、当該組織の成長性が判断できる。

(2) 効率性の分析

非営利組織においては、営利企業のように利益の獲得を目的として事業活動は行われていない。しかし、その事が直ちに当該組織が非効率に運営されても良いということにはつながらない。組織の運営原則は、最小のインプットで最大のアウトプットを達成することにあることはいうまでも無いであろう。であるとすれば、組織運営に当たって効率性の分析は、必ず必要となる指標である。

(a) 経済効率

経済効率指標は、経常収入から経常支出を差し引いた経常収支差額を総資産で割って、当該組織の事業活動に関する経済効率を判断するための指標である。この経常収支差額は、営利企業における経常利益に相当するものと考えられるであろう。その経常収支差額を総資産で割ることによって、当該組織の事業効率を総合的に判断することができる指標となる。

$$\text{経済効率} = \text{経常収支差額} \div \text{総資産} \times 100(\%)$$

すなわち、どれだけ資産を使用してどれだけ収支差額を獲得したかを見ることができる指標である。この指標が大きいことは、それだけ事業活動における効率がよい事を意味する。

この指標は、次のように分解することができる。

$$(\text{経常収支差額} \div \text{総資産}) = (\text{経常収入} \div \text{総資産}) \times (\text{経常収支差額} \div \text{経常収入})$$

$$\text{経済効率} = \text{資産効率} \times \text{採算効率}$$

この様に、経済効率は経常収入を媒介にして、資産効率と採算効率の積として考えることができる。

(b) 資産効率

資産効率は、経常収入を総資産で割って資産の有効利用度合を見る指標である。

$$\text{資産効率} = \text{経常収入} \div \text{総資産} \times 100(\%)$$

この指標は、いくら資産を使用していくら経常収入を得たかを見る指標となる。したがって、この指標により資産の利用の程度を判断することができる。営利企業における総資本回転率に相当する指標と言えるであろう。この指標が大きいことは資産が有効に利用されたことを意味する。それゆえ、この指標が年々高まってゆくことは、資産の利用効率が高まっていることを意味する。

(c) 採算効率

採算効率は、経常収支差額を経常収入で割ることにより、経常収入に対する経常収支差額の割合を見る指標である。すなわち、経常収入のうちどのくらいの経常収支差額が計上されたのかを見る

ことができる指標である。

$$\text{採算効率} = \text{経常収支差額} \div \text{経常収入} \times 100(\%)$$

この指標は、営利企業では売上高経常利益率に相当するものと考えることができる。経常収支差額は、経常収入から経常支出を差し引いた残額として計算される。それゆえ、経常収入のうちどの程度の経常支出がなされ、その結果いくらの経常収支差額が結果として残ったのかを見ることができる。そこから、事業活動による採算性を判断することができる。したがって、この指標が高いことは、事業活動による採算性が高いことを意味する。

また、当該組織の経常支出に対する人件費の割合を見るために、人件費比率を計算することもできる。

$$\text{人件費比率} = \text{人件費} \div \text{経常支出} \times 100(\%)$$

人件費比率を計算することにより、経常支出における人件費負担の重さを判断することができる。

(d) 収支効率

収支効率は、経常収入と経常支出とを比較することによって、全体的な採算バランスを見ることができる。

$$\text{収支効率} = \text{経常収入} \div \text{経常支出} \times 100(\%)$$

この比率が100%以下であれば、経常支出を賄うだけの経常収入を得られていない事となり、事業活動による採算性が良くないことを意味する。そのため、事業活動の継続に支障をもたらす可能性があることとなる。

以上のような、効率性を判断する指標を数期間観察することによって、効率性を見ることができる。

(3) 流動性の分析

流動性の分析を行うことによって、当該組織の資金繰りの状態を判断することができる。すなわち、この流動性の分析により、当該組織の資金調達源泉と資金の運用形態とが対比されることによって、当該組織の事業活動による資金バランスを判断することができる。つまり、資金的な側面から事業活動の良否について判断を行うことができるのである。

(a) 流動比率

流動比率は、流動資産と流動負債の割合を見ることにより、当該組織の支払能力を見るものである。

$$\text{流動比率} = \text{流動資産} \div \text{流動負債} \times 100(\%)$$

流動資産は一年以内に現金化する資産であり、流動負債は一年以内に支払わなければならない負債である。それゆえ、この流動資産と流動負債の割合を見ることで、事業活動により支払わなければならないものと、その支払に充てることのできるものとを対応させることができる。それにより、財務的な支払能力が判断できるのである。

(b) 固定比率

固定比率は、固定資産と純資産額とを対比することによって、固定資産投資の適正性を判断する

ものである。ここに、純資産額とは、総資産から負債を控除した残額である。営利企業の自己資本に相当するものと考えることができるものである。

$$\text{固定比率} = \text{固定資産} \div \text{純資産額} \times 100(\%)$$

この指標を見ることにより、当該組織の固定資産投資が純資産額の範囲内で行われているかどうかを判断することができる。固定資産は、事業活動を行うには不可欠のものであるが固定資産投資があまりに過大になると事業活動を圧迫する可能性がある。すなわち、純資産額の範囲内で行われていれば財務的に健全であるが、純資産額を過大に超えて固定資産投資が行われていれば財務的に苦しくなる。当該固定資産の資金調達が負債によって賄われなければならないからである。

(c) 資産構成比率

資産構成比率は、総資産に対する流動資産の比率を見る指標である。

$$\text{資産構成比率} = \text{流動資産} \div \text{総資産} \times 100(\%)$$

総資産に対する流動資産の割合が大きいことは、資金的に余裕があることを意味している。この比率が大きければ財務的に安全であり、資金繰りも余裕を持って行うことができる。

(d) 負債構成比率

負債構成比率は、総資産に対する負債の割合を見る指標である。

$$\text{負債構成比率} = \text{負債総額} \div \text{資産総額} \times 100(\%)$$

負債の割合が大きければ大きいほど、財務的安全性は低いと言える。負債は、いつかは返済しなければならない資金であり、その割合が大きいほど資金繰りは厳しくなってくる。

以上のような、流動性を判断する指標を数期間観察することによって、流動性を見ることができる。

これまで見てきたように、各種の業績評価指標を考えることができる。ここまでの各指標は、会計データに基づく指標であった。しかしながら、非営利組織の業績を考える場合、会計データだけでは不十分であろう。それは、当該組織の目的によって会計的なデータになじまないものが存在するからである。それでは、次にそのような例を見ることとしよう。

Ⅲ. 多次元尺度による業績評価指標

会計的データによらない業績評価指標の例として、ここでは、「老人の専門医療を考える会」によって公表されている機能評価表を見てゆくこととする³⁾。

この機能評価表においては、以下のようなカテゴリに基づき各病院が自己の活動を認識し、他の病院と比較可能な形で評価を行っている。

- A 運営の基本理念実践に関する7項目（40点満点）
- B 医療、看護、介護に関する26項目（161点満点）
- C 患者、家族の満足と安心に関する18項目（88点満点）
- D 病院の機能に関する14項目（59点満点）
- E 教育、研修に関する9項目（39点満点）

F 構造, 設備, 器具に関する18項目 (80点満点)

G 社会, 地域への貢献に関する8項目 (33点満点)

それぞれの項目に関しては, 3段階あるいは4段階で回答する形式を採用している。また各項目の最高ポイントは, 項目により10, 7, 4, 3点となっていて, 最低ポイントは0点である。この様にして500点満点で全体の評価がなされるようになってきている。また, 各カテゴリーごとのポイントによって, 自分の病院と他の病院との比較ができるようになってきている。そのことにより, 自分の病院の組織としての強みとまた, 弱点とが明らかになるように相互に比較できる形となっている。

この機能評価表においては, 老人医療に携わる医師が毎日の実践の中から, より高度な生活の質を求めて, あるべき老人医療を求め作成したものである。そこにおいては, 各項目は理解しやすく, また回答の選択肢も定量的に判断しやすいものが多く並べられている。各項目のウェイト付けが予め決定されているので, それらを合計することによって全体的な評価がなされるように設計されている。それゆえ, 全体の評価, 各カテゴリーごとの評価が一元的に把握できる構造になっている。

しかしながら, 医療や看護に関する評価から地域社会への貢献までを一元的に評価するためには, それらの評価項目ごとのウェイト付けという難題を克服しなければならない。だが, このウェイト付けはなかなか困難な作業である。

IV. DEA による評価

組織全体の効率性の評価は, 一般に産出に対する投入の割合として把握することができる。産出(出力)が複数の場合, 各産出項目ごとのウェイト付けが必要となる。また同様に, 投入(入力)が複数の場合も各投入項目ごとのウェイト付けが必要となる。このウェイト付けには, 固定ウェイトと可変ウェイトの2種類がある。固定ウェイトの場合には, 各項目間のウェイトを固定することによって, 産出あるいは投入を算定することになる。上記の機能評価表がその例である。しかし, この固定ウェイトを採用する場合には, その効率性を利用する関係者全体の同意を得なければならない。一般に各組織体は, 自分が得意とする分野と不得手な分野とが存在するであろう。そして, そのような関係者全員の同意を得ることは困難を極めるであろう。そのような, 固定ウェイトを回避する評価方法として DEA がある。

DEA (Data Envelopment Analysis) は, この様なウェイト付けの問題を除去し, 各組織の多様性を評価する方法として開発されたものである⁽⁴⁾。固定ウェイトを, たとえば, 回帰分析などの手法によって決定したとしても, それは平均的な評価対象を設定することになってしまう。

DEA は, 評価対象ごとにウェイトが変化することを前提に, 最適な業績を達成する組織と比較することによって, 業績評価を行おうとするものである。今までの, 平均的な評価方法から, 各組織ごとの個性的で多様な側面を評価しようとする方法であると言えることができるであろう。

この DEA の基礎となったモデルは1978年に Charnes, Cooper, Rhodes によって発表されたものである。その後, 色々な研究者によって開発が進められてきた。

ここでは, その基礎となった CCR モデルを紹介することとする。

CCR モデルは、以下のように示される。

$$\text{目的関数 } \max \quad \theta = u_1 y_{10} + \dots + u_s y_{s0}$$

$$\text{制約式} \quad v_1 x_{10} + \dots + v_m x_{m0} = 1$$

$$u_1 y_{1j} + \dots + u_s y_{sj} < v_1 x_{1j} + \dots + v_m x_{mj} \quad (j=1, \dots, n)$$

$$v_1, v_2, \dots, v_m \geq 0$$

$$u_1, u_2, \dots, u_s \geq 0$$

各インプット (x_1, x_2, \dots, x_m) のウェイト (v_1, v_2, \dots, v_m) 及び各アウトプット (y_1, y_2, \dots, y_s) のウェイト (u_1, u_2, \dots, u_s) を各組織単位ごとに最も有利に判定されるように設定させた上で、当該組織単位のアウトプットを最大化した指標を算定する。各ウェイトには、それぞれ非負条件が付されており、制約式により目的関数の θ は最大値で 1 である。これらは、自らが最も有利となるようなウェイトを付けた上で、各自の相対的な効率性を求めているものと考えることができる。

この DEA により、各組織は多数の産出と多数の投入を各項目について、ウェイト付けの問題から逃れて、可変ウェイトによる効率性を測定することができるようになるのである。

V. 終わりに

非営利組織の業績評価に当たっては、単に会計的データのみによってその業績を評価できるものではない。たとえば、地方公営企業の水道事業を考えてみると、水道事業者はその受益者に対して、安価で安全な水を安定的に供給する責務を負っていると考えられる。また、今日では安全なばかりでなくおいしい水が求められているとも考えられる。それらは、単に財務的なデータによる評価ばかりでなく、顧客満足までも当該組織体に求められているものであると考えられる。

非営利組織体を効率的に運営し、サービスを受益者に提供することによって、組織目的を達成することが求められている。そのためには、当該組織の効率性の測定が必要となってくる。しかし、この効率性の測定のためには、種々のインプットや種々のアウトプットを効率性測定のために取り込んでいかなければならない。そのための有力な手段として DEA を考えることができるであろう。

この DEA による非営利組織の効率性の測定は、各組織の強みと弱みを明らかにする強力な手段となるであろう。今後、このモデルに実際のデータを適用して、実証分析を行うことが残された課題である。実証分析に関しては、他日を期したい。

（あいだ・ふじお 産業情報学科）

（いしい・とおる 産業情報学科）

（くろだ・てつや 元産業情報学科）

注

(1) 小島教授は、非営利組織における当該組織の業績評価を行うためのシステムが存在しない理由を次のように指摘している。

①受益者の組織への影響力の弱さ, ②組織目標の多様性, ③測定の容易なインプットの重視, ④曖昧な業務目標による内部政治や目標置換の惹起, ⑤組織構成員である専門家の基準重視による革新の阻害, ⑥組織目標の不達成が組織に対する努力の必要性和認識される等である。

小島廣光『非営利組織の経営—日本のボランティア—』北海道大学図書刊行会, 1998年, 68頁。

(2)高松和幸「NPOの業績評価」『非営利法人』第680号, 2001年, 8-11頁。

高松教授は, 営利企業における業績評価が経営分析として行われるとして, 営利企業における経営分析の方法を非営利組織に導入している。

(3)老人の専門医療を考える会編『老人病院機能評価マニュアル(三訂版)』厚生科学研究所, 1997年を参照。

(4)刀根薫『経営効率性の測定と改善—包絡分析法 DEAによる—』日科技連, 1993年。末吉俊幸『DEA—経営効率分析法—』朝倉書店, 2001年を参照。

On a performance evaluation of Non-profit organization

Fujio Aida, Toru Ishii, Tetsuya Kuroda

In this article, we have examined performance evaluation methods of Non-profit organization. Then, we have found out that there are so many evaluation methods for Non-profit organization. Because of its multi-dimensional evaluation, DEA (Data Envelopment Analysis) is one of best method for such organization.

Key Word: performance evaluation, Non-profit organization, DEA