

余剰計算書とビラン・ソシアル

梶 浦 昭 友

I. はじめに

フランスにおけるビラン・ソシアル (bilan social) は、既に別稿でも論じたように¹⁾、主に企業の労働・従業員に関連した数値情報を法令に基づいて開示する報告書である。したがって、ビラン・ソシアルは制度的な「企業情報」である。しかし、これが「会計情報」であるかどうかについては検討の余地がある。会計情報は、貨幣単位で表現された情報により構成されるという見解を取れば、ビラン・ソシアルに含まれる情報の大部分は会計情報に該当しない。つまり、この見解を取れば、ビラン・ソシアルの会計的意義は見出しがたい。しかし、会計が扱う貨幣額は、それ自体が单一の基本単位として出現するではなく、複数要素によって構成される計算量としての性格を有するものが多い。そこで、ビラン・ソシアルの情報を、計算量を形成する構成要素として理解すれば、これを会計的に考察する手掛りが得られることになる。

ところで、フランスにおいて、社会的な企業業績を評定するための新しい計算書として、「余剰計算書」(compte de surplus) の提案がある。この計算書は、企業が創造した余剰 (surplus) ないし剩余²⁾の源泉と使途との関係から、業績

1)拙稿「社会責任会計的ディスクロージュアの新動向」「経営実務」第322号、28～31ページ、「企業社会会計理論の基礎的構成要素」「商学論究」第29巻第2・3・4号、367～385ページ、特に378～384ページ、「法定制度としてのビラン・ソシアルの目的」「商学論究」第30巻第2号、115～132ページ、「企業の社会責任と会計ディスクロージャー—特にフランスのビラン・ソシアルの会計的位置付けに関する」『会計』第123巻第4号、122～133ページ、「社会的企業監理とビラン・ソシアル」「商学論究」第31巻第1号、63～77ページ。

2)従来の会計上の剩余金あるいは利益とは概念内容が異なるので、以下、「余剰」と呼称する。

評定を行うための計算書の試みであり、余剰の分配面にも重点が置かれている。そして、この余剰自体は貨幣額(計算量)で統括されるが、余剰の内容が、貨幣数値と数量値の積として説明される点に特徴が認められる。また、余剰を分析して、これを企業の生産性努力の結果としての「生産性余剰」(surplus de productivité)と生産性努力によらない余剰とに区分する方式も包含されている。その分析の際、重要となるものの一つが、貨幣計算量の構成要素としての数値情報である。

そこで本稿では、まずビラン・ソシアルの会計的機能について再吟味する。そして、提案されている余剰計算書に関する基礎的考察を行う。そこからビラン・ソシアルのごとき数値情報と余剰計算書との関連を検討する。そして企業社会会計による分析的見地からの余剰計算書をめぐる問題点に言及することしたい。

II. ビラン・ソシアルの会計情報機能

1. FASB による会計情報の範囲とビラン・ソシアル

前述の通り、ビラン・ソシアルを会計的見地から検討しようとする場合、基本的に問題となるのは、ビラン・ソシアルそれ自体の会計的属性の有無である。そこでまず制度会計機関として優勢な地位にある米国の財務会計基準審議会(Financial Accounting Standards Board ; FASB)の見解を基礎として、会計情報の範囲について考察しよう。

FASB は、財務会計概念書第2号で、会計情報の質的特性を検討するに際して、「会計情報」と「財務報告によって提供される情報」とを互換性ある用語としている³⁾。そして同じ時期に、各界のコメントを求める文書⁴⁾を公表し、その中で第1図のように情報範囲を示している⁵⁾。更に、両者に先立つ財務会

3) FASB, *Statement of Financial Accounting Concepts No. 2, Qualitative Characteristics of Accounting Information* (Stamford, FASB), May 1980, p. 1, note 1.

4) FASB, *Invitation to Comment, Financial Statements and Other Means of Financial Reporting* (Stamford, FASB), May 1980.

5) *Ibid.*, p. 2.

第1図 FASBによる情報の範囲



計概念書第1号においては、財務報告によって提供される情報は、本来、財務的 (financial) な性質のものであり、一般に当該情報は貨幣単位 (units of money) で計量化され表現されるとしている⁶⁾。この結果、FASB の取扱う範囲内での会計情報は、貨幣単位により測定されるものに限定されると解釈される。この見解は、伝統的財務会計においては異議のないものであったといえる。

さて、この貨幣単位による測定は、ビラン・ソシアルを会計的に考察しようとする場合、第1に問題となるところである。ビラン・ソシアルの情報は、おむね、貨幣単位によるものではない。FASB の考察は、いわゆる財務会計を対象としており、従来より、管理会計では貨幣単位による制約を受けない領域が多く存在している。したがって、ビラン・ソシアルの問題を、管理会計での検討対象とするという見地もある。しかしながら、ここでは、そのような

6) FASB, *Statement of Financial Accounting Concepts No. 1, Objectives of Financial Reporting by Business Enterprises* (Stamford, FASB) November 1978, para. 18.

見地を探らない。というのは、ビラン・ソシアルは、企業の内部情報としてではなく、外部報告情報として開示されるものであり、報告対象の面から、既存の管理会計情報概念には適合しないからである。つまり、財務情報という枠を度外視して第1図に当てはめれば、法定情報であるから、必須情報の範疇に属するものである。しかし、財務情報という枠それ自体、すなわち貨幣単位による情報がFASBによる会計情報とする限り、ビラン・ソシアルの大部分の情報は、会計情報とみなしがたくなる。ビラン・ソシアルを会計的に検討しようとする場合、現状で優勢な測定単位上の問題を克服しなければならない。

2. 会計情報に対する組織論的アプローチと価値論的アプローチ

そこで、観点を変えて、更にビラン・ソシアルへの会計的アプローチの可能性を検討しよう。ビラン・ソシアルは、元来、従前の財務会計が主要な伝達対象とする企業に対する資本関係者・投資家集団への情報提供を第1義として制度化されたものではない。フランスにおいて60年代から70年代にかけて生成した企業の社会責任遂行要求に対する情報提供を第1義として誕生したものである。したがって、従来の財務会計が重点的に対象とする企業と資本市場関係者との関係は、ビラン・ソシアルが中心的に取扱うところではない。ビラン・ソシアルは企業と社会関係者（現実には労働市場関係者を中心とする）との関係から生来するものである。

さて、山上達人教授は、このような企業と社会との関係を問題とする会計の領域を社会関連会計と呼称され、その体系化についての視点を、「組織論的アプローチ」と「価値論的アプローチ」の2つに区分しておられる⁷⁾。山上教授によれば、組織論的アプローチの特徴は、企業を人間の集まり・結びつき、すなわち社会と考え、このような企業組織観から企業を解明しようとしたときに社会関連会計の理論的前提とするものである。また、「福祉成果ないしは社会成果」を社会関連会計に導入しようとするところにも特徴がある。これに対して価値論的アプローチの特徴は、企業の社会的生産や分配との関わり合いから、

7) 山上達人稿「社会関連会計と総合企業成果指標——社会関連会計の体系化について」『産業経理』第43巻第3号、56~65ページ。

企業と社会の関係を価値生産面から把握しようとするところにある。そして、「価値生産=経済成果」というシェーマを示され、「福祉成果ないし社会成果」は物的剩余の上に達成される人間的な問題であり、具体的な捕捉の段階において問題を残している点を指摘される。そこで経済成果を基礎構造とし、その上に福祉成果を上部構造として位置付ける形での、価値論的アプローチによる社会関連会計の体系化を提唱されている⁸⁾。更に、独・米の社会関連会計の諸モデルを、第1表のように整理しておられる⁹⁾。

第1表 社会関連会計モデルの類型

捕捉範囲	捕 捉 対 象		捕捉形式
	経済成果	福祉成果	
社会関連費用額	社会関連費用計算書 (ツィーム・スティーク社)	社会関連計算書	貨幣表示
純生産額	創造価値計算書	社会指標	統計指標表示
社会純貢献額	社会損益計算書 (アイヒフォルン・エステス・リノウズ・アプト)	社会関連報告書	叙述表示

(原注) 経済成果と捕捉範囲、福祉成果と捕捉形式がそれぞれ関係する。

そこで、ビラン・ソシアルの問題について、山上教授の所説を手掛りとして検討してみよう。第1表における経済成果は、貨幣表示によるものである。それに対してビラン・ソシアルは、この表における「社会指標」を中心とした、いわば福祉成果に関わる情報を掲記するものである。その情報は従業員・労働問題に対する企業の取組みの結果を、数値によって表現している。その意味では、企業資源の労働福祉への割当てを間接的に福祉成果として示すものである。しかし、この福祉成果の評価は、指標数値それ自体の分析と共に、経済成果に

8) 「前掲稿」56~59ページ。

9) 「前掲稿」61ページ。

分析を拡充することによって直接的に可能となると思われる。ただその場合、経済成果を構成する「価値」の概念を明確にする必要があろう。前述のFASBの見解においても、貨幣単位による情報表現には言及しているものの、貨幣そのものの価値的側面については概念書第3号において、価値および将来の経済的便益の基礎である購買力を取り上げているだけである¹⁰⁾。その結果、表現の手段——測定手段としての貨幣単位に関しては、単に貨幣単位または恒常購買力単位とし、測定されるべき属性としては、歴史的原価、収益(proceeds)、現在原価(current cost)・収益、等を列挙しているにすぎない¹¹⁾。つまり価値的側面は、画一的なものではなく、会計上の測定の際にも、可変的な量的表現の可能性を有している。この可変性にどう対処するかが、価値論的アプローチの一課題となろう。

さて、山上教授は更に計量可能性の問題を取り上げられ、「社会関連会計においては、できる限り貨幣表示で把握することが重要であるが、それでも不可能な領域については、非貨幣表示形式すなわち叙述形式や統計指標によって表示することが重要¹²⁾」であると述べられる。ここで言及しておくべき点は、叙述形式と統計指標形式は計量可能性という属性上では、性格が全く異なるということである。ビラン・ソシアル情報の大部分は非貨幣表示形式によるものであるが叙述形式によるものは少ない。したがって、貨幣表示ではないが計量可能な情報によって構成されている。そこで前述の貨幣表現の可変性とビラン・ソシアル情報の計量可能性を関連付けて考える時、ビラン・ソシアルに関係した会計構造を構想することが可能になると考える。

この構想の基本は単純である。つまり、貨幣表示が单一の構成要素で行われ

10) FASB, *Statement of Financial Accounting Concepts No. 3, Elements of Financial Statements of Business Enterprises* (Stamford, FASB), December 1980, para. 18.

11) FASB, *Statement of Financial Accounting Concepts No. 1, op. cit.*, para. 2, note 2.

12) 山上達人「前掲稿」62ページ。更に詳しくは、山上達人稿「ドイツ社会関連会計の基礎構造——その特徴づけと体系化によせて」『経営研究』第33巻第4号、1~26ページ。

るのではないということから出発する。本来、会計上で表示される貨幣計算量は、単価と数量（ないし物量）という2つの構成要素からなっている。したがって貨幣表示の可変性は、両構成要素の可変性から生来する。このうち、より固定的な要素が数量である。そこで数量の把握は、貨幣計算量の決定の基礎となる。そこから、ビラン・ソシアル情報は、FASB的な貨幣単位とは独立して会計的機能を有する可能性が出現するのである。つまり、会計情報の範囲は、たとえ財務的側面に限定するとしても、数量的要素を包含していることを述べておきたい。そして貨幣的要素と数量的要素の組合せを決定する際に、組織論的アプローチの検討が不可欠になると考える。この点については次節で取り上げることにしたい。

III. 生産性余剰と余剰計算書

前節で述べた財務会計情報とビラン・ソシアル情報の伝達対象の相違（資本関係者対社会関係者）、表示単位の相違（貨幣量対数量）、更には、価値論的アプローチに対する組織論的アプローチの位置付けという諸問題を総合的に取り扱う手掛りとなるのが、フランスで提案されている余剰概念ならびに余剰計算書である。そこで本節では、両者についてペラン（Perrin, J.）の所説を手掛りとして検討することにする¹³⁾。

1. 余剰の計算と余剰の概念

ここで取り上げる余剰概念は、本来、利益指標の存在しない公企業の業績評定のために出現したものである。一企業において、生産価値（valeur de production）¹⁴⁾は単純化すると、第1式で表現できる。

$$(第1式) \quad PQ = sE + pT + cM + B$$

13) 本節は Perrin, J., *Le partage social du surplus dans l'entreprise, Supplément aux Cahiers Français, N° 183, Oct.-Dec. 1977, L'Entreprise : Du bilan financier au bilan social, Notice 3,* を基礎としている。

14) ないし生産高。

ここで P は販売価格（単価）、 Q は生産数量、 s は賃率、 E は労働時間数、 p は原材料購入単価、 T は利用トン数、 c は単位減価償却費、 M は減価償却積算時間数、 B は利益、である。第 1 式は、生産価値が、労働、原材料、設備財、資本という生産要素価値の集計値として表現されることを示しており、また、生産された生産価値の帰属先をも同時に示している。そして余剰法は、このような生産と分配の均衡関係の変化に焦点を当てるものである。

そこで年度間の均衡関係の変化を示すと第 2 式のようになる。

$$(第 2 式) \quad P\Delta Q + \Delta PQ = \Delta sE + \Delta Es + \Delta pT + \Delta Tp + \Delta cM + \Delta Mc + \Delta B$$

ここで Δ はそれを付したそれぞれの計算要素数値の年度間差異を示す。したがって、 $P\Delta Q$ は販売価格一定の条件での生産数量の変化による差額（いわば数量差異ないし操業度差異）、また ΔPQ は生産数量一定の条件での販売価格の変化による差額（いわば価格差異）を指す¹⁵⁾。そこで、これらの変化を数量要素と価格要素に区分して示すと第 3 式のようになる。

$$(第 3 式) \quad P\Delta Q - \Delta Es - \Delta Tp - \Delta Mc = -\Delta PQ + \Delta sE + \Delta pT + \Delta cM + \Delta B$$

第 3 式の左辺は、生産数量の変化に伴う生産価値の純変化額を表わしており、それが正のとき、企業にとっての「余剰」(surplus) と呼ばれる。また、第 3 式の右辺は、余剰の恩恵を受ける帰属先を示している。つまり、左辺は、市場環境の影響によらず、企業の生産性努力によって生産された余剰であり、これを「生産性余剰」(surplus de productivité) と呼ぶ。したがって本来の生産活動から生じる余剰の概念は、一義的には生産性余剰概念として導出される。そこでこれを言いかえると、生産性余剰は、恒常価格 (prix constants) による収入の追加 (supplément) と恒常価格による支出の追加¹⁶⁾との差異と定義され

15) その他の要素も同様に解釈すればよい。

16) 収入、支出について、それぞれ減少の場合も存する。

る。

2. 余剰の分配と余剰計算書

さて、このように計算された余剰の分配は、企業社会会計¹⁷⁾の構築に際して留意すべき基本問題を構成する。というのは、企業の経済成果の生産・創造という価値論的アプローチに対して、分配については、組織論的アプローチを重視すべきであるからである。つまり、社会関係者¹⁸⁾の連合体としての企業観¹⁹⁾が重要な基本条件となるのである。

企業は生産・分配活動を通じて、社会関係者から特惠（avantage）を受けると共に、社会関係者に特恵を与える。このうち企業が受ける特恵は、生産要素提供者から受入れる要素価格（仕入価格、賃率、利子率あるいは利益率）の下落および得意先から受入れる生産物販売価格の上昇という形態で生ずる。これに対し、企業が与える特恵は、これとは全く逆の形態で生ずる。また、企業はみずからの努力により生産性余剰を創造する。したがって、企業が社会関係者に分配しうるのは、社会関係者から受けた特恵である生産性努力によらない余剰と生産性余剰との合計である。前者をここでは「受入れ余剰」（héritage）

第2表 余剰計算書の構造

使 途	源 泉
<ul style="list-style-type: none"> • 生産要素提供者への分配 • 得意先への分配 • 利益* (bénéfice) の増加 	<ul style="list-style-type: none"> • 生産性余剰 • 受入れ余剰

• 負の場合は、反対側に表示することになる。

*公企業においては、利益は存在せず、純余剰となると考えられる。

と呼ぼう。つまり、分配の観点からすると生産性余剰と受入れ余剰がその「源泉」となり、分配はその「使途」となる。

このことから、第2表のような「余剰計算書」(compte de surplus) の構造

17) 山上教授の用語では、社会関連会計。

18) 主に生産要素の提供者および生産物の購入者。

19) 山上達人「前掲稿」56~57ページ参照。

を導き出すことができる²⁰⁾。企業社会会計の観点から見た余剰計算書の特長は、従来の財務諸表における利益指標では表現できない「社会成果」を「経済成果」と同時に表現するところにある。つまり、年度間の生産要素供給者への受入れ価格の上昇あるいは得意先への販売価格の切り下げというような企業努力による分配の増加は、財務諸表には明示的に現われず、逆に利益の減少として現わされることすらある。余剰計算書は、かくして、余剰の創造（源泉）面での企業努力の成果を、努力によらない成果と区分して示すと共に、利益指標のみによらない社会的生産・分配の社会的かつ経済的な成果を明示的に表現しようとするものである。

3. 余剰計算書と表示単位

余剰計算書で提供される情報は、総括的には貨幣表現による情報である。しかし余剰の計算には、既述の通り、2つの構成要素を用いる。すなわち数量と価格（単価）である。したがって、余剰計算書の情報内容を精細に検討するためには、基礎となる数量要素をも与えられることが望ましい。そこから、ビラン・ソシアル情報のような数量情報が分析的に重要な地位を占めうることになる。つまり数値情報は、単体では会計情報としての意味を有しがたいが、貨幣価値量によって表示された情報分析には不可欠である。このことはここで取り上げる余剰の分析に限ったことではない。本来、従前の財務会計に対しても必要なはずである。余剰計算書それ自体は、FASB 的な観点からしても財務情報ないしは会計情報の概念に適合するものである。よってビラン・ソシアル情報の今後の検討は、会計的には、余剰計算・分析の一環として行われる方向が追求されなければならない。

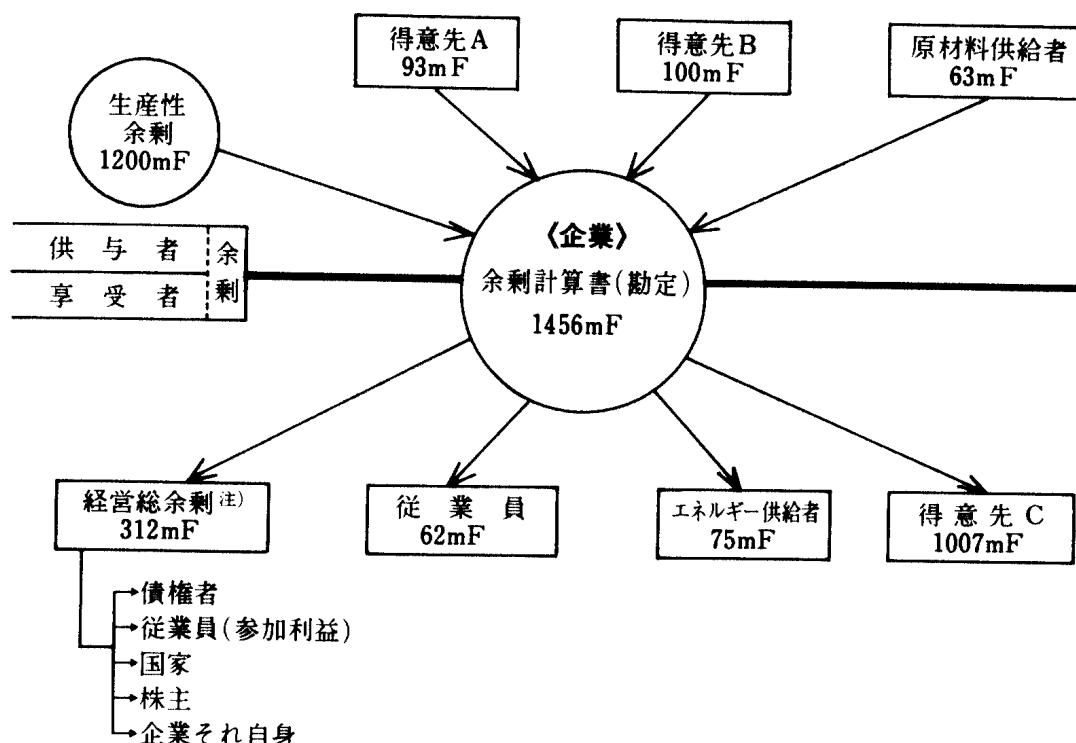
4. 余剰計算書と組織論的アプローチ

さて、企業と社会関係者との関係は、余剰計算書のシェーマから展開して第2図のように示すことができる²¹⁾。第2図からも明らかな通り、余剰計算書は

20) ベランは、左側を使途、右側を源泉に用いているが、ここでは従来の会計構造による形とした。cf. Perrin, *op. cit.*

21) Albouy, M., Comptabilité de surplus, *Supplément aux Cahiers Français*, N° 210, Mars-Avril 1983, *Entreprise et Comptabilité*, Notice 3, に加筆。

第2図 余剰計算書(勘定)を核とした企業と社会関係者の連関



(筆者注) 経営総余剰 (excédent brut d'exploitation) は資本費を含んだ一種の成果概念

余剰の創造・分配をめぐる社会関係者（企業それ自身をも含んで）の核となる情報を提供するものである。

そこで、余剰計算書を用いて企業活動の成果を評定する場合に、組織論的アプローチによる検討が必要となる。従来の財務会計は、前提となる企業関係者を資本関係者に限定している。それに対して余剰計算書では、企業関係者として前提する範囲が拡張されている。したがって取り込む関係者の範囲を決定しておく必要がある。もとより、このことから価値論的アプローチの意義が損われるものではない。余剰計算書は余剰を価値量として把握するものであり、計算構造は価値論的アプローチによる。そして新たな「経済成果」として余剰を捉えるものである。よって山上教授が指摘されるように、基礎構造としての性格を有している。しかし余剰の供与者・享受者は第2図に示したものだけではない。例えば自然環境保全のための企業支出のごとき個別の享受者を有しないものでも余剰概念に包含することができよう。また、例えば一概に得意先や従業員と

いっても、その区分の精細性にはおのずから限界がある。したがって、余剰計算の範囲等についての組織論的アプローチでの検討も並行的に行われるべきであると考えるものである。

IV. 余剰計算書の分析をめぐる問題点

さて、余剰計算書は、新しい総括的な企業社会会計情報の一つである。したがって、更に検討すべき事項が山積している。ここでは情報の利用という観点から、分析・解釈面での論点のいくつかに言及しておきたい。

1. 余剰概念と付加価値概念

フランスにおいては、1979年のプラン・コンタブル改訂案から生産性の問題を明示的に取り入れた²²⁾。余剰計算書は、プラン・コンタブルでは簡潔にしか取り入れていないが、分析的には、生産性分析の領域に重要な情報を提供するものであると考えることができる。

従来の生産性分析の体系は、弾力的ではあるが、生産指標として労働生産性および資本生産性、分配指標として労働分配率、資本分配率および租税分配率を骨子として組み立てられている。そして分析の中心として用いられるのが付加価値（*valeur ajoutée*）である。この付加価値の概念と余剰の概念は、共に生産と分配の両側面に関連する点では相似するところがある。付加価値は、控除法では生産的側面を、加算法では分配的側面を浮き彫りにする。しかし、両者の概念内容は全く異なるものである。付加価値は、単年度のフロー概念として成立するのに対し、余剰概念は、貨幣単位による総括値としては、年度間のフロー概念の差額として概念付けられる。また、付加価値概念が、労働と資本による企業の内部的な生産要素の価値創造を対象としているのに対し、余剰概念は、それのみに留まらず、企業の外部的な生産要素（外部購入給付）をも対

22) 詳細は、野村健太郎稿「プラン・コンタブルと生産性測定」（番場嘉一郎監修、野村健太郎編著『フランス会計論——プラン・コンタブル研究』昭和57年、中央経済社）、234～235ページを参照されたい。

象としている²³⁾。したがって、余剰概念の方が、企業の外部的な要因に対応した成果をも包含しうる広汎性を有すると考えられる。企業の価値創造過程は、外部的な環境要因に左右されがちである。そこで、余剰概念は、付加価値概念とは別個の総合的な企業成果の指標を提供するものとしての位置付けを考えうると考えるものである。

2. 余剰の計算とインフレーション

余剰の計算は、生産性余剰と受入れ余剰とを明確に区分できるように行われなければならない。受入れ余剰は、主に、価格の改訂の結果として生ずる。したがって、余剰の区分計算のために、年度間で価格を一定と前提する恒常価格の概念が用いられるのが特徴である。

しかし、価格の改訂という形での差額とは別に、貨幣単位計算に伴う会計全般の問題としてのインフレーションの影響を、余剰計算においても被ることになる。したがって、財および用役の時価が全般的に上昇している際の余剰計算は、名目価格では、得意先を源泉とした、大量かつ連続的な生産要素への余剰の分配に帰結しがちである。そこでこの点についての修正を検討しなければならない。

一般に物価の変動には、貨幣価値それ自体（購買力）の変動と相対価格（prix relatif）の変動の2つの要因がある。よってある年度の貨幣単位による会計数値指数は、次のように分解して検討することができよう²⁴⁾。

$$\text{会計数値指数} = \frac{\text{名目物価指数}}{\frac{\text{一般物価指数} \times \text{相対価格指数} \times \text{数量指数}}{\text{恒常価格指数}}}$$

このようにインフレーションの問題は恒常価格による余剰計算でも避け難い。

23) cf. Ordre des experts comptables et des comptables agréés, *Les comptes de surplus de l'entreprise* (Paris, Conseil supérieur de l'ordre des experts comptables et des comptables agréés), 1981, p. 17.

24) cf. Perrin, *op. cit.* に加筆。

い。そのため、価値変動会計に取り上げられているような価格指数の選択問題が生来する。しかし余剰計算上、数量要素については特別な影響を受けるものは少ない。したがって、一定の視点から、価格指数面での貨幣単位の意味付けが明確にされれば、その視点の範囲での分析は有意にできるであろうし、多様な指標間での比較も可能となるのである。

3. ミクロの余剰計算とマクロの余剰計算

ここで取り上げた余剰計算書は個別企業が作成するものを対象としている。個別企業が生み出す余剰のうち受入れ余剰は、国民経済構成者全体の視点からすれば、ある構成者にとって源泉となるものが、他の構成者にとって使途となるようなネットワークを形成している。したがって生産性余剰は、これを集計することによって一国全体あるいは産業全体の企業生産性余剰として認識することができるし、また受入れ余剰の影響を除去した集合的な生産性余剰計算書の概念も構想できる。

従来の会計システムから得られた個別利益には、たとえ価値変動の影響が排除されたとしても、マクロ的な視点は存しない。また、付加価値概念は国民経済的視点を包含してはいる。しかし、前述のように資本および労働以外の生産要素、すなわち財・用役の移転に関する企業努力（特に供給価格切下げ）に考察が及ばない。そして単純な生産物価格の値上げが、ミクロ・レベルの付加価値ばかりかマクロ・レベルでの付加価値をも脹らませる結果となりうる。したがって、純粹な企業成果あるいは国民経済成果を把握するために、余剰概念を利用することが可能となるような会計システムの構築が課題とされよう。

V. む す び

会計情報が貨幣単位によって表現された情報によって構成されるという前提是、将来に亘って崩れることがないであろう。したがって、ビラン・ソシアルにみられるような単なる数量情報は、単体としては会計情報としての位置を得られない。特に財務会計は、資本関係者と企業との結びつきを基礎とした利益計算を目的として構築されており、労働関係者と企業との結びつきの視点から

のビラン・ソシアルの意義は薄弱である。しかし組織論的アプローチに見られるように、企業を各種社会関係者の連合体とみなして、企業社会会計を構想する時、本稿で取り上げた余剰概念あるいは余剰計算書の樹立のために必要な数量要素としてビラン・ソシアルを位置付けることができる。

フランスにおける余剰計算書の提唱は、わが国の会計研究上、ほとんど取り上げられることのなかったものである。しかしながら、本稿で概括的に取扱った範囲からも、企業社会会計の展開のために注目すべき多様な内包を有するものである。現在の企業は資本関係者のみならず各種社会関係者から生産要素を得て、それを分配している。余剰概念を用いて企業成果を生産性努力による生産性余剰とそれ以外の受入れ余剰に区分し、その上で余剰の創造と分配の相互依存関係を表示する余剰計算書の試みは、企業の社会的役割を会計的に解明しようとするものである。このような余剰計算書の精細な論点について、今後更に考究することを期するものである。

(1984年4月)

(筆者は関西学院大学商学部専任講師)