

余剰分析適用上の諸問題

小 関 誠 三

Les divers problèmes de mise en œuvre de l'analyse des surplus

Seizo KOSEKI

〈RESUME〉

L'analyse des surplus vise à mettre en évidence dans *les comptes de surplus* les relations qui existent nécessairement entre l'entreprise et ses parties prenantes. Et elle se réfère au principe fondamental que les charges de production peuvent être considérées à la fois comme des coûts pour l'entreprise et comme des rémunérations pour ceux qui fournissent les facteurs de production. C'est ainsi qu'on peut dire que son idée coïncide avec la pensée de Parsons, T. et N. J. Smelser qui a rendu raison de la distinction entre le concept de « real cost (coût réel) » et celui de « money cost (coût monétaire) » en science économique. Toutefois, lorsqu'on dissocie en variations de *volume* et de *prix* les divers éléments du compte d'exploitation, l'analyse des surplus soulève les divers problèmes selon que sa préoccupation est située à l'évolution de la productivité de l'entreprise ou à la répartition des avantages allant aux différentes parties prenantes extérieures à l'entreprise.

Le présent article envisagera certains de ces problèmes de mise en œuvre de l'analyse des surplus d'après le rapport du Centre d'Étude des Revenus et des Coûts (Documents du C. E. R. C., No.18).

〈ABSTRACT〉

The C. E. R. C. in France has proposed the method of surplus analysis, which results in the adoption of surplus accounts. However, the application of this method brings about various problems, especially when questions of distribution are under consideration.

In this paper, some of these problems will be considered.

1. は じ め に

余剰分析の出発点は、1950年代のフランスにおけるヴァンサン (Vincent, A.) とマッセ (Massé,

P.)の個人的な研究に遡ることができる。ヴァンサンの研究は専ら生産諸要素の総生産性問題に重点があり、マッセの研究は企業の業績変化とその利害関係者への分配との関係に分析の焦点があった。

このような2つの流れをもつ余剰分析は、1966年にC.E.R.C. (所得費用研究センター) が創設されたのを契機として、両者の研究が合流し、その実際の適用による経験を経て一層の発展を見ることになった¹⁾。ところがC.E.R.C.は、フランスの元経済企画庁長官であったマッセの発意で創設されたものであり、ヴァンサンによれば、余剰分析の起源はマッセの研究にあるとされる²⁾。したがって、もしこの見解が儀礼的なものでなければ、これからの余剰分析適用上の諸問題は、分配面、すなわち企業とその利害関係者との関係の分析にさいして惹起するものと思われる。

本稿は、この点を踏まえて、C.E.R.C.の見解を考察する³⁾。

2. 余剰分析の理念

余剰分析の狙いは、企業の生産性変化とその利害関係者への増加利得 (advantages) の分配との間に必然的に存在する関係を、余剰計算書 (comptes de surplus) をもって明らかにすることにある⁴⁾。またその理念は、生産費が企業にとっては費用 (coût) として、また同時に生産諸要素の提供者にとっては報酬 (rémunérations) として考慮されうることに基づいている⁵⁾。したがってそこには、経済学における「実質費用 (real cost)」と「貨幣費用 (money cost)」の概念区分の理由を明らかにした、パーソンズ等 (Parsons, T. and N.J. Smelser) の着想と同じ文脈を読み取ることができる⁶⁾。

彼等によれば、社会の1つの下位体系である経済は、社会のために生産を営むことを目標としており、その生産のためには生産諸要素を社会の他の下位体系から調達しなければならない。それ故そこでは、経済を超えた社会的な価値との関係から費用が測定される必要があり、経済的な使用によってではなく非経済的な使用によって、すなわち「生産諸要素の犠牲の代償」としてそれが評価されねばならない。これが実質費用の意味であり、それは社会に対する費用という観点から規定されている。これに対して費用の問題は、経済またはその構成単位 (たとえば企業) に関する費用という観点からも見ることができる。この場合には、「生産諸要素の犠牲の代償」としてではなく、「所得の分け前」としての費用をもって生産諸要素が評価される。これが貨幣費用の意味であり、それは経済 (企業) の枠内での価値との関係から規定されている。

このような見解からすれば、余剰計算書に表示される生産性の変化と増加利得の分配との関係は、費用概念にまつわる「所得の分け前」と「生産諸要素の犠牲の代償」の観点を同時に反映させることになる。というのは、経済または企業の存立にとっては、上述の2つの費用概念のいずれか一方にのみ依拠することはできず、両者の観点を並行的に考慮しなければならないからである。余剰計算書は、このような理念に基づいて、費用概念にまつわる2つの観点のバランスを、企業がいかに配慮したのかを表示するものなのである。

しかしながら余剰分析は、価値変動を総量変動 (variations de volume) と価格変動 (variations

de prix)に分解するさい、その理念とは裏腹に、分析の関心が企業の生産性変化にあるのか、それとも企業外部の利害関係者への増加利得の分配にあるのかという問題に回帰し、様々な適用上の諸問題を提起することになる。

これらの諸問題は、概して財務項目（減価償却費、財務費用および営業成果）に関して生じ、拡張および機能的余剰計算書（compte de surplus élargi et fonctionnel）への展開を誘引するが、ここではそれらのテーマへの橋渡しをするために、一般的諸問題とこれに関係する非財務項目の質の問題について主に考察することにする⁷⁾。

3. 一般的諸問題

生産物または生産諸要素の分類項目が完全に同質であり、基準年度から比較年度にかけてもそれらが変化しないならば、換言すれば、ある企業が1種類の原材料と均質の労働力をもって、1種類の製品を毎年製造し続け、その数量と価格だけが変化するものとすれば、生産性余剰の測定は何ら問題を提起することはないであろう。ところが現実には、ある分類項目は実質的には異質の場合があり、物的測定単位の非両立性やそれが両立しうるものであっても価格の面で非同質性があったりする。さらには、従来は存在していなかった新製品の登場などは、両方の性格をもつことになる。以下、この点を「分類項目の同質性」、「質の変化」および「新製品の登場」について見てみよう。

(1)分類項目の同質性

ある企業の製品分類が外見上同質であるとしても、実質的な非同質性が余剰の算定に歪みをもたらすことがある。たとえば、電家製品項目における洗濯機と冷蔵庫、さらには各々の容量の相違のような場合である。このような場合には、両者を同一項目として分類するか、異なった質と価格をもつ下位項目に分類するかによって、生産性余剰に差異がもたらされることになる。

いまここで、下表のようなAとBの製品があり、両製品の質は基準年度と比較年度の間で不変であり、またAとBの生産諸要素は同一であるが、AとBの生産割合は異なって変化するものとしよう。そして、AとBの個々の情報が得られる場合とA+Bの情報しか得られない場合を比較してみよう。

		〈基準年度〉			〈比較年度〉		
		総量または 数	価格	価値	総量または 数	価格	価値
〔I〕	A 製品	200	150	30,000	400	160	64,000
	B 製品	100	100	10,000	160	110	17,600
〔II〕	A+B 製品項目	300	133	40,000	560	146	81,600

〔I〕の事例と〔II〕の事例の総量変動は、それぞれ $(400-200) \times 150 + (160-100) \times 100 = 36,000$

と $(560-300) \times 133 = 34,667$ である。したがって、〔II〕の場合よりも〔I〕の場合の方が相対的に高い総量変動、ひいては生産性余剰をもたらすことが解る。これは、周知のように、パーシェ型価格指数とラスパイレス型価格指数との比較において、「パーシェ効果」と呼ばれる現象と同様であり、相対的に高い価格のAの数量増加がBのそれを上回っていることに基因している。

この点を一般化すれば、下式のように表わされる。ただし、ここでは生産諸要素を同一と仮定しているので、 S_I をAとBを別々に処理した場合の生産性余剰、 S_{II} をA+B製品項目の生産性余剰とし、AとBの大文字に添字1および2を付して基準年度と比較年度の数量を、小文字によってそれぞれの価格を指示するものとする。

$$S_I = S_{II} + \frac{A_1 \times B_1}{A_1 + B_1} (a - b) \left[\frac{A_2}{A_1} - \frac{B_2}{B_1} \right]$$

上式から明らかなように、 S_I と S_{II} にはAとBの基準年度価格の差異とそれぞれの数量変動の差異との相乗積によって相違が生じる。すなわち、 $a > b$ で $A_2/A_1 > B_2/B_1$ ならば、 $S_I > S_{II}$ であり、 $a > b$ で $A_2/A_1 < B_2/B_1$ ならば、 $S_I < S_{II}$ となる。前述の数値例は、基準年度価格の高いAの数量増加(A_2/A_1)がBの数量増加(B_2/B_1)よりも大きかったので、 $S_I > S_{II}$ となったことを意味している。ところで、このような数量変動の差異は、数値例におけるようなBの相対的に小さな数量増加ばかりではなく、Bの数量減少による場合もある。この場合には、 $S_I > S_{II}$ の開きはさらに大きくなる。 $A_2/A_1 < B_2/B_1$ の場合も同様のことがいえる。

このように、製品（または生産諸要素）の分類項目の同質性いかんによっては、生産性余剰の算定に歪みが生じる。つまり、相対的に高価格な製品への生産拡大傾向（または相対的に低価格な生産諸要素への消費拡大傾向）がある場合には、外見上の同質性に基づく製品分類項目の生産性余剰は過少評価されることになり、逆の場合には過大評価されることになる。それ故、A製品とB製品の価格差異が質の相違を反映しているならば、AとBを別々に処理して余剰を算定すべきであろう。というのは、たとえAとBそれぞれの質に変化がなかったとしても、A+B製品項目では両者の割合が変化しており、そこには価格差異による質の変化があったものとみなしうるからである。

したがって、製品または生産諸要素の分類は、外見上の同質性によってその項目の平均価格を軽率に用いることなく、それぞれの価格差異が質の相違を反映するものであるかどうかを十分に検討してなされねばならない。またそれは、このような情報が容易に入手できるかに依存することになる。この点を看過するならば、利害関係者の分配要求に対して正当な判断をすることができなくなるばかりか、企業の観点からする恣意的な操作の可能性を増大させることにもなる。

(2)質の変化

ここで問題とする質の変化は、たとえば自動車における気筒容量の増加やディスク・ブレーキの導入など、機能の改良を意味している。このような質の改善は、明らかにその製品がもたらすサービスを増加させるので、余剰の算定にあたっては、この点への配慮も必要となってくる。

この質の改善は、基準年度と比較年度の間で生産数量も価格も変化しなかったとすれば、総量変動の補完係数 k を用いて、総量増加として処理することができる。すなわち、 Qk ($k > 1$) である。また同様に、他の事情が等しければ、価格変動 p/k として処理することもできる。したがって、 $Qk \cdot p/k = Qp$ であり、基準年度と比較年度ではその生産物価値は不変ということになる。余剰計算書においては、この質の改善は、他の事情が等しいかぎり、総量増加が生産性進歩として、価格低下が得意先への増加利得として表示され、勘定の均衡関係が保たれることになる。

ところが問題は、補完係数 k をどのように決定するのかである。現実には、比較年度に改良前と改良後の製品が共存し、それらの質の変化が価格比（差異）として現われると考えて、比較年度の改良後製品数量とこの価格比の相乗積が改良前製品数量に対応する、と見做すことによって処理されるであろう。すなわち、下表のような事例を想定すれば、総量変動は次のように算定される。

	〈基準年度〉		〈比較年度〉	
	数量	価格	数量	価格
改良前製品 A	A_1	a_1	A_2	a_2
改良後製品 A'	—————		A_2'	a_2'

$$[(A_2 + A_2' \times \frac{a_2'}{a_2}) - A_1] \times a_1$$

ところで、このような改良前と改良後の製品の共存ばかりではなく、改良後製品のみが市場に現われることがある。たとえば、S.N.C.F. (フランス国有鉄道) の生産性余剰の研究で問題となった、列車のスピード・アップによるサービスの向上がこれに相当する。この場合には、利用者の時間短縮による利便を時間単位当り価格で評価する必要があり、C.E.R.C. は高速道路の建設投資の選択問題に用いられる計算単位を採用している⁹⁾。しかしながら、このような方法は、次項の新製品の登場と同様に、擬制を必要とすることになり、多くの場合困難を伴うであろう。

さらには、質の変化は、一部の者には外見上質の改善と思われるものも、実質的には負の効果を及ぼすこともある。列車のスピード・アップは、時間を短縮するが、危険性を増し、若干の停車駅の廃止をももたらす。また、質の改善を理由に不合理な値上げを行う場合もある。したがって、この点は、質の改善効果が大きい場合には、余剰の測定を若干相対的に考慮させ、質の効果についての変様様式 (*manière de variantes*) を並記させるように促す。というのは、余剰計算書は、企業の会計資料や統計資料から作成することを旨とするので、必然的に企業の観点から質の変化を分析することになるのは否めないからである。

このように、質の変化の問題は、生産物ばかりではなく若干の生産諸要素についても惹起するが、従来その測定の困難さから不問に付されがちであった質の変化を、利害関係者に認識させようとするとともに、余剰計算書の変様様式において質の改善の外部負経済をも考慮しうることを示唆するのである。

(3)新製品の登場

新製品の登場の場合には、比較年度価格のみが存在する。それ故、何らかの擬制的方法で基準年度価格を推定せざるを得ない。このような操作は人為的なものであるが、余剰計算書の作成にとって不可欠となる。それでは、擬制価格はどのように決定されうるのか。

まず第1は、当該企業の新製品がすでに他の企業によって生産されている場合であり、この場合には基準年度価格をそれに求めることができる。もしそれが多数の企業によって生産され、異なった価格であれば、その販売量による加重平均によって基準年度価格を見出すことになる。

第2は、他のいかなる企業においても、その製品が生産されていない場合であるが、この場合にも上記と同類の処理方法を用いることができる。すなわち、ほぼ同じサービスを提供する類似製品、または社会会計（国民経済計算）における同一活動部門の製品の価格変動から基準年度価格を推定するのである。

以上の2つの方法は、製品の需要面を考慮するものであるが、供給面を考慮することもできる。この方法は、生産諸要素の費用指数と同様に価格が変化したものと仮定して、プロダクト・ミックスの経験的知識から基準年度価格を擬制的に決定するものである。この場合には、得意先に増加利得が生じるが、新製品に関しては何ら生産性余剰は存在しないという前提が置かれていることになる。

最後に、以上の方法が実施困難であるか、疑わしいものであるならば、比較年度価格をそのまま用いることもできる。この方法は、新製品の登場による生産諸要素の増加に正に対応するので、現実的な生産性余剰の算定に貢献する。しかしこの場合には、価格変動は存在しないので、必然的に得意先への増加利得も存在しないことになる。

このように、新製品の登場の問題は、総売上高に占めるその割合が小さければ、さほど大きな問題を惹起することはなかろうが、その割合が大きければ、いずれの方法を採用するかによって、生産性余剰の測定や余剰計算書の作成に大きな影響を及ぼすことになる。いうまでもなく、これは人為的な評価基準を設定せざるを得ないという点に基因しており、業種別にそれぞれの基準の精度を検証してみる必要がある。また、このような擬制価格の算定は、マクロ的な資料への依存を必要とするので、この点で特に企業の中継勘定（comptes intermédiaires des entreprises）の役割が再認識されるのではないと思われる⁹⁾。

4. 非財務項目の個別事例

これまでに見てきた一般的諸問題は、非財務項目に分類される若干の個別事例にも該当する。以下、それらの算定問題を質の側面に限定して見てみよう。

(1)純粋な商業活動

これは転売のための商品の仕入活動に関するものである。この活動からもたらされる生産性余剰は、所与の商品の売上総量から売上数量を区別することに関係している。というのは、売上価

格は販売量や信用条件によって得意先ごとに異なるのが常であり、この総量変動は得意先にもたらされるサービスいかに依存するからである。したがって、商業活動の生産性余剰の測定を正確に行うためには、すでに見た「分類項目の同質性」と同様の問題が惹起することになる。

さらには、この問題は、同一企業での生産活動と商業活動の機能的区分の問題を惹起させ、技術的生産性余剰 (surplus de productivité technique) と商業的生産性余剰 (surplus de productivité commercial) を別々に算定するように促す。技術的生産性余剰とは、同一の性質をもつすべての生産物は、その最終的用途が何であろうとその特定条件が何であろうと、平均価格で評価しうるものである。これに対して、商業的生産性余剰とは、同一生産物の用途またそれが提供するサービスによる価格差異を考慮するものである。このような企業の生産性余剰の機能的区分の問題は、財務的生産性余剰 (surplus de productivité financier) を加えて、拡張および機能的余剰計算書として展開される論拠となっているのである。

(2)在庫および自家用生産

これらの評価は、現実の取引に基づかないという意味で、コンヴァンショナルなものとなる。ところが、どのような評価システムを選択しようとも、貸借対照表の均衡関係に影響が及ぼされないことは明白であろう。たとえば、ある製品の期末在庫価値を x フラン切下げるならば、損益勘定の成果も同額引下げられることになる。それ故、企業とその外部の利害関係者との関係という分配面のみを考慮するならば、在庫や自家用生産の問題を捨象することができる。というのは、いうまでもなく、生産性余剰と同時に修正される等価な増加利得の受益者が、この場合には企業それ自体であり、企業外部の利害関係者への増加利得の評価には影響が及ぼされないからである。これに対して、生産性余剰の生産面に重点を置くならば、在庫や自家用生産による生産性余剰を企業それ自体の増加利得と対照させることも必要となってくる。

しかしながら、これらの評価には若干の問題が発生する。それは自家用生産物や仕掛品・半製品などの評価の問題である。これらの評価には、「新製品の登場」で見たように、人為的な評価基準を設定せざるを得ないという問題が惹起する。その他の問題は、余剰分析が仕入を売上ではなく、生産とその生産に実際に用いられた生産諸要素を分析対象とすることから発生する。つまり、生産項目について見れば、生産を売上に在庫変動を加えて把握し、それを総量変動と価格変動に分解するにさいして問題が起るのである。

この場合、技術的視点からする処理方法によって、2つの問題が生じる。1つは、それが売上和在庫の総量変動を平均価格で評価すること、もう1つは、価格変動に結びついた増加利得の受益者を唯一の項目に混在させることである。この処理方法は、売上生産物と在庫生産物を区別する機能的観点からすれば、生産性余剰の算定に大きな歪みをもたらすことになる。またこのことは、商業的機能が大きければ大きいほど、ますます重要な問題となる。というのは、唯一の項目において売上和在庫変動を処理することは、生産機能の側面を優先して、商業機能の側面を看過してしまうことになるからである。すなわち、下記のような事例を想定すれば、両機能への配慮

いかんによって、生産性余剰には差異が生じる。

$$\begin{array}{l} \text{基準年度：生産物} = 100^U \left\{ \begin{array}{l} \text{売上：} 80^U \\ \text{在庫：} 20^U \end{array} \right. \quad \begin{array}{l} \text{販売価格：} 100^F \\ \text{在庫評価：} 80^F \end{array} \\ \text{比較年度：生産物} = 100^U \left\{ \begin{array}{l} \text{売上：} 60^U \\ \text{在庫：} 40^U \end{array} \right. \end{array}$$

売上と在庫を区分しない技術的視点からする総量変動は、いうまでもなくゼロであり、両者を区分すれば、それは $(60-80) \times 100 + (40-20) \times 70 = -600$ である。両者の差異は商業機能の反映に起因するものであり、技術的生産性余剰の削減を意味している。しかしながら、この結果をもって、業績に関する責任の所在を予断することはできない。この結果は、販路拡大予測の正否といった商業政策的判断に依存しているのである。したがって、前項の「純粋な商業活動」の事例と同様に、この点もまた拡張および機能的余剰計算書への展開を必要とさせるのである。

ところで、このような機能的区分は、わが国における昨今の若干のベンチャー・ビジネスの経営危機の原因が、この観点の軽視にあることからしても、再認識されなければならないであろう。

以上のことは、在庫原材料の増加が在庫生産物と同じ効果をもたらすので、消費原材料と在庫原材料の処理についても妥当することはいうまでもない。

(3) 賃金および付帯費用

概して、労働の総量変動として労働時間数を用いることが妥当であるが、それは就業可能時間数（就業のための拘束時間）、報酬時間数（有給休暇などを含む）および実際の就業時間数に区分することができる。ここでの労働時間数は就業可能時間数を意味し、年平均就業実数と年平均労働時間数の相乗によって労働の総量変動を算定する。しかし、報酬時間数によって変様様式を作成することもできる。この場合には、就業可能時間数による生産性余剰との差異によって、非労働時間の存在による労働者への分け前が表示されうる。

労働の総量変動がこのように算定しうるものとしても、賃金の問題は、「質の変化」と同様に、労働の資質の問題をはらんでいる。それ故、質的影響を考慮するためには、労働者の資格別分類によって総量変動を測定する必要がある。ところが、職種資格は生産性に結び付かない仮装的な単位報酬率の増加に対応する場合がある。この点についての認識が重要となるが、概してそのようなことがなければ、外見上の資格が資質の実質的变化に対応するものとして、総量変動を労働時間数と資格係数の相乗によって算定することができる。逆に、このような現象が重要であれば、外見上の資格が仮装的報酬の増加をもたらすものであるとして、変様様式を作成する必要がある。

また、資質の問題と同様に、夜勤や超過勤務などを昼勤時間と区別せずに労働の総量変動を算定すれば、「分類項目の同質性」の事例から明らかなように、夜勤や超過勤務の割合が大きければ大きいほど、生産性余剰を過大評価してしまうことになるし、現実を上回る賃金率の上昇が現われてしまう。したがって、両者を区分して生産性余剰を算定する必要がある。

最後に、労働の生産性余剰の算定については、人件費全体をもって総量変動とするとしても、

労働者の増加利得を算定する場合には、社会保障費などの間接的給付と賃金・諸手当などの直接的給付を区分することが、利害関係者の観点からすれば有益である。またこの点は、退職年金に関する現職者と退職者の区分についても該当する。

5. 結 び

ロイ (Roy, J.-L.) が指摘するように、余剰分析の登場の背景には、次のような企業の既存の業績評価システムに対する不満があった¹⁰⁾。

「企業によって行われた分配行為を分析するためには、経済的業績の決定のなかに社会的行為を完全に包摂するシステムが欠けている。」……「したがって、社会的戦略の構想、実施および制御を容易にするためには、経済的業績の決定と様々な利害関係者間への分配とを結びつける方法；客観的で体系的な方法を準備しなければならない。」

ところが、余剰分析適用上の諸問題は、生産性余剰とその分配との関係を結びつけるという利点とは裏腹に、いずれかの観点から異なった算定基準が設定されうるという点に由来する。S.E.R.C.の本報告書によれば、このような基準の相違は、様々な変様の算定や機能的な余剰計算書の作成を行うことによって解消され、却ってそれが企業とその外部との関係を浮彫りさせることになると考えられているようである。この点は、別稿のテーマとする予定であるが、拡張および機能的余剰計算書への展開を計る論拠となっているのである。したがって、基準の相違や機能の相違によって、様々な余剰計算書が作成されることになるが、そのさいには、企業相互間の比較可能性を損うことのないように注意しなければならない。またこの作成は、企業に多大の負担をかける可能性があり、資料の入手可能性いかんによっては、企業が恣意的に有利なコンヴェンションを採用することを誘引することにもなりかねない。そこで想起されるのが、余剰計算書の作成が基本的に会計資料に準拠するという点である。

今回改訂されたプラン・コンタブルが、余剰計算書との関係を考慮したかは定かでないが、「商業総利益および付加価値算定転換表」や「在庫および仕掛品変動細目表」などを設けていることは、余剰計算書の作成にとって有益である。また、「社会貸借対照表」も余剰計算書作成の基本的資料となりうるであろう。

以上のように、余剰分析は企業とその外部との関係からシステムの分化を志向している。この点は是認することができるものとしても、そのためにまた様々な問題が発生する可能性があり、まず基本的な資料の整備と業種別算定基準の設定を行うことが早急に必要とされると思われるのである。

参 考 文 献

- 1) Cf. Breil, Jacques, "Un nouvel outil de gestion : Les comptes de surplus", *Revue française de gestion*, Sep.-Oct. (1977), pp.7-9.
- 2) Vincent, André L.A., "Indices et surplus de productivité global", *Revue économique*, No.1 (1971), p.

- 2.
- 3) C.E.R.C., *Les comptes de surplus des entreprises—Méthodologie et modalités d'application*, Documents du C.E.R.C., No.18 (1973).
- 4) 余剰分析の詳細については、拙稿「フランスにおける業績評価の新動向」『企業会計』Vol.36 No.10 (1984), および「ブレイの経済会計とフランス会計の展開」合崎堅二編著『経済会計』中央経済社 (1986) 所収, pp.64~69を参照されたい。なお、これらの拙稿では、総量 (volume) と数量 (quantité) の概念を区別せずに用いているが、本稿では両者を区別する。総量とは生産や生産諸要素の利用に関する異質的な財貨・サービスの集合にも関係し、数量とは同質的な集合のみに関係する。*Ibid.*, p.19.
- 5) C.E.R.C., *op. cit.*, p.9 および p.73.
- 6) Parsons, T. and N.J. Smelser, *Economy and Society*, Routledge & Kegan Paul Ltd. (1956), pp.29-30. (富永健一訳『経済と社会』岩波書店, pp.47-49.)
- 7) C.E.R.C., *op. cit.*, pp. 37-56.
- 8) C.E.R.C., *Productivité globale et comptes de surplus de la S.N.C.F.*, Documents du C.E.R.C., No.3/4.
- 9) 企業の中継勘定については、拙稿「フランスにおける企業会計と社会会計」『中央大学経済研究所年報』No.11 (1980) を参照されたい。
- 10) Roy, J.-L., "Un nouvel outil de la stratégie social : Le surplus", *Revue française de gestion*, Nov.-Déc. (1977), p.63.

<付記>

本稿は、能勢信子教授 (神戸大学) を代表者とする、昭和61年度文部省科学研究費補助金〔総合研究 (A)〕による研究テーマ、「経済会計の発展と経営分析への適用に関する研究 (課題番号: 61301077)」の一環である。