

フランス社会関連情報開示の展開

日 野 和 則

I はじめに

フランスにおいて開示が行われている主要な社会関連情報としては付加価値情報が一般によく知られている。付加価値情報の開示は1982年改訂プラン・コンタブル・ジェネラルが規定する財務報告の三体系のうちのひとつたる発展システムに導入されたものである。付加価値情報の問題については既に多くの研究成果があげられてきたことは周知のところである¹⁾。この他、フランスにおける社会関連情報開示の例として社会貸借対照表 (bilan social)²⁾ と余剰計算書 (comptes de surplus) を挙げるができるが、本稿ではこれらをめぐる諸問題をその社会的背景との関わりを中心に考察する。

II 社会貸借対照表法制化の社会的背景

1 1960年代の労働運動

1967年から1968年にかけて、とりわけ1968年には大規模な学生運動や労働争議が頻発し、社会的・経済的危機とまでいわれるような状況を呈するに至った³⁾。なかでも1968年5月と6月のストライキは極めて大きいもので、フランス全土で職場占拠が行われ、その参加者は800万人から1000万人、延べストライキ日数は1億5000万日にもものぼると推定されている⁴⁾。

「1968年ストライキは、単なる労働運動の要求を越えて、一つの社会危機を生み出した。工場や事務所の占拠は、全体として驚くべく平和裡に遂行されたが、そこでは社会関係そのものが根底的に問題にされ、既存秩序の正統性が揺がされた。それは確かに挫折した一つの『革命』であった。」⁵⁾

ついに当時の大統領ドゴール氏が調停に入り、首相、労働組合やC N P F (フランス経営者協議会) との間で国家的規模の交渉が行われた。しかし、その時にはまだ生活の質 (quality of life) あるいは情報 (開示) 等の問題は、労働者や学生の主張にもかかわらず交渉のなかで取り上げられることはなかった。とはいえ、レイ (Rey, F.) 氏によれば、こうした状況がこれらの問題に関するその後の議論の伏線になり、この頃からフランス企業が自らの社会的責任により強い認識を示すようになってきたとされる⁶⁾。

2 シュドロー報告の概要

1968年に政府は労使交渉 (主に賃金交渉) に関わることを契機として企業と従業員との関係

に対する自らの態度を変化させた。つまり、それ以前はこうした問題について積極的にイニシアチブをとろうとすることはなかったが、その頃より企業の社会的責任に関する政府の役割は強まり、それはジスカルデスタン大統領の登場以降、さらに重要性を増していった。例えば、生活の質担当相 (ministère de qualité de la vie) と消費担当閣外相 (secrétaire d'état à la consommation) が置かれ、こうした領域に属するいくつかの法律が制定された⁷⁾。

1974年7月、ジスカルデスタン大統領はシュドロー (Sudraue, P.) 氏を委員長とする委員会を設置した。同委員会は政府代表、経営者、労組代表から成り、そのメンバーの構成の特徴のゆえに従業員に対する企業の社会的責任の概念が重視された。そして、1975年2月、シュドロー委員会から企業と労組、従業員および株主との関係を強調する報告書、いわゆるシュドロー・レポートが出されたのである⁸⁾。

この報告の主な答申内容は次のとおりである⁹⁾。

- (1) 情報 企業は労働条件と労働者の生活の質に関係する重要な社会諸指標を含む年次「社会貸借対照表」を作成するべきである。
- (2) 協議 従業員は労働組織と労働条件に関する自分達の意見を表明する権利を有し、労組はパートナーとして認識される。また、会社法は取締役会と監査委員会への完全な投票権を有する従業員代表の参加を保障するために改正されるべきである。
- (3) 労働条件 企業委員会の中に、労働条件を取り扱うことを主な職能とする専門的な「経済小委員会」が設けられるべきである。

1973年に企業と労組に対し労働条件の改善のための特別な計画について協議することを義務付ける法律が成立した。政府(労働省)の一機関である、ANACT (国家労働条件改善機関: Agence Nationale pour l'Amélioration des Conditions de Travail) がこれらの活動を監視することとなる。シュドロー報告はこの他、インフレーション会計や消費者情報開示などの問題についても提言を行ったが、同報告書は一般に労働関係の問題を取り扱ったものと考えられている¹⁰⁾。

3 社会貸借対照表に関する法律の制定

1975年末、ANACTは社会貸借対照表を開発する委員会を組織し、自発的に参加を希望する数社の企業との実験を指導した。ANACTは「社会報告」を協議、すなわち労使間の対話として考えた。1976年末、政府はANACTの実験の成果を利用して、従業員300人以上の企業についての年次社会報告書、つまり社会貸借対照表に関する法案を提出した。1977年7月12日に法案は通過し、「1977年7月12日付企業の社会貸借対照表に関する法律 (Loi du 12 juillet 1977 no77-769 relative au bilan social de l'entreprise)」として成立をみた。さらに、経営者、労組などの様々な関係者集団の協議を経て、社会貸借対照表に記載する事項の詳細を定めたデクレ (Décret no77-1534 du 8 décembre 1977) が1977年12月8日付で発効することとなった¹¹⁾。

図表1 ペルノ・リカール社の社会貸借対照表

社会貸借対照表 1984年	
雇用 従業員数	
1984年12月31日におけるグループの従業員数(1984年にグループに加入したCFPOとその子会社の従業員269人を含む)は7694人に増加した。内訳はフランス国内に6348人、海外に1322人である。	
(中略)	
労働事故	
発生率	1983 1984
事件数	3067% 3001%
100万労働時間	
事故日数	298 292
重大度	0.94% 0.73%
休業日数	9128 7069

グループ各社が労働事故の防止に、より大きな注意を払ったため、発生率と重大度は、1984年には改善された。

報酬

賃金総額は622百万フランに増加した(増加率5.70%)。この増加は従業員数の減少と所得に関する政府の目標を勘案した賃金の一般的増加を反映している。

欠勤

欠勤率(100労働日数に対する欠勤日数)は4.28%で安定している。量も多く増加が記録されたのは産休で、最も減少したのは病欠である。

教育・訓練

教育・訓練の時間数	1983	1984
労働時間に対する%	34237	30236
恩恵を受けた人数	0.35	0.31
恩恵を受けた労働時間数	1108	956
恩恵を受けた人の%	30H58M	31H37M
従業員総数	2141	1899
教育・訓練予算	5175	5032
賃金総額に対する%	8127460	8151747
	1.38	1.31

教育・訓練の諸指標は前年度と比較して減少を示している。実際、1983年には、いくつかの会社の販売網の再編成により、販売部門に対する特別な努力がなされた(1983年の13305時間に対し1984年は9433時間)。

出所：ペルノ・リカール社の年次報告書(1984年版)より抜粋

4 社会貸借対照表の事例

社会貸借対照表の事例として、醸造会社であるペルノ・リカール (Perno Ricard) 社の1984年度版を図表1に掲げている。この例では、労働事故と教育・訓練の項で表形式がとられている。また、ここでは省略したが、グラフによってデータを呈示している項目もある。一方、雇用、労働条件などの項目のように図表を用いず叙述によるものもみられる。なかでも、労働条件の項は数値の表示はまったくなく叙述事項のみである。この他、社会貸借対照表全体を表形式で統一している企業の例もみられるもの¹²⁾、ペルノ・リカール社のように表にグラフと叙述形式も併用しているもの、あるいはすべての事項を叙述形式によっているものも相当あるようである¹³⁾。いずれにしても、社会貸借対照表では金額データのみならず物量データが開示されており、しかもむしろ、後者のほうの比重が大きいといえる。社会貸借対照表は、「借方・貸方の均衡表」ではなく、「社会的諸指標の一覧書類」という意味で理解するのが適当であろう¹⁴⁾。

III 余剰計算書の社会的背景と課題

1 1960年代の所得政策

フランスにおける所得政策は、1961年3月、当時のドブレ首相がヴィリエールCNP F会長に賃金上昇を生産性上昇の範囲にとどめるよう要請したことに始まるとされている¹⁵⁾。林雄二郎氏はフランスの所得政策の特徴として、他の諸国に比べて経済面の配慮と同時に社会面からの配慮が大きいことを指摘し¹⁶⁾、その背景として、次のようなことを挙げている。

「フランスでは、賃金上昇に伴い賃金所得と農業経営者のような賃金所得以外の所得との格差の拡大、また官公庁・国営企業の賃金と民間企業の賃金との格差の拡大の問題などを含む産業間、地域間所得格差の拡大等がつねに大きな問題となってきた。そのような理由から、イギリスをはじめ他の諸国が賃金・物価面から所得政策を採用したのに対して、フランスの所得政策は最初から所得格差の是正をその主要な目標としたのである。」¹⁷⁾

2 所得審議会の報告の概要

1963年10月、マッセ (Massé, P.) 氏を会長とする所得審議会が設置され、翌年1月第一段階の討議を終えた後、2月11日に同審議会の報告、いわゆる「マッセ報告」が出された。この報告では、所得政策の最も重要な目的に、完全雇用の達成と経済の安定を図るための手段として考えるべきことを述べている¹⁸⁾。また、このような所得政策が必要になった理由として、「数次の経済計画において経済の量的な面が主としてとりあげられ、構造的・質的な面に関する配慮が欠けていた点が第四次経済計画 (1962-65年) の実施段階にいたって顕在化し、種々の不均衡が発生しはじめた」¹⁹⁾ ことを挙げている。また、所得政策の基本的性格を誘導方式の下で展開するもの、つまり労使協調の精神を基本とし、「政府と労使の意見の交換ないしは勧告という形をとるべき」²⁰⁾ ものと規定している²¹⁾。

3 所得・費用研究センターの創設

さらに、マッセ報告は具体的な施策として、「(1)所得統計資料の整備・改善についての研究機関の設置、(2)第五次経済社会発展計画（1966-70年）への誘導的所得政策の導入、(3)所得問題に関する研究、評価のための機関の設置、(4)1966年以降は、政府が毎年所得の種類に応じて望ましい増加率を設定すること、など」²²⁾を提言した。

政府はこうした報告をうけて、国民経済計算委員会（Commission des Comptes de la Nation）によって各種所得に関する計算・検討を行ったうえ労使代表と協議することと同時に、「所得・費用研究センター（略称：C E R C）」を設置し、生産性の伸びと成果の分配についての研究を行うことを決定した。かくして1966年、余剰計算書の研究の中心となるC E R Cが経済企画庁の附属機関として創設されることになった²³⁾。

4 余剰計算書の事例

C E R Cは上述のような目的遂行のため、余剰計算書の作成を中心とする生産性分析の手法「余剰法（méthode de surplus）」の開発とその応用研究の成果を順次公表していった²⁴⁾。

図表2・3はC E R CによるS N C F（フランス国有鉄道）の余剰計算書の作成例である²⁵⁾。余剰計算書は、生産性の向上とその成果分配の状況を分析し、明らかにしようとするものであり、ここにいう「余剰（surplus）」とは、連続する2年度の経営成果（利益）の増減分を価

図表2 S N C Fの経営計算書の構成

(%)

	1952年度	1966年度	全期間平均
I. 収 入 (または生産物)			
旅客輸送収入	27.2	35.1	30.6
貨物輸送収入	61.7	53.2	57.5
雑 収 入	11.1	11.7	11.9
総生産高	100.0	100.0	100.0
軌道・踏切負担金	9.4	9.7	8.3
合 計	109.4	109.7	108.3
II. 経 費 (または生産要素)			
人 件 費	59.1	67.2	60.7
物 件 費	41.9	33.8	35.9
租 税	10.8	7.3	8.0
財 務 費	1.5	3.4	2.3
減価償却費	2.9	12.3	8.8
合 計	116.2	124.0	115.7
損 失	6.8	14.3	7.4

出所：C.E.R.C., *Productivité Globale et Comptes de Surplus de la S.N.C.F.*, 1969. p. 19.

図表3 SNCFの余剰計算書

(%)

期 間	1952—1957	1958—1962	1963—1966	全 期 間
分配余剰	職員 3.4	職員 1.3	職員 3.1	職員 2.6
	国(減価償却費) 1.5	国(減価償却費) 0.3	国(減価償却費) 0.6	
	国(平衡助成金の減少) 0.5	国(租税) 0.2	国(租税) 0.2	
		顧客 0.1	供給者 0.1	
分配可能 余 剰	生産性 4.1	生産性 1.5	生産性 0.2	生産性 2.1
	国(租税) 1.0	供給者 0.2	国(平衡助成金) 2.9	国(平衡助成金) 0.8
	供給者 0.1	債権者 0.1	顧客 0.6	国(軌道・踏切負担金) 0.2
	顧客 0.1	国(軌道・踏切負担金) 0.1	国(軌道・踏切負担金) 0.3	顧客 0.2
	国(軌道・踏切負担金) 0.1			国(租税) 0.1

出所：C. E. R. C., *op. cit.*, p. 29. を一部修正

格差異と数量差異とに分解したものを指す。この計算書は余剰の源泉（分配可能余剰）と使途（分配余剰）の二側面から利害関係者ごとの生産性向上の成果分配の大きさを測定・表示する。すなわち、余剰という指標によって、利益指標とは異なる視点からの「社会的業績（social performance）」の測定・表示を志向しているといえる。

他方、余剰算定的前提条件の設定の仕方により、異なった結果がえられるといったような問題点もある。しかし、かかる問題はどのような分析にも不可避であり、このことが直ちに余剰計算書の有用性を否定するものとはならないだろう。しかしながら、前提条件について関係者間で十分協議のうえ合意を形成しておくことが重要である。また、インフレ修正など伝統的会計と同様の問題点あるいは生産物・生産要素の質の評価の問題などの困難性もあることが指摘される。

IV 企業の社会的責任の概念—むすびにかえて

以上みてきたところから、社会貸借対照表は社会政策ないし労働政策の枠内で創出されたものととらえることができるのに対し、余剰計算書は経済政策ないし所得政策の一環として提唱されてきたものであるとみることができると思われる。これらは、その成り立ちの背景を異にするが、社会関連情報の提供用具としての観点から、両者を比較吟味してみたい。

社会貸借対照表は金額（価値）データのみならず数量（非価値）データを取り入れており、しかもむしろ後者のほうが中心であるともいえる。つまり貨幣表示によらないという意味で、非会計情報（information non comptable）を開示するものである社会貸借対照表は法律により作成・開示が義務付けられている。すなわち、これは制度的な情報開示の用具である。また、従業員、労働組合を主な開示の対象者としている。

他方、余剰計算書は経営成果の増減分を価格要因と数量要因とにより分解するため、金額デー

タと数量データを併用するが、その基礎は会計の計算書に表示された価値データである。したがって、余剰計算書は基本的に「会計的」情報を取り扱うものということができよう。しかし、制度化されたものではなく、会計の財務報告システムにとり入れられているわけではない。主に賃金交渉を中心とする労使交渉、あるいは国有企業の料金決定の際の政府との協議などに利用されているようである。

フランスで理解されている「企業の社会的責任」は、従業員に対する責任を強く意識するものであるとされるが²⁶⁾、こうしたことの背景は上でみたような社会貸借対照表の法制化に至る経緯からも窺い知ることができよう。このような従業員を重視する企業の社会的責任の概念が、社会貸借対照表や余剰計算書の基本的性格に大きく影響を与えているように思われる。

例えば、社会貸借対照表では記載項目の相当部分は従業員に関するもので占められており、開示対象者も、労使で構成する企業委員会²⁷⁾あるいは労組等従業員中心に考えられている。今後、従業員以外のより広い範囲の利害関係者に対して情報開示を行うものとして開示情報の拡大が望まれる。

一方、余剰計算書で明らかにされる成果分配の受益者は顧客等も含めた各種利害関係者ではあるが、分配を受けるべき中心は従業員である。しかし、余剰計算書は生成の経緯からみて、当初は賃金抑制策の一環で考案されたとみることでもできよう。つまり、賃金の引上げを生産性の伸びの範囲に抑えるべきとのドブレ首相のGNPF会長に対する要請に端を発する所得政策の枠組みのなかで、研究、提唱されてきたという流れから推察できると考えるものである。余剰計算書が有効な労使協議の用具、ひいては真の社会関連情報開示の手段たりうることは、決して容易なことではないが、労使をはじめとする諸関係者によって認められる、より高い客観性を確保しうるかどうかにかかっているといえよう。

注

- 1) 例えば、青木 脩『フランス会計制度論』青山書店、昭和52年。
青木 脩「プラン・コンタブルと付加価値会計」（番場嘉一郎監修『フランス会計論』中央経済社、昭和57年、85-100頁）等。
- 2) 社会貸借対照表の生成過程については次の論文を参照。
野村健太郎「フランス企業社会会計（一）～（四）」『会計』第115巻第5～8号、昭和54年。
- 3) 長部重康編『現代フランス経済論』有斐閣、昭和58年、75頁。
Rey, F., *Corporate social responsibility and social reporting in France* (compiled by Hanns-Martin Schoenfeld, "The Status of Social Reporting in Selected Countries", University of Illinois, 1978.) P.109.
- 4) 原 輝史編『フランス経営史』有斐閣、昭和55年、243頁。
- 5) 原 輝史編『前掲書』244頁。
- 6) Rey, F., *op. cit.*, p.110.
- 7) Rey, F., *op. cit.*, p.130.
- 8) *Op. cit.*

- 9) Rey, F., *op. cit.*, p.131.
- 10) Rey, F., *op. cit.*, p.133.
- 11) *Op. cit.*
- 12) 例えば、ラファエル社、ベギン・セイ社等を挙げることができる(ともに1984年版による)。
- 13) 社会貸借対照表の開示実態は次の報告書の一部で取り上げられている。
 Ordre des experts comptables et comptable agréés "Les Rapports Annuels des Sociétés Françaises (Année1984), Tome 2/Les Comptes Consolidés", 1986.
- 14) 野村健太郎「フランス企業社会会計(二)」『会計』第115巻第6号、昭和54年、1136頁。
- 15) 林雄二郎編『フランス経済の現実と展望』東洋経済新報社、昭和42年、117頁。新田俊三『フランスの経済計画』、日本評論社、昭和44年、113-114頁。
- 16) 林雄二郎『前掲書』177頁。
- 17) 同上
- 18) 林雄二郎『前掲書』178頁。
- 19) 同上
- 20) 同上
- 21) 同上。新田俊三『前掲書』114頁。
- 22) 林雄二郎『前掲書』178-179頁。
- 23) 林雄二郎『前掲書』179頁。新田俊三『前掲書』115頁。
- 24) Ordre des experts comptables et des comptable agréés, "Les Copmptes de Surplus de l'Entreprise", 1981, pp. 20-22.
 余剰計算書の基本構造、機能等については次のものを参照されたい。
 拙稿「生産性分析の一課題—フランスの生産性余剰測定をめぐって—」『産業能率論集』第17号、大阪府立産業能率研究所、昭和59年。
- 25) 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, 1967).
 この事例の詳細については、拙稿「生産性余剰概念に基づく企業分析の試み」『姫路短期大学研究報告』第33号、兵庫県立姫路短期大学、昭和63年、で検討している。また、EDF(フランス電力)の事例は、拙稿「フランス電力の生産性分析」『姫路短期大学研究報告』第34号、兵庫県立姫路短期大学、平成元年、を参照されたい。なお、図表3の例では余剰の大きさを絶対額ではなく、基準年度の生産高に対する比率で表示している。
- 26) Rey, F., *op. cit.*, pp. 109-111.
- 27) 企業委員会は従業員代表と経営者により構成される労使の協議体である。企業委員会の根拠法である「企業委員会法」は1945年に制定され、1967年に改正された(新田俊三『前掲書』126頁)。社会貸借対照表は原案が企業委員会に提示され、同委員会の意見表明をうけて修正された後に開示されることになっている。

学会員の「著編書および論文」（1989年～1990年）

<著書・編書>

上領英之著『損益・資産・資本構造の測定』国元書房、1989年。

郡司 健著『現代会計の基礎—発生主義会計の展開と情報開示—』中央経済社、1989年。

佐藤倫正著『資金計算書研究』岡山大学経済学研究叢書第10冊、1990年。

中原章吉著『企業付加価値計算書の研究』白桃書房、1989年。

野村健太郎著『フランス企業会計』中央経済社、1990年。

松尾聿正著『財務諸表の理論と演習』中央経済社、1989年。

水野一郎著『現代企業の管理会計—付加価値管理会計序説—』白桃書房、1990年。

山上達人編『会計情報とディスクロージャー—社会関連情報の開示を中心として—』白桃書房、1989年。

<論文：和文>

梶浦昭友「会計情報の規制と開示」吉田和夫編『企業と規制』清文社、1989年。

梶浦昭友「余剰総合計算書の基礎構造」『商学論究』第37巻1・2・3・4合併号、1989年。

黒川保美「フランスにおける社会関連会計システムの設計」『社会科学研究年報』第23号、1989年。

黒川保美「フランス・テレメカニク社における社会関連会計制度」『商学研究年報』第14号、1989年。

黒川保美「フランス・シンガー社の社会関連会計制度」『会計学研究』第15号、1989年。

郡司 健「環境変化と企業維持計算—西ドイツ維持計算論を中心として—」『産業経理』第49巻第3号、1989年。

國部克彦「主要英語圏諸国における企業社会会計・報告の展開」『産業経理』第49巻第2号、1989年。

佐武弘章「サービス業の付加価値の源泉について」『社会問題研究』第39巻第1号、1989年。

佐武弘章「付加価値概念の歴史的考察」『大阪府立大学紀要』第38号、1990年。

須田一幸「カレントコスト会計情報の有用性(3)」『経済経営論集』第24巻第2号、1989年。

中野一豊「ニュージーランドのセグメント会計」『中京短期大学論叢』第20巻第1号、1989年。

野村健太郎「1942年プラン・コンタブルについて」『商大論集』第40巻第6号、1989年。

野村健太郎「フランス企業会計における計算書類の様式と分析」『商大論集』第41巻第1号、1989年。

日野和則「フランス電力の生産性分析」『姫路短期大学研究報告』第34号、1989年。

松尾聿正「会計ディスクロージャー規制」『産業経理』第49巻第3号、1989年。

松尾聿正「会計責任の諸相とディスクロージャー」『関西大学商学論集』第34巻第2号、1989年。

松尾聿正「ディスクロージャーと会計責任」『関西大学商学論集』第34巻第5号、1989年。

向山敦夫「社会関連情報開示の一形態—Sozialbilanzの開示事例—」『愛媛経済論集』第9巻第1号、1989年。

向山敦夫「西ドイツ・ディスクロージャー制度の研究—社会関連情報を中心として—」『会計』第137巻第1号、1990年。

村上則夫「人間—機械システムに関する考察」『長崎県立国際経済大学論集』第22巻第2号、1989年。

村上則夫「我が国の科学技術の動向と課題—社会システムと科学技術—」『長崎県立国際経済大学論集』第23巻第1号、1989年。

山上達人「社会関連会計と社会関連分析—「資本付加価値率指標」と現状分析—」『経営研究』第40巻第5・6合併号、1990年。

<論文：英文>

Kamiryo, H., "An Improvement to Vatter's Double Account From : Reformation of the Balance Sheet and the Income Statement and Formation of the Financial Structure" *Research Review*, 5, 1989.

Takino, T., "A Survey of Factors in Investment Planning, Subsidiary Autonomy, Performance Evaluation and Transfer Pricing in Multinationals : The Japanese Experience Compared with the U.S.," 『東洋大学大学院紀要』第25集、1989年。

Yamagami, T., "A New Approach for Corporate Analysis : A Ratio Analysis System Using a Value Added / Capital Ratio as the Central Ratio," *Business Review*, No.2, 1989.

* この欄は、学会員からの情報提供にもとづき、社会関連会計と関係の深いものを掲載した。今後とも、当該領域に関する著書あるいは論文を発表された場合は、学会事務局までご連絡ください。

本誌の創刊号が“Social Accounting Monitor”に紹介された。原文のまま転載すると、つぎのようである。

The Japan Corporate Social Accounting and Reporting Association (JCSA&RA) was founded in 1988 to advance research and reporting. The association now has about 100 academic members. The association produced a journal (Japanese only) in May 1989. It is intended that this should be an annual event.

The following articles appeared in the first number.

Iida, S., (Okayama University) “The Fundamental Subject of Corporate Social Accounting and Reporting”.

Gunji, K., (Osaka Gakuin University) “Corporate Social Accounting and Reporting in West Germany”.

Mukoyama, A., (Ehime University) “Corporate Social Accounting and Reporting in West Germany”.

Kurokawa, Y., (Senshu University) “Bilan Social of P.T.T. in France”.

For further information please contact : Tatsundo Yamagami, Faculty of Business, Osaka City University, 3-3-138, Sumiyoshiku, Osaka, 558, Japan.

[Social Accounting Monitor, November 1989/7]