

書評

金森絵里著『原子力発電と会計制度』

(中央経済社, 2016年, 232頁, 3,800円+税)

今 福 愛 志

I 主 題

会計学は、2011年3月11日に発生した東日本大震災、とりわけ福島第一原子力発電所事故を会計理論としてどのように受けとめるべきか、この大きな課題に真正面から立ち向かったのが本書である¹⁾。本書の主題は、「原子力発電は他の発電方式と比較して高いのか安いのか」を明らかにするために、従来の議論のように「電力会社が公表した実績値としての原子力発電に関する会計数値が所与のもののみなされて計算が行われてきた」(「はしがき」)のに対して²⁾、「原子力発電に係る会計情報がどのように計算され提供されているのかを」、原発会計制度を対象として、「通史的に」検討することにある。

ここでいう「原発会計制度」とは、「原子力発電工事償却引当金、使用済燃料再処理等(準備)引当金、原子力施設解体引当金、特定放射性廃棄物抛出金および2013年および2015年に制度化された廃炉に係る会計制度を総称」(「はしがき」)した用語である。また、「通史的」とは、原発会計制度が対象とする「それぞれの制度が創設された時期の原子力産業界の状況や、創設時に期待された役割、およびその後の改正の内容」を総合して歴史的にとらえることを意味している。

II 主題の展開とその意味

著者は本書の序章で、「福島第一原発事故の衝撃」をうけて、なぜこれを主題としなければならないのかに関して「なぜ会計か」という言葉であらわしている。いいかえれば、著者の基底には「一国の浮沈のカギを握るのは政治の責任と誠実な会計」にかかっているという考えかたがある。著者はわれわれに、福島原発事故を会計学の研究対象とするには、事故の甚大さとそれが会計学研究にどう係わるのか

1) 本書評は、当初、公刊直後に発表予定としてではなく、東日本大震災と福島第一原子力発電所事故の発生以来、若い会計学研究者による、おそらくこの問題に関する最初の本格的な会計学研究書に触発され、その意義を理解するための個人的なメモにもとづいている。このメモは、すでに著者にはお送りし、コメントをいくつかいただいた。

本書に対しては、すでに環境経済・政策学会から環境経済・政策学会奨励賞(2017年度)が授与されているが、会計学界からは本格的な書評がまだなされていないと思われるので、あえて前述したメモを加筆修正して書評として公表した。

2) たとえば、つぎを参照。大島堅一「原発の本当のコストを評価する」『世界』2019年7月、125-133頁。いうまでもなく、著者はこうした議論を否定的にとらえているのではなく、原発問題に対する会計学からの接近のあり方にてらした方法論上の違いによる。また、経済学からとらえた、原子力発電コストの分析については、つぎを参照。伊東光晴『原子力発電の政治経済学』岩波書店、2013年。

に関して明らかにしなければならないという「共感」がなければならないと伝えている。それを象徴しているのが、5頁に掲載された甲状腺検診を受ける、無垢の子どもの写真である。この写真は、間違いなくこれまでの会計学研究書にはない、研究対象への著者の共感が最深部にあることを読者に訴えている。

会計学の研究対象が決まった、つぎはそれにどう接近するか、すなわち研究方法の問題である。研究対象と研究方法は互いに密接不可分な関係にあるのは著者の言うとおりで、原発事故が会計学の研究対象にならない一因は、いま会計学研究を席卷しているといってもよい実証研究が一因であるかもしれない。では著者はどんな方法をとるのか。生活者の視点からの科学研究が著者のとる方法である。著者自ら「本書の方法論的に拠って立つ考え方は」ファイヤーアーベントにあるといい、その言葉、「理性よさらば」に表されているとおり（第1章）、「抽象的な哲学ではなく現実的な感覚を重視した」ものであるという。

私はここまで読書してきて、著者は本格的な実証研究批判をもとにした新たな研究方法－「現実的な感覚を重視した」方法－をもとに、新たな角度から原発会計制度、そして原発事故後の会計学をどのように構築するのか、読者たる私は興味津々であった。予測すれば、まずはおそらくこれまで会計学の範疇では扱いきれなかった新たな問題を、新鮮な角度からどのように切り開くのであろうか。それは、有価証券報告書に代表される既存のデータの読みかたを大きく変更するものであるかもしれない。あるいは、被災された福島の方々をはじめ多くの人の生活と会計にかかわるインタビューなどのストーリーを背景として、これまでの研究方法と真逆なものになるかもしれない。

そして第2章から第7章までの本論はどうであったか。そこで本書が得た結論を私なりにまとめればつぎようになる。

すなわち、2011年事故発生前とそれ以降の原発会計制度を5つの引当金と廃炉会計の創設とその後の費用の拡大、ならびにそれを費用に組み入れるための会計上の仕組み－引当金が債務認識、あるいは両者の併存、そして廃炉を他の事業と一体とみて減損でなく償却計算－を明らかにして、それらは料金算定のための「会計の従属」の結果であり、会計の自律性はなかったという。すなわち、電気事業会計と電気料金の関係が逆転－これを著者は「逆基準性」という－している。そして、終章で高寺理論に依拠しながら³⁾、そうした「会計の従属」から「会計からの解放」、そして契約から会計を必要としない信頼思考文化にもとづく社会形成を提言している。

分析では、確かに原発の引当金制度の展開を克明にフォローし、いくつか重要な問題を明らかにして、原発会計制度に何度かの転換があったこと、そしてそのツケが原発事故後、一挙に原発会計制度のなかに噴出したことを資料をもとに検証している。その1つは、各種引当金に算入する範囲になにをふくめ、なにをふくめないかが、会計制度上、たえずに問題となっていることである。使用済燃料再処理引当金には再処理と残滓処理はふくまれる一方、使用済燃料中間貯蔵費用、MOX燃料・ウラン濃縮費などのバックエンド費用はふくまれていない。また、2004年には六ヶ所再処理工場の使用済燃料の再処理費

³⁾ 高寺理論については、本書でも引用されている多くの文献がある。そのひとつ『可能性の会計学』の書評は、つぎの拙稿を参照。「書評 高寺貞男『可能性の会計学』(三嶺書房、1988年)」、『経営行動』Vol. 3 No. 2 (1988)。書評では、高寺理論をつぎのようにとらえている。「著者は現にある会計とは断絶したところに「ありうる会計」を構想して、そこからまた現代の会計の課題を浮き彫りにしていく研究戦略を「可能性の会計学」と命名する・・・著者の関心は、現にある会計の現実を「ありうる会計」の地平からただ批判することにはなく、その地平から現実を鑄直し変革する糸口をみつめることにあるからだ。」

用の引き当てが承認された。このように本書を読むと、解体費用も廃炉費用も当初は「費用の見積りの合理性」という理由からしりぞけられながら、同じ理由から徐々に認められる過程をたどっている。

この点の意味について本書はなにも言及していない。これを私はつぎのようにみることも可能であると思う。すなわち、政治も行政も原発コストの実態がある時は「見積りの合理性」ゆえにしりぞけて低くとらえ、状況が変わると、つぎには同じ理由からコストに算入する。後者の場合であっても、さまざまな会計上の操作－たとえば割引率、引当金と資産除去債務との併用処理など－によって、実態の不透明を高めている。あるいは、引当金にかぎっても、実態の会計処理を原発に対する世論の動向をみながら、「小出し」にコストをしめしている。

ところが、ついにそのツケが福島原発の事故発生により、誰の目にも明らかになった。とくに行政の「慌てぶり」が本書の第6, 7章で示されている。さらに、「慌てぶり」は行政だけでなく、当該審議会に出席している会計学者にもあらわれている。たとえば、2013年報告書の大日方委員の発言（本書では言及されていないが、委員会議事録による）、そして2015年報告書の辻山委員の発言がそれである⁴⁾。

著者によれば、「2013年報告書では、本来ならば減損するはずの資産を資産計上し、減価償却費を続ける理由として、料金による回収を前提としている・・・言い換えれば、本来、電気事業会計を基礎として電気料金が算定されるはずであるのに、2013年報告書においては、電気料金の算定があってはじめて電気事業会計が成り立つという考え方が取られている。」(180頁)

いいかえれば、事故後の原発は廃炉になり、収益をまったく生まないにもかかわらず、他の事業と廃炉は一体とみれば収益を生むのであるから、資産であるという論理を、著者は「逆基準性」という言葉であらわしている。すなわち、「本来であれば一般的な企業会計原則と同様の原則に従って自律的におこなわれるべき電気事業会計が現実には、外部環境の変化、特に電気料金に原価算入されるか否かで、費用化の額やタイミングを決定するようになっているのである。」(143頁) こうした視点にたてば、原発会計制度の実態を従来の会計理論からみれば、行政の政策を肯定するための論理をどのように構築するかという点に、委員会の会計研究者は腐心するしか術はないと言っているようにもみえる。

Ⅲ 検 討

以上のとおり、本書を読み、そこで克明に検討された結論を知るにつけ、序章、1章、そして終章の所論と本論の分析が整合性を欠いているように見受けられるが、それはわたしだけの印象であろうか。その印象を言いかえれば、ことは会計の自律性が維持できなかったということよりも、事故前からつねに電気事業会計制度は会計制度のなかでももっともエスタブリッシュメントのなかに取り込まれてきたものであり－一般にいわれる「原子力村」はその端的な表現である⁵⁾－、それを会計あるいは会計制度という領域にかぎって、会計の自律性と「逆基準性」を問い、「会計からの解放」を願ったとしても、それは画餅に近いことになるであろう。いいかえれば、電力事業会計制度は事故前から事故後も連続として続いてきた、あたかも「不動」のごとくあるエスタブリッシュメントの実態を明らかにせずして、

4) 「広く自由化された資本市場の中での株式会社の会計制度と特殊な電気事業会計規則というのは、ちょっと違う側面があるわけです・・・」(196頁 [注9])

5) 原子力ムラについては、つぎを参照。開沼博『「フクシマ」論原子力ムラはなぜ生まれたのか』青土社、2011年。
アルノー・ヴィオラン『フクシマの荒廃－フランス人特派員が見た原発棄民たち』緑風出版、2016年、とくに第11章。

それに代わりうる制度を容易には提案できるものではないように思う。

しかし、ここではエスタブリッシュメントの正体を詳らかにするだけの能力は私にはないので⁶⁾、なぜ本書はそうした問題に力点をおかずに、原発会計制度の改革への期待にもとづく経済社会の未来像を描けたのか、その理由を以下に3点ほどしめしたい。

第1に、その一因は著者の結論をみちびく上で使用された資料にあると思う。使用された資料で頻繁に使用されるのは、「原子力年鑑」および主管官庁のエネルギー庁の公表物であった。また、やむを得ないこととはいえ、有価証券報告書にも大きく依存している。たとえば、「原子力年鑑」の情報の信頼性はどの程度であるか分からないが、メンバーに東京電力サイドのものがふくまれているところから、そのうちなにを資料価値があるとし、なにがないのかという評価も、重要な作業であるかもしれない⁷⁾。

これも中心から外れるが、第1章の実証研究批判のなかで言及された大日方隆氏に関連して、大日方氏の原発の引当金についての研究結果のなかで、利益圧縮の手段として「再処理費用ではなく、廃炉費用の裁量的増加が利用されている」と、著者は引用している(139頁)。大日方氏の実証研究によれば、福島原発事故前には引当金に比べて廃炉会計が会計操作の重要な対象のひとつであったことが分かる。これも上述した私の見方にしたがえば、電力会社がすでに廃炉費用の対処に重点を会計制度に問題を移しているとみることもできる。

第2に、会計学の研究方法として、「生活者の視点からの研究」にもとづく場合－私はその意味をしかと理解してはいないが－、もっと注意されてよい問題は、東京電力の存続の是非をめぐる株主持分、債権者持分、そして国民負担をめぐる議論である。存続を前提とすれば－なぜ存続かは問わずに－、もはや解決策は株主持分(と債権者持分)を維持しつつ、増資分を政府(政府機関)が出資して債務超過をまぬがれ、結局は国民負担の構図が明確となり、残る問題は会計制度に傾注されるのはエスタブリッシュメントとして当然のことと思われる。あらためていうが、事態は「逆基準性」レベルの問題を超えている。

第3に、この問題に対して会計制度はつねに「従属」していたのだろうか。本書が対象としている時

6) 以下は、ここでいうエスタブリッシュメントという言葉でなく、会計複合体(accounting complex)を使用してつぎのように定義している。「複合体」という概念は、疑いもなく、そこで[会計という世界で-今福]内的に生成されるもの、およびそこでの共依存性を明らかにするための重要な方法論的問題を提起している。ここでいう方法論的問題とは、第一に注目されるべき変化(changes attractive)に対して複雑なものからより単純なものに還元する方法論的アプローチ(more reductive methodological approaches)をつくりだすものである。複合体の境界がなにかはいつも議論をよぶ問題であるから、それは分析の単位をどうするかという難しい問題であるとみなされるかもしれない・・・それでもなお、組織と資本市場において今、形成されている会計の状況こそ－この状況はアクターと諸概念からなる空間(spaces)と理解されている－、研究対象として実りあるものであるはずだ。」(Miller, Peter, & Michael Power, "Accounting, Organizing and Economizing: Connecting Accounting and Organization Theory," *The Academy of Management Annals*, 2013, Vol. 7, No 1, p.589.) また、この問題については、つぎも参照。國部克彦・澤邊紀生・松嶋登『計算と経営実践：経営学と会計学との邂逅』有斐閣、2017年。

上述の「会計複合体」概念とは異なり、また不十分な分析ではあるが、会計基準の設定に明示的に、あるいは暗黙裏にかかわるアクターの行為をめぐるネットワークの構築の実態とその意味については、つぎを参照。拙著『会計政策の現在』中央経済社、1991年、第1編第1章。

7) この点に関して著者は本書につづく別の論文で、その理由をつぎのようにポジティブにとらえている。「いわゆる原発推進派の資料[『原子力年鑑』一評者]を利用することによって、原発推進派と原発反対派の双方が共通して依拠できる情報基盤を構築することを意図している・・・原発事業に焦点を当て『原子力年鑑』を経年的に追った体系的な研究はこれまでには見られない初の試みである。」金森絵里「コスト情報からみる福島第一原発事故への道」『会計理論学会年報』No.32(2019), 15頁。

期は、わが国の会計制度が IFRS 化した時期と重なっている。本書を読みながら、会計制度自体が将来事象を会計の対象とし、したがって将来キャッシュフローの見積りをめぐる問題が会計制度にとって重要な課題となっている。これと電力事業の引当金制度の展開とはどのような対応あるいは不対応となっているのだろうか。

以上が、本書を読了した私のささやかな読後感である。本書の若い一面識もない著者の迫力と分析力に触発され、書評の体裁をとってはみたが、本書の構想力と論理と実証の力には及ぶべくもない拙い感想となったことをお許し願えれば幸いである。