

◆ 書 評 ◆

金森絵里(著)『原子力発電と会計制度』

中央経済社, 2016年3月9日

稲澤 泉(京都大学大学院経済学研究科)

### 1. 本書の背景と目的

本書は、福島第一原発事故後という「非常時」において、「現在と将来のこどもたちの幸せといのちを守るために会計学研究はなにができるか」という観点から、原子力発電を取り巻く歴史的状況とそれに呼応した原発会計制度の創設と変遷を明らかにするものである。

なぜ会計か、と筆者は先ず自問する。そして、Soil(2014)の視点に立ち、会計の歴史的役割からこれを紐解いていく。古くより会計の社会的重要性が認められている欧米では、会計が国や企業の盛衰の鍵を握った。「不透明な会計とそれに伴う責任の欠如」が社会不安を招き、幾つもの国や企業が衰退していった。会計の社会的重要性は「何度となく歴史が証明」しているのである。こうした視点から筆者は、福島第一原発事故は現代日本における大きな「失敗」「崩壊」であり、「日本の原子力産業において会計はどう整備され、どう実行されていたのか(いなかったのか)」を検証することは重要な作業である、と位置づける。

発電コスト計算の手法には、大別して、モデルプラント方式(一定の発電規模と稼働年数・設備利用率等を想定して計算する方式)と有価証券報告書方式(有価証券報告書にあるデータを基礎として計算する方式)の2種類があるが、本書において筆者は、「電力会社の会計情報ベース」で検証を行うとする。筆者の分析は、会計情報をベースとする点では先の2種のうち後者に近いが、本書ではこれとは全く異なる分析が展開される。筆者によれば、原発会計制度は「会計学者にとってさえも未知の制度が含まれているうえに複雑」で、基礎的な知識を得るための「情報源

が存在しない」「電力会社とその関係者を除けば、全ての人々にとって」ほとんど未知の制度である。一方、企業は、「一般に認められた会計処理の原則・手続きおよび表示方法の中から、目的を達成するために最適なものを選択する」という「会計政策」を行う。複雑未知な原発会計制度について「会計政策が発動されている」との認識に立った会計的分析を抜きにしては、原子力発電コストの検証は不可能であると筆者は判断するのであり、こうした分析は、有価証券報告書のデータをそのまま使用する分析とは異なるものとなるのである。

本書の目的は、上述のような原発会計制度が有する「情報の非対称性」を解消し、原子力発電コストの検証を可能とするために、「原発会計制度がどのようになぜ」制度化や改正がなされ、どう電力会社に「利用」されてきたのか、と言った原発の経済性分析に「不可欠な知識」を整理し、理解することである。分析手法は、財務的観点からの記述が多く含まれる「原子力年鑑」を発刊まで60年近くさかのぼり、さらに政府の審議会記録を辿って、各原発会計制度が創設された当時の時代背景を詳細に整理し、各制度導入に至る論点構成を緻密に検証した上で、具体的な決算の実態を明らかにする方法である。

### 2. 本書の構成と概要

第1章では、本書の会計学上の位置づけが示される。会計には「情報提供機能」に加えて「利害調整機能」があることを述べ、後者はミクロ経済学の応用分野としての会計研究以外の会計学領域であること、会計学研究においては「生活者としての個人の感覚に従った研究の重要性」が強調されていること、そ

して本書がこれら「利害調整機能」と「生活者の視点」を受け継ぐ会計学研究であると位置付ける。

以下、第2章からは個々の制度につき分析がなされる。筆者は、企業が「自らの意思で」「独自に費用を認識すること」や「財務的影響の検証」を行うことを会計の自律性と呼び、原発会計制度において「自律性の欠如」が見られると指摘する。また、本来、法令上は「電気料金は、電気事業会計を基礎に算定」されることになっていることにもかかわらず、逆に「電気料金への原価参入」を前提とした電気事業会計制度となっていることを「逆基準性」と呼び、「自律性の欠如」と「逆基準性」を軸に分析が進められる。

第2章は、「原子力発電工事償却準備引当金」制度の活用を検証し、この会計制度が原子力発電所の着工や運転開始とは関係なく、オイルショックなどによる業績悪化時の取り崩しや業績好調時の割増し積み立て、と言った「目的使用」とは呼べない利用実態であることを明らかにする。第3章は、「使用済燃料再処理引当金」（呼称は時期と対象で変化している）制度について、一般電気事業者の使用済燃料再処理費用を特定規模電気事業者（PPS）の顧客にも過去に遡って負担させることとした2004年の制度改正に着目する。そこでは、「電力会社は通常の民間企業とは異なり」「政府の規制にしたがわねばならなかった」のであるから「全需要家から回収することを制度的にみとめ」「電気料金と電気事業会計は密接不可分」との判断がなされた。しかし筆者は、「電気料金とは独立に、電気事業会計が独自に費用を認識すること」はあり得ないことではない旨を示し、「電力会社がどれだけ自律的に電気事業会計をおこなっていたのか」との疑問を呈する。そして、「電力料金による回収や国の政策」「技術の進展を待つばかりではなく」、「自律的に」「費用の見積もりやその財務的影響の検証」を行い、「自主的判断により積極的にこれを公開」すべきと主張する。第4章では、「原子力発電施設解体引当金」が度重なる算定方法の変更、対象範囲の拡大、制度変更や原子力発電設備

以外の試算の混入から、「外部者にとってはほとんど分析できないほど複雑」で経年変化を捉えられないことを指摘する。その上で、電気料金改定前に利益圧縮の「操作手段」として廃炉費用の裁量的増加が利用されているとの実証分析を基に、「電気料金への原価参入」を前提とした会計の「逆基準性」を示す。そして、企業経営を「利害関係者に資する情報として開示する」との「近代会計」の視点からは、広く一般の需要者にサービスを提供する電力事業会計こそ、一般事業会社以上に会計原則が強調されるべきことが主張される。第5章では、高レベル放射性廃棄物処分事業に係る「特定放射性廃棄物処理費」が当初より国が前面に立った事業であって、他の会計制度と比して裁量の余地のない制度であることが述べられる。

第6章及び第7章では、福島第一原発事故後になされた廃止措置中の原子力発電設備に係る減価償却の変更、「原子力発電施設解体引当金」引当期間の運転終了後の継続、および核燃料の残存簿価・処理解体費等の償却と電気料金原価への算入につき、東京電力の決算などを事例として論じられる。ここでは、こうした「逆基準性」を有する扱いが固定資産の減損に係る原則に反し、電力会社を優遇する「会計情報の歪み」となっていることを指摘する。筆者は、「会計情報の作成者」「設計者」が「企業と利害関係者との間の関係構築・改善」を行うとの「会計の目的を忘れ、情報優位にあることを利用して、自らの利益のために会計情報を作成し会計制度を設計」していると指弾する。さらに、「一般に認められた会計原則」とは、「長年にわたり会計実務で培われ熟成されてきた慣習」であり、「論者によって」「広く」「多面的に」「長年の議論」がなされて醸成されるものであること、これに反し、これらの廃炉会計制度は、制度決定に至る過程が一般に認められた会計であるためのプロセスを踏んでいないと厳しく糾弾する。

終章では、会計を「社会的・政治的活動」であるとみなせば、「現行の会計は、ある特定の集団の利益になるように制度化」されて

いること、日本の原発会計制度はその制度化過程から「社会的受容性を有するもの」ではなく、逆に「社会的受容を強要する」制度となっていることを論じる。そして筆者は、こうした現実を受けて、日本の原発会計制度が目指すべき方向性として、会計情報の作成段階、費用の見積もり段階などで、電力会社が外部の「利害関係者とともに作業する」などの「発想の転換」を行い、「一般に認められた会計」となることを示す。

### 3. 本書の意義と知見

本書の意義は、第一に、これまでほとんど明らかにされることがなく、また理解が困難であった原発会計制度を資料と実際の会計に基づき整理し問題点を詳細に明らかにしたことである。第二に、各原発会計制度の創設・改正時の原子力産業界の状況や制度制定・改正に至る政府審議会での議論の経緯を緻密な資料の読み込みから明らかにして、「原子力発電開発史」とも呼べる貴重な資料の掘り起こしと整理を行ったことである。一方、本書から得られた重要な知見としては、第一に、原発会計制度においては会計の「自律性の欠如」と「逆基準性」の問題があること、第二に、会計原則に鑑みて、広く需要者にサービスを提供する電力事業会計には特に真実性の原則や明瞭性の原則が求められるにもかかわらず、原発会計制度は「電力会社保護・優遇」の制度となっていること、第三に、原発会計制度の政策決定過程が一般に認められた会計の制度決定過程を経ないこと、が明らかになったことと言える。

### 4. 本書へのコメント

まず、本書においては、「会計の文化負荷性」との概念が示されている。これは、筆者の恩師高寺貞男氏が論じたもので、日本に当てはめれば、「日本の哲学や思想が最も適切に日本の会計制度を説明する」こととされる。この概念からすれば、日本の原発会計制度がなぜ本書に示されるように曲折し、会計情報が歪曲されるのか、との核心はここに帰着するのかもしれない。第二に、筆者は、一般に認

められた会計原則と言った「慣習は理論では動かず」、「それを取り巻く」「利害関係者の力関係で決まる」と記す。これに沿って考えると、原発会計制度は、「一部」「内部」とは言え利害関係者の力関係で決定していたのであろう。しかし、福島第一原発事故の結果、慣習および社会的受容性につき求められる度合いが全く異なることとなったのではなかろうか。筆者が言う「生活者の視点」を持って会計制度を検証することとは、こうした慣習と社会的受容性から検証するとの意味であろう。この部分に係る筆者のさらなる論理展開に興味を持った。第三に、筆者は、第5章の「特定放射性廃棄物処理費」について、自由化が進む中で、原子力発電の経済性や競争力が問われることを契機として「バックエンド費用の官民分担が議論されるようになった」と「原子力年鑑」から引用し記述している。この論理は、筆者の言う会計の自律性の観点から批判的分析が可能ないように思われる。

最後に、この分野における情報の非対称性は大きく、資料収集に多大な限界があることは筆者も序章に記載している。本書における情報源は一貫しており価値ある分析結果が示されている。もし可能なものであれば、今回歴史的経緯につき得られた知見がさらに国内外の資料によって重層的に裏付けられることを願うものである。

### 参考文献

Soll, J. (2014) *The Reckoning: Financial Accountability and the Making and Breaking of Nations*, Penguin Books.