

# サステナビリティ・トランジションにおける 会計の役割

金 森 絵 里

## 〈論文要旨〉

本稿では、サステナビリティ・トランジションにおける会計の役割について考察した。まず、日本の電力システムにおける大規模集中型から小規模分散型への移行に関するサステナビリティ・トランジション研究を中心に概観し、原発事故というランドスケープに生じた巨大ショックをもってしても、ニッチからのボトムアップな移行は顕在化しなかったことを紹介した。次に、その要因のひとつとしてレジーム・アクターを優遇する会計の存在が挙げられることを指摘した。この事例からは、サステナビリティな未来への移行をめざすにあたり、どのような社会をサステナブルとみるか、またそれへの移行がもたらす影響を各アクターにどのように振り分けるか、といった価値観を伴う問題が生じることが明らかになった。そのため本稿では最後に、「公会計学」構想と「アカウンタビリティから経営倫理へ」という提唱に基づき、会計は、会計人の「社会の在りようについての価値観」に依存することを確認した。月並みな結論にはなるが、具体的な社会的文脈における実践を通じた会計人の倫理の形成と継続の重要性が確認された。

## 〈キーワード〉

サステナビリティ・トランジション、エネルギーシフト、電気事業会計、電力会社、公共政策

## 1 は じ め に

2025年3月2日に開催された日本会計研究学会第74回関西部会では、「サステナビリティと会計」が統一論題のテーマとされ、筆者はエネルギー政策をはじめとする公共政策と会計に関する研究をおこなってきた経緯から、公共政策論の一分野である「サステナビリティ・トランジション」における会計の役割について報告を行った。本稿では、関西部会での討論を踏まえ、サステナブルな未来に向けて、その移行過程において会計がいかなる役割を果たしうるのかをエネルギーシフトの事例をもとに検討する。

## 2 サステナビリティ・トランジション研究の重要性

現在、持続可能（サステナブル）な未来への移行に向けて、これまでのシステムや価値観を根本から見直す必要性が共有されている。そこでは、「汚染防止、自然保護、アメニティ保全……だけでなく、産業社会のあり方を問う本質的な問題提起」（植田 2008, 7）が行われ、「近代化の是非や豊かさとは何か」（同上）が問い直されている。このような、経済や社会のあり方に及ぶ包括的なシステム全体の再構築を目指して、近年注目されているのがサステナビリティ・トランジション研究である。

サステナビリティ・トランジション研究は、既存の枠組みや価値観、慣習などを今一度問い直し、あるいは再定義し、制度的・組織的・社会文化的な変革を視野に入れた包括的・総合的な公共政策をめざすアプローチである。そこでは、「より持続可能な生産と消費のあり方を包摂的（holistic）に探求し、次なる新たなシステムの創出へ向けた抜本の変革とその実装（普及・定着・運用）とを可能にするダイナミックなプロセスを管理すること」（陳他 2022, 1）を目標としている。また、サステナビリティ・トランジション研究は、「特にはこの 10 年の間、政治学、新制度論、アクターネットワーク理論、実践理論、構成主義、社会学といった関連社会科学領域を包摂し、広角のかつ拡散的に知見の蓄積を見る状態にある」（青木 2020a, 10）。

もちろん、これまでも持続可能な未来への移行に向けた研究は、1987 年の国連の「環境と開発に関する世界委員会（ブルントラント委員会）」が発刊した報告書『Our Common Future』（World Commission on Environment and Development 1987）以来、特に公共政策の分野で数多く行われてきた。例えば、植田（2008）では、P. ダスグプタの『サステナビリティの経済学』を紹介している。ここで持続可能な発展とは、生活の質すなわち社会的福祉（social well-being）の持続的向上が実現する発展のことと定義され、これを測定することが目指された。具体的には、社会的福祉の財的決定要因とされる、各種資本を価値づけたうえで集計することによって、経済社会の持続可能性を判定する。「地域社会にどのような自然（自然資本）や文化的蓄積（文化資本と呼ぶことができるかもしれない）があり、またどのような人工物のストック（人工資本）があるのか」を明らかにし、「地域にある資本資産のデータベースづくり」（植田 2008, 16）を進めるとともに、そのデータベースによって「地域の資本資産を充実させることと、その資本資産を有効に活用する制度をつくりあげること」（同上）を実現するという政策体系が議論されてきた。

他方で、このような政策を実施するには現実問題として数多くの課題が指摘されてきた。一例として、「一種の分断化傾向が生じやすい」（植田 2015, 5）ことが挙げられ、具体的には、学術の細分化傾向と官僚機構の分断化傾向が指摘されている。すなわち、学術に関しては、「いわゆるたこつぼ化と言われる事態を招いている場合は、学術のための学術に陥って

いるのではないか……，そうした傾向を研究者や研究組織に対する業績競争が拍車をかけていることが危惧される」（植田 2015, 5-6）とされる。また，官僚機構に関しては，「よく省庁縦割りという言葉が批判的な意味合いで用いられるように，現実の官僚機構が縦に割れていることが，ある公共目的を実現するために構築されたはずの公共政策が分断されていくという現実を引き起こしている」（同上，6）とされている。そして，植田（2015）は，「公共政策の総合性を回復する必要がある」と述べている。

このように，サステナブルな未来へ向けての研究においては，公共政策を設計するアプローチに加えて，その現実的課題の理解や「総合性の回復」，または有効な具体的アクションの実施を検討するアプローチを必要としていた。そしてそれに応えうるものとして近年発展してきたのがサステナビリティ・トランジション研究である。

サステナビリティ・トランジション研究（の中心的理論的枠組みとなっている MLP<sup>1)</sup>）では，持続的な移行を，社会技術システムや配置（configurations）に複数の変化を必要とする共進化のプロセス（具体的には，社会・文化，政策，科学，技術，生産ネットワーク・産業構造，ユーザーの習慣と市場などの共進化）であるとする（陳他 2022, 4）。また，政治的かつ権力的な作用が移行経路に見て取れることは研究の黎明期より指摘されており，近年では，移行経路のより精緻な実証的捕捉のために，政治と権力の概念化・操作化を企図した論考が数多くみられる（同上，4-5）。

MLP を簡単に紹介すると，Geels（2002）によって提唱され，既存の「社会技術レジーム」<sup>2)</sup>において淘汰されがちな新規技術や取組みを，「ニッチ」<sup>3)</sup>によって戦略的に作り出し支援することによって，技術学習やアクターによる習熟・ネットワーク構築等を進め，既存レジームの変容につなげていくという考え方である（陳他 2022, 2）。通常，ニッチではさまざまなイノベーションが育成される一方，既存の社会技術レジームは安定的・現状維持的でありイノベーションを容易に受け入れない。そこで MLP は「社会技術ランドスケープ」<sup>4)</sup>とい

1 MLP とは multi-level perspective を意味し，陳他（2022）では「重層的視座」，田崎他（2023）では「マルチレベル思考」と訳出されている。サステナビリティ・トランジション研究の主要な理論的枠組みとしては，戦略的ニッチ・マネジメント論（SNM），MLP，トランジション・マネジメント論（TM），技術イノベーション・システム論（TIS）の4つがあり，今日のサステナビリティ・トランジション研究の中心的な理論的枠組みになっているのは MLP である（陳他 2022, 2-3）。

2 社会技術レジームとは，「技術の開発・維持や利用等に関わるアクターの行動を規定するさまざまな『ルールの束』であり，例えば技術者の習慣や行動様式，文化，共有されている問題設定や考え方，関連する学問体系などが挙げられる。これらは制度やインフラの中に埋め込まれたものであり，既存技術の強化や漸進的気全を促す一方，革新技術に対しては開発や普及を妨げる方向に働く」（陳他 2022, 2）。

3 ニッチは既存レジームの選択圧力から革新技術を保護し，育てる場である（陳他 2022, 2）。

う概念を導入し、既存レジームがこのランドスケープから何らかの圧力やショックを受けると不安定化し、ニッチに対して「機会の窓」を与えることに注目した。そのときニッチは拡大し、既存レジームに入り込んだり、取り込まれたりして、変容させて新たなレジームを形成していくとされる（陳他 2022, 3）。

MLP の枠組みを適用した事例として、日本の電力システムの移行に関する研究がある（青木 2020a, b）。2010～2014 年度にわたるスマートグリッド・スマートコミュニティにかかわる実証事業（経済産業省・資源エネルギー庁「次世代エネルギー・社会システム実証事業」）と、それに続く VPP（仮想発電所）構想をめぐる実証事業を素材に、大規模集中型エネルギーシステムから小規模分散型エネルギーシステムへの移行に焦点が当てられた。そこでは、旧電力会社というレジーム・アクターと、ローカルに展開する「自治体新電力」「地域新電力」（そして、これらを支援する NGO/NPO、住民団体、研究者）というニッチ・アクター、そして福島第一原発事故というランドスケープの変化の相互作用が分析された。

結論を先に述べると、日本の電力システムにおいて、原発事故というランドスケープに生じた巨大ショックをもってしても、ニッチからのボトムアップなサステナビリティ・トランジションは顕在化しなかった。すなわち、「ニッチ・アクターとしての自治体や地域アクターの革新的・変革的権力の作用は弱く、レジーム・アクターとしての電力会社の構成的権力の作用は依然強い」（青木 2020a, 40）こと、「わが国電力システムの分散化はレジーム・アクターが許容する範囲内・ペースで進展する」（同上, 41）ことが示唆された。

大規模集中型システムから小規模分散型システムへのトランジションが顕在化しなかった理由としては、①実証事業に参画した民間事業者の中に電力会社（旧一般電気事業者）を含めたことがもたらす、ニッチ・イノベーションに対する萎縮的・抑制的な作用、②事業収益性の欠如、③自治体が果たす役割をめぐる消極的・否定的な理解などが観察された。まず①については、「分散型システムの導入を前提にしつつも、電力（会社）を刺激するような過激な行動はとらないことが前提。このプロジェクトの（実質的な）トップが、関電（関西電力）と重工（三菱重工）という原発関連企業によって占められたことが意味するのは、分散型システムといっても急進的なものにはなり得ないということ」（青木 2020a, 23）という民間企業関係者の言葉が記録されている。次に、②については、技術面に関わる事業可能性・フィージビリティは一定程度証明された（CO<sub>2</sub> 削減・需要削減をいずれも達成した）ものの、事業収益性の欠如が最大の障害となり、社会実装には至らなかった（青木 2020a, 26）。最後に③について、国（経済産業省・エネルギー庁）のまとめによれば、事業収益性の創出に至ら

---

4 社会技術ランドスケープとは、人口動態やマクロ経済、気候風土など、人為的に動かすことが非常に難しい外部要因や背景要因である（陳他 2022, 3）。

なかった理由として、参加主体間の合意形成の困難性と当該合意を主導するだけのリーダーシップの不在が指摘された（青木 2020a, 26）。当初より分散型システムを企図・選好していた自治体は、合意調達のためのリーダーシップを発揮することが期待される存在ではあった（青木 2020a, 29）。しかし、実際にはそのような役割は果たされなかった。ある民間企業関係者は次のように証言している。「自治体という公的機関が主体となって、地域というより小さな単位でグリッドを主体的にマネージメントするという話には、具体的なイメージがわかないし、実証プロジェクトを通じて、事業主体として参画した自治体ではあったが、マネージメントの主体として自治体が果敢な役割を果たそうとする意気込みや意欲といったものを感じることはなかった。意欲を持ちたくても、持てない、という部分があるように思う」（青木 2020a, 30）。

このように、大規模集中型エネルギーシステムから小規模分散型エネルギーシステムへの移行という観点からサステナビリティ・トランジションを捉えた場合<sup>5</sup>、日本の電力システムにおいては、原発事故というランドスケープに生じた最大級の激震をもってしても、ニッチ・イノベーションの揺籃・定着は生じず、現行システムの経路依存性が維持されたことが分析された。本稿では、このようなサステナビリティ・トランジション研究に対して、会計研究が新たな知見を加えられることを示す。すなわち、上記のサステナビリティ・トランジション研究において触れられていないが、レジーム・アクターの構成的権力の背後には、実は会計がきわめて重要な役割を果たしていると考えられることを説明する。

### 3 レジーム・アクターを優遇する会計

本節では、レジーム・アクターを優遇する会計制度が整備されたことが、ニッチ・アクターの競合・敵対を阻み、サステナビリティ・トランジションが顕在化しなかった理由の1つではないかという議論を試みる。

金森（2016；2022；2025）では、電気事業会計規則の改正について整理している。そこでは、2013年改正・2015年改正・2017年改正などを取り上げ、これらが原子力発電事業者を優遇する会計になっていることを説明している。

原子力発電事業者を優遇するといえるのは、廃炉や事故に係る費用のうち、従来は事業者自身が負担していた部分を、電力消費者に転嫁する改正が電気事業会計規則において行われ

---

5 大規模集中型エネルギーシステムから小規模分散型エネルギーシステムへの移行は、脱炭素、ブラックアウト回避、エネルギーロス削減といったサステナビリティ（sustainability）の要請に応え得るものであり、また、いわゆる「エネルギーの地産地消」の観点から、レジリエント（resilient）な電力システムの創発とその社会実装がかなうとして、社会的に望ましい変革であると謳う論調が強い（青木 2020a, 1-2）。



たからである。

2013 年改正では、「原子力特定資産」（電気事業会計規則第 28 条の 2）が導入された。「原子力特定資産」とは、「原子炉の運転を廃止した時において原子炉の運転のために保全が必要な固定資産のうち、原子炉の運転に伴い核燃料物質によつて汚染されたもの及び運転を廃止した後も維持管理することが必要な固定資産」である。そして、これは廃炉後も引き続き「原子力発電設備」の一部として減価償却され料金原価に含められることになった。つまり、改正以前は運転終了に伴い減損会計が適用され特別損失として計上されていた廃炉コストを、引き続き減価償却費として営業費用計上し、料金原価に含めるという改正が行われた。これは、特別損失であれば電力会社が負担するものを、営業費用化して電気料金から回収することにより消費者に負担転嫁する措置であり、「料金原価算入のための特別損失の営業費用化」といえる。

2015 年改正では、「原子力廃止関連仮勘定」（電気事業会計規則第 28 条の 5）が導入された。「原子力廃止関連仮勘定」とは、廃炉原発について、①2013 年改正で新設された「原子力特定資産」に相当しない「原子力発電設備」（＝「発電のみに使用する設備」）の簿価・②核燃料の簿価・③再処理等拠出金費・④核燃料の解体費用が含まれる。つまり、廃炉にあたって、これまでは損失となっていた金額をすべて資産に計上する科目である。そして、電気事業会計規則は、この「原子力廃止関連仮勘定」は 10 年間にわたって料金回収されることを定めている（第 28 条の 8）。この改正は、「特別損失の営業費用化」をする点で 2013 年改正と同様であるが、特別損失を「資産計上したうえで営業費用化」する点が異なる。従来会計では資産計上されなかったものを、費用の回収を見通すことができれば「キャッシュの獲得」に貢献するから資産計上することは可能なので、料金制度の改変によって料金原価に含め得ることとし、資産計上することにした、というものである。それを 10 年間にわたって償却することで、従来であれば原子力発電事業者が負担していた廃炉コストを消費者に転嫁した<sup>6</sup>。

2017 年改正では、「賠償負担金」が導入された。厳密には、「託送収益」に含まれる「接続供給託送収益」に「賠償負担金」が含まれることとなった（電気事業会計規則、別表第 1）。すなわち、まず、一般送配電事業者が「賠償負担金」を営業収益の一部として計上すると同時に、「賠償負担金相当金」という営業費用の科目でその金額を原子力発電事業者に払い渡す。そして、これを受け取った発電事業者は、「賠償負担金相当収益」という営業収益の科

---

6 ただし、費用の回収あるいは「キャッシュの獲得」のために、料金算定の制度変更を伴わなければならない場合、それは資産の定義に合致するといえるのだろうか。仮にそういえるとしたら、料金制度を変更する権限を有していれば、資産として計上する項目を無制限に決定できてしまうのではないかと、という疑問は拭えない。

目でその金額を計上すると同時に、「原賠・廃炉等支援機構負担金」という営業費用を計上する（電気事業会計規則，別表第1）。つまり，発電会社の損害賠償費用を，送配電会社が徴収し，発電会社に支払うしくみが構築された。この改正は，特別損失ではなく営業費用として料金回収する，という点で2013年改正や2015年改正と同様の内容である<sup>7</sup>。

以上のように，電気事業会計規則においては，従来は電力会社が負担していた費用を，電力消費者に転嫁する改正が行われた。「会計数値を基礎にした規制産業の料金決定」（醍醐2008, 11）がなされるはずのところ，現実には，電気料金への原価算入があってはじめて，もしくはそれを前提として，会計が行われているという意味で，会計学的にも疑問の残る制度であり，会計が料金に従属しており，会計が自主的判断を放棄しているといわざるをえないものになっている。このような逆転現象は，企業会計と課税所得計算とのあいだの逆基準性の関係と類似しており，電気事業会計が料金算定規則の「単なる添え物に身を落とす」（高寺1994, 21）だけでなく，会計「情報歪曲」（同上，31）をもたらすものになっている（金森2016, 142）。

電力会社の負担を消費者に負担転嫁するものであるという意味で，電気事業会計規則の改正は電力会社を優遇している。一般に，「会計は基本的には社会的・政治的活動である」（高寺1992, 189）といわれる。そして，「すべてがはっきりと目に見える形で進められているわけではないが，一般に会計基準に対し政治的圧力をかける集団活動は大企業によっておこなわれる」（高寺1992, 89）。その典型的な事例が電気事業会計にもみられるとあってよい。電気事業会計規則の改正は，電力会社を優遇し，消費者の負担を重くするという意味で，「会計情報に対する経営者の支配力」（高寺1988, 23）という「社会権力の行使である」（高寺1992, 189）。

このように，レジーム・アクターたる電力会社を優遇する会計制度が整備されたことによって，ランドスケープの変化にもかかわらず，レジーム・アクターの財務的影響は軽減され，支配的作用の維持・強化・再生産が企図されたといえる。もともと資源の量的保有において優位する，市場占有率の高いレジーム・アクターは，ランドスケープの変化によって大きな影響を受けるはずであるが，その影響が消費者に転嫁されたことによって，レジーム・アクターとしての体力が温存され，ニッチ・イノベーションの揺籃・定着を阻み得たという

---

7 2017年改正ではさらに，「過去分」という概念が使われた。「過去分」とは，本来，原発事故前に確保されておくべきであった賠償への備えである。2017年改正では，電気事業会計においては料金規制の下で「制度的に認められた費用」しか計上することができないから，今さらではあるが営業費用として「過去分」を計上し料金から回収する，ということになった。しかし，「料金制度で認められた費用しか計上できない会計」という考え方は，本当に通説といえるのだろうか。

ことができる。

#### 4 社会の在りようについての価値観と倫理

サステナビリティ・トランジション研究が明らかにしたように、公共政策はなんらかの社会目標を掲げ、その実現を目指して社会制度設計をおこなうが、具体的な社会変革には必ず既存レジーム・アクターと新興ニッチ・アクターの利害対立が生じる。利害対立を避けることができないということは、これに関わる会計も、価値中立的ではいられないということである。

ということは、少なくとも公共政策に関わる会計に携わる会計人は、「公共社会とは何か」（黒川 2012, 442）という問いとともに、「社会の在りようについての価値観」（同上, 447）を、自らがおこなう会計と切り離すことはできない。つまり、誰を優先し誰を犠牲にするのか、何を善とし何を悪とするのか、が会計人に問われるのである。「手始めに、会計人は、会計規準や会計行為における『正義』とは何かといったことを気にかけることから始めよう」（黒川 2012, 466）とされるのはそのためである。これは、「会計の目的依存性」（藤井 2025, 48）からみても避け得ないことである。

本節では、サステナビリティ・トランジションにおけるこれからの会計の役割を考えるために、公共の担い手の多様化・拡大化の側面と、これに伴って起きた公共経営の手法の変化に対応する「公会計学」（柴編 2016）構築の試みと、会計の公共性という観点から「アカウントナビリティから経営倫理へ」（國部 2017）を提唱した研究に手がかりを求めたい。

「公会計学」では、サステナビリティ・トランジションの普及・定着に役割を果たす公共政策の主体である自治体の会計について、以下のように提唱している。「①自治体は、まずは公金を賢く使うための基本方針を広く開示し、ついでそれに沿った公会計情報の利用を促進せよ。②自治体間比較のために公会計情報を利用するとしても、他との共通性を求めて安心するのではなく、他と異なる点こそ重視せよ。③制度化されるであろう新地方公会計に甘んじることなく、求められなくても実施できる自治体独自の管理会計を構築せよ。④これを機会に行政に会計を活かす風土を定着させよ。会計を活かす自治体が住みよい自治体、健全なる自治体となろう」（柴 2016, 9）。

ここでは、自治体が会計を活かすことによって、変容する公共経営<sup>8</sup>に積極的な役割を果たすことが期待されている。自治体が「公金を賢く使うための基本方針」を立て、開示し、

---

8 旧公共管理（Old Public Administration : OPA）から新公共経営（New Public Management : NPM）という変化であるとも説明される。この変化と会計との関係については、山本（2016）を参照のこと。



「求められなくても実施できる自治体独自の管理会計」を構築し、「会計を活かす風土を定着」させれば、「住みよい自治体、健全なる自治体」が実現するとされる。

日本の電力システムに関するサステナビリティ・トランジションに限定してみれば、現段階では、第2節でみたように、行政・政治的な意志およびそれを支えるだけの民意のいずれをも欠く状態下にあるとされる。ニッチ・アクターたる自治体をめぐる消極的・否定的な理解が、トランジションを阻んだのである。「公会計学」の考え方は、この状況を打破する可能性を秘めている。

したがって、ここで重要になるのは、「住みよい自治体、健全なる自治体」とはどのようなものを明確にすることである。それが明確になってこそ、どのような政策にどのくらいの金額を使うのかという「公金を賢く使うための基本方針」が立てられるのであり、「会計を活かす風土」を醸成できる。つまり、「邪悪な心には邪悪な会計がある。正しい心には正しい会計がある。会計が心を支配するのではない。心が会計を支配するのである」（柴 2016, 9）とされるように、まずは「正しい心」が土台として必要である。上記の言葉は、会計が機械的客観的な単なる計算技術ではないことを（あらためて）想起させる。

「アカウンタビリティから経営倫理へ」という提案も、同じ観点から理解可能である。サステナビリティと会計に関して深い洞察を重ねてきた國部（2017）によると、「アカウンタビリティ」は範囲が有限であり、誰も責任を負わない領野が拡大するという問題点をもつ。したがって、特定の個人や企業を越えてサステナブルな社会を希求するならば、有限のアカウンタビリティの限界を解除することが必要で、そのために求められる指針が「（経営）倫理」である（國部 2017, iii-iv）。

ただし倫理とは、目に見えるものでもなければ、検索して出てくるものでもないことに難しさがある。「正義も愛もそれに従う無限の責任も、倫理の表現形態として位置づけられる」（國部 2017, 199）ので、倫理とは、正義・愛・無限の責任という言葉で言い換えられる。そして例えば無限の責任は以下のように説明されている。「無限責任は言語で規定することができないので、そのための規則を作ることはできない。逆に、言語化した規則を作ってしまったら、それは責任の有限化に通じるので、無限責任には逆行してしまう」（國部 2023, 19）。つまり、倫理あるいは無限の責任は、言葉にできないものである。

では、言葉にできないものをどのように指針とするか。國部（2017, 202）は「倫理は実践を通じてしか発現されないし、形成することもできない」とする。したがって、実践という具体的な社会的文脈において会計人がどのように会計するかを考えることが、倫理の形成につながる。

そして、國部（2017）は、複数評価原理の会計・信任義務に関する法規範・ステークホルダーエンゲージメントという制度を、倫理を実際に起動させる形式として提起する。ただ

し、「言語化した規則を作ってしまったは、それは責任の有限化に通じるので、無限責任には逆行してしまう」から、これらの形式は「倫理であると誤解してはならない」（國部 2017, 203）。「制度や目標はあくまでも手段でしかないから、それを倫理であると誤解してはならない。そうなれば倫理から最も遠ざかってしまうことになる。したがって、目標や制度は常に創りかえられる必要がある」（國部 2017, 203）。つまり、形式が実質を伴うためには、常に、実践の場において、会計人はどのように会計するかを考え続けなければならない。

以上、「公会計学」構築の試みと、「アカウンタビリティから経営倫理へ」という提唱を概観したが、共通しているのは、サステナブルな未来とは具体的にどのようなものか、誰を優先し誰を犠牲にするのか、何を善とし何を悪とするのか、に関する価値判断が、具体的な現場において会計人に問われている、ということである。会計において、何を認識するか、どのように測定するか、については、必ずしも自然科学的な解があるわけではないから、現行の会計はある程度、既存の社会の価値観から構成されている。もしサステナブルな未来への社会変革を目指すのであれば、来るべき「社会の在りようについての価値観」を明確にしなければ、あるべき会計を描くことはできない。そしてその会計を絶え間なく検証し続けることが、サステナビリティを考えるにあたっての会計人の倫理である。

## 5 お わ り に

本稿では、サステナビリティ・トランジションにおける会計の役割について考察した。まず、日本の電力システムにおける大規模集中型から小規模分散型への移行に関するサステナビリティ・トランジション研究を中心に概観し、原発事故というランドスケープに生じた巨大ショックをもってしても、ニッチからのボトムアップな移行は顕在化しなかったことを紹介した。次に、その要因のひとつとしてレジーム・アクターを優遇する会計の存在が挙げられることを指摘した。この事例からは、サステナビリティな未来への移行をめざすにあたり、どのような社会をサステナブルとみるか、またそれへの移行がもたらす影響を各アクターにどのように振り分けるか、といった価値観を伴う問題が生じることが明らかになった。そのため本稿では最後に、「公会計学」構想と「アカウンタビリティから経営倫理へ」という提唱に基づき、会計は、会計人の「社会の在りようについての価値観」に依存することを確認した。月並みな結論にはなるが、具体的な社会的文脈における実践を通じた会計人の倫理の形成と継続の重要性が確認された。

## 参考文献

青木一益. 2020a. 「電力システムの分散化に果たす地方自治体の役割をめぐる一考察：サステナビリティ・トランジション論からの示唆を得つつ」『富大経済論集』65（3）：215-260.

- 青木一益. 2020b. 「システム・トランジションに果たすローカル・レベルの役割・位置づけに関する考察：分散型電力システムへの移行をめぐるわが国の動向を素材として」『公共政策研究』20：8-25.
- 植田和弘. 2008. 「環境サステナビリティと公共政策」『公共政策研究』8：6-18.
- 植田和弘. 2015. 「サステナビリティ学と持続可能な発展政策」『季刊環境研究』177：5-10.
- 金森絵里. 2016. 『原子力発電と会計制度』中央経済社.
- 金森絵里. 2022. 『原子力発電の会計学』中央経済社.
- 金森絵里. 2025. 「電気事業会計規則の改正について」『立命館経営学』64（1）：23-48.
- 黒川行治. 2012. 「公共会計学の展望」大塚宗春・黒川行治責任編集『政府と非営利組織の会計』（体系現代会計学〔第9巻〕）中央経済社，終章.
- 國部克彦. 2005. 「サステナビリティ会計の体系」『神戸大学大学院経営学研究科ディスカッションペーパーシリーズ』2005-33：1-25.
- 國部克彦. 2017. 『アカウンタビリティから経営倫理へ—経済を超えるために—』有斐閣.
- 國部克彦. 2023. 「リスク社会における責任と倫理—混乱を克服するために」國部克彦・後藤玲子編『責任という倫理—不安の時代に問う—』ミネルヴァ書房，第1章.
- 柴健次. 2016. 「公共経営の変容と会計学の機能」柴健次編『公共経営の変容と会計学の機能』同文館出版，第1章.
- 醍醐聰. 2008. 『会計学講義』第4版，東京大学出版会.
- 高寺貞男. 1988. 『可能性の会計学』三嶺書房.
- 高寺貞男. 1992. 『会計と組織と社会—会計の内と外—』三嶺書房.
- 高寺貞男. 1994. 「ドイツにおける『逆基準性』批判論の後熟」『大阪経大論集』45（1）：1-36.
- 田崎智宏・亀山康子・増井利彦・高橋潔・鶴見哲也・原圭史郎・堀田康彦・小出瑠. 2023. 「サステナビリティ・サイエンスの展開—新世の時代を見据えて—」『環境科学会誌』36（2）：53-82.
- 陳奕均・城山英明・杉山昌広・青木一益・木村宰・森晶寿・太田響子・松浦正浩・松尾真紀子. 2022. 「日本における持続可能性移行（サステナビリティ・トランジション）研究の現況と今後の展望」『環境経済・政策研究』15（2）：1-11.
- 藤井秀樹. 2025. 『入門財務会計』第5版，中央経済社.
- 山本清. 2016. 「公会計の理論と実務の国際比較」柴健次編『公共経営の変容と会計学の機能』同文館出版，第2章.
- Gaziulusoy, I. and E.E. Öztekin. 2019. Design for Sustainability Transitions : Origins, Attitudes and Future Directions. *Sustainability*, 11（13）：1-16. <https://doi.org/10.3390/su11133601>.
- Geels, F.W. 2002. Technological Transitions as Evolutionary Reconfiguration Processes : A Multi-Level Perspective and a Case-Study. *Research Policy* 31（8）：1257-1274.
- Kemp, P., J. Schot and R. Hoogma. 1998. Regime Shifts to Sustainability through Processes of Niche Formation : the Approach of Strategic Niche Management. *Technology Analysis & Strategic Management* 10（2）：175-198.
- Köhler, J., F.W. Geels, F. Kern, J. Markard, E. Onsongo, A. Wieczorek, F. Alkemade, F. Avelino, A. Bergek, F. Boons, L. Fünfschilling, D. Hess, G. Holtz, S. Hyysalo, K. Jenkins, P. Kivimaa, M. Martiskainen, A. McMeekin, M.S. Mühlemeier, B. Nykvist, B. Pel, R. Raven, H. Rohracher, B. Sandén, J. Schot, B. Sovacool, B. Turnheim, D. Welch, and P. Wells. 2019. An Agenda for Sustainability Transitions Research : State of the Art and Future Directions. *Environmental Innovation and Societal Transitions*, 31：1-32.

World Commission on Environment and Development, 1987, *Our common future*, Oxford University Press, 環境と開発に関する世界委員会『地球の未来を守るために』福武書店, 1987 年.

(筆者・立命館大学経営学部教授)