Kobe University Repository : Kernel

PDF issue: 2026-11-25

応答責任の履行としてのアカウンタビリティ

増子, 和起

(Degree)
博士（経営学）
(Date of Degree)
2018-03-25
(Date of Publication)
2019-03-01
(Resource Type)
doctoral thesis
(Report Number)
甲第7102号
(URL)
https://hdl.handle.net/20.500.14094/D1007102

※ 当コンテンツは神戸大学の学術成果です。無断複製・不正使用等を禁じます。著作権法で認められている範囲内で、適切にご利用ください。

博士論文

応答責任の履行としてのアカウンタビリティ

2018 年 1 月 22 日(月)

神戸大学大学院経営学研究科

國部克彦研究室

専攻: 経営学専攻

学籍番号: 121b019b

氏名: 増子 和起

目次

序章 1
第１章 責任の履行を要求すること 8
第２章 責任を負担することと計算すること 15
第３章 負担責任の履行としてのアカウンタビリティとその限界 23
第４章 他者に対して応答すること 35
第５章 コミュニケーションとしてのアカウンタビリティ 42
第６章 主観的な判断を証言するものとしてのアカウンタビリティ 53
終章 61
参考文献 66

「責任とは何であるのか，何で“あるべき”なのか，ということについての不十分な主題化は，
“無責任な”主題化にほかならないことをけっして忘れないようにしよう。
責任を負うためには，責任を負うということが，どういう意味なのかについて
請け負うことができなければならない」(デリダ，2004，p.56)

序章

現代社会に生きている人々は，様々な理由で責任の履行を求められている。企業の中で人々は法的責任，経済的責任，社会的責任，道徳的責任などの履行を求められ，様々に求められる責任に対して，実際に，アカウンタビリティを履行することによって，責任を履行しているかのように説明が行われている。この意味で，現代社会に生きる人々は，自らが何らかの責任を負っていることを普段から特段意識しているわけではないものの，アカウンタビリティを履行することよって，自らが責任を履行していることを相手に示すことができているかのように考えている。

現代社会の中で，企業が責任の履行を要求されている背景には，多発する企業不祥事を防止するための効果的な対応が必要であるという社会の側からの現実的な理由がある(Hood and Heald，2006)。それに加えて，より根本的な理由としては，企業は自らの意思決定が社会の中で生きる人々に与える影響を考慮することなく企業活動を行うことは許されず，企業の意思決定によって影響を受ける人々の利益や権利を尊重しつつ活動する必要があるという，企業と社会との関係に関する認識の変化がある(Parker, 2014)。結果として，企業は，本当に責任を履行したのか，あるいは履行できなかったのかに関して，アカウンタビリティの履行を通じて示さなければならない。Roberts and Scapence(1985)は，アカウンタビリティを「行為の理由を与えたり，要求すること」(p.447)と定義しており，アカウンタビリティを履行することは行為の理由を与えることであり，アカウンタビリティを要求することは，行為の理由を要求することを意味しているとしている。

しかしながら，アカウンタビリティを通じて履行されるべき責任がどのような責任であるかについては必ずしも明らかというわけではない。例えば，企業が履行すべき責任とは法や規則によって明文化された責任を言うのであろうか。明文化されている法や規則を遵守することと責任を履行することが同義であると考えることができるであろうか。もし，法や規則によって明文化されている責任を履行することが責任の履行であるならば，アカウンタビリティを履行する前に責任が明文化されていなければならない。履行されるべき責任が予め明文化されているからこそ，明文化されている責任を履行し

たかどうかに関してアカウンタビリティの履行を通じて説明しなければならないことになる。そのとき，履行されるべき責任を明文化しているのは，法や規則といった社会の中に存在する制度であるが，法や規則によって定められた責任をアカウンタビリティの履行を通じて示すことで，責任を履行したと言うことができるだろうか。このことは逆から考えてみればよくわかるであろう。すなわち，アカウンタビリティの履行が要求されるとき，説明主体が説明すべきことは法や規則によって明文化された責任を履行したか否かであると言えるだろうか。このような責任について説明を行うことがアカウンタビリティの履行であるとするならば，明文化されていない責任についてはアカウンタビリティを履行する必要性は生じないことになる。

このように考えてみると，アカウンタビリティの履行は社会の中で日常的になされており，アカウンタビリティの履行として説明されるべきことについて共通した了解が存在するかのように考えられているが，どのように責任を履行することを要求されているのかを特定することは困難であると考えられる。むしろ，責任の履行とは何かという問いが立てられるよりも前に，アカウンタビリティを履行することが政治や企業，組織といった社会の中に存在する制度に透明性をもたらし，その業績や効率性，あるいは安全性の改善に結びつくとされている。しかしながら，それらを裏づける証拠が十分蓄積されているわけではないし，何よりも，責任の履行とは何かを問うよりも先にアカウンタビリティの履行が透明性や業績，効率性の観点から問われるならば，責任の履行として説明されるべきことが，透明性，業績，効率性の観点から規定されてしまう危険性さえある。

実際，責任を履行することの意味が問われることもなく，社会的な現象としてアカウンタビリティの履行の必要性は叫ばれ続けている。例えば，Bovens(2007)は，アカウンタビリティの概念を分析して，アカウンタビリティという語が様々な意味で用いられるようになり，ある行為に関して説明を行うことという従来の意味以上となっていることを明らかとしている。同様に，山本(2013)もアカウンタビリティの概念を分析した上で，従来，アカウンタビリティとは，会計責任の履行であったことを議論しながら，会計責任に基づく「[…]財務的なアカウンタビリティにとどまらない部分に責任範囲が拡大した[…]」(p.30)ことを指摘している。さらに，Takikawa(2009)は「アカウンタビリティとは他者に対してある行為について説明したり，正当化する義務である」(p.75)と定義しており，「アカウンタビリティは責任という概念よりもより狭い概念である」(p.76)と述べ，アカウンタビリティを責任実践[1]の中心的なプロセスとして位置づけている。アカウン

[1] 瀧川の言う責任実践とは，社会一般で責任を履行するためになされていることを意味している。本論文

タビリティの履行が必要な範囲が拡張していることに関して，Power(1997)は，アカウンタビリティを保証する制度として監査が爆発的に拡張していることを議論し，アカウンタビリティを保証する制度として，監査の拡張がアカウンタビリティを保証できていないことを指摘している。「監査によってアカウンタビリティが操作化されたとき，アカウンタビリティとは何を意味するであろうか」(Power，1997，p.123，邦訳，p.170)と問いながら，監査の爆発的拡張によってアカウンタビリティが保証されるようになろうとも，「それらはコミュニケーションや対話の基礎を形成しない。逆説的に，[…]公表されたプログラム的基礎が公開性やアカウンタビリティであったとしても，ますます閉鎖した社会になるおそれがある」(Power，1997，p.127-128，邦訳，p.177)ことを主張している。Power のこの議論は，監査の爆発的拡張が一般的に考えられているようにアカウンタビリティの履行を保証し，企業や組織が開かれて透明な社会をもたらすというよりも，監査によってアカウンタビリティが規定され，企業や組織が閉じて閉鎖的な社会をもたらされる可能性があることを明らかとしている。

アカウンタビリティに関する従来の議論では，アカウンタビリティの履行が求められる条件，あるいはアカウンタビリティの履行として説明すべき内容が専らの議論の焦点となってきた。前者は，なぜアカウンタビリティを履行しなければならないのかという問いであり，後者は，どのようにアカウンタビリティを履行しなければならないかという問いと対応している。結果として，責任を履行するとは何かという問題が焦点とされてこなかった。しかしながら，アカウンタビリティの履行が求められる理由やアカウンタビリティとして説明すべき内容に関する議論しているだけでは，責任を履行したことを示すために，なぜアカウンタビリティが重要な実践として現代社会の中で要求されるのかを説明することはできない。分野を問わずこれだけアカウンタビリティが要求されている現状があるのであれば，アカウンタビリティの履行が現代社会において重要な意味を持つ実践であるとする何らかの原因が存在していると考えられる。

この点，アカウンタビリティを履行することは，社会の中にある特定の関係性を構築する基本的なメカニズムの一つであることが明らかとされてきた。例えば，Schweiker(1993)は，「説明可能となること」は「本質的に他者と相互に依存している」(p.234)として，「説明するということは，公共善，人間の連帯，基本的な尊厳のための課題に関して，生活を形成し，導き，判断する討議という形態を通じて，我々が自分自身やある特定の種類の共同体となる活動の一つである」(p.235)と述べている。

では瀧川(2003)を何度か引用しており，その際，責任実践という言葉が用いられている箇所があるが全て上記の意味で用いられていることに留意されたい。

企業が「少なくとも一つの明確な目的のために二人以上の人々が協働することによって，特殊の体系的関係にある物的，生物的，個人的，社会的構成要素の複合体」(Barnard, 1938，p.65，邦訳，p.67)であるとすれば，企業は一個の協働システムであるが，その内部や外部に無数の様々な協働システムが生成し，それらすべてが相互に密接な関係性を保っている。こうした協働システムが駆動するためには，何らかのメカニズムが必要であり，そのメカニズムの一つがアカウンタビリティを履行することであると考えられる。なぜなら，アカウンタビリティを履行することによって，社会と企業，企業と人の関係性が生み出されているからである。ある特定の相手に説明を試みる場合，相手との関係性を考え，何を説明すべきか，あるいはどのように説明すべきか，説明の方法を考慮するようになる。結果として，アカウンタビリティの履行として説明を行う者は，自分自身の行動を考えるようになり，相手との協働がなされるようになる。

したがって，アカウンタビリティの履行として説明されるべき内容は必ずしも同一なものではなく，過去から現在にわたってアカウンタビリティとして説明されるべき内容が同一であるということはない。むしろ，アカウンタビリティの履行として説明されるべき内容が異なっていれば，企業と社会，人と人との関係性は異なるものとなると考えられる。Ahrens(1996)は，イギリスとドイツの企業内において，アカウンタビリティの履行として説明されるべき内容が異なっていることに着目した。その結果，アカウンタビリティとして説明されるべき内容が異なっていれば，採用される会計手法は全く異なっていたことを明らかとした。また，Sinclair(1995)は，アカウンタビリティを履行することは説明主体を構築することであり，そこで構築される説明主体は状況(コンテクスト)によって可変的であることを明らかとしている。このように，アカウンタビリティを履行する際にある時代やある場所で認められてきた説明が別の時代では認められないということは頻繁に起こりうることである。結果として，ある特定の社会の中で特定の行為が問題となった場合，それに対する説明としてアカウンタビリティの履行が期待されるであろうし，一方で，別の社会においては，当該行為が必ずしも問題となるとは限らず，当該行為に関する説明としてアカウンタビリティの履行が求められないような場合も考えられる。このように，アカウンタビリティの履行は，しばしば法や規則に則った説明を提供できなかった者にとってネガティブな結果を招来するものであるし，法や規則に則った説明を提供できた場合には，何らかのメリットが得られる場合もあるが，この意味で，アカウンタビリティを履行することによって，説明主体や被説明主体はポジティブ，あるいはネガティブな制裁(sunction)[2]を受ける可能性があり，だからこ

[2]制裁(sanction)とは，行為の説明や正当化によって責任の解除に失敗したり，虚偽の弁明や説明を行ったりした場合に課されるものである。異常なもしくは劣った成果に対して罰を与えるネガティブな制裁もあ

そアカウンタビリティの履行は企業と社会，人と人との関係性を形成する社会的メカニズムの一つとして機能していると考えられる。要するに，Giddens(1984)が説明するように，アカウンタビリティを履行することは，社会と企業，人と人との関係性を形成するために機能する社会的メカニズムの一つとして社会の中に存在している。Giddens(1984)は，「行為について「説明可能」となるということは，行為に関する理由を明示すること，かつ，行為が「正当化」されるであろう規範的根拠(normative ground)を提供することである[3]」(p.30，邦訳，p.58)と述べており，この Giddens(1984)の定義に基づけば，行為に関する理由と行為が正当化できるような規範的根拠を説明できなければ，説明主体は何らかのネガティブな制裁を受けることとなる。もちろん，逆に，行為に関する理由と行為が正当化できるような規範的根拠を説明することができれば，説明主体は何らかのポジティブな制裁を受けることになる。したがって，アカウンタビリティを履行することは，社会の中に特定の秩序を形成する代表的なメカニズムの一つであると考えられる。

そのため，責任を履行したか否かについてアカウンタビリティの履行を通じて示す機会が増大し，アカウンタビリティの履行が必要となる対象も拡大しているということは，社会と企業，あるいは企業と人といった説明主体と被説明主体の関係性を形成しているアカウンタビリティの履行という社会的メカニズムに何らかの変化が生じていることを意味していると考えられる。アカウンタビリティの履行が説明主体と被説明主体の関係性を形成する基本的な社会的メカニズムの一つとなっているにも関わらず，アカウンタビリティを履行することを通じて責任を履行したことを示す機会が増大し，その対象も拡大しているということはその関係性に変化が生じているということであろう。したがって，社会の中に特定の関係性を形成するアカウンタビリティの履行という社会的メカニズムに何らかの問題が内包されているのであれば，それは説明主体と被説明主体という責任関係に何らかの問題が生じていることを意味していると考えられる。そのため，責任の履行が求められる機会が増大しているという現象は現代社会においてこれまで特定の関係性を形成してきたアカウンタビリティの履行に何らかの問題があることを示唆していると考えられる。社会の中に特定の関係性を形成する社会的メカニズムとして，アカウンタビリ

れば，良い成果に対して報酬を与えるポジティブな制裁もある(Takikawa，2009，pp.88-89)。

[3]Giddens(1984)の邦訳者である門田は，この箇所を「行為に対して説明責任があるということは，行為の理由を明示し，かつ行為を「正当化」する規範的根拠を提示する，ということである」と訳している。しかし，原文は“To be ‘accountable’ for one’s activities is both to explicate the reasons for them and to supply the normative grounds whereby they may be ‘justified’であるため，本論文では訳し替えている。

ティの履行にどのような問題が生じているのかを明らかとするためには，アカウンタビリティの履行によってどのような問題に対応できなくなっているのかを示す必要がある。

例えば，社会学者である北田(2002)は「善意の意図からなされた行為であろうがあるまいが，副次的な効果の発生を意図/予見していようがいまいが，かかる効果＝出来事を含めた行為記述を誰かが提示するなら，行為者はその行為を為したことになってしまうのであり，その行為の責任を負わされることとなる」(p.50)と主張している。この意味では，責任は誰かが行為記述を提示するなら否応なくその行為の責任を負うこととなる。「「わたし」は自分が「何をしたことになっているのか」を，こうした他者の声なしに知ることはできない」(北田，2002，p.53)ため，責任を履行することは「[…]責任を問い-問われる現場(venue)において，異議を申し立ててくる個別的かつ具体的な他者の声を尊重し，「それに対して」耳を傾ける態度のことを言う」(p.53，カッコ内は原文まま)と述べている。ここで北田(2002)は，責任の履行が「～に対する応答」「他者に対する責任」であり，応答することが責任の履行であると概念化している。北田(2002)は，責任を他者に対する応答とすることが「行為(の解釈)が多文脈化する近代社会における責任のあり方に新たな視角を提供するものと言えるだろう」(北田，2002，p.40)と述べ，このような「[…]責任理論は，「行為者の意図」と「行為者のなしたこと」が乖離せざるをえない多文脈的(polycontextual)な近代以降のコミュニケーション環境の下で，様々な点から必要とされている」(p.41，カッコ内は原文まま)と述べている。

同様に，法哲学者である瀧川(2003)は行為の意図とその結果は責任という概念にとって本質的な関係がないことを述べている。「行為者が「これが行為の意図である」と述べたことがそのまま行為の意味となるわけではない。行為者の報告は，行為の意味解釈の有力な手掛かりとはなるが，それは一つの手掛かりでしかない。また，行為者が意図していなかった結果(=意図せざる結果)も，責任実践においては行為の意味解釈のための一要素として勘案されるのであり，すべてが主観的意図に還元されるのではない」(p.85)。瀧川(2003)のこの指摘によれば，ある特定の意思決定とその帰結によって履行すべき責任が決まるわけではない。瀧川(2003)によれば，「「責任」とは，[…]問責とそれに対する応答という関係である」(p.127)として北田(2003)と同じように責任について議論している。このように，北田(2002)や瀧川(2003)は他者に応答することが責任であることを主張している。この意味で，責任とは他者の存在によって初めて生じるものであり，責任を履行するとは，他者に対して応答すること，つまり応答責任の履行であると考えられる。応答責任の履行が責任の履行であるとして理論化するならば，どのようにアカウンタビリティを履行することができれば，応答責任を履行したことになるので

あろうか。そこで本論文は，どのようなアカウンタビリティの履行が他者に対する応答となるのかを明らかにすることを目的として議論を展開する。これまでの多くの会計研究が前提としてきた責任概念と，その責任概念に基づいたアカウンタビリティの履行を問い直し，責任概念を応答責任として再定式化することによって，どのような応答が応答責任の履行としてのアカウンタビリティとなりうるかを示すことが本論文の会計研究に対する貢献となる。会計研究としてこれを示すことは，これまでのアカウンタビリティの履行では不十分とならざるを得なかった責任をどうすれば履行できるのか，この点を示すことに本研究の意義があると考えられる。

現代社会の中で生きている人々は，実に多くの責任の履行を求められており，責任を履行したことを示すためにアカウンタビリティの履行がほとんど日常的になされているにもかかわらず，なぜより一層のアカウンタビリティの履行が要求され続けるのであろうか。その理由は，責任の履行としてなされるべきであることと，現実にアカウンタビリティの履行としてなされていることの間に乖離が存在しており，現在のアカウンタビリティの履行によっては，責任を履行したことを示すことが不十分であるからではないだろうか。ここにこそ，極めて規範的な側面をもつ責任の履行という問題と極めて社会的な側面をもつアカウンタビリティの履行という問題を哲学的・社会学的な視点から改めて捉え直し，アカウンタビリティの履行を通じて履行されるべき責任を再定式化する意義があると考えられる。

本論文では，アカウンタビリティの履行が要求されてきたにも関わらず，なぜ企業は依然として更なるアカウンタビリティの履行を要求され続けるのかを示す。アカウンタビリティの履行がどのようになされているかに関して議論を行い，これまでのアカウンタビリティの概念には限界があることを示す。さらに，責任という概念が他者に対する応答をその原義としていることを手掛かりとして，他者に対して応答すること，つまり応答責任の履行が責任の履行であることを議論する。責任を履行することが応答責任の履行であることを示すことによって，現在行われている法や規則に則って説明するというアカウンタビリティの履行形態が，応答責任の履行の一部でしかないことが示される。その上で，応答責任の履行のためにはどのようなアカウンタビリティが必要であるのかを示す。

第 1 章 責任の履行を要求すること

現代社会において，責任を履行したことを，あるいは責任を履行していることを示すために，アカウンタビリティの履行は様々に要求されている。本章では，本論文の基調となる問題意識として，現代社会において，アカウンタビリティの履行がどのような問題に直面していると考えられるのかについて，議論を展開していく。アカウンタビリティは，「会計行為の基礎として古くから論じられてきたテーマであるにも関わらず，その本質的に複合的な性質の故に，この問題領域においては，多様な理論が錯綜」(國部，1999，p.119)している。そのため，アカウンタビリティの履行とは何かを捉えることは容易ではない。しかし，アカウンタビリティを履行することは企業活動の中でも重要な意味をもつ実践であり，アカウンタビリティの履行が要求されたならば，我々は相手に対して自分自身について説明しなければならない。

財務会計領域における 2008 年のリーマンショックに端を発する新しい会計規制の枠組の編成(Lauxa and Leuz，2009；秋葉，2012；大石，2012)をはじめ，社会環境会計領域における，会計情報開示の範囲を環境や社会のために拡張していこうとする動き(Gray，1992; Unerman and Bennett，2004；國部, 2013)，それに加え，上記の領域を統合し，経済，社会，環境に関する会計情報開示のフォーマットを統合することを目指す統合報告(IIRC，2013；上妻，2012；小西，2012)など，企業は様々にアカウンタビリティを求められている。企業はこうしたアカウンタビリティの要求に応じなければならない。この意味では，企業がアカウンタビリティを履行しなければならない対象は拡大していると考えられる。もちろん，企業のみならず，政府，行政，学校，といった公的機関の透明性の確保，および内部管理システムの有効性の確保を目的として，組織にもアカウンタビリティが要求されていることは言うまでもない(Bovens，2009; Ezzamel *et al*. 2007; 2008; Mulgan，2000)。このように，現代社会においてアカウンタビリティが要求される領野は会計の領域のみならず政治や経済など幅広い領野に至っており，アカウンタビリティを要求することによって，透明性が確保され，内部管理システムの有効性が確保できるとされている。企業にアカウンタビリティを要求することで，情報開示の範囲を拡充したり，透明性や確保したり，内部管理システムの有効性を説明させたりというこのような方向性は必ずしも否定的な側面ばかりではないが，アカウンタビリティが要求される対象を拡張することによって，企業の透明性やその内部管理システムの有効性が確保できていると言える訳ではないこともまた事実である。

上記で示したように，法や規則を複雑に組み合わせることによってなされるべき行動を明示することは法や規則に不可避的に欠陥があるという感覚を麻痺させてしまう危険性があるだけでなく，むしろ，履行されるべき責任を法や規則の側が規定してしまう危険性がある。例えば，日本では 2011 年 3 月 11 日に東日本大震災が発生し，東京電力福島第一原子力発電所の事故により放射能の汚染が広い地域に渡ったが，そこで履行されるべき責任を法や規則によって明文化しておくことはほとんど不可能であったと思われる。それにも関わらず，金森(2016)が「原発の廃炉会計制度を無駄に複雑化させて，一般市民の理解を最大限困難にさせた上で，「廃炉を円滑に進めるため」の措置だとして一般市民にとっても歓迎すべきものであるかのように見せかけている。[...]これでは，外部者との健全な相互作用や関係構築は望めない。電力会社の優遇にも様々な方法があるが，廃炉会計制度は表向きは優遇であることを隠して優遇している点で悪質とさえ言える」(p.201)と批判しているように，履行されるべき責任関係を会計という制度が複雑にしてしまっている。

さらに，2015 年に生じた東芝の会計問題は会社内におけるチャレンジと呼ばれる慣習など企業内の規則の硬直性が問題とされた。前者の事例においてはある特定の行為に関して責任を帰属することができないほど広範な影響を社会に与えてしまっており，後者の事例については，内部管理システムの有効性が失われていたにも関わらず，それでもなお，アカウンタビリティが履行されており，責任は履行されているかのように経営トップが虚偽の説明を行っていたためである。前者の事例の場合，ある企業の意思決定の影響の規模があまりに大きすぎることから，その責任を計算することによって，誰にその責任を帰属させるかを決定することができず，後者の事例の場合，内部管理システムの有効性を高めることで，個人が積極的に責任を引き受け，アカウンタビリティを履行するようにはなっていないことが示されている。つまり，こうした事例はアカウンタビリティの履行の対象となる領野を拡張し，透明性を高めることを要求することによっては責任の帰属を明確にすることができず，また，内部管理システムの有効性を確保するために，アカウンタビリティの履行を要求しても，個人は積極的に責任を引き受け，アカウンタビリティを履行するようにはならないという事実を見てとることができる。ここでは，アカウンタビリティを要求することによって，企業の中で個人が何をなしているのかに関して透明性を確保し，責任の帰属を明確にすることで個人が責任を積極的に引き受けることを促し，誰かに影響を与えるような決定の諸結果を可能な限り個人の選択に帰すことによって，その結果を自らの責任であると自覚しうるような状態を保証しようとしている。つまり，何らかの責任が明文化されて要求されていれば，自らの行為に対して責任を負い，アカウンタビリティを履行するようにな

るような個人が暗黙のうちに想定されている。しかし，アカウンタビリティを要求することによって自らの行為について積極的に責任を負うような個人が想定されているにも関わらず，上述した 2 つの事例を鑑みると，履行すべき責任を明文化して示していけばいくほどに，責任を履行したかどうかについて説明をなすというアカウンタビリティは，責任を逃れるための手段となってしまう場合があり，その場合，アカウンタビリティの履行がむしろ責任の履行に結びつかない場合もあると考えられる。

こうした事例に限らず，そもそもアカウンタビリティの履行を要求することによって，人間は自らの責任を自覚するようになり，自らがなした行為に対して積極的に責任を負い，責任を履行するようになるような存在であるのか，という点が問われなければならないと思われる。この問題について直接的には問うていないものの，アカウンタビリティを有効に機能させるためのいくつかの提案がなされている。例えば，東京電力の福島第一原子力発電所の安全性に係るアカウンタビリティの有効性を確保するために，坂井(2016)は「アカウンタビリティの問題に接近するためには，業績測定は避けて通れない問題と言える。したがって，原子力発電の安全性に係るアカウンタビリティにおいても，原子力発電の安全性確保のための行為に関する業績測定の問題を取り上げなければならないであろう」(p.157)と述べ，アカウンタビリティにおける業績測定(安全性の測定)の重要性を説いている。

坂井(2016)は，福島原発事故の反省を踏まえて 2013 年に策定された東京電力の安全改革プランについてアカウンタビリティの実践上の課題として業績測定に関する 4 つの課題を指摘している。第 1 に「[…]安全改革プランに係るアカウンタビリティを果たすためには，原子力安全監視室による経営層への監視と助言機能に関しても，業績測定を行わなければならない」(p.162)。第 2 に[…]放射線漏れ事故の発生可能性についての目標設定と測定が行われていない点に対しては，問題があると言わざるを得ない。そもそも，放射線漏れ事故の予防対策は，事故の発生可能性を抑える責務であるために求められる行為と言える。したがって，対策の実施によって事故の発生可能性がどれだけ抑えられているかを測定し説明しなければ，十分なアカウンタビリティを果たしたとは言えない[…]」(p.162)。第 3 に，安全文化の醸成の程度や組織の技術力の水準といった組織的な要因に関する成果の測定は容易ではないと考えられるが，それらの成果が測定されなければ，原子力発電の安全性に係るアカウンタビリティにおいて，行為の正当化が困難となる恐れがある(p.164)。最後に，「安全改革プランの実現度合いの評価方法や開示方法について利害関係者といかに合意し，また利害関係者からの評価を受けるために，どのように対話の場を設けるかといった点についての目標設定を行う必要がある」(p.164)と述べている。

こうした坂井(2016)の議論は，アカウンタビリティにおける業績測定(安全性の測定)という計算の重要性を提案するものである。すなわち，原子力発電に係る安全性やリスクの計算を行うことによって，アカウンタビリティがなされているかどうかについて情報提供者側で評価し，情報受領者側でチェックがなされればアカウンタビリティは形骸化しないであろうことを主張している。しかし，蓮尾(2012)が指摘しているように，東日本大震災における原発事故は仮に経営トップが誠実に責任を履行することを考えている，あるいは考えていたとしても，経営トップだけでは背負いきれないようなリスクが存在する点を鑑みれば，アカウンタビリティにおける業績測定(安全性の測定)という計算の重要性をどんなに主張したところで，引き受けるべき責任として事前に計算を行って規定しておくことが不可能であるような責任というものが現実の社会の中に存在しているという事実に変わりはない。ここにおける責任の問題は，計算することによっては責任の帰属を決定することができないために，アカウンタビリティを要求しても，誰もその帰結について十分に説明できないという点ある。したがって，企業が引き起こした帰結に対して責任を帰属することができないような場合，アカウンタビリティの履行は社会的メカニズムの一つとして機能しなくなる危険性があると考えられる。

さらに，東芝の会計不正問題について，八田(2016)は「[...]これらの事案(様々な会計不正問題，筆者補足)だけではなく，経済社会における不祥事として社会から糾弾を受ける事案の大半は，真実な情報が適時ないし適切に発信および報告されていないことにより，関係者および社会の人々に対して大きな経済的損失や不安を与えることになった事案なのである」(p.106)として，「[...]自らの判断で行なった取引や行動等に対する責任や蒙るリスクについては，自らが負担するといった「自己責任の原則」[...]が公正かつ円滑に機能するためには，自身の責任で行う判断や意思決定に必要な真実な情報が適時かつ適切に与えられていることが大前提にある」(p.112)と述べている。その上で，報告の前提として，アカウンタビリティを履行するということの重要性が情報提供者側において希薄化しており，「真実な情報を適切な時期ないし方法によって報告すること，あるいは開示することに対しての自覚あるいは意識を十分に持ち合わせていない」(p.110)ことが，東芝の会計不正問題を含む様々な報告不正の真因であると述べている。ここでは，アカウンタビリティを履行することは，真実な情報が適時ないし適切に発信および報告されることであると考えられており，アカウンタビリティの履行は情報を提供することと同義であると捉えられている。真実な情報や適時ないし適切な情報開示が一体どのようなものであるのかについては八田(2016)の議論からは定かではないが，八田(2016)の議論に基づけば，アカウンタビリティを形骸化させないために

は，真実な情報が適時ないし適切に伝達するための「企業の内部統制のうち，統制環境と情報と伝達の基本的要素について，その有効性を客観的に検証することが強く求められる[…]」(p.113)として，内部管理システムの有効性を高めることによってアカウンタビリティが形骸化することを防ぐべきであることを指摘している。

しかし，澤邉(2015)が指摘しているように，「東芝問題が明らかにしたのは，日本を代表する企業において，会計的に構築された制度上の「利益」のために「利益」なき不正行為が行われていた現実」(p.51)であり，「東芝問題の本質は，現場と会計の本来の姿を無視して，業務の一環として会計操作を行うことが当たり前の「現実」になってしまっていたことにある。会社としても個人としても大きな「利益」を得ることもないのに，会計不正を行なってしまい，「会計操作で利益などいくらでもでっちあげることができる」という一見すると「会計」を軽視するような態度が，「利益」のない利益操作を生み出す土壌となった[…]」(p.51)と理解するならば，むしろ，アカウンタビリティとして真実な情報や適時ないし適切な情報開示を要求することによっては，「現場を重視する思想的基盤が損なわれ，会計数値と現場の主従関係が逆転してしまったことを出発点として，会計的に作り上げられる利益のために現場の行動がゆがめられてしまう」(p.51)という問題を根本的に解決できない可能性がある。ここではむしろ，会計数値が示す標準を達成するために，アカウンタビリティの履行主体の行動が硬直化してしまう危険性があることが指摘されており，この場合，アカウンタビリティの履行を要求すれば，むしろ，会計的に構築された制度上の利益を作り出すことを目的として，説明主体の行動が変質してしまう危険性があることを示している。

この意味では，東京電力の事例や東芝の事例はある特定の企業が起こした不祥事を示しているというより，現代社会においては企業の特定の活動が意図しているか否かに関わらずアカウンタビリティが機能しなくなる場合があるという構造的問題であると考えられる。したがって，アカウンタビリティの履行について問われなければならないことは，そもそも企業の透明性を追求したり，内部管理システムの有効性の高めるよう企業やその中の個人が履行すべき責任を法や規則によって明文化することによって規定すれば，人間は責任を負うようになり，自らがなした行為の結果に対してアカウンタビリティを履行するようになるのかということであろう。現代社会において，より一層のアカウンタビリティが要求されている背景には，企業による不祥事を防止するために何らかの方法が必要であるという現実的な要請に加えて，従来のように，組織や企業の活動が社会の他の構成員に多大な影響を与えるようになり，組織や

企業はその行動によって影響を受ける他者の利益や権利を尊重しつつ行動しなければならないという企業と社会の関係性に対する認識の変化がある。

坂井(2016)や八田(2016)が主張するように，アカウンタビリティを履行することにおいて，透明性の確保や内部管理システムの有効性を確保することを目的として，責任を明文化し，責任関係を規定することで個々人を統治することは確かに重要であると考えられるが，ある特定の行為が意図してなされたか否かに関わらず，企業活動の帰結が社会の広範な部分に影響を与えてしまう現代社会においては，透明性を確保するためにアカウンタビリティが必要な対象を拡張したとしても，内部管理システムの有効性を高めるようにしたとしても，アカウンタビリティが機能しなくなってしまう危険性があるし，法や規則によって明文化された責任を履行するためこそ，アカウンタビリティの履行として説明すべき内容が規定されてしまう危険性がある。

この点，ドイツの社会学者であるベックは，現代社会の特徴として計算不可能なリスクが存在することを挙げながら，「リスクは社会がもたらしたものであるということが，説明責任(アカウンタビリティ)という問題を「外部化」することを封じてしまうのである」(ベック, 2014, p.83)と述べ，計算不可能なリスクが存在するような社会では「産業がもたらしたリスクが原因となって決定形成が行われていくにあたって，社会的な説明責任(アカウンタビリティ)と責任（レスポンシビリティ）を取り消してしまうことはできない」(ベック，2014，p.83)と述べている。計算することが不可能であるようなリスクが存在するような社会では責任の問題やアカウンタビリティの問題を外部化することはできず，「責任の所在を明らかにするということ，すなわち因果関係に基づき，責任をとるという既存の規則が，機能しなくなって[...]」（ベック，2010，p.100）しまう危険性が主張されている。ベックは，リスクが増大した社会において責任を履行することやアカウンタビリティを履行することの困難を次のように指摘している。

> 経済，農業，法律，政治などの分野の高度に専門化された近代化過程の舞台に登場する人物たちが相互依存状態にある以上，個々の原因や責任を分離することは難しい。[...]。言い換えれば，高度に細分化された分業体制こそ，すべてにかかわる真犯人なのである。分業体制が常に共犯となっていることが全般的な無責任体制をもたらした（ベック，1998，p.45）。

こうしたベックの議論は，責任の所在を明らかとしたり，責任を帰属させるという現代社会の制度が機能しなくなっていることを指摘するものである。もし，責任が計算可能であり，責任を配分することが可能で帰属することが可能である場合には，透明性を高め内部管理システムの有効性を評価するためにアカウンタビリティを要求すれば少なくともアカウンタビリティの履行は可能であると考えられる。しかし，現代社会のように責任を配分し，帰属することができない場合があるような社会では，アカウンタビリティが機能しなくなる危険性があると考えられる。したがって，現代社会ではどんなに透明性を高め，内部管理システムの有効性を高めようともアカウンタビリティの履行が十分に機能しないような事象が存在することになる。こうした事象が存在する以上，さらなる透明性の確保のためにアカウンタビリティの領野を拡張したり，内部管理システムを強化することによって，アカウンタビリティが履行されるようになることは期待できないと思われる。

したがって，ベックの指摘する無責任体制という責任の問題を解決するためには，行為者が引き受けようが/引き受けまいが生じるものとして責任概念を捉え直し，意図せざる結果にも対応できるよう責任概念を再定式化する必要があるだろう。しかし，責任を行為者が引き受けようが/引き受けまいが生じる概念として捉え直す前に，履行すべき責任がいかなるものであり，アカウンタビリティの履行として説明すべきことはどのようなものであると考えられているのか，まずはこの点を明らかとする必要がある。その上で，責任概念をどのように再定式化すべきであるのかについて議論を展開していくこととしよう。

第 2 章 責任を負担することと計算すること

会計学において，伝統的に会計には「責任解明メカニズム」(伊藤，2016)が存在することが示されてきた。ここで言われている会計の責任解明メカニズムは，「一般に資源の運用をゆだねられた者は，その資源をどう運用し，どれだけの成果を上げたのかについて説明の義務を負う」(伊藤，2016，p.46)ことから，資源運用を委ねられた者がどのように資源を運用して，どれだけの成果を上げたのかについて説明するためのメカニズムとして会計が存在していると考える考え方である。こうした考え方の代表的なものとしては，井尻(1976)によるアカウンタビリティ論がある。井尻(1976)は，会計の背後に存在する目的がアカウンタビリティであることを帰納的に把握し，アカウンタビリティという目的から会計のあるべき姿を演繹的に提示している。井尻(1976)は，まず会計の目的に関して下記のように説明している。

> 記録をつけるのは，必ずしもその情報が自分自身の意思決定のために役立つと考えられるからではなく，出資者の便益のために記録することが期待されているからである。すべての取引が克明に記録されるのは，彼がすべての取引についてアカウンタビリティを負っているからである。このように見てくると，過去何世紀にもわたって，会計の社会的・組織的な筋金として会計責任が存在してきたことが明らかになる。近代社会および近代組織は，その活動を記録し報告することを基礎とするアカウンタビリティの複雑なネットワークに依存している。会計のこの機能は，社会や組織が適切に機能するため不可欠のものである。会計は，企業活動とその成果の記録と報告から出発し，アカウンタビリティの解除によって終わることになる。少なくとも現行実務を合理的に解釈しようとするかぎり，これが会計の基本的な性格であるといえる。すなわち，アカウンタビリティこそ，会計を社会や組織における他の情報システムから区別するものだということができる（井尻，1976，pp.48-49）。

井尻(1976)のこの見解にしたがえば，近代化を通じて組織の大規模化，複雑化が発展した現代社会において，会計責任のネットワークが社会全体に張り巡らされており，取引を克明に記録し，報告するということが過去数世紀に渡ってなされてきたという経験的事実に基づいて会計がなされる理由がアカウンタビリティにあることを指摘している。日本において，従来，アカウンタビリティは主として会計分野で取り上

げられてきたが，近年では，アカウンタビリティは「説明責任」と訳されていることからもわかるように，会計学のみならず，法学，経営学，政治学，行政学，社会学，心理学などの学問分野において，会社経営の観点からのみならず，行政，医療，福祉，学校教育等も対象として論じられるようになっている。そのため，アカウンタビリティの概念とその内容は，会計責任の履行としてなされるよりも広い範囲に飛躍的に拡張するようになってきた(Bovens，2007；山本，2013)。井尻(1976，p.49)の引用が示しているように，アカウンタビリティを履行するということは，会計責任を履行することであり，会計責任とは，「[…]その資金がどのように支出され，どのように収益を得たかを，説明する契約上の(あるいは少なくとも，道義上の義務)を負うこと[…]」(p.48)であると定義して説明されている。会計責任をこのように定式化した上で井尻は会計責任には暗黙のうちにある達成されるべき目標が含まれているために，業績の測定も要求されることを主張している。その後に著されたIjiri(1981)ではさらにはっきりと会計責任を定義しており，「会計責任は，ある人の活動及びその結果について，他者の便益のために，説明する義務である」(Ijiri，1981，p.27)と述べている。さらに，「会計責任に基づく見方によれば，財務諸表は氷山の一角としてしか見做されない。財務諸表よりも重要なことは，財務諸表を支える会計記録システムである。そのような記録を用いることで，被説明主体(accountee)は，説明主体(accountor)の活動やその結果について何か疑問が生じたときに，自分の便益のために，少なくとも，誰かによって，詳細を追跡できるという保証が得られるのである」(Ijiri，1981，p.28)と主張されていることから，会計責任が履行されることによってもたらされる他者の便益(メリット)とは，説明主体の活動に関して詳細を知ることができるという信頼を獲得することにあり，記録システムとして会計が重視されるのはこの点に関わっている。

以上の井尻の説明の中では，被説明主体及び説明主体という概念が用いられているが，Ijiri(1981)は会計責任に関与する当事者の関係を会計責任関係と呼んで次のように説明している。すなわち，「その活動について会計を行う個人または集団を「説明主体（accountor）」と呼び，その会計の受益者を「被説明主体（accountee）」と呼ぶ。説明主体は会社で，被説明主体は株主，与信者，顧客，労働組合，または政府の場合があるかも知れない。説明主体が部門管理者でその活動について被説明主体である本社に対して説明を行う場合もあるかも知れない。いずれにせよ，会計責任関係においては，常に説明主体と被説明主体の二つの当事者が関与している。

しかしながら，かかる状況においては多くの場合，会計責任関係を円滑に機能させる役割を果たす第三者として，「会計人（accountant）」も関与するであろう。会計

責任関係は，憲法，法律，規制，契約，組織の規則，慣習，またはその他の社会や組織の取り決めにより，生じるであろう」（Ijiri，1981，p.27）。このように，会計責任関係には説明主体と被説明主体の二者が常に関与し，これに加えて会計人が関与する場合があると述べている。そして，会計責任関係には資金の使用者と提供者以外の当事者も想定されていることからも明らかであるように，会計責任関係は財産管理の受託委託関係には限定されず，様々な要因によって生じるものであると考えられる。

しかしながら，こうした会計の責任解明メカニズムが機能させるためには法や規則によって予め責任が明文化されていなければならない。以下では，法や規則によって予め明文化され，負担しなければならない責任を「負担責任」として定義する。瀧川(2003)は負担責任の特徴として次の３つを挙げており，責任の履行を負担責任の履行とすることの特徴について次のように述べている。「第一に責任観に関して，負担責任論は「関係的責任観」ではなく，実体的責任観を採用する。責任とは他者との間に取り結ばれる関係ではなく，引き受けられ負われるような実体である。[...]。第二に，[...]負担責任論は，責任の分配・帰属を決定することを責任実践の中心的な理念として解釈する。そのため，責任実践において営まれる「問責-応答」の過程は，固有の意味を持つものではなく，責任分配の前提となる事実を確定するための手段的な意味を持つものにすぎない。第三に，責任実践の担い手に関して，負担責任論は，責任の分配・帰属を認定する裁定者に対して，一次的な関心を持つ。それに対し，答責者・問責者といった責任実践の当事者に対しては，二次的な関心が向けられるにすぎない」(p.119)。

責任の履行を負担責任履行として考える場合，責任が計算可能であり，負担することが可能な概念であることを前提とすることになる。責任の帰属(誰が責任を負うのか)や分配(どれくらい責任を負うのか)を決定し，責任という概念が予め計算可能なものとして想定されていなければならない。なぜなら，もし責任という概念を計算することが不可能であるような場合には，責任の帰属を決定することも責任を分配することもできず，ある特定の個人に負担させることができないからである。この意味で，負担責任を履行したことを示すことがアカウンタビリティを履行することであると考えれば，アカウンタビリティを履行するためには，予め責任の帰属と分配が決定されていなければならない。ここで責任という概念を計算可能な概念とすることによって帰責と分配を決定し負担可能としている一つの制度は会計である。例えば，会計は「コストを計算したり，標準からの逸脱を認識したり，予算を設定したり，実際に得られた結果とこれらを比較したり，投資の利益率や将来に期待される割引利益率を計算したり，企業間取引の移転価格を決定したり，といったことをするための多様な技術を含んでい

る」(Miller，1994，p.242)ことが指摘されてきたが，この意味で会計は責任を計算可能なものとして措定することによって，責任の分配と帰属を決定し，責任を負担可能とするようなシステムであると考えられる。このように，会計を現実の世界に特定の現象を作り出すような「社会的実践」(Hopwood and Miller, 1994)として考える視点は，会計は日々の時間軸上で生起する何らかの出来事を，取引として網羅的・持続的・体系的に認識・測定・記録・集計・表現・伝達することによって，それなくしては存在し得ない組織の全体像を構築し，ヒト・モノ・カネといった組織の構成要素を組織全体と体系的に形成する実践であると考えられてきた。例えば，その代表的な論者として，管理会計の分野では Hopwood(1987)が，財務会計の分野では Hines(1988)が説明されるべき内容を会計が創り出して規定していることを議論している。このように，責任の履行を負担責任の履行として考える場合の責任とは，計算によって帰属を決定することができ，分配されることによって個人に負担されなされなければならないものであって，帰属を決定され，分配された責任に対して，アカウンタビリティの履行がなされなければならない。逆に言えば，負担している責任が無いのであれば，アカウンタビリティを履行する必要はない。

この意味で，一般に考えられているように，既に世界に存在している何らかの対象を正確に写像するのが会計であるというよりも，特定の対象を積極的に生み出しているのが会計であると考えられる。このように会計を理解する代表的な論者は以上でも何度か引用している Hoopwood，Miller，Power であり，*Accounting Organizations and Society* 誌を中心として様々な論者が会計の構築的役割を明らかとしてきた。会計は世界の中に存在する諸事物について，それらに名前を与えたり，定義したりすることで，ある対象を認識可能としたり再定義したり，規範的な関係を定めるような社会的実践であり，会計をこのような社会的実践として考えるならば，世界の中に存在している何らかの責任という概念を映し出しているのが会計であるというよりも，むしろ会計は積極的に責任という概念を定義し，個々人が負担することを可能としていると考えられる。國部(1999)も述べているように，「[…]会計は，利益や原価などによって個々人の活動を可視化し，個人あるいは部門単位の責任(標準)を設定し，そこからの乖離(逸脱)を是正する機能を有する」(p.49)のである。そのため，この視点からみれば，会計はある特定の責任を個々人が負担できるようにし，責任の帰属と分配を決定することを通じて人間を特定の行動へと駆動するような社会的メカニズムとして機能していると考えることが可能となる[4]。Miller(1994)も述べているように，「計算的テ

[4] 瀧川(2003)は，「負担責任論は日常的な実践解釈にも見られるが，それがより顕著に見られるのは制度

クノロジーは，社会的な世界を写像するための中立的な装置であるどころか，会計の専門家が，社会的，経済的生活を表現し，介入するための複雑な機械」(p.256)であるとして考える必要があることがわかる。なぜなら，会計という計算システムを通じて実現しようとする目的と，その目的を達成するための手段という枠組みの中で，目的に関わる諸概念(意思決定有用性，投資利益率，ROA，ROE 等)を駆使して，個人の責任の帰属や分配を決定し，ほとんど定式化された方法で，個々人が負うべき責任を画定するからである。このように考えると，アカウンタビリティの履行とは会計によって帰属と分配を決定された責任をどのように履行したのかを説明するための実践である。だからこそ，アカウンタビリティを履行することは会計に特有の社会的メカニズムによって初めて駆動される社会的現象であると考えられるのである。

会計が特定の責任を計算可能なものとし，帰属と分配を決定することによって責任の負担を可能としているという側面は，アカウンタビリティを履行するために多くのメリットを有している。第 1 に，会計による目標や標準を作成する策定過程で，企業の中で活動する人々が履行せねばならない責任を具体的に明文化することができる。例えば，「マネジャーが管理する「部門(division)」，責任を負う「コストセンター」や「プロフィットセンター」，個人が執行する「予算」は，[...]計算可能な空間(calculable space)である。これらの抽象的な空間は，パフォーマンスという点で理解され，統御されるとともに，他の抽象的な空間と関係を持つものとされるようになる」(Miller，1994，p.253)。この時，責任という概念は会計によって帰属と分配が決定されることによって個人が負担可能なものとなると考えられる。履行すべき責任を明文化する具体的な何かが存在していなければ，そもそも会計によって責任を帰属することも分配を決定することもできない。そして，責任の履行がなされたのかどうかについて，その具体的な評価を可能としている一つの制度が会計である。もちろん，企業の中で責任が履行されているのかどうかに関して評価を可能としているのは会計だけではないが，企業の中の代表的な制度として会計が挙げられる。例えば，法的責任はあらかじめその責任が存在することを前提としているという意味で，責任を実体的な概念として捉えている。このように，計算可能な空間を組み立てることによって，帰属・分配された責任に対してアカウンタビリティを履行することが要求され

化された責任実践の解釈，例えば法実践の解釈においてである。その理由としては，責任実践が制度化されることで，その制度が追及すべき目的が想定され，その結果として責任実践が負担責任を分配するとして解釈されるようになることが挙げられる。その傾向は，法を，政治的・社会的・道徳的目的を実現するための道具・手段と見るいわゆる法道具主義に顕著であるが，法道具主義を採用しない場合でも暗黙のうちに前提とされていることが多い」(p.119)。本論文は，会計という制度にもこのような傾向があることについて議論を展開している。

る。ここでは，会計という制度による計算という事態がまず先にあって，それによって責任が規定されていると考えられる。その後，分配・帰属された責任に対するアカウンタビリティが要求される。例えば，マネジャーが「部門」を管理する責任を負う場合，「部門」という計算可能な空間を画定することによって，その後責任の分配と帰属が決定されその管理責任を負担することになる。そして，その管理責任を履行したかどうかに関してアカウンタビリティが要求される。このように，会計がアカウンタビリティの履行を規定していると考えるならば，アカウンタビリティの履行における「[…]開かれたコミュニケーションを達成するという「公開性」や「透明性」など公式的なイメージとは相容れない，「統治性」や「儀式性」という構造的な問題が見えてくる」(堀口，2006，p.101)。

この点，井尻(1976)が「会計の本質が会計責任(アカウンタビリティ)に由来するものである」(p. ⅰ)と指摘していたのとは逆に，会計がアカウンタビリティの履行として説明されるべき内容を規定しているという構造を見て取ることができる。このようにしてみると，アカウンタビリティを履行する際の他者との関係性は，それを履行する義務を負う者(履行者)とその履行によってメリットを享受する権利を所有する者との関係から生じているのではなく，会計こそがアカウンタビリティを履行する義務を負う者(履行者)とその履行によって利益を享受する権利を所有する者との間の権利義務関係を創り出していると考えられる。井尻(1976)は，法律や契約，組織の内規，さらに慣習や倫理など様々なものによってアカウンタビリティを履行する際の関係性は生じると考えているが，上記の議論に基づけば逆に会計こそがアカウンタビリティを履行する義務を負う者(履行者)とその履行によって利益を享受する権利を所有する者のアカウンタビリティ関係を創り出し，契約関係，企業内で守られるべき規則，さらに慣習を作り出していると考えられる。したがって，アカウンタビリティの履行のために会計によって創り出され，企業の内外の人々へと伝達される会計情報は特定の形式の責任関係に則ったまさに開示という事態によって，被説明主体の行動に影響を与えてしまうと考えられる(Roberts，1991; 1996; 2001; Power，1991; 増子，2013)。

この意味では，井尻(1976)や伊藤(2016)が主張するように，責任解明メカニズムとして会計は機能しているのではなく，むしろ会計は責任構築メカニズムとして履行すべき責任を積極的に規定していると考えられる。責任を構築する社会的実践として会計を捉えることによって，アカウンタビリティを履行する説明主体の主体性は会計と独立した存在ではないことが明らかとなる(Roberts，1991; 2009; Miller and O'Leary，1987)。ここでは，会計は説明すべき事項を規定することによって説明可能な主体(accountable subject)を構築していると考えられる。会計情報を作り出すプロ

セスは，説明主体を構築する中心的なプロセスであり，会計が様々な説明主体の意味と他者との関係を生み出していると考えられる。アカウンタビリティを履行する説明主体は，会計を通じて透明であり，自らが行なった行為について十全に説明する能力を持つ説明可能な責任の履行主体として構築され，自らが行なった行為を説明し，正当化するために十分な能力を持った説明主体であると想定されていることが明らかとなる。このように，アカウンタビリティを履行する説明主体が会計によって創り出されているとするならば，説明主体を会計なしに想定することはできないため，会計がアカウンタビリティを履行する説明主体を規定していることが明らかとなる(Roberts，1991; 1996; 2001; Roberts and Jones, 2009; Roberts and Ng, 2012)。

この点，Roberts は，会計が説明主体として自己(self)を構築していることを様々に示している。Roberts(1991)では「アカウンタビリティと[…]『自己』の構築との間には本質的で内部的な関係性が存在する」(Roberts, 1991, p. 356)と述べ，「会計が可能とするアカウンタビリティという儀式において，会計によって創り出される可視性に関して，会計に『従う』ことにどのような意味があるのか」(Roberts, 1996, p. 45)を批判的に検討している。会計が説明主体として自己を構築している側面について，Roberts and Jones(2009)は「会計は，孤立し自立した―あまりに孤立し，あまりに自律的な―自己の意味を生産する主要なものである」(p.865)として，会計がこのような説明主体を構築していることが 2008 年に起こった金融危機の一因であることを主張している。Roberts の理解に基づけば，伝統的な多くの会計研究が想定してきたように，自己利益(self-interest)を追求する個人として人間の主体性を想定することは適切ではなく，むしろ，自己利益を追求するという人間の主体性は，会計を通じて創り出された結果(effect)として理解されなければならない(Roberts and Ng, 2012)。

この意味で，会計を通じて主体性は形成されており，アカウンタビリティを履行する主体は会計によって規定された主体であると考えられる。言い換えれば，会計は，それが存在していなければ持ち得ない主体性を構築し，主体の行動を規定するプロセスであると考えなければならない。このように，アカウンタビリティの履行が会計という社会的実践によって規定されていると捉えるならば，責任という概念は会計によって創り出された構成的概念であり，アカウンタビリティを履行する説明主体もまた構築されたものであると考えられる。会計が責任を構成する特性を持っているということは，会計が説明主体の主体性を形成し他者との関係性をも形成していることを意味している(増子, 2014)。

本章で議論してきたように，責任とは構成的な概念である。したがって，責任を履行したことを示すために，アカウンタビリティという概念がどのように構成されてい

るのか，特定の責任概念がアカウンタビリティの履行という社会的メカニズムとして社会の中でどのように駆動しているのかは，それ自体解明されなければならない。もし，会計が創り出している責任の概念に何らかの問題が内包されていることが示されるとすれば，本論文が明らかとしようとしている，アカウンタビリティの履行がなぜ責任の履行につながらない場合があるのかも示されるはずである。次章では，この点について明らかとしていくことにしよう。

第 3 章 負担責任の履行としてのアカウンタビリティとその限界

法や規則が特定の責任を特定化し，会計がその帰属と分配を決定する手段として機能しているならば，Benston(1982)が述べているように，「伝統的な会計とは，本質的にその活動を報告される人々によって操作される対象を減少させ規則に従属して，市場の取引を記録したり，表現したり，監査したり，という問題に関するものである」(p.102)として捉えることとなる。この時，アカウンタビリティとして履行すべき責任は，法や規則によって規定され，会計によって分配された責任，あるいは帰属された責任として予め範囲を定められた責任に対するものでしかない。前章で議論したように，法や規則が特定の責任を特定し，そこで特定されている責任が会計を通じて分配され帰属を決定されているとするならば，アカウンタビリティを駆動する社会的メカニズムの中心には会計があることが明らかとなるが，この社会的メカニズムが機能するよう会計が駆動しているにも関わらず，説明主体がアカウンタビリティを十分に行っていないと考えられるような事例なぜ存在しているのであろうか。本章では，法や規則によって明文化された責任に対してアカウンタビリティを履行することにはどのような限界があるのかについて議論を展開していく。

現代社会において，アカウンタビリティの履行は多様な報告媒体を通じてなされているが，アカウンタビリティが会計によって規定されているならば法や規則によって特定化されている責任は，企業の中の人々が履行すべきであると考えられる特定の責任でしかない。その場合，今後企業の責任が追及されることによって，ますます多くの説明がアカウンタビリティの履行としてなされるとしても，各種ステイクホルダーが要求する責任が，予め法や規則によって規定された範囲の責任に収まるものであるという保証はどこにもない。堀口(2013)も指摘するように，「[…]，現在は企業活動の広がりに伴ってステイクホルダーという概念も拡張しており，その拡張に伴って聞こえるようになってきた彼らの声は，市場を中心とする世界の「綻び」であって，決して情報ニーズなどではない[…]」(p.209)。その結果として，アカウンタビリティとして法や規則に則った説明がなされただけでは，責任の履行に結びつかない可能性がある。もし，負担責任の履行としてアカウンタビリティを履行したとしても，そこでは説明を受けた他者がどのような説明を本当に欲していたのかについては問題としない(Lowe *et al.*，2012)。なぜなら，そこでは他者が何を欲しているのかは予め法や規則によって規定されており，その時，アカウンタビリティの履行は他者が欲しているとして予め想定された説明を提供すればよいことになる。結局のところ，法や規則によって明文化されている特定の責任を履行するためにこそアカウンタビリティがなされる

ならば，責任の履行に関わる問題を全て「自己の視点」から解消することになる(増子，2014)。自己の視点から責任を解消しようとすることは，アカウンタビリティの履行者が自らの責任を法や規則に則っていることによって責任の履行がなされていることを説明しているだけとなってしまう。この意味では，アカウンタビリティの範囲を拡張することによる単純な説明の範囲の拡大が責任の履行につながることはない。すでに Power(1997)が指摘しているように，「より多くの会計や監査はより多くのそしてより良いアカウンタビリティを必ずしも意味しない」(p.127)と考えられる。つまり，法や規則が明文化した責任が存在しない場合には，責任を履行したかどうかについてアカウンタビリティを履行する必要はない。そのため，アカウンタビリティのうち，問責，弁明，謝罪などのプロセスは法や規則が明文化した責任に付随してのみ意義をもつものとなる。しかしながら，法や規則が明文化している責任を負担しそれを示すためにアカウンタビリティを履行するならば，法や規則によっては明文化されていなくともなされているアカウンタビリティの意義を説明することができなくなる。つまり，「もし，会計を単に技術，つまり前もって決められた目的に役立つ一つの手段であると見なすならば，その時，会計それ自体の道徳的な特性が表面化することはない」(Messner, 2007, p.60)と考えられる。

Messner(2007)が述べている会計それ自体の道徳的な特性とは，会計には人間の主観的な判断を介入させる契機があるということである。人間が主観的に判断して，その判断を会計に反映させられないならば説明主体は何が正しいと考えられるかを判断する必要がなくなる。そのため，それが正しいか，あるいは間違っているかを判断するという問いを形成する必要がなくなる。ここでは，どのようにアカウンタビリティを履行すべきであるかという問いもなくなるため，会計それ自体の道徳的な特性が表面化することがなくなってしまうことを指摘している。Messner(2007)が指摘しているように，法や規則によって特定された責任関係について，会計が単なる責任の帰属と分配を決定している技術であると捉えるならば，法や規則が責任を特定し，会計が責任の帰属と分配を決定することを通して責任の限界が規定されていることとなる。例えば，財務会計において想定されるように，投資家にとって意思決定に役立つ情報を提供するためのシステムとして財務会計を考えるならば，会計は意思決定有用性という目的を達成する手段として想定されることになるから，会計を通じて取り組まれる責任の問題は投資家の意思決定に有用な情報を提供できたかどうかということになる。そのため，投資家の意思決定に有用な情報を提供するという意味において責任の限界が規定されることになる。逆に言えば，意思決定に有用な情報が提供されていさえすれば，アカウンタビリティは履行されていると考えることができる。この意味では，企業が履行

すべき責任は株主に対して意思決定に有用な情報が提供できたかどうかに尽きている。アカウンタビリティとして履行すべき責任が意思決定有用性という概念によって規定されているからこそ，アカウンタビリティの履行として説明されるべき情報は，投資家の意思決定に有用な情報であるかどうかという「計算の問題」として捉えられざるを得ない。

負担責任の履行としてアカウンタビリティを履行する場合には，法や規則によって明文化された各ステイクホルダーとの間にある責任関係の尊重や相互利益の実現という考え方の上に成り立っていることから，直接的に規定された責任関係が侵害されたり，責任関係の侵害を伴わないような問題についてはアカウンタビリティを履行する必要性は生じないこととなる。この意味では，「長年の間，会計や監査の基礎理論として位置づけられてきたアカウンタビリティという概念からは，理念的(理論的)にも技術的(実践的)にも，人間の根本的な権利・義務の問い直しを迫るような責任を提示することが難しいのである」(堀口, 2009, p.74)。堀口が指摘しているように，法や規則によって予め責任関係が規定されてしまっているとすれば，会計の基礎として位置づけられてきたアカウンタビリティという概念からは，人間の根本的な権利・義務の問い直しを迫るような責任概念を提示することは困難であろう。

そのため，負担責任を履行するものとしてアカウンタビリティを考える場合には，アカウンタビリティの履行を知あるいは技術の適用にしてしまうことで，そこで行われる説明を計算の適用とし，自己の責任の範囲を，他者に対する説明の前に画定する。こうすることで，自らは責任ある説明主体であると見做してしまうことであると考えられる(増子, 2014)。しかし，現実には，法や規則によって明文化された責任がなくとも，企業はアカウンタビリティを履行しようとしている場合もある。実際，法や規則によって責任が明文化されていなくとも，程度の差こそあれ，企業は社会環境報告書の開示を行っている。企業は仮に利益に結びつくことがないとしても，企業の社会的責任についてアカウンタビリティの履行を通じて行おうとしているのであるし，内部通報制度を通じた内部告発は必ずしも株主のために行われるような実践であるとは限らない(増渕，2005)。むしろ，法や規則によって履行されるべき責任が規定されていなかったとしても履行されるべきアカウンタビリティは現実に存在していると考えられる。例えば，企業は法や規則によって責任関係を規定されているが，法や規則によって明文化されていない責任については履行しなくても良いということにはならないであろう。

そして，法や規則による責任関係が無くとも，アカウンタビリティの履行はコミュニケーションとしても組織内部で頻繁に行われていることでもある。例えば，

Roberts(1996)は，法や規則による責任関係が無くともなされているアカウンタビリティが履行される可能性がある具体的な場として，「組織生活において監視されていない空間，すなわち，廊下・トイレ・会議前後の雑談・昼休み・散歩」(Roberts, 1996, p.49)が挙げられると述べている。Roberts のこの主張は，アカウンタビリティの履行形態として法や規則によって明文化されていなくとも，アカウンタビリティの履行はコミュニケーションを通じてなされていることを示している。この意味で，法や規則によって明文化されていないような責任に関するコミュニケーションは，現実に何らかの固有の意義を有していると考えられるし，決して無意味なものと考えるべきではないと思われる(増渕，2005)。このようなコミュニケーションとしてのアカウンタビリティの履行は現実世界において頻繁に行われているものであるが(Roberts，1996; Ahrens, 1996)，コミュニケーションとしてのアカウンタビリティは，負担責任の履行としてのアカウンタビリティに対して付随的なアカウンタビリティの形態でしかないと考えられていることが多い。

しかし，法や規則によって明文化されていない責任を適切に理論化するためには，このようなアカウンタビリティの履行形態にはどのような意義があるのかを理論化する必要がある。このようなアカウンタビリティの履行には，万人に等しく同じ義務を課そうとする法や規則の次元を超え出た，個々人の主観的な判断による責任の履行形態を示していると考えられる。その判断とは，自分はどういう人間でありたいか，自分が直面した責任の問題とどう向き合い，どのような態度をとる人間であるべきかという主観的な判断である(Roberts，2001; Roberts and Ng, 2012)。Roberts(2009)が述べているように，「アカウンタビリティの理論的根拠は，自身や他者の完璧さ追求することにあるのではなく，むしろ，私が何をしたのかということがわからず，決してわかり得ないという事実にこそある」(p.965)。Roberts(2009)のこの指摘に基づけば，企業が自身の透明性や内部管理システムの有効性を追求するためにアカウンタビリティを履行したとしてもその効果を得ることはできず，むしろ企業がどんな影響を社会に与えているかわかり得ないという事実があるからこそアカウンタビリティは履行されなされなければならない。

本章で議論してきたように，予め責任を法や規則によって明文化することで負担すべき責任に対してアカウンタビリティを履行することで責任を履行したことを示そうとするならば，自分の過失ではない事故に対して責任を履行する必要性を感じ，アカウンタビリティの履行としてそれについて説明することは明らかに不合理である。なぜなら，法や規則によって明文化されていない責任関係の相手方に対して責任の履行の必要性を感じることは不合理であるとして捨象されるからである。法や規則によっ

て明示されてもいない責任の履行をするということが不合理であるとして捨象するとき，責任を履行していると言えるであろうか。負担として課されていない部分の責任関係を捨象するとき，アカウンタビリティの履行はむしろ無責任さを生み出してはいないであろうか。例えば，他者から要求されている責任の履行とは自らの責任として負うべき部分と自らの責任ではない部分を画定することであろうか。法や規則によって予め明文化されている責任に対してアカウンタビリティの履行を求めることは，一方では過大となりかねないし，一方では過小となりかねない危険性を含んでいると考えられる。

法や規則によって責任を明文化することが過大であるという理由は，通常説明主体に期待される能力の範囲内で常に結果を正確に予測して有効な回避手段を取る完全な主体[5]であることを説明主体に求め，アカウンタビリティの履行を要求するからである(Messner, 2009; 中澤, 2015)。言い方を変えれば，一般に人間に期待される能力を発揮しきれなかったケースであっても，すべて責任に対する違反となり潜在的には非難を受ける対象となりうる。しかし，個々人がそうした主体像とはあまりに落差のある不完全な説明主体であることを鑑みれば，そのような責任の履行を説明主体に要求することはまさに過大なものであり，法や規則によって行使される「倫理的暴力[6]」(Butler, 2005)となりかねない(Roberts, 2009; 中澤, 2015)。

他方，法や規則によって責任を明文化することが過小であるという理由は，予め責任関係が存在してない場合に関して法や規則によって責任が明文化されていないものに対してはアカウンタビリティを履行する必要性を生じさせないからである。この場合，もし法や規則によって明文化された特定の責任がないにも関わらず，説明主体がアカウンタビリティを履行しようとするならばそれは合理的な行動であるとは言えない。しかし，ここで言われている責任の履行，つまり，負担責任の履行としてのアカウンタビリティは，責任を履行するという言葉で我々が理解しているものと比べてどこかいびつなものであると思われる。なぜなら，その場合，法や規則によって予め履行されるべき責任が明文化されており，会計によって責任の分配と帰属を決定された責任に対してアカウンタビリティを履行したことを示せば責任の履行はなされたと言うことができるからである。このような責任を明文化する法や規則と強力に結びつき，会計が示す分配と帰属の条件によって説明主体が負担すべき責任を決定するとい

[5]アカウンタビリティをこのように概念化することは，説明主体に対する「倫理的暴力」(Butler，2005)となる恐れがある(Messner, 2009; Roberts, 2009; 中澤, 2015)。
[6]倫理的暴力とは，普遍的なものとしての倫理的規範が，個人の権利と一致し損ねそれを無視してしまうという事態を指している(Butler, 2005, p.5，邦訳, p.12)。

う考え方はある一つの出来事に対する個々人の間の主観的な判断の違いというものを—いわば，出来事に対する「近さ(proximité)」(レヴィナス，1999，第３章，6 節)—を全く捉えることができていない。むしろ，法や規則によって明文化された責任を負担し，そこで負わされているアカウンタビリティを履行するという考え方は，この近さを積極的に捨象するように機能している。

しかしながら，この「近さ」を引き受ける契機があることこそが責任の履行の条件を構成し，この「近さ」にいかに応答するかを考慮することが責任の問題を構成する(レヴィナス，1999)[7]。責任の履行の条件を構成するこの「近さ」についてレヴィナスは次のように述べている。「この近さは，決して空間における隣接なのではない。[…]。そうではなく，近さとは，無起源なものに「どこまでも接しない仕方で近づく」という形の接近である。別言すれば，近さは，意識に還元不可能な，絶対的な外部との関わり方なのである。この近さという機制は根源的である。すなわち，主観性が近さに先立ってあり，後にその近さに関わり合いになるのではない」(レヴィナス，1999，p.206)。何故なら，近さという直接性は，主観性が予期も表象もできないものの指名に応えて「私」となるという形でのみ成就されるからである。吉永(2016)も述べているように，「[…]責任は，利他的な意思や「自然な好意」の本能や愛を意味することなく，召喚されるという極度の受動性のうちで主体を出来させる。この責任は，私が他人に対して一方的に負わされるものである。しかも，私が他人に近づけば近づくほど，両者の隔たりは増し，また，応答すればするほど，私の責任は増大するのである」(吉永，2016，pp.59-60)[8]。この意味では，責任を履行しようとする主体とは，「[...]接近する主体であり，したがって，ある関係を構成し，この関係の一端と化すのだが，それにもかかわらず，接近する主体は関係の一端以上のもの—あるいはそれ以下のもの—である」(レヴィナス，1999，p.198)。人間は，常に今ここから，つまり，自分だけが占める主観的な位置から様々な出来事に向き合っており，その出来事に対する判断は文字通りの意味で他者と置き換えがきかないものである。そして，そのこと自体が，我々が自分たちの生きているこの世界に対して持っている理解の一部を構成している。

---

[7]「他者に対する責任は，問いに先立つ，猶予なき直接性であり，まさに近さである」(レヴィナス，1999，p.357)。責任とは「近さ」であり，問いに先立ち，猶予なき直接性であるからこそ，社会の中に存在する一つの社会的メカニズムとして，アカウンタビリティを履行することが社会の中で重要な実践として要求されていると考えられる。

[8]本引用における「」内のレヴィナスの引用は吉永(2016)による引用である。吉永(2016)の引用は，レヴィナスのフランス語の原著からであるが，本論文では，レヴィナス(1999)の該当頁数を記していることに留意されたい。

しかし，ある出来事に対する「近さ」が存在することによって，責任を履行しようとする者がこの苦しみや悲しみから簡単に解放されることもまたない。なぜなら，ある出来事に対して近づけば近づくほどに，自分と他者の判断が異なっていることがわかるだけであるからである。したがって，責任を履行するための契機として，近さを無くしてしまうことは，責任の履行としてそれ自体合理的な思考とは言い難い。なぜなら，近さとは自分の判断と他者の判断は異なることがあるという，責任の履行において本質的に重要なことと向き合う姿勢であるからである。したがって，責任を履行するということは，この「近さ」を真摯に受け止め，「近さ」−他者の顔(レヴィナス，1999)−と直接「対面」することが契機として含まれていなければならない。他者に対する責任を履行するためには，この近さと対面することが重要な契機として含まれていなければならない。つまり，他者に対する近さと他者との対面性こそが責任を構成するための原理であると考えられる。

この点，Roberts は，会計が近さと対面性を捨象するものとして機能している点を批判して次のように述べている。

> 「会計システムの基本的な可能性は，多様な状況全体を共通なものとしての情報に縮減し，したがって，比較可能な形態にする点，また，上級管理者から物理的な距離が離れているものを「可視化」することによって，この情報が物理的な距離の橋渡しとなることを可能にする点，さらに，組織の中の低い階層で，多様な状況全体に特定の形態を与える点にある。しかしながら，この可視性や存在というものは限定的なものでしかない。結果として，物理的な距離の橋渡しをする情報システムとしての能力があるにも関わらず，そのような距離はアカウンタビリティの形態に決定的な影響を与える」(Roberts and Scapens，1985，p.451)。

ここでは，状況全体を比較可能な情報に縮減することが会計の基本的な特性であることを述べ，会計によって得られた情報が多様な状況全体を捉えたものではなく限定的なものでしかないことを説明している。この意味で会計は上で説明した責任を履行するための契機となる近さと対面性を捨象してしまうと考えている。会計が捨象してしまう近さや対面性の可能性を責任の条件として理解した上で，Roberts(1992)は「会計からアカウンタビリティのプロセスに注意を向けることの潜在的なメリットの一つはその視座の中に行為の相互依存性を見出すことである」(p.365)と述べ，他者との関

係がアカウンタビリティにおいては決定的に重要であり，それが責任の契機となっていることを主張している。ここで言われている他者とは，会計という計算によっては十全に捉えきれない者であり計算によって説明し尽くすことができない何かとして概念化されている(中澤, 2012)。そのため，他者に対する責任は会計による計算によっては捉えられないものを必然的に含んだものであり，アカウンタビリティを履行するに際しては他者に対する責任が生じる契機として近さや対面性が含まれている必要があることが主張されている(Roberts, 1992)。

したがって，法や規則によって明文化された責任についてアカウンタビリティの履行を通じて説明するのとは逆に，近さや対面性といった他者と相対することが責任の履行の契機となっていると考えられるべきである。むしろ，責任を履行するためには，自己と他者の近さと対面性が会計に反映されていなければならない。そのため，アカウンタビリティの履行がある法や規則が想定する目的に寄与していない，つまり非-目的的であるとしても，アカウンタビリティは履行されるべきであるし，そのようなアカウンタビリティの履行形態は現実世界において意味があると考えられる。アカウンタビリティの履行はたとえ何らかの法や規則が想定する目的に資することがなくとも，それ固有の意義を有しているからこそ社会の中の人々によって為されていると考えられる。

以上のように，現実世界において営まれているアカウンタビリティには法や規則によって明文化された負担すべき責任を履行したことを示すという観点からは捉えられないものが，また責任の帰属や分配といった計算に還元することができないものが存在している。この意味で，責任を履行することは，計算によってどんなに配分と帰属を決定しようとも，それとは異質なものを含んでいると考えられ，本来，アカウンタビリティを履行するとは会計による計算の問題に還元できないものが存在していることを考えなければならない。そのため，責任を履行しようと思えば「責任の問題」と「計算の問題」は峻別して議論される必要がある。この意味では負担責任の履行としてのアカウンタビリティは責任を履行する際の一つの形態にすぎない。責任を履行するに際して，その帰属や分配を決定しなければならないという計算の問題が存在しているとしても，そして，責任の履行の一つの形態として会計によって帰属や分配を決定された責任に対して為されるアカウンタビリティの履行が現在支配的な地位を占めていると考えられるとしても，もし責任を履行しようとするならば，どのように責任の帰属を決定しどのように責任を分配しているのかという問題をまさに責任を履行する主体が判断しなければならないのであって，計算とは異質に留まるものとの関係の中で，責任の帰属や責任の分配の問題が判断されなければならない。

増渕(2008)は，CSR の文脈で法や規則によって明文化された責任を遵守することが責任を履行することであると考えるような負担責任の問題点を次のように指摘している。

「言うまでもなく負担責任型 CSR の目的は，遵守そのものではなく，規定遵守を通じて社会と企業の間に良好な関係を作り出すことである。[…]。企業はしばしば経営状態や，同業他社では発生しているが自社では発生が確認されていない倫理的問題について説明するように要求されることがあるが，このような責任はステイクホルダーの権利や利益の実現を内容とする負担責任とは異なり，要請への応答そのもの責任の内容とする応答責任である。このようなケースにおいて負担責任的な観点から CSR 実践を考えるなら，われわれは説明責任の必要性を立証することはできないだろう。そうだとすれば，企業は消費者等に対する説明責任(アカウンタビリティ)を無視ないし軽視することは不当ではないということになってしまうかもしれない。[…]企業が社会的責任をより十全に果たしていくためには，これらの負担責任同様独立した固有の社会的責任として認識する必要がある」(pp.10-11，カッコ内は筆者補足)。

増渕(2008)がこのように指摘するように，法や規則によって明文化された負担責任を履行するものとしてアカウンタビリティを概念化することは責任という概念を部分的にしか捉えることができておらず，法や規則によって明文化されている以上の責任概念が存在しないことが理由となって法や規則以上の責任の履行を求める根拠がなくなってしまうと考えられる。法や規則とは異質に留まる責任を考慮することなしに，アカウンタビリティを履行しようとすることは，むしろ，責任の問題を計算の問題へ矮小化することにつながっている(Kamuf, 2007; McKernan, 2012; McKernan and McPhail, 2012; Joannides, 2012; 増子, 2014)。例えば，McKernan(2012)は「アカウンタビリティ(accountability)が責任(responsibility)を害する可能性がある」(p.262)として，「我々は，本質的にそれがより社会的なものである場合でさえ，情報に関する権利やアカウンタビリティの社会的形態の拡大が解決策になるとは思えない」(p.262)と述べている。McKernan(2012)は，Shearer(2002)や Gray(1992)が指摘しているように社会や環境の情報に関して法権利を拡張することによっては，責任の履行には結びつかないことを主張している。Mckernan(2012)がこのように主張する理由は，責任の問題を計算の問題として捉えている限り，法や規則ではない責任との関係の中でアカウンタビリティの履行に意味を与えることはできないからである。例えば，社会や環境の情報に関して法権

利を拡張することでは，被説明主体の権利を保障する法や規則とは異質に留まるものが全く考慮されず，責任の問題が計算の問題として解消されてしまうことから，どのように責任を履行することができるかを説明主体が判断しなくなってしまうことを指摘している。

したがって，責任の問題を計算の問題として解消するのではなく，責任の履行とは一体どのようなものであるべきなのかを改めて理論化することで責任の問題は解決される必要がある。特に，帰属や分配に関する計算とは異質に留まる責任を捨象して，法や規則によって明文化された責任を負担させ，それに関するアカウンタビリティを追及することが責任の問題を計算の問題へと還元している点は看過されるべきではない。今後も履行すべき責任が法や規則によって明文化されていくのであれば尚更である。なぜなら，責任の問題が追及され，法や規則によって責任が明文化されるようになり，そこで明文化された責任に対してアカウンタビリティの履行がなされるようになればなるほどに，責任は負担すべき責任の問題としていかに負担の帰属を決定するか，あるいは分配を決定するかという問題となってしまうからである。そのとき，責任の問題は不可避的に計算の問題へと還元されてしまう。その結果，責任の問題は計算の問題へと横滑りして解消されるようになる。その場合，説明主体が責任の履行とは一体どのようなことであるかを問う契機は全く含まれておらず，責任をどのように分配し，誰に帰属させるのかを決定することが中心的課題として取り組まれるようになることで，法や規則によって明文化された責任に対してアカウンタビリティが履行されるだけである。アカウンタビリティを履行するために責任の帰属(誰に責任があるのか)や分配(どれくらい責任があるのか)を決定すること―計算の問題―が重要な課題であるということは正当な課題であるが，責任の問題を計算の問題へと還元することこそが現代社会における様々な責任の問題を引き起こしていると考えられるならば，負担責任の履行としてアカウンタビリティを履行することと法や規則に還元できない責任との乖離こそが責任の問題を引き起こしている根本的な要因と考えねばならないであろう。

この意味では，現代社会の中ではアカウンタビリティの履行を要求することによってしか，企業が履行すべき責任を問うことができないからこそ，企業の担うべき責任の履行の意味が問われ，アカウンタビリティの履行の重要性が増していると考えられる。そこでは，説明主体が予め責任を計算すればするほどに，計算から逃れていく何かが責任の問題を構成していると考えるべきであろう。したがって，本来計算とは異質に留まっているものをアカウンタビリティの履行を通じて責任の問題として解決しなければならない。それにも関わらず，アカウンタビリティの履行を計算の問題とし

て解消しようとするならば，責任の履行としてなされるべきこととアカウンタビリティには乖離が生じたままとなってしまう。しかも，負担責任の履行としてアカウンタビリティを履行することの問題点は認識されず，アカウンタビリティを履行することが無批判に様々な領域で重用されていることを考えると，この乖離は広がってしまうと考えられる。したがって，アカウンタビリティの履行の必要性が社会的に増大している要因は，本来責任の履行が意味するところと，法や規則によって明文化された責任の意味が大きく乖離してしまっていることにあると考えられる。負担責任とそれに還元できないものとの乖離こそが，現代社会におけるアカウンタビリティの履行が責任の履行へとつながらない真因であり，責任の問題を引き起こしている根本的な要因であると考えられるのであれば，この計算とは常に異質に留まるものについて，その意味を理論化することによって責任の履行に係る問題を解決へと導く必要があるだろう。

先に堀口(2009)を引用して示したように，会計の基礎として位置づけられてきたアカウンタビリティという概念からは人間の根本的な権利・義務の問い直しを迫るような責任概念を提示できないならば，他の責任概念を提示することによって問題の解決を図ることとなるだろう[9]。本章で議論してきたように，責任を履行するにあたって，計算とは異質に留まるものとは一体何であろうか，そしてまた，この何かに対してアカウンタビリティを履行するとは一体どういうことであろうか。次章ではこの点について議論を展開していく。これを議論するためには，負担責任の履行としてのアカウンタビリティの限界を乗り越え責任の問題を理論化するための何らかの考え方が必要となる。これを理論化するために必要とされるのが，次章において議論を展開する応答責任の履行としてアカウンタビリティの概念を理論化するアプローチである。応答責任の履行としてアカウンタビリティを履行することは，責任を法や規則によって明文化されたものとして捉えるのではなく，責任を履行するという主体が行う説明のプロセスに焦点を当て，説明主体がアカウンタビリティを履行しようとするプロセスそのものに価値があることを示すことである。

ただし，次章において議論する応答責任の議論と本章の負担責任の議論は相反する議論として捉えられるべきではない。第１章で議論したように，応答責任の中の一つの応答の形態として負担責任の履行は位置づけられるべきである。なぜなら，責任の負担の帰属や分配を計算して決定することもまた一つの責任の履行形態であると考えられるからである。しかし，負担責任の履行として「責任を計算すること」と応答責

[9]堀口(2009)では人間の根本的な権利・義務の問い直しを迫るような責任概念については言及されていない。そのため，本論文では，堀口(2009)の議論を超えて以下の章において新しい責任概念を提示していく。

任の履行として「応答すること」は同義ではない。計算可能(accountable)であることと応答可能(responsible)であることは異なるからである。そして，「応答的な実践であると考えられることは，予め決められた形態で説明を行ったり，説明を要求したりということを超えている」(Messner, 2007, p.61)からである。次章では，応答するとはどのようなことであるのかを示すことによって，なぜ責任の問題を解決に導くために応答責任の履行としてのアカウンタビリティが必要であるのか，その意義を示す。

第4章 他者に対して応答すること

責任の履行が他者に対する何らかの応答と本質的関係を有するということは様々な論者によって指摘されている(Butler，2005; Kamuf，2007; Kosmala and McKernan，2011; Messner，2007; 2009; Roberts，1996; 2003; 2009; Rodes and Pullen，2009; Shearer，2002; デリダ，1999; レヴィナス，1999)。その場合の論拠として提示されるのは欧米の言語における「責任」の語の語源である。英語の responsibility と仏語の responsabilitè は，ともにラテン語の respondeo を語源にもつが，respondeo は「応答する」，特に告発に対して反論するという意味を持っている。それに加えて，ドイツ語で責任を意味する verantwortung も ver-antworten であり「応答する」という意味を含んでいる(瀧川，2003)。大庭(2005)も「印欧語では，責任(レスポンシビリティ)という語は，「応答(レスポンス)の能力・可能性(アビリティ)」に由来する。すなわち，1.なにかをする/したとき，そうなる/なった原因ではなく，他ならず・そうする/した理由(わけ)を問われうるし，「そうでなく，こうしたら」と呼びかけられうる，のみならず，2.そう問われ・呼びかけられたら，答えうる。そのように互いに「問いかけ・呼びかけられうるし，応じうる」間柄を生きること。これが「責任がある/を負う」ということの根幹である」(p.16)と述べている。

しかし，このように責任の語源を探求することが，責任という概念を「何かに対して応答する責任－応答責任(responsibility)－」として捉えることの正しさを示唆する間接的な証拠であるとすることはできても，それによって責任の履行の本質が応答責任であり，責任の概念としてそれが基底的であると断定することはできない。したがって，そのような応答責任を履行するものとしてアカウンタビリティを捉えるとき，他者に対する応答としてどのようなアカウンタビリティが履行されるべきであるのかが明らかとされなければならない。責任を履行することが，なぜ他者に対して応答することになるのであろうか。応答責任の履行としてのアカウンタビリティを考えるためには，「誰に責任があるのか」という問題(計算の問題)から，「どうすれば責任を履行できるのか」という問題(責任の問題)へと問いの立て方を変える必要がある。責任の履行という規範的な問題―「どのように責任を履行すべきかという問題」―に取り組むとき，その判断は主観的な判断とならざるを得ない。

したがって，ここからは哲学的な問いに答えることを試みなければならない。すなわち，「責任の履行とはどのようになされるべきか」という問いである。本章では，この問いに答えるために，責任の履行を他者に対する応答として捉えることの意義を明らかとする。責任の履行が本質的に応答責任の履行であるとすることは責任という

概念がそもそも関係的な概念であることに由来するものであり，責任を履行するというとき，常にそこには責任を履行すべき他者が存在している。逆に言えば，他者の存在がなければ責任を履行することもできない。責任を履行するためには，他者という存在とどうしても関係せざるを得ない。責任が他者との関係の中に初めて成り立つということは，責任の履行において他者という存在がまず初めにあるということである。このことは，責任という概念は，自らが他者との関係のうちに入って初めて立ち上がるものであり，責任とは責任の担い手が自らの決定によって引き受けることができるものではないことを示している(Butler, 2005; デリダ, 2001; レヴィナス, 1999)。

例えば増渕(2008)は「応答責任という考え方を受け入れるなら，各ステイクホルダーとのコミュニケーションは，ある望ましい結果を生み出すための手段としてではなく，結果に拘らず企業が実践しなければならない倫理的活動であると位置づけることができる」(p.12)と主張し，「これによって企業はステイクホルダーとのコミュニケーションを行わなくても結果として正しい企業行動が確保されるなら，ステイクホルダーとのコミュニケーションは必要ではないとする考え方を払拭することができるだろう」(p.12)としている。もし自らが履行すべき責任が予め何らかの法や規則によって規定されているのであれば，アカウンタビリティを履行するに際して他者との関係の中に入る必要は生じない。なぜなら，履行すべき責任は予め定められているからである。その場合，つまるところ，明文化されていない責任まで履行すべきであるとする論理的な根拠はない。しかしながら，応答責任という概念は，自己と他者の関係性の在り方を示す倫理的概念であるが，現象的にはアカウンタビリティを履行するという応答のプロセスの中に入ることによって初めて立ち上がるものである。なぜなら，他者との関係性の中に入り，応答しようとしなければそもそも責任の問題もまた存在しえないからである。したがって，応答責任の履行としてのアカウンタビリティとは，応答のプロセスの中に入ることによってはじめて認識されるものであると考えられる。

この点，人間の認知能力の限界があるためアカウンタビリティを履行する説明主体は自分自身を十分に説明できないことを Messner (2009)と Roberts (2009)は議論しているが，上で議論してきたように，自分自身を説明することが不完全に留まるのは，人間の認知能力に限界があるからではなく，他者に対して応答しようとすることで初めて責任が生じるからである。つまり，他者との関係があって初めて責任は生じるようになるのであって，他者に対して応答しようとすればするほど，あるいは，責任を履行しようとすればするほどに，完全に自分自身を説明することができないことがわかるからこそ自分自身の認知能力の限界もまた認識されるようになる。したがって，

Messner(2009)や Roberts(2009)が主張するように人間の認知能力に限界があるから自分自身について説明できないわけではなく(つまり，アカウンタビリティを履行できないのではなく)，むしろ，他者に応答しようと試みればみるほど，自分自身の認知能力の限界を認めざるを得ないから，自分自身を完全に説明することは(アカウンタビリティを履行することは)できないと考えられる。

責任とは他者との関係の中にあって初めて立ち上がってくる責任で，もし他者との関係性が存在しなければ応答のプロセスもまた存在しないと理解することができるから，先に議論した負担責任の履行としてのアカウンタビリティの履行は応答責任の履行としてアカウンタビリティを履行することに含まれる。つまり，計算することもまた応答の形態の一つであると考えられる。しかしながら，すでに指摘したように，ある一つの出来事に対する個々人の間の判断の違いという近さを引き受けることが応答責任としてアカウンタビリティを履行する契機を構成するのであり，この近さにいかに応答することが可能であるかを考えることが，他者に対して応答するために必要な契機となる。この近さとは，自分と他者の解消不可能な絶対的な乖離を示すものであるから，言い換えれば，自分の判断と他人の判断が同じ出来事を同一の現象として判断するとは限らないから，この近さと対面することが責任を形成する。この近さに接近しようとすればするほどに，つまり，他者に対して応答しようとすればするほどに，責任の履行という意味を主観的に判断しなければならなくなる。したがって，応答責任の履行としてアカウンタビリティを支える基底的な原理は「無限責任」に依拠することとなる(デリダ，2004；レヴィナス，1999)。この無限とは，責任に制限や制約がないということではない。この意味おける責任の無限性とは，責任の大きさをあらわしているのではなく，責任とは引き受ければ引き受けるほど–近づけば近づくほど–増大していくということをあらわしているからである[10](レヴィナス，1999)。この点，國部(2017)も「無限責任は人間が他者に対するときの姿勢(方向性)の問題として理解すべきである。つまり，無限責任は量や文字で測定もしくは表現することができず，倫理の次元にしか存在しえず，実践を通じてしか顕現化できないものなのである」(p.57)と述べた上で，「責任の無限性は解決すべき課題ではなく，解決すべき方向性を示す概念として理解されなければならない」(p.59)と主張している。

[10] 「無限は当為からも区別される。なぜなら，近さは単にその「終点」に漸近する接近ではないからだ。近さに「終点」があるとしても，この「終点」は終末ないし目標ではない。応答すればするほど，私はより大きな責任を負う。隣人に対して責任を負いつつ，隣人に近づけば近づくほど，私は隣人から遠ざかる。負債は増大し続ける」(レヴィナス，1999，pp.223-224)。

応答責任の履行として，アカウンタビリティを履行するということは，この近さと向き合うということであり，他者に対して応答するという「倫理の問題は，まさしく私たちの理解可能性の枠組みの諸限界において現れる[11][…]。この限界とは，いかなる共通の地盤も想定されないような対話を続けることにどんな意味があるのか，と私たちが自問する場であるような限界である」(Butler, 2005, p.21，邦訳, p.38)。他者に対して応答する，すなわち，応答責任の履行としてアカウンタビリティを履行することは，個々人の理解可能性の枠組みの限界を問わなければならないし，むしろ，私たち個々人の理解可能性の枠組みを問う判断が含まれた実践でなければならない(Butler, 2005; デリダ，2004)。したがって，「応答責任の履行とは，特定のケースを熟考すること，正しい，もしくは公正であると考えられる普遍的な基準を引証することによって，このケースの特異性がどうしたら説明できるか，あるいは説明できないかを考慮することと常に関係する[…]」(Messner，2007，p.65)ようなプロセスを含む実践であると考えられる。このように，応答責任の履行としてアカウンタビリティの履行を概念化するならば，現代社会の中で行われているアカウンタビリティの履行はどのような変更を迫られるのであろうか。あるいは，どのような「応答」であれば，応答責任の履行としてアカウンタビリティを履行したと言えるのであろうか。

ただし，前章でも述べたように，他者に対する応答としてのアカウンタビリティは負担責任の履行としてのアカウンタビリティと相反するものではない。責任を履行するということが何らかの形態において他者に対して応答することであるならば，責任について計算することもまた他者に対する応答の一つの形態であると考えることができる。しかし，責任の問題には計算の問題に還元できないものとしてある一つの出来事に対する個々の人間の判断の違いという出来事に対する近さが存在していると考えるならば，応答責任の中に包含されるように負担責任の履行は位置づけられるし，法や規則によって明文化され，会計によって計算されるような責任がこの近さに接近するために不完全なものとして留まるのであれば，主観的な判断の問題が責任の問題に包含されなければ，責任の問題を解決することは構造的に不可能である。なぜなら，責任の問題は法や規則によっていかに明文化するかという問題に留まるというより，むしろ主体が取り組むべき主観的な判断の問題として，アカウンタビリティを履行する説明主体の主観的な判断が問われる問題であるからである(McKernan and

[11] Butler(2005)の翻訳で，佐藤と清水は schema をそのままシェーマと訳しているが意味がわかりにくいと思われるため，本論文では「枠組み」と訳し替えた。

Kosmala, 2007; McKernan and MacLullich, 2004; Parker, 2014; Schultz *et al.* 2013; Schweiker, 1993;)。

この点について，レヴィナスやデリダの責任論に基づいて，國部(2017)は「[…]法律や規則を守ることを，あえて，責任と表現する必要はない。つまり，責任とは法律や規則のような客観的な基準を超える何かでなければ責任として論じる意味がない[…]。」(p.52-53)と述べ，「責任が有限であるとしたら，責任の範囲はどこかに法律や規則として書き込まれていなければならないため，それは責任といっても法律や規則を守ることと同義にすぎない。しかし，法律や規則も無から生じているわけではなく，何かを根拠に生まれてくるはずである。それを仮に正義と名づけるならば，正義を果たすための責任という，法的責任を超えた新たな責任概念が思考可能になる」(p.53-54)としている。國部(2017)は，デリダに依拠して法や規則のような客観的な規準以外の部分を「正義」と名づけているが，ここで言われている正義は他者に対して応答する責任と同義である。他者に対して応答するとは，法や規則のような客観的な規準に還元することはできない主観性を含んだ判断の問題であり，応答責任の履行としてアカウンタビリティを履行することにおいて，説明主体の主観的な判断は責任の履行の契機を構成するものとしてむしろ積極的に評価されるべきものである。

したがって，次に考察すべきは，他者に対する応答がどのようなアカウンタビリティであると考えられるのか，もしくは他者に対する応答とはどうあるべきであると考えられるのか，つまり，どのようなアカウンタビリティの履行が他者に対する「応答」であるかを明らかとすることである。アカウンタビリティを履行するための典型的応答として，どのような応答を構想することが可能かを考察しなければならない。他者に対する応答としてアカウンタビリティを履行することによってのみ責任の履行という意味に迫ることができるのであれば，どのように応答することが応答であると言え，責任の履行を果たしていると考えることができるであろうか。

これは「他者に対して応答すること」を社会の中で生きるあらゆる個人において実現されるべき倫理的原理としてそれ自体において価値を持つように理論化することである。したがって，他者に対して応答するという言葉でもって探求されるのは，自分と他者の関係性を規定し，社会を秩序づけることが可能であるような基底的な倫理的原理である。社会は様々な制度，法，規範，道徳，倫理，善などによって秩序づけられているが，そうした様々な規範的なものを全体として統括するような基底的な規範的原理，それが「他者に対する応答すること」という言葉によって探求される倫理的原理である。この意味で，他者に対して応答するということは，それ自体において自立しており，それによって法や規則が正統化されたり，導き出されたりするという意

味で基底的な規範であると考えられる。しかし，それは具体的な問題の解決において我々がなすべき行動を規定するものではない。もし他者に対して応答するための具体的な行動が法や規則によって明文化可能なのであれば，そこで取られた行動が他者に対する応答であるということはできない可能性がある。なぜなら，例えば「法に則って〜することが最も倫理的な行動であると考えられる。だから，〜したのである」と何らかの法や規則などによって明文化された責任を企業が言明することそれ自体は，これまで議論してきたように，他者に対する応答であるというよりも法や規則に則った行動であると考えられるためである。そこでは自分と他者の判断の違い，つまり出来事に対する「近さ」を捨象し，予め定められた法や規則によって決定された責任の範囲内で自己の視点から相手に説明を押し付けているだけとなりかねない。応答責任の履行としてアカウンタビリティを履行するためには，他者に対する「近さ」にどこまでも接近し続け，どうすれば責任を履行することができるか主観的に判断することが必要となる。

ただし，他者に対して応答することが責任の履行になると考えられるとしても，それは社会の何らかの制度を通じて実現される。したがって，ここで問われるのは，会計がどのような制度として存在すれば他者に対して応答することが可能となるのかということである。この意味で，社会の中の人々が履行するアカウンタビリティを他者に対する応答として駆動するような制度として，会計はどのような制度であるべきであるかが明らかとされる必要がある。この点，國部(2017)は「[…]単一評価原理の会計を複数評価原理の会計へと転換するところから始めることが実践的な対処法であると考えられる」(p.134)として会計計算による評価を多元化することが，他者に対して応答するための一つの手段となることを主張している。國部(2017)は複数評価原理の会計として，MFCA(Material Flow Cost Accounting)，GRI(Global Reporting Initiative)スタンダード，IIRC(International Integrated Reporting Council)フレームワークを検討した上で，これらの制度が経済評価による一元的支配を突き崩す複数評価原理の会計として可能性を持つことが議論されている(國部，2017，第 3 章)。

しかしながら，会計計算による評価を多元化することが他者に対して応答する方法の一つであるとしても，会計計算によって多元化された評価の基準がアカウンタビリティの形態を新たに規定するようになる危険性は否定できない。もちろん，國部(2017)はこの限界についても議論しており，「必要なのは，多元的な複数評価が実現できるか否かを検証して，可能ならば改善するプロセスを確保することである。これは算定した指標の成果を問うプロセスであるから，フィードバックプロセスと呼ぶことができる」(p.160)として，フィードバックプロセスを複数評価原理の会計に導入す

ることで多元化された評価が新たにアカウンタビリティの形態を規定しないようにするべきであることを述べている。しかし，國部(2017)のように複数評価原理の会計にフィードバックプロセスを導入することによってアカウンタビリティの形態を規定することをわざわざ回避しようとせずとも，他者に対する応答として責任の履行を考えるならば，アカウンタビリティの履行形態が会計計算によるものでなければならないという理由はない。もちろん，計算すること，そして計算を多元化することもまた責任の履行形態の一つであるが，本論文では計算を多元化する方向において会計を探究するよりも，会計計算に対して抵抗するものとして会計という制度を機能させる方向において探究していくこととしたい。

すなわち，どのように会計計算を行えばよいのかを追求するのではなく，アカウンタビリティの履行形態として，他者に対してどのように応答することができれば責任を履行したと言えるようになるのかに問題の焦点を絞る。國部(2017)は，デリダに基づいて，「われわれが対象としている問題は，「正義に基づいて，いかに計算するか」ではなく，「計算できない正義に(計算によって)いかに接近するか」(p.78)であると述べており，ここで言われている正義とは他者に対して応答することと同義であるが，本論文は計算できない正義(他者)に計算によっていかに接近するかではなく，計算することなしにどのように応答するができるかを問題としていく。このことは会計計算を通じた応答に意味がないことを主張するものではないが，責任を履行するという問題にとってより本質的な問題はどのように責任を計算するか，あるいは，責任の計算をどのように多元化するかにあるというよりも，どのように他者に対して応答することが責任の履行であるかということであると思われる。

次章以降において，応答責任の履行としてアカウンタビリティにおける応答とは一体どのような応答であるのかについて検討する。応答責任の履行としてのアカウンタビリティは，典型的応答として「対話(dialog)」や「議論(discussion)」といったコミュニケーションを重視することになるが，第 5 章では，まず応答責任の履行形態の一つとして考えられる Roberts(2009)によって提起された「インテリジェントアカウンタビリティ(intelligent accountability)」について検討する。その上で，第 6 章では 2012 年に *Critical Perspective on Accounting(CPA)*誌において特集された accounterability について検討する。インテリジェントアカウンタビリティには実践上の問題が存在するため，その問題を克服するために, accounterability として主観的な判断を証言することが重要であることを示していく。

第5章 コミュニケーションとしてのアカウンタビリティ

応答責任を履行するためにアカウンタビリティを履行しようとするならば，全ての人間は自分以外の他者からの何らかの要求に対してアウンタビリティを履行することによって応答しなければならないことを想定することになる(北田，2003；瀧川，2003；増子，2014；増渕，2008)。したがって，応答責任として責任概念を構想するのであれば，どのような応答が「応答」と呼べるのかを探求しなければならない。応答責任の履行としてアカウンタビリティを構想するということは，企業とそのステイクホルダーとの関係性を構想するという問題にも繋がっていく。

例えば，瀧川(2003)は，他者に対する応答の形態の分類として，暴力による応答(暴力応答)，応答しない応答(無応答)，配慮による応答(配慮応答)，理由による応答(理由応答)を挙げている。「実際の責任実践において，問責に対して暴力で問責を不可能にする暴力応答がしばしば行われているとしても，それが責任実践をよりよく解釈するための中心的理念でないことはいうまでもない。また，無応答も責任実践の中心的理念を構成する応答でないことは明らかである。問責に対して何の応答もしない無反応は，応答していないのではなく，それ自体既に一つの応答である。応答を拒否することは暴力につながっているがゆえに，それ自体一種の暴力応答となりうる」(p.128)。瀧川(2003)が述べているように，暴力応答と無応答という応答が理論上考えられるとしてもそれを議論する意味はない。

それでは，暴力応答と無応答ではなく，アカウンタビリティの履行として一体どのように他者に対して応答することが責任を履行することにつながるのであろうか。本章では，まず配慮による応答について議論を展開することを目的として，Roberts(2009)が提起したインテリジェントアカウンタビリティの概念を検討する。インテリジェントアカウンタビリティの概念を提起している Roberts(2009)では，主に Butler(2005)に基づいて議論が展開されており，同じ Butler(2005)に基づいた議論としては Messner(2009)もある。ただし，Messner(2009)は「アカウンタビリティの限界(limits of accountability)」と題されていることからもわかるように，アカウンタビリティの限界を議論することを主題としており，具体的にどのような応答が応答責任の履行であるかに関する記述は多くない。本章は，どのような応答が応答責任の履行であるかを議論することが目的であることから，より具体的にアカウンタビリティの履行形態を主題として議論している Roberts(2009)を取り上げて批判的に検討する。Messner(2009)の議論は Roberts(2009)の議論と同じ方向性を持った議論であるし，彼

らが提起しているアカウンタビリティの履行形態についてその差異を細かく議論することが重要であるとは思われない。

Roberts(2009)は，Butler(2005)や O'Neil(2002)に基づきながら，他者に対して応答するためによりインテリジェントな形態のアカウンタビリティが必要であることを主張している。Roberts(2009)によって提起されたインテリジェントアカウンタビリティは，もともと O'Neil(2002)によって提起された概念であり，O'Neil(2002)は，インテリジェントアカウンタビリティを次のように定義している。

> 「インテリジェントアカウンタビリティとは，[…]，よいガバナンスにより多くの注意を向け，全体を管理しようとする幻想を減らすことである。よいガバナンスとは，財務および他の報告フレームワークの中で特定のタスクごとに適切な自己ガバナンスの余地を認める場合にのみ可能になるものである。そのような報告は完全な標準化や妥協の余地のない詳細さによって改善されるものではなく，説明されなければならないことは簡単には測定できないので，一連の業績評価指標には要約できないと思われる」(O'Neil, 2002, p.58)。

この引用からわかるように，全体を管理しようとするのではなく，特定のタスクごとに適切な自己ガバナンスの余地を認めることがインテリジェントアカウンタビリティが可能となる条件であると述べられている。そのため，インテリジェントアカウンタビリティの概念は法や規則によって規定された責任を履行するためのものではないことがわかる。その後 O'Neil(2004)では，インテリジェントアカウンタビリティの履行形態についてより具体的に次のように述べている。「[…]アカウンタビリティが良い実践となるためには，インフォームド(informed)と自主的な判断(independent judgement)を組み合わせなければならない」(O'Neil，2004，p.272)。ここで言われているインフォームドとは，医療の現場で行われている「インフォームド・コンセント(informed consent)」と同じ概念である。この意味の「インフォームド」は日本語とすることが難しい概念であるが，「相手が説明を受け十分理解できること」を意味しており，相手に説明を行って十分に理解できるようにすること，その上で，説明を受けた相手が，「自主的な判断」を行うことができるようにすることが，インテリジェントアカウンタビリティの履行であると考えている。そのため，インテリジェントアカウンタビリティは，「傾聴したり質問したり対話したりという積極的な問いかけ

(active inquiry)」(Roberts，2009，p. 966)を中心的理念とするアカウンタビリティの履行形態として提起されていると考えることができる。

Roberts(2009)も言及しているように，O'Neil(2002)は「[…]信頼(trust)は盲目的に受け入れることよりも積極的に問い合わせを行うことで醸成される。伝統的な信頼関係において，積極的な問いかけは，対話をしたり，質問をしたり，どれくらい相手を知っているのかを見たり，聞いたりすることによって，時間の経過とともに拡張されてきた」(p.76)と述べている。O'Neil(2002)の中心的主題は信頼について議論するものであったことからここでは信頼という言葉が用いられているが，Roberts(2009)はこの「信頼」の議論を「責任」の議論として読み替えて自身の議論を展開している。Roberts(2009)自身は，アカウンタビリティがインテリジェントな形態なものとなるためにアカウンタビリティの履行が次のように再構成されるべきであると主張している。すなわち，「アカウンタビリティは，―自己と他者との関係の中で配慮を行うこととして，自己と他者という両者の関係における哀れみ(compassion)に対して注意するものとして，[…]。不可欠な社会的実践として再構成される(Roberts，2009，p.969，強調は筆者)。ここで Roberts(2009)が書いているように，インテリジェントアカウンタビリティの履行は，自己と他者との関係を基礎として他者の期待に応答するような「配慮」を行うことである考えられ，しかし，配慮であるとしても，哀れみとしてアカウンタビリティの履行がなされないように注意すべきであることが述べられている[12]。

以上の議論では，アカウンタビリティの形態の一つとしてインテリジェントアカウンタビリティは，他者に対して配慮することが応答であると考えており，他者に対する配慮として対話や議論といったコミュニケーションを通じた相互理解が必要であることが主張されている。ここで言われている「配慮」をより明確に示せば，(1)「私はここで何らかの応答すべき立場にある(responsible である=責任がある)こと」を認めること，(2)相手が何を本当に必要としているかの判断に基づいて，相手の最善を目指すこと，(3)相手と向き合いつつ，共通の理解と合意をもってコミュニケーションをとること，を挙げることができる(清水，2006)[13]。すなわち，インテリジェントアカウンタビリティにおいて履行すべき責任とは，自己と他者との関係性を基礎として，他者の期待に応答するような配慮であると考えられる。國部(2017)は「インテリジェントアカウンタビ

[12]Roberts 自身がこのように述べているように，他者に対する「配慮」として履行されるインテリジェントアカウンタビリティは他者に対する「哀れみ」となりやすい傾向がある。
[13]応答責任の履行が他者に対する配慮(care)であるとする議論は主に看護や介護の領域でなされている議論である(清水，2006)。

リティを貫く理念は，その人を少しでもよく理解しようとする姿勢であり，これは他者に対する慈愛に他ならない」(p.70)と述べている。ここで注意しておくべきことは，インテリジェントアカウンタビリティは，他者の理解や他者との合意そのものを目的としているわけではないということである。もし，他者の理解や他者との合意を目的としてインテリジェントアカウンタビリティを履行するならば，それはインテリジェントなアカウンタビリティの履行形態であると考えることはできない(宮崎，2006)。インテリジェントアカウンタビリティの最も根本的主張は，他者である多様なステイクホルダーとのコミュニケーションが可能となるようなプロセスを確保することに尽きている。

他者に対して配慮することが応答責任の履行であるとするならば，インテリジェントアカウンタビリティを履行する説明主体とアカウンタビリティの履行を求める被説明主体とのコミュニケーションが重要であることになる。つまり，インテリジェントアカウンタビリティの履行とは，双方向的なコミュニケーションであることを意味している。ここでは，説明主体と被説明主体の双方が理解可能であるようなコミュニケーションがアカウンタビリティの履行として行われることとなるが，説明主体は被説明主体とのコミュニケーションを通じて被説明主体を理解することが求められる。もちろん，インテリジェントアカウンタビリティにおいて，説明を受ける被説明主体の要求は通常予め想定されているような経済的利益の追求と必ずしも一致するわけではない場合もある。企業が関わるステイクホルダーは多様であり，多様なステイクホルダーに配慮するのであれば，経済的利益を追求することは特定のステイクホルダーに対する配慮となりうるが，別のステイクホルダーに対する配慮とはならない場合もある。この意味で，インテリジェントアカウンタビリティは特定のステイクホルダーを予め想定しているわけではなく，応答を求める他者が存在するならば，それがどのようなステイクホルダーであっても対話や議論のようなコミュニケーションとしてアカウンタビリティを履行することが必要であると考える。したがって，コミュニケーションの一つである「対話は，関係性における個々人としての存在の特性を明らかにする可能性を持っている」(Roberts, 1996, p. 56)と考えられる。

Roberts(2009)が提起したインテジェントアカウンタビリティの概念を敷衍した研究としては中澤(2012; 2015)や中澤他(2014)が挙げられる。中澤(2012)は，アカウンタビリティを履行する際に「自己に対する「謙虚さ」と他者に対する「寛大さ」という倫理」が重要であることを主張しており，ここで言われている倫理とは私が何をしたかに関わらず，他者が自分に期待するようなことをすべきであるとする倫理である。ここでは，説明主体は他者の期待に応答するように，私は何かできることがあるのではないか，何ができるだろうと考えることや，私をその人の求めに応答しうる者として

自らを省みることが求められる。この意味では，インテリジェントアカウンタビリティにおいて応答可能であるということは，他者を理解するために私に何かできることはないかという反省的な自己理解を重視する態度に他ならない。そのため，他者の声に応えることは，「全体(皆で共同で生きること)についての共同の合意，共同の責任(=共に呼びかけられ得る者としてあること)を基礎とした上での，各自のその時々に応じた分担についての表現である限りで，認められるのである」(清水，2006，pp.119-120)。

上述の意味で，インテリジェントアカウンタビリティは「既に形成された主体によって行われた単なる説明ではなく，説明を行うことができる主体を作り出すことがアカウンタビリティだということができる」(Roberts，2009，p. 959)という考えのもと，履行すべき責任は他者との関係性のなかで構築されるという立場に基づいていることから，インテリジェントアカウンタビリティは応答責任の履行形態の一つであると考えることができるだろう。実際，中澤(2015)ではその第５章において「アカウンタビリティが開かれるとき：–関市国保藤沢病院の事例–」と題し，そこで行われていたアカウンタビリティが応答責任の履行であると解釈している。

> 「ナイトスクールでの対話においては住民側からの質問を受け，それに対して返答したり，またはそこで地域住民の要望を汲み取り，今後の病院運営の参考にしているというように，ナイトスクールでの議論は地域住民からの質問の内容に基づいて対応されているために，絶えずレジームの外側の新たな視点を提供する可能性を持つ」(中澤，2015，p.89)。

この引用からわかるように，中澤はナイトスクールでの対話をインテリジェントアカウンタビリティとして捉えている。これは地域住民の期待を汲み取ることから始まって，病院側が自らの責任の履行プロセスをコミュニケーションによって確保しようとしているという意味で応答責任の履行であると考えられるだろう。この論文においては，応答責任の履行としてなされているインテリジェントアカウンタビリティは他者に対して配慮することであると考えられており，なぜ自己に対して謙虚でなければならないのかと問われれば，それは他者に配慮しなければならないからであろうし，なぜ他者に対して寛大でなければならないのかと問われれば他者に配慮しなければならないからである(中澤，2012)。この意味で，Roberts(2009)の議論に基づいて議論をしている中澤においても応答責任の履行としてのアカウンタビリティの一つの形態と

してインテリジェントアカウンタビリティを履行することは他者に対して配慮することであると考えていると思われる。

結果として，インテリジェントアカウンタビリティにおいては，応答責任の履行としてのアカウンタビリティにおける典型的応答を他者に対する配慮として議論や対話のようなコミュニケーションに置くこととなる。なぜなら，アカウンタビリティが履行されたかどうかが配慮に置かれている以上，その配慮がどのように行われたか，つまり，対話や議論といったコミュニケーションが行われるプロセスが確保されているか否かによって責任が履行されているかどうかを判断しているからである。したがって，アカウンタビリティの履行は相手との議論や対話のようなコミュニケーションのプロセスが存在するか否かによってしか判断されえない。

他者に配慮することがアカウンタビリティの履行形態であるとするインテリジェントアカウンタビリティの議論に対してアカウンタビリティを履行した結果として説明主体に経済的利益がどれくらい発生するのか，あるいは，従業員の満足がどれくらい高まるのかと問うのはナンセンスである。インテリジェントアカウンタビリティの履行においては，他者に対する配慮としてアカウンタビリティの履行をコミュニケーションを通じて「開かれた」ものとすることにあるため，ある特定の目的(経済的利益の発生)に対して手段(コミュニケーション)がどれだけ寄与したかを問うことに意味はない。むしろ，インテリジェントアカウンタビリティにおいては，他者に対する配慮として議論や対話のようなコミュニケーションを通じてアカウンタビリティが履行されるプロセスそのものが開かれたものとなっているかどうかが重要となる。この意味で，Roberts(1996)が述べているように，インテリジェントアカウンタビリティは，「個々人がより深くお互いの関係性に入り込む可能性をもち，それゆえ個人の認識とアイデンティティに十分な意義を与える」(p.49)ものである。インテリジェントアカウンタビリティにおいては，責任が履行されているかどうかを判断する根拠はあくまでも他者に対する配慮がなされているかどうかであり，そして，配慮がなされているかどうかは，様々なステイクホルダーが議論や対話に参加可能であるようなコミュニケーションのプロセスが確保されているか否かによって判断される[14](Roberts, 2009; 中澤, 2015)。

[14]國部(2017a)も指摘しているように，「このような主張は一見すると経営管理システムにおけるインタラクティブコントロール(相互作用的な管理)の議論とよく似ていると思われるかもしれない。[...]たしかに，インタラクティブコントロールは非公式的な情報のやりとりも含むものであるので，インテリジェントアカウンタビリティの概念を含みうるものである。[...]。しかし，インタラクティブコントロールは，あくまで管理の手段であり，その目的が経済的な利益追求にあれば，そこにインテリジェントアカウンタビリティと相反する側面が出てくることは避けられない」(pp.69-70)。そのため，インテリジェントアカ

インテリジェントアカウンタビリティは，責任の履行とはコミュニケーションのプロセスが他者に対して開かれていることを重視するアカウンタビリティの履行形態であるが，これは，インテリジェントアカウンタビリティの履行主体が自己を省みる限りにおいてのことである。アカウンタビリティの履行をインテリジェントなアカウンタビリティとするためには，Roberts(2009)が述べているように「より自省的な形態のアカウンタビリティ(reflective form of accountability)が可能性を開く」(p.967)と考えられる。したがって，応答責任の履行の一つの形態として，インテリジェントアカウンタビリティは，自分と他者が人間と人間という関係によって結びついているという感覚，他者との関係性を大切にしようとする姿勢から出発することとなる。インテリジェントアカウンタビリティの履行主体として想定されている説明主体はまず他者との関係性が先に存在しているような存在である。だからこそ，中澤(2015)も「既に形成された主体によって行われた単なる説明ではなく，説明を行うことができる主体を作り出すことがアカウンタビリティだということができる」(Roberts，2009，p. 959)という Roberts を引用しながら，インテリジェントアカウンタビリティの説明主体は常に既に他者との関係性の中に存在していると考えている(中澤, 2015, p.87)。説明主体と他者がそのような関係性にあることによって，「相対的に平等な者の間の対面的アカウンタビリティ(face-to-face accountability)―私はそれをアカウンタビリティの社会化の形態(socializing forms of accountability)と名づけている―の重要なメリットの一つは，対話を通じて我々が自分自身や他者が前提としていることを調べたり，疑ったりすることを可能とすることになる」(Roberts，2001，p.1567)。

したがって，インテリジェントアカウンタビリティの履行においては，(1)ステイクホルダー(他者)と直接向き合った上での了解や合意の可能性を担保すること，(2)コミュニケーションのプロセスが開かれていること，(3)ステイクホルダー間の実質的な平等が確保されていること，(4)他者の信頼を裏切らず，その関係から失うものなしには撤退できないという配慮がなされていること，という 4 つの観点から責任が履行されているか否かを判断することになる。責任が履行されているのか否かの判断は，インテリジェントアカウンタビリティの履行を通じて常に具体的なコンテクストの中でこれらの観点から判断されるので，コミュニケーションのプロセスを確保することこそがアカウンタビリティの履行を社会に対して開くものであるとして構想することになる(中澤，2015)。

実際，インテリジェントアカウンタビリティの概念に基づいて中澤(2015)は，アカウンタビリティの履行のために用いられる会計はアカウンタビリティの履行にとって

ウンタビリティとインタラクティブコントロールとではその目的が異なった概念である。

重要となるコミュニケーションのプロセスを十全に示すことができないため，会計の計算結果を産出するプロセスの中に他者が参加可能となるようにコミュニケーションのプロセスが必要であることを主張している。この意味では，他者に対して配慮することがインテリジェントアカウンタビリティを基礎づけることとなるが，これは法的に規定されたものとしてではなく社会の中で相互に期待されるものとして想定されている。責任の履行形態として配慮するという考えは中澤(2015)にもみられるように，インテリジェントアカウンタビリティにおいて 2 つの側面で働いているとみられると考えられる。一つは特定の説明主体に責任を履行したかどうかに関してアカウンタビリティの履行を要求するための根拠としてであり，もう一つは，コミュニケーションのプロセス自体に対話や議論によって他者に対して配慮を行ったことをアカウンタビリティの履行に反映させようとする側面である。前者では，他者に対して配慮しなければならないという責任に反したがゆえに，被説明主体は責任の履行を要求することが正当化されるというように働き，後者は，責任の履行の一環としてステイクホルダーのような被説明主体と経営者のような説明主体との対面的関係をコミュニケーションのプロセスによって担保するという制度的提案を行うことへと繋がっていく[15]。

しかし，上述のような人間同士の関係性を企業のアカウンタビリティの履行形態として取り込んでいくインテリジェントアカウンタビリティは，コミュニケーションのプロセスにおいて，例えば，突然の事故によってなかば説明主体と被説明主体という当事者関係に強制的に引き込まれた者同士によっても，コミュニケーションのプロセスを確保することによって，対話や議論といったコミュニケーションがなされることを期待することになるが，そのような説明主体と被説明主体という当事者同士の対面性を高めてしまえば，それと同時に対立性も高まってしまい，インテリジェントアカウンタビリティは Roberts や中澤が期待するような他者の理解に結びつくことは困難になる可能性が高いと思われる。加えて，他者に対して配慮すべきであるとして責任の履行の要求が正当化されるとしても，「全ての問責が妥当であるわけではなく，単なる誤解や言いがかりにすぎないものもみられるのであり，そのような問責を行う他者に対しては，答責者による配慮は不可能であったり不用であったりする」(瀧川,

[15]他者に対する配慮という観点から「不法行為法」を再構成しようとする論者もいる。その代表的論者としては棚瀬(1994; 2007)を参照されたい。また，常松(2009)も参照されたい。さらに，他者に対する配慮という観点から司法を再構成しようとする「修復的司法 retrative justice」という議論もある。修復的司法の代表的論者としては Braithwaite(2011; 2013)を参照されたい。他者に対する配慮という観点から不法行為法や修復的司法を再考しようとする議論は，被害者と加害者が対話の中で事件について率直な対話を交わし，謝罪や償いについて取り決めようとする議論である。すなわち，これらの議論は法の中にコミュニケーションのプロセスを導入することによって，被害者と加害者の対話や議論を重視して紛争を解決しようとするアプローチである。

2003，p.131)。この意味で，インテリジェントアカウンタビリティの履行においては，コミュニケーションのプロセスが開かれていることが責任の履行の条件となっているために，配慮を求める者がいれば全ての他者に応えなければならないこととなる。インテリジェントアカウンタビリティにおいては，ステイクホルダー間の実質的な平等を担保しなければならないことから，配慮を求める他者の声を区別するような規準はそもそも導出できない。さらに，中澤(2015)が自らのケーススタディにおいて記述しているように，応答責任の履行形態の一つとして提唱していたはずのインテリジェントアカウンタビリティがコミュニケーションのプロセスを確保した結果として得られるはずの合意や了解が目的化してしまうことによって，逆に合意や了解のためにアカウンタビリティの履行形態が規定されてしまうような状況も考えられる。こうした事例は，中澤(2015)のケーススタディによっても実際に観察されている現象である。

> この事例(ナイトスクールの対話の事例―筆者注)においては，レジームの「開かれ」における限界も見られる。つまり，既存の病院と行政との間の会計報告を中心とするアカウンタビリティの履行というレジームを「開く」ことによってそのレジームの外部の視点を確立し，その視点に基づいてナイトスクールが実施されたのであるが，このナイトスクールも開始から 20 年が経過し，そこでのアカウンタビリティの履行も形骸化・制度化されつつあるからである。これは，ナイトスクールの参加者には病院や関連施設の関係者が多いことや，また，前述のように意見交換の際に意見が全く出ないということや紋切り型の意見が出るというようなことからも窺える(中澤，2015，p.88)。

中澤(2015)が示しているように，インテリジェントアカウンタビリティは予め想定されているような合意や了解を前提として進められていると考えることはできないであろうか。このとき，インテリジェントアカウンタビリティの履行において合意や了解という目的が前景化することによって，合意や了解という目的のためにコミュニケーションのプロセスを確保することが前提となってしまっているとするならば，それをインテリジェントアカウンタビリティと言うことはできないと考えられる。

以上で議論してきたように，他者に対する配慮がアカウンタビリティの履行であると考える場合，インテリジェントアカウンタビリティの概念は様々な問題を抱え込ん

でいると考えられる。これは，応答責任の履行が他者に対する配慮であるとするインテリジェントアカウンタビリティにおいて不可避的に生じる問題であると思われる。しかし，配慮として応答するということはあらゆるステイクホルダーの要求に応答しなければならないことを意味しているがそれは実践上困難であると考えられる。

本章で議論したように，応答責任の履行形態の一つとして提起されているインテリジェントアカウンタビリティの概念は，コミュニケーションのプロセスを確保することの重要性を認識し，対話や議論によるコミュニケーションを通じて他者との了解や合意の重要性を指摘することで，他者に対して配慮することを中心的理念としている。したがって，インテリジェントアカウンタビリティは応答責任の履行としてのアカウンタビリティの一つの形態であると考えることはできる。しかしながら，インテリジェントアカウンタビリティにおいて対話や議論によるコミュニケーションが重要視されるのは，インテリジェントアカウンタビリティの履行がなされる必要があるというより，むしろ，インテリジェントアカウンタビリティの対話や議論の結果として得られる合意や了解という企業にとって不可欠な正統性を調達するためになされるものとなってしまう危険性を避けることができない。結果として，もし合意や了解とを調達するためにこそ，議論や対話といったコミュニケーションが行われ，それによって責任が履行されたことになるのであれば，それは応答責任の履行としてのアカウンタビリティとして一定の限界があると思われる。

本章の結論を述べれば，他者に対する応答の形態の一つとして，インテリジェントアカウンタビリティは，多様な他者に応答することは実践上不可能であるという問題を解決できないと考えられる。他者に対する配慮としてアカウンタビリティの履行がなされる場合，対話や議論のようなコミュニケーションをしなくとも良い状況は基本的に想定されない。応答するように求められたならば，説明主体は被説明主体に配慮することが求められるため，どのような要求に対してもアカウンタビリティを履行しなければならなくなる。しかしながら，先に瀧川(2003)も指摘していたように，他者に対する配慮としてアカウンタビリティを履行するならば，全ての他者に対して応答しなければならないという実践上の困難があると考えられる。

したがって，インテリジェントアカウンタビリティのこの問題は別の何らかの他の方法によって解決されなければならない。北田(2003)は，この問題について次のように述べながら，その解決策を示している。

「もちろん，こうした当事者の視点からなされる行為記述=観察は常に多様化の回路に開かれており，あまりに過剰な接続の可能性を許容してし

まうため，行為者の認知的な負担を極限的に増大させてしまう。そこで，行為記述=観察の振幅をある一定の範囲に押さえ，コミュニケーションの接続可能性のチャンスを確保する―複雑性を縮減する―ための仕掛け，すなわち行為状況の《内部=優位 relevant なもの/外部=優位でないもの》の区別が，コミュニケーション・システムに導入されることとなる。私の行為は，つねに多様かつ他様な解釈に開かれているとはいっても，何もつねにその肥大した解釈への応答責任を義務づけられているわけではない。自らの行為に対して与えられる記述があまりに(あるシステム内部において)非関連である場合，私はその記述を無視する権利を有する，あるいはその記述を却下する優越的理由(overriding reason)」を持つということができる。要するに，ある程度「テーマ」が絞り込まれた社会システムにおいては，行為観察=帰責のアコーディオン的拡幅によってもたらされる責任のインフレーション―過剰な行為の連接可能性―を収束させる文脈的知識(内部/外部の区別，および，その区別を担保する規準=プログラム)が何らかの形で整序されているのである」(pp.297-298)。

以下において，北田(2003)のこの主張を敷衍し，応答責任の履行としてアカウンタビリティの履行する際には，インテリジェントアカウンタビリティの問題点として指摘したコミュニケーションの複雑性を縮減するためのメカニズムとして，主観的な判断を証言することが他者に対する応答として必要であることを議論する。これを議論するために，次章では，アカウンタビリティの履行における主観的な判断の重要性を指摘してきた accounterability について議論を展開していく。

第6章 主観的な判断を証言するものとしてのアカウンタビリティ

インテリジェントアカウンタビリティは，他者に対して「配慮」することが応答責任の履行であるとしていると考えられることを議論した。インテリジェントアカウンタビリティは，他者に対して配慮することが応答であると捉えるため，他者とのコミュニケーションのプロセスが開かれていることが必要であることを主張する。応答責任の履行としてコミュニケーションのプロセスの中心となるのは対話や議論を通じて他者を理解することである。

しかし，先に指摘したように，応答責任の履行を配慮とする場合，「コミュニケーションの複雑性」(北田，2003，p.297)を縮減することができなくなってしまう。インテリジェントアカウンタビリティは，他者に配慮することを他者に対する応答とするためにコミュニケーションの複雑性を縮減するための何らかのメカニズムを有していない。そのため，コミュニケーションの複雑性を縮減するための何らかのメカニズムをインテリジェントアカウンタビリティの概念に加えることができれば，応答責任の履行としてのアカウンタビリティをより明確に定式化することができると考えられる。応答責任の履行としてのアカウンタビリティにコミュニケーションの複雑性を縮減するためのメカニズムが存在していなければ，瀧川(2003)も指摘しているように，結果として，「理由なき配慮は，配慮として堕落する。一定の理由に支えられない配慮は，配慮としても十分機能することはない」(p.164)と考えられる。

本章では，Kamuf(2007)によって提起された accounterability[16]のうち，証言(testimony)のアカウンタビリティがこの問題を克服して応答責任の概念を基礎となることについて議論を展開していく。Kamuf(2007)の accounterability は応答責任の履行としてのアカウンタビリティを行うためには，説明主体の主観的な判断が必要であることを主張するものである。McKernan and Kosmala(2007)[17]も指摘しているように，「会計実践における規則依存主義からの継続的な緩和と，判断(judgement)の適切

[16] Accounterability は Kamuf(2007)が提起した概念であり，これを受けて 2012 年に *CPA* 誌で accounterability の特集が組まれるに至った。accounterability の議論については，McKernan and McPhill(2012)，McKernan(2012)で詳細に議論されている。なお, McKernan(2012)は，応答責任の履行としてのアカウンタビリティを「証言のアカウンタビリティ(accountability as testimony)」と「贈与としてのアカウンタビリティ(accountability as gift)」に分けているが，その基本的な考え方は同じであるので本論文では「証言のアカウンタビリティ」として統一している。なお，本章の議論は増子(2013)に基づいてさらに議論を展開したものである。

[17]McKernan and Kosmala(2007)は *CPA* 誌で 2012 年に accounterability の議論がなされる前にからデリダの証言の概念を用いて議論を行っている。そのため，本論文では McKernan and Kosmala(2007)の議論も参照した上で議論を展開している。

な役割を認識することを含む段階的な制度変化を通じてのみ」(p.732)応答責任の履行としてのアカウンタビリティが可能となることを主張している。

accounterability はアカウンタビリティの履行について説明主体が「証言(testimony)」を行なう余地(room)が与えられるべきであることを主張するものである(McKernan, 2012, p.270)。そのため，accounterability はアカウンタビリティの履行形態として全てのアカウンタビリティを証言とするべきであると主張するものではなく，説明主体が必要であると考える場合に主観的な判断を証言としてアカウンタビリティの履行が可能であるような場(place)が確保されるべきであるとする立場である(McKernan, 2012, p.271)。この意味で，accounterability は負担責任の履行としてのアカウンタビリティの全てを代替する形態のアカウンタビリティとして位置づけられるわけではなく，先に指摘した負担責任の履行としてのアカウンタビリティの限界を補い，応答責任の履行としてのアカウンタビリティを可能とするアカウンタビリティの一形態として位置づけられる[18]。

accounterability の概念はデリダの責任論に基づいた議論であるため，まずは他者に対して応答すること，つまり，応答責任の履行がデリダによってどのように定式化されているのかを明らかとしていくことから始めよう。それに加えて，証言に関してデリダが述べていることをアカウンタビリティの履行として敷衍した McKernan(2012)の議論を参照して以下議論を展開していく。

デリダは，他者に対して応答するということについて次のように述べている。

> どんな応答にせよ，それが応答である限り，自分を買いかぶった厚かましさから解放されることは決してないだろうが，それはなぜかと言えば，そうした応答が，そうやって他者に対して，かつ他者の前で応えることによって，他者の行う言述に釣り合うことができる，他者の言述を位置づけ，理解し，さらにはその言述の周りに線を引いて範囲を画定することができると自負するから，というだけではない。それはまた，応

[18] “accounterability”は，伝統的な“accountability”と音声上区別できない語として敢えて提起された造語である。これはフランス語において，デリダの差延(différance)と差異(difference)が音声上区別できないことが意識されている。accounterability は“ac-counter-ability”と区切ることができ，接頭辞である“ac”は「計算不可能なもの」と「〜に向けて」を意味し，“counter”は抵抗，“ability”は可能性を意味している。つまり，accounterability という語は伝統的な accountability に対する「抵抗」として「計算不可能なもの」「に向けて」「可能性」を開くことを意図して戦略的に用いられた造語である(Kamuf, 2007)。この意味でも，accounterability は伝統的な accountability を完全に代替するものとして提起されているわけではなく，伝統的なアカウンタビリティに抵抗し，伝統的なアカウンタビリティの中に計算不可能なものの可能性を開くことが意図されていることがわかる。

える者が，同じぐらい軽率さか傲慢さとともに，自分は他者に対して，かつ他者の前で応えることができる，なぜならまず最初に自分に責任を持つことができるから，自分がすること，言うこと，もしくは書くことのできたことはそのすべてを受け合えるから，と想定していることにもよっている。自分に責任を持つということは，ここでは次のようなことを意味するだろう。すなわち，自分がすること，言うこと，書くことのできたことは，そのすべてを知っていると思い込んでいる，ということである(デリダ, 2001, pp.44-45, 強調はデリダ)。

この引用の中で，デリダは他者に対して応答することが，「自分を買いかぶった厚かましさから解放されることは決してない」と述べ[19]，「自分がすること，言うこと，書くことのできたことは，そのすべてを知っていると思い込んでいる」ことから，どのような形態の応答であれ，応答とは他者に対して不可避的に暴力的に作用せざるを得ないことを指摘している[20]。デリダは他者に対して応答することが不可避的にある程度の暴力を含むものであることを認めながらも[21]，なお他者に対して応答する必要があることを主張する。

それでは，何をなすべきなのか。ここで応えることは不可能である。応答に関するこの問いに応えることは，不可能なのだ。応えるべきなのか，応えるべきではないのか，それは必要なのか，可能なのか，それとも不可能なのか，私たちがまさにそう問うこの問いに応えることは，不可能なのである(デリダ, 2001, p.51)。

このように，デリダは，他者に対して応答することが不可能なものの経験であることを述べている。他者に対して応答することが，応答しようとする者にとって不可能

[19]増子(2014)はこの点を「自己の視点」からアカウンタビリティを履行することであること示している。
[20]暴力とは，直接的にせよ間接的にせよ，何らかの力の行使が主体に対して働いていることを意味する概念である。力の行使が暴力として主体に対して働いているということは主体の自由が侵害されていることを意味している。ここでは，他者に対して応答するという事態そのものが力の行使であり，不可避的に暴力を含んでいることを示している。会計と暴力の関係性については中澤(2015)を参照されたい。
[21]「[...]有限の無言もまた暴力の境位であるので，言語は自らのうちに戦いを認め，これを実行することによって，際限なく正当性のほうへ向かうほかない。それは暴力に対抗する暴力である。[...]光が暴力の境位なら，最悪の暴力，つまり，論に先行し論を抑圧する無言と夜の暴力をさけるために，ある別の光をもってこの光と戦わねばならない。こうした覚醒は，歴史すなわち有限性を真剣に考えの中にとりこむ哲学によって，いわば[...]自らが根底から歴史に貫かれていることを弁えており，[...]哲学によって，最少の暴力として選びとられた暴力なのである」(デリダ，1977，pp.226-227)。

なものの経験であるにもかかわらず，責任の履行を法や規則によって要求するならば，「すなわち，「責任」とは何を意味するのかを十分に概念化したり，主観的に思考したりすることなく責任を要求してしまったら，かならずなんらかの無責任が忍び込むこと，すなわち，あらゆる場所に忍び込む」(デリダ, 2004, p.57, 強調はデリダ)ことになる。責任を履行しようとする者が他者に応答しようとしても，責任には常に「秘密(密やかなもの)」(デリダ, 2000; 2001; 2004)が存在しており，他者に対して応答することにはそのような構造が常に存在している[22]。責任という概念が持つこうした「秘密の構造」(デリダ, 2004, p.60)をデリダは次のように表現している。「責任の概念とは，自らを主題化されるべきものとして与えることなく，思考すべきものを与えるような，奇妙な概念の一つである」(p.60)。

ここでデリダが指摘しているように，他者に対して応答するという応答責任の概念は「〜が責任である」として決して主題化することができないにもかかわらず，それは責任の履行として思考すべきものを主体に与えるような概念なのである。結果として，「責任概念の主題化は常に不十分であるが，それは責任概念の主題化が不十分であるべきだからこそ，つねに不十分だということであろう」(デリダ, 2004, p.58)と考えられる。この意味では，他者に対する応答という応答責任を基礎づけているのは常に秘密のままであるにもかかわらず，責任の履行へと促すような不可能なものの経験に他ならない。デリダは，このような状況をおよそ真に責任ある主体であろうとする際には必ず立ち現れる構造的な責任の原理[23]として提示した上で，「責任とはまず第一には，私自身のために私自身の責任を持つことにあるのではないこと，自分自身の自身としての性格は他者から出発して打ち立てられる」(デリダ, 2004, p.98)と述べている。

さらにデリダは，責任が履行されるためには以上のような構造的な責任の原理が存在していることを指摘した上で，責任の履行のためにはどうすれば良いかを探求して次のように述べている。

> ただちに現れる問いは，秘密の証言が不可能なのかどうかという問いです。原則として，証言すること，証人であることではなく証言するこ

[22] 守中(2004)は，「デリダの言う秘密は，[…]主体の「内面」に属するものではない。それは，こう言ってよければ「内面」以上のもの，いわゆる「内面の自由」さらには「思想及び良心の自由」『日本国憲法』第 19 条」以上のものである」(p.156)と述べ，「そんな秘密の次元を形成するとき，はじめて人は民主主義の空間を開き，そこにおいて他者と関係することができるのだ」(p.157)と主張している。責任がもつ秘密の構造を民主主義の可能性の議論としてより詳しく展開したものとしてはチャー(2012)がある。

[23] デリダの用語ではこれは「責任のアポリア」(デリダ，2004)と呼ばれるものである

と，証し立てること，それは，つねに公的にするということです。公共性という価値[...]は，証言の価値と本質的に結びついているように思われます。それゆえ，秘密の証言という考えは言葉のうえで矛盾していることになります。ある秘密について証言すること，その核心を明かすことなく，秘密があることを証し立てること，これこそ一つの危機を孕んだ可能性です(デリダ，2000，p.40)。

ここでは，責任の履行形態の一つとして証言するということの不可能性の可能性が述べられている。責任の履行形態の一つとして，デリダの証言の概念は主観的なものであり，説明を行う主体は真理ではないにしても少なくとも真理に対する自身の証言を被説明主体に与えることを意味している。

彼は証人であって，教師ではない。たしかにこの証人は絶対者との絶対的な関係に入りはする。だが証言するということが，他者に対して指し示すこと，教えること，例証すること，あるいは正しく証し立てることができるような真理を報告することなどを意味するとするならば，そうした意味では彼は証言しない(デリダ, 2004, p.152)。

ここでデリダが述べているように，証言とは正しく証し立てることを意味しているわけではない。証言としてアカウンタビリティを履行するためには，説明主体は「エヴィデンス(evidens)や証拠(proof)，技術に頼ることはできない」(McKernan，2012, p.271)。もちろん，証言のアカウンタビリティにおいても客観的なエヴィデンスや証拠を用いて説明することが否定されているわけではない。だが，エヴィデンスや証拠は証言としてのアカウンタビリティに付随するものではあっても，証言とはなりえない(McKernan, 2012, p.270)。なぜなら，エヴィデンスや証拠，技術そのものが他者に対して応答するということはないからである。そのため，証言としてアカウンタビリティを履行するためには，「誠実さ，信仰，真実を語るという意思，主観的な真実(subjective truth)，あるものには本当に真実であると見えるような真実が必要である」(McKernan, 2012, p.271)ということになる[24]。実際，デリダ(2009)は「規則によ

[24]「わたしが口を開くやいなや，わたしは信仰に基づいて振るまい，あなたにわたしを信じてくれるように要求し，あなたの信用と信頼を要求し，わたしはあなたに真理を語っていることを，あなたが信じてくれるように要求している。わたしが嘘をついているときにさえ，そしてそのときこそとくに，あなたが信じてくれることが必要である。というのも，そうでなければ，わたしはどのようにしてあなたを欺き，あ

る規定的な知なしに自らを方向づけるところにこそ，責任というものがあるだろう」(pp.300-301)ことを主張している。

アカウンタビリティの履行として，説明主体が証言したことを遂行するという意味において，証言のアカウンタビリティには行為遂行的な側面がある。言葉の行為遂行性とは，Austin(1962)を源流とした概念であり，彼が提唱した言語行為論(speech act theory)を構成する概念の一部である。Austin によれば，言語行為には大きく分けて事実確認的言明と行為遂行的言明があり，事実確認的言明とは「事物のあれこれの状態について，『報告』するものであり，したがって真偽の対立で語ることができる。例えば，言明「わたしは結婚している」は，単にその内容が事実ならば真だし，事実でないならば偽である」(東, 1998, p.15)ような言明である。他方，行為遂行的言明とは，「事物の状態について報告するものではない。それはむしろ，それが話されているという事実自体を通じて何らかを「行う」，つまり，現実に働きかける。例えば，私が結婚式において，言明「私はこの女性を法的な妻といたします」を発したとすれば，それは，まさにその行為によって結婚を成立させるものなのであり，事物のあれこれの状態について述べたものではない。したがって，それについては真偽を問うこともできない」(東, 1998, pp.15-16)。証言としてアカウンタビリティを履行する場合の「行為遂行性の力は，先行する言葉の用法から受け継がれるのではなく，いかなる先行的用法からも断絶していることによってもたらされる。この断絶，この断絶力こそが，真理や意味に関わるあらゆる問題を超えた行為遂行性の力である」(Butler, 1997, p.215, 邦訳, p.230)。

この意味で，証言のアカウンタビリティは法や規則によって明文化された事実を確認するためになされるアカウンタビリティではない。証言のアカウンタビリティは「他者との関係，信頼や信用，約束することの関係を含む行為遂行的なアカウンタビリティである」(McKernan and McPhail, 2012, p.179)。被説明主体に説明主体が応答することで履行される責任は我々が説明するということに付随する証明上の確実性によってではなく，証言によって，つまり，わたしは率直であろうとしているのだという，説明主体が説明の受け手に与える証言によって創り出され，その責任は行為遂行的に履行される。責任を履行していることを示すために，証言によってアカウンタビ

なたの信頼を悪用するに成功するだろうか。われわれの言っていることが完全な透明性を欠いていると時，—そしていつそうでないことがあるだろうか—にはいつも，われわれは信仰によって進む。われわれが他者による検討へと委ねるものが証明上の確実性を欠いているとき—そして，いつそうでないことがあるだろうか—にはいつも，われわれは信用を要求する。毎日のコミュニケーションのあらゆるやり取りや交流は，信仰というエレメントで生じているのである(カプート, 2004, p.257)。

リティを履行するということにおいては，規則や規則に則っているかどうかはそれと適合するかという問題であって責任を履行することではない。そのため，証言としてアカウンタビリティを履行する場合には，自らの主観的な判断について説明することが重要であると考えられる。実際，McKernan(2012)は「取締役(director)や議長(chairman)による説明が付属した個人としての報告書を拡張すること，より一般的に言えば，物語的(narrative)な説明の側面を拡張したり，保持すること(preserving)[…]」(p.271)が必要であることを主張している。

上記で議論してきたように，accounterability は他者に対する応答の形態の一つとして主観的な判断を証言することに意義があることを示している。ただし，デリダの言う主観的な判断は「決断」(デリダ, 1999, p.54)を意味しており，その決断は構造的な責任の原理のもとでなされるものであると考えられている点に注意が必要である。なお，以下の引用において，正義という言葉が用いられているが，デリダにとって正義とは他者に対して応答することと同義である。

> 正義にかなうものであるためには，例えば，裁判官の決断は，ある法/権利の規則または一般的な掟に従わねばならないだけでなく，再設定的な現実的解釈行為によってそれを引き受け，是認し，その価値を確認せねばならない。あたかも，つきつめてみると掟など前もって現実に存在してはいないかのように。あたかも裁判官が自らそれぞれのケースにおいて掟を発明するかのように。正義を法/権利として行使することが，そのたびごとに正義にかなうものでありうるのは，それが，こう言ってよければ「新規の判断(fresh judgement)」である場合のみである。[…]。すなわち，自分の「正義」は判断(judgement)が掟にかなっていること，つまり，判断が掟を意地しかつ再生産するべく活動することのなかにのみ求められるべきではない。[…]。要するに，ある決断が正義にかなうものであり，責任ある/応答可能なものであるためには，その決断はそれに固有の瞬間において，[…]規制されながらも同時に規則なしにあるのでなければならないし，掟を維持するけれども同時にそれを破壊したり，宙吊りにするのでなければならない(デリダ, 1999, pp.55-56)。

ここで指摘されているように，デリダの「決断」の議論を応答責任の履行としてのアカウンタビリティに敷衍すれば，応答責任を履行するために説明主体の「判断」は

「決断」としてなされなければならない。決断とは，予め存在している法や規則に則ることによって導かれるものではないことから，自らの決断(判断)において，アカウンタビリティの履行として説明したことが本当に他者の望むものであるかどうかについて予め知ることはできない。しかし，それでもなお，予め存在している法や規則に則った説明をなしているだけでは，他者に対して応答責任を十分に履行したことにはならない。主観的な判断を証言することによって応答することによってしか，応答責任の部分まで責任を履行することはできないことになる。主観的な判断を証言するものとしてのアカウンタビリティは，法や規則に依拠することはできないことから，それは根拠を持たず主観的とならざるを得ない。したがって，応答責任の履行として主観的な判断を証言するものとしてのアカウンタビリティは，例えば，経営者，マネジャー，監査人のような人々が必要であると考える場合に，自らの判断(決断)に関して証言を行うことを意味している。自らの判断(決断)について証言することによって初めて，応答責任の履行まで履行することが可能となるであろう。

終章

本論文は，どのようなアカウンタビリティが応答責任の履行となりうるのかを明らかにすることを目的として議論を展開してきた。現在社会において，企業の行動が社会の広範な範囲に影響を及ぼすようになった結果，法や規則によって履行すべき責任を予め明文化しておくと，むしろ，その法や規則がそれ以上の責任の履行を要求しないための言わばアリバイとして機能してしまう可能性があることを示した。負担責任の履行としてアカウンタビリティを考える限り，会計は責任の範囲を画定するものとして機能する技術として想定されることになる。例えば，会計は意思決定有用性を提供することを目的とした一つの技術であり，意思決定に有用な情報が説明されていればアカウンタビリティは履行されていることとなる。このとき，会計はこの目的を達成するために責任の帰属と分配を決定する手段として機能し，予め帰属と分配を決定された特定の責任関係の相手方に対してアカウンタビリティをなすための技術として想定されることとなる。このように，法や規則によって明文化された責任に対して履行されるものとしてアカウンタビリティを考え，負担の帰属と分配を決定するための技術として会計を捉えるならば，アカウンタビリティの履行は帰属された責任と分配された責任を解除するためにこそ履行されると考えられる。

しかしながら，法や規則によって明文化された責任がなくとも，あるいは，会計によって分配され，帰属された責任がなくとも，現実には，履行すべき責任が存在していると考えられる。法や規則によってすでに明文化されているならば，それをわざわざ責任と呼ぶ必要はない。負担責任の履行としてアカウンタビリティの履行を議論する限りにおいて，法や規則によって明文化されていない責任が履行されるべきであるということの意味を適切に理論化することはできない。

負担責任の履行としてのアカウンタビリティにこのような限界があることを認識した上で，本論文では応答責任の履行としてのアカウンタビリティがどのような形態のアカウンタビリティであるかを示した。応答責任の履行としてアカウンタビリティを履行するためには他者との関係性の中で責任の履行を考えることであることを示した。応答責任の履行としてアカウンタビリティを履行しようとする場合，責任の履行の意味を計算の問題へと還元することで問題を解消するのではなく，問題の優れた解決を図るための企業の中に存在する個々人の主観的な判断が必要とされる。応答責任の履行としてアカウンタビリティにおいては，何をすべきか，あるいは何をすべきだったのかということに対する個々人の主観的な判断がむしろ責任を履行するための契

機であることを主張する。自分はいかに他者に対してどのように応答すべきであるかという問いが存在すること，この問いが責任の履行において重要であることを主張するものである。したがって，特定の責任関係を法や規則によって予め規定することによって責任の履行が完全になされることはありえない。他者に対して応答することにおいて，計算によって応答することもまたアカウンタビリティの一形態であるということはできるが，逆に，法や規則によって予め規定された責任関係の相手方に対してのみ，アカウンタビリティを履行することが責任の履行であるということはできない。なぜなら，責任を履行したというためには他者に対して応答するという契機がまずあって，アカウンタビリティの履行がなされなければならないからである。

現代社会の中で，応答責任の履行としてアカウンタビリティの履行を可能とするためには，法や規則によっていかに責任を明文化し，会計を通じてその責任の帰属と分配を計算するかを考えるのではなく，むしろ，あらゆる他者に対する責任を考慮し，責任を履行するにはどうすれば良いかを個々人が判断することが必要である。この意味では，法や規則でもって責任の履行を個々人に負わせることによっては，責任の問題を解決することは構造的に不十分に留まらざるを得ない。

これまで議論してきたように，他者に対して応答可能な状況を作り出すことが責任の履行のための契機となる。人間が社会の中に存在している以上，他者との関係は避けることはできず，他者に対して何らかの応答をしなければならない。この意味では，現代社会において，負担責任の履行としてアカウンタビリティを履行しなければならない領野が拡張されているからこそ，本来の責任概念である応答責任との乖離が生み出されている結果として責任の問題が生み出されていると考えられる。ここにこそ，哲学的な視点からアカウンタビリティを応答責任の履行として再定式化した意義がある。なぜなら，負担責任の履行としてアカウンタビリティが履行されていることの問題点に気づかない限り，責任の問題は計算の問題として捉えられてしまうがために，責任の問題そのものとして解決されることは考えられないからである。

他者に対して応答することによってしか責任を履行することができないのであれば，責任の問題として解決されるべき問題はアカウンタビリティの履行として説明すべきことが法や規則によって明文化されていないということではなく(すなわち，法や規則によって履行すべき責任を明文化することではなく)，アカウンタビリティを履行しようとする説明主体が，どのように自らの責任を説明することが可能かを判断する場が確保されることが必要である。

これまで，履行すべき責任を法や規則が明文化してきたにもかかわらず，企業が責任の履行していないと考えられるような事例が存在しているのは，応答責任の履行としてアカウンタビリティを履行することと，負担責任の履行としてアカウンタビリティを履行することの乖離がむしろ広がってしまっていることに起因している。アカウンタビリティの履行が要求され続けているという現象はこの乖離にこそ真因がある。企業の透明性が欠如しているからでも，内部管理システムが不十分であるからではない。透明性や管理システムの不完全性そのものはむしろ前提として認識される必要があるだろう。その上で，透明性や管理システムの不完全性を補うためにどのような方法が必要かを考える必要がある。この方法について議論するために，本論文では，負担責任の履行としてのアカウンタビリティを拡充していくのではなく，応答責任の履行としてアカウンタビリティを履行することが可能となるようにする必要があることを検討した。

その上で，応答責任としてのアカウンタビリティの履行においては，どのような応答がなされれば責任の履行であると言うことができるのかを示したことが本論文の貢献の一つである。Roberts(2009)において提起されたインテリジェントアカウンタビリティの概念を批判的に検討することによって，他者に対する応答として，アカウンタビリティの履行を対話や議論のようなコミュニケーションとすることにはいくつかの問題があることを明らかとした。Roberts(2009)が提起したインテリジェントアカウンタビリティについて限界を示したことが本論文の会計研究に対する貢献の一つである。

このようなインテリジェントアカウンタビリティの限界を検討した上で，本論文は，応答責任の履行としてアカウンタビリティとは，対話や議論というコミュニケーションを通じて他者に配慮することではなく，主観的な判断を証言として述べることであることを示した。インテリジェントアカウンタビリティとは異なり，応答責任の履行が主観的な判断を証言することでコミュニケーションの複雑性を縮減することが可能となる。先に議論したように，主観的な判断を証言することは，負担責任の履行を完全に代替するものではなく，負担責任の履行としてのアカウンタビリティの限界を補い，他者に対して応答を可能とすることを目的としたアカウンタビリティの履行形態の一つである。國部(2017)は「現状の規則は原則的に維持しながら，規則や目標を複数化することで単一の規則からの相対的な解放を目指すべきではなかろうかとして，複数評価原理を導入することで間接的に正義を追求できる機会を増やすという方法が，完全ではないとしても現実的に採用しやすい解決策ではないかと考えられる」(p.84)と述べているが，応答責任の履行としてアカウンタビリティを履行するために

は，会計計算を多元化するだけではなく，アカウンタビリティの履行として必要な場合に主観的な判断を証言できる場があることが，応答責任の履行としてアカウンタビリティをより十全に機能させることを本論文は示した。アカウンタビリティを応答責任の履行とするためには，判断が必要であると状況下において説明主体が主観的な判断を証言する場が確保される必要性があることを示した。本論文の会計研究に対する第二の貢献はこの点に関わっている。

責任を履行していることを示すために，アカウンタビリティの履行が要求される場は現代社会において数多く存在している。したがって，負担責任の履行としてアカウンタビリティを履行することと，応答責任の履行としてアカウンタビリティを履行すること，現代社会においてこの２つの責任の概念に乖離が生じているという責任の問題は会計研究においてのみ問題とされるべきものではない。アカウンタビリティの履行としてなされている細かな実践が異なっているとしても，負担責任の履行としてのアカウンタビリティが多くなることによって，応答責任の履行としてアカウンタビリティを履行する余地が少なくなり，この乖離がますます広がってしまうという構造そのものは変わらない。したがって，負担責任を履行することと応答責任を履行することの乖離は現代社会に遍く存在している病理であると考えられる。

本論文の議論を敷衍すれば，現代社会の中で，政治，行政，教育，医療，看護，介護などの現場においても，アカウンタビリティの履行が常に要求されているにもかかわらず，アカウンタビリティを履行することが責任の履行へと着実に結びついていると言うことはできないと思われる。むしろ状況は逆であり，結局のところ，その要因は，法や規則が履行すべき責任を予め明文化し，アカウンタビリティの履行として説明されるべきことを規定してしまっていることにある。履行すべき責任が予め明文化されていることがアカウンタビリティの限界を規定している結果，負担責任の履行としてアカウンタビリティを履行することと，応答責任の履行としてのアカウンタビリティを履行することが乖離してしまうという構造的問題を引き起こしている。これが責任の問題を引き起こしている真因であるのだから，責任の履行という問題は会計研究に留まる問題ではなく，アカウンタビリティの履行を求められるすべての人々に関わる問題である。本論文は，この問題に対する解決の緒を応答責任の履行としてのアカウンタビリティとして再定式化することによって示し，コミュニケーションとしてのアカウンタビリティの限界を見極めた上で，主観的な判断を証言するものとしてのアカウンタビリティの履行が必要であることを明らかとした。

ますます多くの責任の履行が負担責任の履行として分野を問わず要求され続けているが，負担責任の履行としてのアカウンタビリティを要求すればするほどに乖離は広がっていってしまう。結果として，責任の履行を要求する者に対して，アカウンタビリティの履行を通じた説明主体による社会的圧力・責任逃れ・馴れ合いなどへの誘引が生み出されてしまう危険性がある。アカウンタビリティの履行がこのように形骸化してしまう傾向に抵抗するためには，応答責任の履行としてアカウンタビリティを再定式化し，主観的な判断を説明することができる場を確保することが必要である。履行すべき責任を法や規則によって明文化することで責任関係を規定しようとするならば，今後，負担責任の履行と応答責任の履行の乖離が一層問題として顕現するであろう。履行すべき責任を法や規則によって明文化することだけでは責任の問題を解決に導くことは構造的に不可能である。この乖離を少しでも埋めるべく応答責任の履行としてアカウンタビリティを履行すること。コミュニケーションによる対話によって応答するのではなく，主観的な判断を証言することによって他者に対して応答すること。本論文は責任の問題を解決するための僅かな緒を明らかとしたにすぎない。

参考文献

Ahrens, T. (1996) “Styles of accountability”, *Accounting, Organizations and Society*, Vol.21, No.2-3, pp.139-173.

Austin, J. L. (1962) *How to do things with word,* Harvard University Press. (坂本百 大訳(1978)『言語と行為』大修館書店).

Barnard, C. I.（1938） *The functions of the executive.* Harvard University Press. (山本安次郎・田杉競・飯野春樹訳『新訳 経営者の役割』 ダイヤモンド社, 1968年).

Benston, G. J. (1982) “Accounting and corporate accountability”, *Accounting, Organizations and Society,* Vol.7, No.2, pp.87-105.

Bovens, M. (2007) “Analyzing and assessing accountability: A conceptual framework”, *European Law Journal,* Vol.13, No.4, pp.447-68.

Bovens, M. (2009) “Public accountability”, in: Ferlie, E. Lynn Jr, L. E. Pollitt, C. The Oxford Handbook of Public Management. Oxford Handbooks Online. *http://www.oxfordhandbooks.com/view/10.1093/oxfordhb/9780199226443.001.0001/oxfordhb-9780199226443-e-9?print=pdf.*

Braithwaite, J. (2011) “The essence of responsive regulation”, *University of British Columbia Law Review*, Vol.44, No.3, pp.475–520.

Braithwaite, J. (2013) “Flipping markets to virtue with qui tam and restorative justice”, *Accounting, Organizations and Society*, Vol.38, No. 6/7, pp.458-468.

Butler, J. (1997) *The psychic life of power: Theories in subjection*, Stanford University Press, (佐藤嘉幸, 清水知子訳『権力の心的な生-主体化=服従化に関する諸理論』月曜社, 2012 年).

Butler, J. (2005) *Giving an account of oneself,* Fordham University Press. (佐藤嘉幸, 清水知子訳『自分自身を説明すること』月曜社, 2008 年).

Carter, C., Clegg, S., Kornberger, M., Laske, S., Messner, M. (eds.) (2007) *Business ethics as practice: representation, discourse and performance,* Edward Elgar Pub.

Clegg, S. R., Cooper, C. L., (eds.) (2007). *The SAGA handbook of organizational behavior, Volume II Macro Approaches,* SAGE publications.

Ezzamel, M. Hyndman, N. Johnsen, Lapsley, Å. (eds.) (2008) *Accounting in politics: Devolution and democratic accountability,* Routledge. (藤野雅史訳 『分権政治の会計—民主的アカウンタビリティの国際比較—』中央経済社, 2010 年).

Ezzamel, M. Robson, K. Stapleton, P. McLean, C. (2007) "Discourse and institutional change: 'Giving accounts' and accountability", *Management Accounting Research,* Vol.18, No.2, pp.150-171.

Giddens, A. (1984) *The constitution of society,* University of California Press. (門田健一訳, 『社会の構成』勁草書房, 2015 年)。

Gray R. (1992) "Accounting and environmentalism: An exploration of the Challenge of gently accounting for accountability, transparency, and sustainability', *Accounting Organizations and Society*, Vol.17, No.5, pp.399-425.

Hines, R. D. (1988) "Financial accounting: In communicating reality, we construct reality", *Accounting, Organizations and Society,* Vol. 13, No. 3, pp. 251-261.

Hood, C., Heald, D. (2006) *Transparency: The key to better governance?,* The British Academy.

Hopwood, A. G. (1987) "The archeology of accounting systems", *Accounting, Organizations and Society,* Vol.12, No.3, pp.207-234.

Hopwood, A. G. and Miller, P. (1984) (eds.) *Accounting as social and institutional practice,* Cambridge University Press.

IIRC (2013) *The International <IR> Framework.* http://www.theiirc.org/wp-content/uploads/2013/12/13-12-08-THE-INTERN ATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf.

Ijiri, Y. (1981) *Historical cost accounting and its rationality*. The Canadian Certified General Accountants' Research Foundation.

Joannides, V. (2012) "Accounterability and the problematics of accountability", *Critical Perspectives on Accounting*, Vol.23, No.3, pp.244-257

Kamuf, P. (2007) "Accounterability", *Textual Practice,* Vol.21, No.2, pp.251-266.

Kayuma, S., Fowler, M. R., (eds.) (2009) *Envisioning Reform: Enhancing UN Accountability in the Twenty-first Century.* United Nations University Press.

Lauxa, C. Leuz, C. (2009) "The crisis of Fair-Value accounting: Making sense of the recent debate", *Accounting, Organizations and Society,* Vol.34, No6-7, pp.826-834.

Lowe, A. Locke, J., Lymer, A. (2012) "The SEC's retail investor 2.0: Interactive data and the Rise of calculative accountability", *Critical Perspectives on Accounting,* Vol.23, No.3, pp.183-200.

McKernan, J. F. (2012) "Accountability as aporia, testimony, and gift", *Critical Perspectives on Accounting,* Vol.23, No.3, pp.258-278.

McKernan, J. F., Kosmala, K. (2007) "Doing the truth: religion – deconstruction – justice, and accounting", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 20, No.5, pp.729-764.

McKernan, J. F., MacLullich, K. K. (2004) "Accounting, love and justice", *Accounting, Auditing & Accountability Journal,* Vol. 17, No.3, pp.327-360.

McKernan, J. F., McPhail, K. (2012) "Editorial: acountability and accounterability", *Critical Perspectives on Accounting,* Vol.23, No.3, pp.177-182.

Megill, A. (ed.) (1994) *Rethinking objectivity*, Duke University Press.

Messner, M. (2007) "Being accountable and being responsible", pp.49-67, In: Carter, C., Clegg, S., Kornberger, M., Laske, S., Messner, M. (eds.) (2007) *Business ethics as practice: representation, discourse and performance,* Edward Elgar Pub.

Messner, M. (2009) "Limits of accountability", *Accounting, Organizations, and Society,* Vol.27, No.8, pp.918–938.

Miller, P. (1994) "Accounting and objectivity: The invention of calculating selves and calculable spaces", pp.239-264, in Megill, A. (ed.) (1994) *Rethinking objectivity*, Duke University Press.

Miller, P., O'Leary, T. (1987) "Accounting and the construction of the governable person", *Accounting, Organizations and Society,* Vol.12, No.3, pp.235-265.

Mulgun, R. (2000) "Accountability': An ever-expanding concept?", *Public Administration,* No.78, Vol.3, pp.555-573.

Munro, R., Mouritsen, J. (eds.) (1996) *Accountability: power, ethos and the technologies of managing*, International Thompson Publishing.

O'Neil, O. (2002) *A question of trust,* Cambridge Univercity Press.

O'Neil, O. (2004) "Accountability, trust and informed consent in medical practice and research", *Clinical Medicine*, Vol.4, No.3, pp.269-276.

Parker, L. D. (2014) “Corporate social accountability through action: Contemporary insights from British industrial pioneers”, *Accounting, Organizations and Society,* Vol.39, pp.632-659.

Power, M. (1997) *The Audit Society: Rituals of Verification,* Oxford University Press. （國部克彦・堀口真司訳『監査社会:検証の儀式化』東洋経済新報社，2003年）.

Roberts, J. (1991) “The possibilities of accountability”, *Accounting, Organizations and Society,* Vol.16, pp.355-368.

Roberts, J. (1996) “From discipline to dialogue: Individualising and Socialising Forms of Accountability." In: Munro, R. and Mouritsen, J. (eds.) *Accountability: Power, Ethos and the Technologies of Managing*, pp. 40-61. International Thompson Business Press.

Roberts, J. (2001) “Trust and control in Anglo-American systems of corporate governance: The individualizing and socializing effects of process of accountability”, *Human Relations,* Vol.54, No.12, pp.1547-1572.

Roberts, J. (2003) “The manufacture of corporate social responsibility: Constructing corporate sensibility”, *Organization,* Vol.10, pp.249-265.

Roberts, J. (2009) “No one is perfect: The limits of transparency and an ethic for intelligent accountability”, *Accounting, Organizations and Society*, Vol.34, pp.957-970.

Roberts, J., Jones, M. (2009) “Accounting for self interest in the credit crisis”, *Accounting, Organizations and Society,* Vol.34, No.6/7, pp.856-67.

Roberts, J., Ng, W. (2012) “Against economic (mis)conceptions of the individual: constructing financial agency in the credit crisis”, *Culture and Organization*, Vol.18, No.2, pp.91-105.

Roberts, J., Scapens, R. (1985) “Accounting systems and systems of accountability—Understanding accounting practices in their organizational contexts”, *Accounting, Organizations and Society,* Vol.10, No.4, pp.443-456.

Rodes, C., Pullen, A. (2007) “Organizational moral responsibility”, pp.340-455, Clegg, S. R., Cooper, C. L., (eds.) (2007) *The SAGA handbook of Organizational behavior, Volume II Macro Approaches,* SAGE publications.

Schultz, F., Castelló, I., Morsing, M. (2013) "The construction of corporate social responsibility in network societies: A communication view", *Journal of Business Ethics,* Vol.115, No.4, pp.681-692.

Schweiker, W. (1993) "Accounting for ourselves: Accounting practice and the discourse of ethics", *Accounting, Organizations and Society,* Vol.18, No.2-3, pp.231-252.

Sinclair, A. (1995) "The Cameleon of accountability: Forms and discourse of ethics", *Accounting, Organizations and Society*, Vol.20, No.2-3, pp.219-37.

Shearer, T. (2002) "Ethics and accountability: from the for-itself to the for-the-other", *Accounting, Organizations and Society,* Vol.27, pp.541-573.

Spence, C. (2007) "Social and environmental reporting and hegemonic discourse", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol.20, No.6, pp.855-882.

Takikawa, H. (2009) "Conceptual analysis of accountability: The structure of accountability in the process of responsibility", in: Kayuma, S., Fowler, M. R., (eds.) *Envisioning Reform: Enhancing UN Accountability in the Twenty-first Century*. United Nations University Press, pp.73-96.

Unerman, J. Bennett, M. (2004) "Increased stakeholder dialogue and the internet: Towards greater corporate accountability or reinforcing capitalist hegemony?", *Accounting Organizations and Society,* Vol.29, No.4, pp.685-707.

秋葉賢一(2012)「第 4 章 金融危機と規制当局，基準設定主体の対応」『金融危機と会計規制』中央経済社，pp.123-166。

東浩紀(1998)『存在論的，郵便的–ジャック・デリダついて』 新潮社.

井尻雄士(1976)『会計測定の理論』東洋経済新報社。

伊藤邦男(2016)『新・現代会計入門(第 2 版)』日本経済新聞出版社.

大石圭一(2012)「第 5 章 会計規制の枠組」『金融危機と会計規制』中央経済社，pp.167-201。

大澤真幸編(2012)『3・11 後の思想家 25』左右社。

小笠原英司・藤沼司編(2016)『原子力発電企業と事業経営 東日本大震災と福島原発事故から学ぶ』文眞堂。

カプート, J. D. (2004)『デリダとの対話—脱構築入門』 法政大学出版局 (高橋透・黒田晴之・衣笠正晃・胡屋武志訳，原著 1997 年)。

金森絵里(2016)『原子力発電と会計制度』中央経済社。
北田暁大(2003)『責任と正義―リベラリズムの居場所―』勁草書房。
上妻義直(2012)「統合報告への移行プロセスにおける制度的課題」『産業経理』Vol.72, No.2, pp.16-24。
國部克彦(1999)『社会と環境の会計学』中央経済社。
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。
國部克彦編(2013)『社会環境情報ディスクロージャーの展開』中央経済社。
小西範幸(2012)「統合報告の特徴とわが国への適用」『企業会計』Vol.64, No.6, pp.18-27。
坂井恵(2016)「原子力発電の安全性に係るアカウンタビリティへの接近-東日本大災害後の東京電力の事例の解釈を通じて-」小笠原英司・藤沼司編(2016)『原子力発電企業と事業経営 東日本大震災と福島原発事故から学ぶ』文眞堂, pp.138-167。
清水哲郎(2006)「ケアとしての医療とその倫理」川本隆史編『ケアの社会倫理学―医療・看護・介護・教育をつなぐ―』pp.105-130。
瀧川裕英(2003)『責任の意味と制度―負担から応答へ―』勁草書房。
棚瀬孝雄(2007)「責任観念のゆらぎ―現代における暴力の発見と責任追及―」棚瀬孝雄編『市民社会と責任』有斐閣, pp.3-39。
棚瀬孝雄編(1994)『現代の不法行為法―法の理念と生活世界』有斐閣。
棚瀬孝雄編(2007)『市民社会と責任』有斐閣。
チャー, F. (2012)「デモクラシーの時ならぬ秘密」チャー, F., ゲラルク, S. 編(2012)『デリダ-政治的なものの時代へ-』(藤本一勇・澤里岳史訳), 岩波書店。
チャー, F. ゲラルク, S 編(2012)『デリダ-政治的なものの時代へ-』(藤本一勇・澤里岳史訳), 岩波書店。
常松淳(2009)『責任と社会 不法行為責任の意味をめぐる争い』勁草書房。
デリダ, J. (1977)『エクリチュールと差異 下』(若桑毅訳), 法政大学出版局。
デリダ, J. (1999)『法の力』(堅田研一訳), 法政大学出版局。
デリダ, J. (2000)『滞留[付/モーリス・ブランショ「私の死の瞬間」]』』(湯浅博雄訳), 未来社。
デリダ, J. (2001)『パッション』(湯浅博雄訳), 未来社。
デリダ, J. (2004)『死を与える』(廣瀬浩司・林好雄訳), 筑摩学芸文庫。
デリダ, J. (2009)『ならず者たち』(鵜飼哲・高橋哲哉), みすず書房。

中澤優介(2012)「追求ではなく構築するものとしてのアカウンタビリティ-インテリジェント・アカウンタビリティに見る会計の役割-」『社会関連会計研究』第 24 巻, pp.69-82。
中澤優介(2015)『アカウンタビリティの「開かれ」—会計をめぐる暴力と解放の視点から—』博士論文，神戸大学。
中澤優介・尻無濱芳崇・北田皓嗣(2014)「アカウンタビリティが開かれるとき—一関市国保藤沢病院の事例に見るアクターの複数性—」『国民経済雑誌』第 210 巻， 1 号，pp.101-119。
蓮尾浩之(2012)「ハンス・ヨナス－震災以後の社会で果たすべき責任とは」大澤真幸編(2012)『3・11 後の思想家 25』左右社，pp.117-129。
八田進二(2016)「報告不正とアカウンタビリティ」『会計プロフェッション』第 11 月号, pp.105-116。
ベック， U. (1998)『危険社会 新しい近代への道』東廉・伊藤美登里訳，法政大学出版局。
ベック， U. (2010)『世界リスク社会論—テロ，戦争，自然破壊—』島村賢一訳，筑摩書房。
ベック， U. (2014)『世界リスク社会』山本啓訳，法政大学出版局。
堀口真司(2006)『会計技術の専門性に関する研究-アカウンタビリティ社会の分析視角として-』博士論文，神戸大学。
堀口真司(2009)「企業の社会的責任を追及する視点—アカウンタビリティの陥穽の傍証として—」『會計』Vol.176，No.1，pp.61-76.
堀口真司(2013)「「環境会計」と公共性論の展開—ステイクホルダー・エンゲージメントを事例として—」國部克彦編『社会環境情報ディスクロージャーの展開』中央経済社，pp.197-219。
増子和起(2013)「証言と抵抗のアカウンタビリティ」『六甲台論集』第 60 巻 1 号, pp.59-83。
増子和起(2014)「アカウンタビリティの脱構築－自己と他者の視点から－」『六甲台論集』第 61 巻 1 号，pp.35-57。
増渕隆史(2005)「道徳的義務としての内部告発とその限界」『哲学』Vol.41，pp.79-101。
増渕隆史(2008)『応答責任としての企業倫理—応答責任と公正を基礎とする企業倫理構築の試み—』博士論文，北海道大学。

宮崎裕助(2006)「ミニマル・コンセンサスの条件–デリダにおけるテレコミュニケーション の論理–」『哲学』Vol.57, pp.240-253。
守中高明(2004)「秘密からパッションへ」『現代思想』32 巻 15 号, p.151-157.
山本清(2013)『アカウンタビリティを考える–どうして説明責任になったのか』NTT 出版株式会社。
吉永和加(2016)『<他者>の逆説—レヴィナスとデリダの狭き道—』ナカニシヤ出版。
レヴィナス(1999)『存在の彼方へ』(合田正人訳), 講談社学術文庫。