

第一章 米国会計検査院

米国会計検査院（General Accounting Office: GAO）の概要

GAOは、1921年の予算・会計法により設立された立法府に属する調査機関である。1960年代後半～70年代初頭にプログラム評価を開始し、1980～90年代初頭からは将来的な業務的・財政的危険性の高い分野（ハイリスク分野）の調査も行っている。現在では幅広い分野で財務検査、業績検査、プログラム評価等を行う体制となっている。

GAOの活動

GAOの活動は、(1)政府機関の財務・業務の検査、(2)政府の政策・プログラムに対する評価、(3)違法性や不適切に関して疑惑のある活動への捜査、(4)法的取り決めや意見の発行、(5)基準の設定（政府検査基準、内部統制基準、連邦財務会計諮問会議（FASAB）への参加）などからなる。検査の内訳については、財務検査が20%、業績検査が80%となっており、案件の90%超は議会からの依頼または法的な義務に基づいて行われている。主要な発行物は、(1)議会報告（報告書・書簡・証言）、(2)ハイリスク・シリーズ、業績・アカウンタビリティ・シリーズ、ベスト・プラクティス、基準書（政府検査基準、内部統制基準）などからなる。なお、米国連邦政府機関の財務諸表に対する監査は、1978年の監察官法以降、監察官か外部契約監査人が実施するのが普通であり、GAOが担当するケースは特に理由がある場合に限られる。

GAOの組織・人員・予算

会計検査院長の任期は15年間であり、弾劾決議が議決されない限り解任されない。政策分野別の14のチームが検査活動を実施しており、プロジェクトごとに各チームから必要な人材を集めるマトリクス型管理を行っている。地方事務所は全米に11ヶ所開設されており、3,300人といわれる職員のうち1,000人は地方事務所の勤務となっている。職員の専門性については、会計だけでなく、公共政策、その他の社会科学、コンピューター・サイエンス、法律などの分野のスペシャリストが所属しており、大学院修了者が50%を超えている。GAOの予算については、行政府の政府機関と異なり、OMBの査定を経ずに、議会が直接承認する。

GAOの業績

GAOの業績については、財務的利益として2002年度は377億ドルを達成したとしている（投資の88倍）。その他に非財務的な業績として、(1)法律や規則の制定・改正、サービスや業務プロセスの改善に結びついた活動数、(2)過去の処置要求事項に対する政府機関の対応率、(3)処置要求事項の新規指摘件数、(4)処置要求事項が入った発行物割合、(5)証言件数、(6)適時性などを管理、報告している。

第二章 米国連邦政府における発生主義会計・予算と政策評価制度

米国連邦政府の概要

「米国連邦政府」という用語を使用する場合、その構成は通常「三権分立」に沿って立法府、司法府、行政府に分けられる。このうち行政府は、大統領を筆頭に、大統領府（行政管理予算庁（OMB）、米国通商代表部などが属する）省、その他の独立政府機関などからなる。このうち14の省の長官は大統領の推薦により指名され、上院の過半数の賛成を持って承認される。そして、大統領の行政権を補佐する閣僚は、この14省の長官と副大統領、および大統領により選任された行政官からなる。なお、連邦は50の州と首都ワシントンが位置するコロンビア特別区により構成されており、州政府はそれぞれ独自の憲法、議会、行政府、裁判所を持つ。

公会計制度の改革

(1) タイトル2時代

米国の連邦政府機関が従うべき会計基準については、1921年の「予算・会計法」によってGAOにその設定の権限が与えられている。そして、GAOは「連邦政府機関の個別指針作成用 GAO方針・手続きマニュアル」を発行し、その第2章（現地での呼称を尊重して「タイトル2」とする）が連邦政府機関に対する最初の成文化された統一会計基準となった。内容的には、すでに発生主義に基づいた会計基準が定められていた。ただし、この段階でタイトル2に準拠にした会計を取り入れたのは、少数のビジネス型政府機関のみであり、ほとんどの連邦政府機関は、日常の会計処理では現金主義・修正現金主義の帳簿づけをしており、決算報告時のみ財務省の要求に沿った財務諸表を手作業で加工して作成していた。なお、こうした状況に対する改善を目的とした「連邦管理者財務公正法」（1982年成立）は、「GAOの定めた基準に従って内部の会計的・管理的な統制を維持すること」「自身のアカウンタビリティと管理システムを評価すること」「重大な弱点を矯正する計画を議会と大統領に年1回報告すること」などを各政府機関に求めている。

(2) CFO法の成立

1990年11月に成立した「主席財務官法（CFO法）」は、すべての省を含む主要な連邦政府機関に主席財務官（CFO）を設置することが定めた（対象は24機関）。その権限と責任は同法上で広範に定められているが、要約すると業務と統合された財務管理システムの構築・維持と財務管理を担う人員の確保である。そしてもう一つ重要なのは「財務情報の改善と開示」をCFOに求めている点であり、検査済み決算財務諸表の作成・公表義務も含まれている。さらに、同法は連邦政府全体の財務管理に関するOMBのリーダーシップを規定している。

(3) 連邦会計基準諮問会議（FASAB）の設立

CFO法により、主要な政府機関内部における会計的統制や決算報告義務は法的に確保されたが、その依って立つべき基準が一貫性を欠いている状況に対しては、また別の対処が必要となった。そこで、連邦政府の財務管理について監督的な位置にある主要3機関（GAO・OMB・財務省）が合同で会計基準設定団体の設立を計画し、1990年10月に連邦会計基準諮問会議（FASAB）が設立された。FASABの運営資金については、その独立性を保つため、この主要3機関が3分の1ずつを負担することとなっている。会議のメンバーは9人で構成されており、2002年6月末以降は連邦政府代表が主要3機関のみで、残り6名は連邦政府以外から参加している。

FASABの主要任務は会計基準の設定とその導入支援にあり、基準設定プロセスでは「デュー・プロセス」（期限を定めて公開で意見を聴取するシステム）を採用している。活動成果はドキュメントとして発行され、その根幹をなすのが「概念書（SFAC）」と「基準書（SFAS）」である。2003年1月8日現在で、2003年5月までに発行されるSFACが4、SFASが24と発表されている。

(4) 連邦政府の財務管理改善を目的とした諸法

1994年の政府管理改革法（GMA）は、その第4章（財務管理）において、公式にすべての連邦政府機関に対して財務諸表監査を義務づけた最初の法律であり、また行政府に属するすべての政府機関をカバーする全政府財務諸表（連邦連結財務諸表（CFR））の作成と検査を要求している。そして、1996年の連邦財務管理改善法（FFMIA）は、連邦政府機関の監査人に対して、連邦政府機関の財務管理が次の3つに準拠しているかどうかを報告する義務を課している：（ ）連邦財務管理システム要件、（ ）適用可能な連邦政府会計基準（FASABの基準書・概念書を中心としたGAAP）、（ ）標準総勘定元帳（SGL；勘定一覧表）。

(5) 会計基準の現況

SFAC 2（1995年6月）が連邦政府機関に求めている基本的な年次決算財務諸表は以下の構成となっている：（ ）貸借対照表、（ ）純コスト計算書、（ ）純資産増減計算書、（ ）保管活動報告書（税等歳入徴収機関のみ）、（ ）予算資源報告書。そして、米国連邦政府の会計基準はタイトル2の時代から発生主義に基づくものとして規定されている。管理会計的な要請に対しては、1995年7月にSFAS第4番が設定されているものの、詳細な取り決めのない概念的なものである。

FASABの設立時期と相前後して発生主義の導入を決定した他国においては、有形固定資産を時価（主に再取得価格）で評価している例が多いが、米国では取得原価主義を採用している（この方針の決定時における時価評価への反対意見としては、評価替えに関する信頼性の問題が取り上げられている）。なお、米国連邦政府の固定資産会計に

については、1996 年の S F F A S 第 6 番の設定当初、軍事兵器や遺産資産などをスチュワードシップ固定資産として位置づけ、コスト処理していたが、近年こうした処理が段階的にはずされ、2002 年度決算からは軍事兵器も償却資産として計上されることとなった。

F A S A B で現在議論されている最新テーマは、社会保障および医療保険（メディケア）に関する将来負担義務の計上方法である。

(6) 会計情報システムの問題点

F F M I A における 3 点の準拠性監査結果にも現れているが、会計情報システムのリプレイスに関する問題はかなり深刻である。古い財務管理システムの一部が政府機関の基幹業務システムやサブシステムと不可分になっていることが、問題を複雑にしている。その結果、いまだに複式簿記を取引仕訳ベースで採用していないシステムがプログラム単位で存在している。

(7) 連邦連結財務諸表（C F R）

C F R については、実務的には財務省が毎年度作成しており、現在（2003 年 1 月）のところ 1995～2001 年度の 7 年度分の財務諸表が作成されている。対象となる政府機関は、原則的に行政府のすべてと立法府、司法府の一部となっている。2001 年度連結財務諸表の構成は、以下のとおりである：（）純コスト計算書、（）運営報告書兼純資産増減計算書、（）貸借対照表、（）予算黒字と純収益（コスト）の調整表（検査対象外）

（）予算黒字処分報告書（検査対象外）。G A O による検査は、1997 年度から始まっているものの、5 回の検査結果はいずれも「意見差控え」となっており、未だに信頼に足るものとなっていない。その理由は、大きく次の 3 点と指摘されている：（）国防総省の会計システムに対する信頼性の欠如、（）政府機関同士の内部取引の相殺に関する問題、（）個別政府機関からのデータ収集方法。

連邦政府の予算制度

(1) 概要

米国連邦政府の予算制度については、大統領の予算教書とその内容を参考に進められる立法府（議会）の予算承認プロセスの 2 つに分かれる。予算教書は、大統領の作成した予算案であるが、そのまま議決にかけられるわけではなく、議会の意思決定の参考として提出されるものである。よって、議会は予算教書に拘束されることはなく、プログラムや活動単位の予算充当法案を通過させることにより、予算を承認していく（ただし、社会保障や医療保険などの義務的経費に係るプログラムについては、永久予算充当を行い、毎年度法案を議決するようなプロセスを経ることはない）。

予算化される金額の認識基準は、支出負担確定主義であり、単年度支出額ではなく、

当年度以降将来にわたり支払を要するような取引の総額が予算承認の対象となるシステムを指す。その目的は、一度開始された活動やプロジェクトが負っている将来的な支出負担を、できるだけ一時に一括して見せることにより、予算統制の強化をはかることにある。そして、予算の執行管理については、事前に議会承認されている「支出負担権限」総額から当該年度の「予算支出」の額を差し引き、「支出負担権限」の残額を管理することになる。

(2) 発生主義予算に対する連邦政府の姿勢と対応

米国連邦政府における発生主義予算導入の論議は、「コストベース予算」という名称でかなり古くから存在し、1955 年 6 月に第二次フーパー委員会が提出した報告書には、
() 予算年度のプログラムの予測コストと () 前年度までのプログラムの実績コストが予算書に表示されるべきであると提言されていた。この提言は、1956 年の予算・会計法の改正につながったものの、連邦政府機関全体にこうした構想が普及することはなかった。

現状で予算に発生主義的な要素が取り入れられているのは、以下のプログラム等である：融資プログラム、軍人職員の年金と退職者健康保険給付、1984 年以降採用の非軍人職員の年金。つまり、将来的な支出負担を前倒しで (up-front) 認識することに役立つ発生主義的な項目を選んで取り上げており、逆に支払いが先立ち、資源消費を後で認識するような項目は「期間配分により金額規模が小さくなるため、錯覚を生みやすい」として無視されている（減価償却費など）。議会は発生主義予算の有用性や原理原則には特に反論しないものの、議会の予算統制力が大きく発揮される支出負担確定主義ベースの予算充当法手続きは放棄できない。よって発生主義的な要素は、支出負担確定主義を補強するような「前倒し認識」の分野で選択的に導入されているということであり、今後の構想もそうした姿勢を反映したものとなっている。なお、OMB が、現在、発生主義的要素の導入を構想し、法案を準備している分野は以下のようなものである：退職者の年金や健康保険給付のノーマルコスト（非軍人職員全員を対象）、危険廃棄物浄化コスト、年間使用資本チャージ、中央からの間接支援サービス・物品のコスト。しかし、法案はほとんど議会に無視されている。

政府業績評価法（GPRA）に基づく政策評価

(1) 概要

1993 年に成立した「政府業績成果法（GPRA）」は、米国において過去に取り組まれた行政の業績評価と予算制度改革における失敗の教訓を活かしたものだといえる。法律の議決を通して立法府が作った制度であることから、予算に対して強い力を持つ議会の反発や無視を事前にけん制しているところにもその工夫がうかがえる。その具体的な内容は、行政府の政府機関に対して、その業績に関する次の 3 つの計画と報告を課するも

のとなっている：

）戦略計画：政府機関のミッションや総括的な目標などを定めた5ヵ年以上の計画。OMB長官と議会に提出される。

）年次業績計画：戦略計画と一貫性を持った単年度の業績計画であり、ブレイクダウンされた目的・目標が設定される。初期計画を年度の予算要求時にOMB長官に提出し、予算教書が議会に提出された直後に、最終計画を議会に提出する。

）プログラム業績報告：年次業績計画の達成度に関するレポートを作成し、大統領と議会に提出する。この報告書のカバーする年度は、直近の終了年度プラス過去3年度分である。2000年に成立した「報告統合法」により、この報告書は財務諸表を含む年次報告書と統合して報告することをOMBは指導している。

(2) GPRAに基づくパイロット・プロジェクト

GPRAは法律上で3つのパイロット・プロジェクトの実施を規定しており、十分な準備期間を取った上での漸進的な導入を図るように考慮されている。その内容と結果概要は以下のとおりである。

）「業績目標」パイロット・プロジェクト：

内容）10以上の政府機関を選定し、1994～96年度の3年度にわたりパイロット・プロジェクトを実施。1997年5月1日までに結果報告を大統領および議会に行う。プロジェクトの内容は、選定された機関の主要な機能・業務の1つ（またはそれ以上）について、年次業績計画、年次プログラム業績報告を作成し、年次業績計画作成にあたっては、戦略計画を使用するものである。

結果）28機関70超のプロジェクトが実施された。結果として、OMBは「連邦政府が実施しているほとんどすべての活動について、成果の測定は何らかの形で可能である」と判断しているが、同時に制度の定着に時間を要する点、戦略計画の重要性、目標指標設定の問題点などを確認している。

）「管理上のアカウントビリティとフレキシビリティ」パイロット・プロジェクト：

内容） ）のパイロット機関から5以上の機関を選定し、1995～96年度の2年度にわたりパイロット・プロジェクトを実施。結果については、 ）の結果報告書の中に含めて提出する。プロジェクトの内容は、選定された機関の主要な機能・業務の1つ（またはそれ以上）について、GPRA第5項の準拠範囲で、選定された機関が年次業績計画で提案する管理・手続き上の要請事項の適用除外を実施するものである。

結果）適用除外の申請内容がGPRAで対応できる範囲にないものが多く、また複数の適用除外を受けた機関においても、業績計画・報告体系に直接影響を及ぼさない内容であったため、プロジェクトは見送られた。

）「業績予算」パイロット・プロジェクト：

内容） ）のパイロット機関から3機関以上の参加を含む5以上の政府機関を選定し、

1998～99年度の2年度にわたりパイロット・プロジェクトを実施。2001年3月末までに報告書を大統領と議会に提出する。プロジェクトの内容は、選定された機関の主要な機能・業務の1つ（またはそれ以上）について、予算額の違いによって業績水準がどのように変動するかを示す「業績予算」を試行するものである。

結果）OMBは5つの政府機関に対して、2000年度予算で資源量と業績指標の間で線形回帰分析を行い、2001年1月に議会に報告書を提出した。報告書は公表されておらず、OMBは結果に対して重要性を見出していない。

(3) G P R Aに基づく政策評価制度導入の現況

)政府機関の活用状況と反応：

2001年5月にGAOが発表した報告書（GAO-01-592）によると、管理職レベルの連邦政府職員に対するアンケート調査結果では、a)責任と権限のアンバランス（組織的な戦略目標への貢献に関して権限が与えられていないにもかかわらず、管理者は担当プログラムの業績責任を問われる）、b)意思決定に業績情報が活用されていない状況の2つが浮き彫りになっている。

)議会の活用状況と反応：

2000年の大統領選に向けて、上院の政府問題委員会が2000年10月に発表した報告書では、G P R Aについて「成果なし」という判断を示した上で、行政府が提出する予算教書や承認法案の内容が成果指向に改善されれば解決するとして、幾つかの提言をだしている。しかし、現地調査でGAOおよびOMBから聞いた話では、議会関係者は一度予算を承認したものに対して成果を管理されることに、無視・反発といった反応を示しているのが実情と見られる。

)G P R Aの計画・報告と予算・決算の連携

G P R Aは、予算・決算と切り離された形で作られた業績評価制度であり、事後的に両者との連携をはかろうとしている。その代表的な方策が、G P R A第4項の条文にある「統合」（複数の予算単位を合わせて業績とリンクする）、「分割」（1つの予算単位を複数に分けて業績とリンクする）、「連結」（異なる予算カテゴリーにある予算単位を合わせて業績とリンクする）に関する規定である。2002年1月のGAOの報告書（GAO-02-236）で、こうした連携方法に関する連邦政府機関の実施・進展状況が紹介されたが、意思決定単位と異なる大項目同士のリンクが主になっていることが明らかになっている。そうした状況をふまえ、OMBは、2005年度予算以降、この方法を推奨しないことを通達A - 11（2002年6月）で示している。

)個人の業績と組織の業績の統合

米国連邦政府職員個人の業績と政府機関の組織目標をリンクさせ、職員の人事的処遇に反映させていくような動きは、近年米国でも加速している。2000年10月に人事管理局（OPM）は、各政府機関の上級幹部の業績考課を統括する規則を改正し、「個人業

績および組織業績について、G P R Aの成果指向目標とリンクさせること」や「顧客満足や雇用者の視点とバランスをはかる」ことなどを盛り込んだ。ただし、OMBとGAOはともに、「やっと組織の業績を計測できるようになってきた段階であり、取り組みとしてはその次のステップ」と位置づけている。

）業績情報の質の保証

業績指標データが限られた信頼性しかもたない点は、G P R Aの導入にとって主要な課題の1つとなっている。その解決に向けた動きとして、報告統合法（2000年）では、各政府機関自身が業績指標の完備性と信頼性について評価を行い、報告することを義務づけている。そしてGAOは、C F O法対象の24政府機関に対して同法の準拠状況を調査し、2002年4月に結果を報告している（GAO-02-372）。その内容によると、政府機関の間で取り組みの程度にかなりのばらつきがあり、業績情報について（法律の遵守を含めた）十分な報告内容に至っている政府機関はいまだに限られている。なお、GAOは不定期に限られた範囲の業績データを検証することはあるが、G P R Aの業績データは定期的な検査対象に含まれていない。データの正確性や信頼性は、法律の規定により各政府機関のトップが最終責任を持ち、実務的には監察官がレビューを行うことが多くなっている。

（4）G P R Aに基づく政策評価制度導入におけるGAOの役割

現地調査によると、GAOの役割は以下の4点にまとめられる： ）必要性の認知を広める（特に連邦議会に対して）、 ）G P R Aの法案作りに対する支援を行う、 ）G P R Aの遵守状況の評価を行う、 ）各政府機関にG P R Aに基づく諸活動の実施にあたりガイダンスを提供する。

大統領マネジメント・アジェンダ（PMA）

ジョージ・W・ブッシュ大統領は、2002予算年度を前にした2001年8月に、大統領マネジメント・アジェンダ（PMA）を発表し、連邦政府全体で取り組むべき政府改革のイニシャチブについて、次の5点を挙げている： ）人的資本の戦略的管理、 ）競争的資源調達、 ）財務状況の改善、 ）電子政府の拡大、 ）予算と業績の統合。

（1）予算と業績の統合

内容としては、予算の議決単位、政府機関のプログラム管理者の責任範囲と業績評価の単位を一致させ、資源配分や人的処遇と業績評価をリンクさせる取り組みを、法整備を含めて進める旨が記載されている。具体的な取り組みについては、以下の4つの活動で構成されている。

) 共通指標 :

連邦政府の複数の政府機関が、ほぼ同じ目的のプログラムをそれぞれ持っている場合、共通の業績指標を設定して、プログラム業績の比較可能性を高める。現在、共通指標が設けられているのは、次の6つの政策目的領域である : a) 住宅支援、b) 職業訓練と雇用、c) 未開地火災管理、d) 洪水緩和、d) 災害保険加入、e) 保健衛生、f) 環境。

) フルコスト予算 :

フルコストには、労務費や経費、財・サービスの調達費、補助金、移転支出、助成金、給付額などが伝統的に含まれている。それに対して、今回の構想では次のような項目が加わる :) 退職者の年金や健康保険給付のノーマルコスト、) 危険廃棄物浄化コスト、) 年間使用資本チャージ、) 中央からの間接支援サービス・物品のコスト。こうした項目を加えるには、法律の改正が必要であるが、OMBの法案は今のところ議決にさえかけられていない状況である。法案の通過を想定したフルコスト予算の導入スケジュールは、以下のように示されている。

○ 2004 年度予算要求と初期年次業績計画 :

対象となるフルコスト項目 : 退職者の年金や健康保険給付に関する雇用者負担の当該年度発生分、中央からの間接支援サービス・物品のコスト

フルコストに含める対象と表示方法 :

2002 年秋中にプログラム有効性分析 (後述の P A R T s) を実施したすべてのプログラムについて対象とする。2004 年度予算の情報表 (information tables) に、フルコストを含める。

2004 年度予算で、再構築が完了した予算勘定 (第二形態) について対象とする。また、2004 年度予算で P & F 表内のプログラム活動を再構築し、アウトプット・アウトカム体系にしたばかりのもの (第一形態) は、情報表でフルコストを含める。

○ 2005 年度予算要求と初期年次業績計画 :

対象となるフルコスト項目 : 退職者の年金や健康保険給付に関する雇用者負担の当該年度発生分、中央からの間接支援サービス・物品のコスト

なお、次の2つを加えてもよい : 危険廃棄物浄化コスト、年間使用資本チャージ

フルコストに含める対象と表示方法 :

暦年で 2003 年中にプログラム有効性分析を実施したプログラムを含めて、すべてのプログラムを対象とする。

政府機関のすべてのプログラムを対象に、2005 年度予算の情報表全体がフルコスト表示となる。その中には、プログラム有効性分析を実施したプログラム、再構築が終了した予算勘定、P & F 表中のプログラム活動をアウトプット・アウトカム体系に変換したばかりのものをすべて含める。

ここで登場している「P & F表」は予算教書内で「予算勘定 - プログラム活動」体系の詳細予算額を公表している表であり、「情報表」とは、P & F表に対する補足情報を表示する表である。また、上記の「第一形態」とは「P & F表にリストアップされたプログラム活動体系をアウトプット・アウトカム体系に変換したもの」、「第二形態」は「出来上がったアウトプット・アウトカム体系について、見直しをかけた上で資源の再配分を行ったもの」を指している。つまり、現在の「予算勘定 - プログラム活動体系」を「アウトカム - アウトプット体系」に移行し、発生主義的な要素を選択的に含んだ予算額をアウトプット単位で対応させる構想である。

) G P R A 業績計画の改訂

2003 年 3 月に各政府機関が O M B に提出する戦略計画の総括目標が、2005 年度以降の大統領予算案のプログラムを束ねる総括項目として使用される。そして、この戦略計画が業績予算の雛形となる。また、年次予算要求と年次業績計画の対応も情報表を通してなされる。

) プログラム業績評価

ここでいう「プログラム業績評価」とは、O M B が開発し運用している「プログラム評価採点ツール (P A R T s)」を用いて、プログラムの業績を次の 4 つの側面から評価するものである：a) プログラムの目的、b) 戦略的計画、c) プログラム管理、d) プログラムの成果。このツールについては、表計算ソフトのワークシートが用意されている。質問への回答（分析結果）を点数化し、質問ごとに設定されている重み付けをかけて、4 つの側面のそれぞれについて合計点数が計算される。4 つの側面の点数を相互に比較することによりどの側面が強みでどの側面が弱みかを把握することができる。また、4 つの側面の合計点数にそれぞれ重み付けをかけて足し合わせ、プログラム全体の有効性を点数化することも可能となっている。採点結果については、プログラムの評価を決定付けるものではないが、予算編成プロセスの中で O M B と政府機関の間で活用される。対象となるプログラムは、次の 7 つのカテゴリーにあわせてツールを選択する：a) 競争的補助金プログラム、b) 定額 / 公式型補助金プログラム、c) 規制プログラム、d) 連邦直轄プログラム、e) 投資資産・サービス購入プログラム、f) 貸付プログラム、g) 研究開発プログラム。

この取り組みについては、2003 年度予算から試行されており、O M B は 120 以上のプログラムについて採点を行った結果をすでに公表している。また、2004 年度予算では、連邦全体の 20% のプログラムを対象として、2003 年 2 月に結果概要を予算教書で公開している。なお、G A O は 2002 年 9 月の報告書 (G A O - 02 - 1116 T) で、P A R T s が O M B と政府機関の間で予算編成時のコミュニケーション・ツールとして役に立つことを認めながらも、政府機関の相互協力で成り立っているようなプログラムに対しては、現在の設計では適していないとしている。

(2) 行政府マネジメント・スコアカード

PMAで打ち出された5つの取り組みについては、「行政府マネジメント・スコアカード」が作成され、各政府機関別に取り組み成果の評価がなされている。評価は、大統領経営会議が政府内外の有識者と協議し、5つの基準に基づいて行っている。評価結果は交通信号を見たと「緑・黄・赤」で示されており、現在はほとんどが赤で占められている。

第三章 連邦政府全体の決算・財務分析

1. 連邦連結財務諸表（CFR）の分析

連邦連結財務諸表のMD & A（Management's Discussion and Analysis）において、財務省が行っている分析は以下のとおりである。

(1) 全体概要と 2001 年度の特別分析項目

2001 年度決算で最も強調されている点は、発生主義ベースでの収益 - コスト差額がマイナスに転じた点、およびその主な要因の一つが保険数理計算に基づくコストにある点である。また、CFRのMD & Aについては、各年度でハイライトにしている分析項目（「特別分析項目」）があり、2001 年度は「保険数理計算の前提条件を変えたことによる負債増加の影響」となっている。具体的には、軍人に対する退職後健康保険給付債務を一気に 2,930 億ドル増加させた新法（National Defense Authorization Act）の影響を検討している部分が多い。

(2) 収益・コスト項目の分析

) 予算収支と発生主義ベースの差額

まず、MD & Aにおいて触れられているのが、運営報告書のボトムラインと予算収支の差額である。2001 年度については、予算収支が 1,270 億ドルの黒字であったため、その差額は 6,418 億ドルにものぼっている。この要因については、2001 年度から新規に加えられた「予算黒字と純収益（コスト）の調整表」（以降、「調整表」とする）という表から読み取ることができる。最も大きな影響を及ぼしている項目は、既に説明した、退役軍人の健康保険給付債務の増加（3,886 億ドル）と障害者給付債務・埋葬給付債務の増加（1,152 億ドル）である。

) 収益の分析

収益については、その構成と金額の両面から、過去の推移をみている。まず、政府の収益源を 2 種類に分類して、一方を非交換取引（政府の徴収権に基づいて支払いを求める収益（税、関税、罰金））、他方を交換取引（政府が提供する財・サービスの対価として受け取る収益）に基づくものとしている。非交換取引は 2001 年度で 2 兆 14 億ドル（2000 年度：2 兆 400 億ドル）となっており、2001 年度の主な減少要因は、法人税収の減少である。交換取引は、2001 年度に 1,723 億ドル（2000 年度：1,617 億ドル）。

) コストの分析

コストの分析については、連邦政府全体にとって重要性をもつ政府機関別に、2000 年度と 2001 年度の純コストを比較し、大きな変化がある場合には、その背景を説明している。この 2 年間で大きな増加を記録しているのは国防総省と退役軍人省であり、両省とも退職者給付債務の増大によるものである。なお、連結の純コスト計算書が政府機関別表示になったのは 2001 年度からである。

(3) 資産・負債項目の分析

）資産の分析

資産の分析については、貸借対照表上の資産を 5 つに分類し、それぞれの 4 年間の推移をみている。ただし、コンスタントな推移であるというコメント以外に積極的な検討はない。

）負債の分析

負債の分析も 4 つに分類された負債項目の過去 4 年間の推移を検討している。2001 年度末の連邦政府の負債総額は 7 兆 3,849 億ドルであり、最も大きな割合を占めているのが、連邦職員（非軍人＋軍人）の年金、障害者給付、健康保険給付などの債務である（合計 3 兆 3,608 億ドル）。この数値は、2000 年度末の 2 兆 7,647 億円から大幅に増加しており、その要因は退役軍人に対する健康保険給付制度に関する新法とその他の給付制度を含めた前提条件の変更にともなうものである。

(4) 連邦の債務と予算黒字

この分析は 2000 年度の「特別分析項目」であり、その背景には、連邦政府は 1998 年度に 30 年ぶりの予算黒字を達成し、また議会予算局（CBO）が将来 10 年間の連邦予算の大幅黒字を予測していたことがある。分析内容としては、予算黒字の使途として、公債償還の進め方を重点的に見ている。その意味では、退役軍人を中心とした退職者への将来給付債務の説明を中心とした他の分析とは一線を画している。

連邦の債務の種類については、連邦政府外保有債務と連邦政府内保有債務の 2 つに分けている。連邦政府外保有債務は、4 年連続で合計約 4,000 億ドル減少しているが、連邦政府内保有債務は、それ以上のスピードで増加しており、法的制限額（5 兆 9,500 億ドル）に迫っている。このような状況の中、財務省は、ここ数年、借入を減少させる必要があったが、債務償還が剰余金を上回る状況が続き、新規の証券発行を止めることができなかった。その対策として、償還期限前の証券買戻しも実施され、2001 年度は市場取引されている財務省証券 3,380 億ドル分を 4,440 億ドルで買い戻している。

なお、1998 年度以降に予算黒字が生じているのは、実は信託基金であり、一般財源等を使用して行政活動を行う普通の政府（「一般政府」）が黒字となっているのは 2000 年度だけである。年度の予算収支戻の使途は、一般政府の赤字の穴埋め、債務の償還、その他（主に融資プログラム）に分けて検討されている。

(5) 将来的な財政負担義務

負債に計上されていない、オフバランスの将来的な財政負担義務については、「国内安全保障体制」と「社会保障とメディケア」について触れられており、後者については 2002 年度の特別分析項目となる。

2. スチュワードシップにおける分析

予算教書の一部である「分析的視点」に掲載されている「スチュワードシップ：連邦貸借対照表に向けて」を紹介する。内容はOMBが作成しており、次の3部構成となっている：第1部：連邦政府の資産と負債、第2部：資源と責任のバランス、第3部：国富と福祉。

(1) 政府の貸借対照表についてのQ & A

この資料には、政府の貸借対照表に関するQ & Aが示されており、政府部門特有の事情に関するOMBの見解をよく表している。その主な指摘は、以下のとおりである。

)債務超過の意味：教育や研究開発などの投資が貸借対照表上の資産に結びついていないために生じている。民間部門と同じように政府の貸借対照表を見ることはできない。また、連邦政府は課税権を有しているため、支払不能状態を示すものでもない。

)社会保障負担の負債計上：社会保障給付額は、政府の一方的な制度変更によってもって増減するため、通常の意味では負債とはなりえない。

)投資額を超えた借入れ：実施される。その理由は、連邦政府が自分で所有しない有形資産、または教育・訓練や研究開発といった無形資産に投資しているからである。

)社会保障の黒字を連邦政府の連結予算収支に含める妥当性：連邦政府が経済に与える影響を測る意味では、社会保障を無視することは誤解を招く。

(2) 第一部 連邦政府の資産と負債

OMBは連邦政府の貸借対照表を会計処理とは別に作成している(1960～2001年度)

)スチュワードシップ貸借対照表の作成方法

スチュワードシップで検討される貸借対照表は、CFRのように会計上の年度末決算処理から導き出されたものではなく、OMBのエコノミストが主に国民経済計算に整合的な資料を組み合わせで作成したものとなっている(評価は実質値)。CFRとの主な違いは、国防資産や採掘権を資産計上し、危険廃棄物の浄化コストや退役軍人障害者給付債務を負債に計上していない点にあり、CFRよりも債務超過額が小さくなっている(2001年度：CFR 6.5兆ドル・スチュワードシップ 3.4兆ドル)。

)資産項目の分析

財務資産については、破綻したS & L(貯蓄貸付組合)から引き継いだ住宅ローンの取得と流動化の過程が1980年代後半の増加とそれ以降の減少として明確に現れている。有形固定資産の3分の2弱が国防資産であるが、冷戦が終結した90年代に大きく下がっていることが分かる(総資産額にも大きく影響している)。1998年度以降の金額の上昇は、土地とエネルギー資源の値上がりにもなる。

)負債項目の分析

財務負債の最も大きな割合を占めているのが連邦政府外保有債務であり、2001年度末で3.3兆ドルとなっている。ここ数年残高が減少しているのは、統一予算黒字を反映

したものである。保険負債については、2001 年度現在で約 1 千億ドルとなっており、1990 年度の水準の 3 分の 2 となっている(破綻した S & L や銀行の処理の進展が寄与)。年金給付や健康保険給付に関する負債については、2001 年度に大幅な増加を記録しているが、これは退役軍人の健康保険制度に関する同年の法改正が大きく影響している。

)純負債の分析

純負債としての独立した分析は行われておらず、資産、負債の分析で触れられている要因で変動が説明されている。

(3) 第二部 資源と責任のバランス

直接財務諸表の数値を扱うものではなく、社会保障プログラムおよび医療保険プログラムの将来支出予測を中心に取上げた後、連邦政府予算の将来的な収支予測を説明している。

)社会保障・メディケア・メディケイドの負担見込

2008 年に最初のベビーブーマー世代が 62 歳に達し、早期退職に基づく社会保障受給対象年齢に達する点が一つのポイントとして示されている。「現役世代人口 / 退職者人口」の比率については、この報告がなされている時点で 3.4 倍であるが、2030 年には 2.1 倍まで落ちることを見込んでいる。医療保険制度を含めた将来的な請求額の対 GDP 比率は、2001 年度で 7.6%の規模となっている。これは、支払利息を除いた連邦予算の 47%を占めている。それが 2040 年度には同予算の 3 分の 2 を占めるようになり、さらに 2075 年度には 4 分の 3 に達する。つまり、社会保障制度および医療保険制度に対する改革を実施しなければ、裁量的に使用できる予算額がだんだん限られてくることを示唆している。

)長期予算収支予測

長期予算収支予測は、消費者物価指数、生産性 (GDP / 時間)、出生率、実質 GDP 成長率、義務的支出の伸び率に前提条件をおき、裁量的支出の伸び率の前提を次の 2 パターンに分けて推計している：a)実質値ベースで 2001 年度と同水準が継続する (物価上昇率のみ影響)、b)2001 年度の水準が GDP 成長率に準じて増加する。

結果については、現在の景気後退と安全保障経費の増大により、当面の赤字は避けられないが、景気の回復とともに黒字に転じる点は、2 つのパターンとも共通している。ただし、裁量的支出が GDP の成長に準じて大きくなった場合には、2030 年度以降に急速に赤字額が拡大すると予測されている。これは社会保障および医療保険に係る基金の枯渇と時期を同じくしており、問題が顕在化していない今から対策を講じるべきであると OMB は強調している。なお、その対策については、裁量的政策経費を抑えるのではなく、社会保障・医療保険にかかわるプログラムの改革が必要という主張が文章に込められている。

(4) 第三部 国富と福祉

) 国富の把握方法

連邦政府の貸借対照表において計上不可能として問題となっていた、州・地方政府への投資目的補助金、教育投資や研究開発投資、経済政策を通じた民間経済部門の拡大と税収の増加、といったものを補って、政府と民間の両方を含めた米国全体の財産を把握しようとしたのが「国富」である。具体的には、総資産を把握するとともに、米国民以外が保有している米国向け債務（対外債務）を「負債（対外債務純計）」とし、総資産から負債を差し引いた「純国富」を計算している。

) 国富の分析

「国富」に関するOMBの主なコメントは、以下のようになっている。

- a) 近年、連邦政府の国富に対する貢献度は、下がっているが、その主な要因は冷戦終結による国防資産の減少である（GDP比約12%→約7%）。
- b) 物的資産総額41兆ドルのうち、公共保有分は6兆ドルとなっている。また、州・地方政府の所有する物的資本の4分の1は連邦の財政負担である。
- c) 教育資本については、2001年度の総額が39兆ドルとなっているが、連邦政府の財政負担はその約3%にすぎない。ただし、学校の教室で行われている教育のみであるため、人的資本の一部に過ぎない、控えめな評価である。
- d) 研究開発資本は、2001年度末で2.5兆ドルの資本残高と推計されており、その約40%が連邦政府の財政負担となっている。
- e) 負債は国内の債権債務を相殺している。米国の対外債務が近年急激に増加しているが、これは米国の経常収支赤字の拡大に起因するものである。ただし、総資産に比較すると、2001年度で約3.5%足らずとなっており、小規模に見える。
- f) 純国富は、2001年度末現在で約78.5兆ドルとなっており、GDPのほぼ8倍を示している。1981年度以降は年率平均2.6%で伸びているが、1961～81年度の年率4.7%と比較するとスピードが2%ほど落ちている。公共保有物的資産の伸びが減速したのが効いている。

) 社会指標

政府活動の目的を表すべき指標について、OMBは「経済（生活水準・経済保障・雇用・財産形成・イノベーション）」「環境（大気の水質）」「社会（家庭・安全な社会）」「健康」「学習」「社会参加」といった切り口から、いくつかの社会指標のチェックを提案している。目的は次の2点とされている：a)悪化している指標などから、連邦政府に新しい対応を迫っている領域を特定する、b)政府活動の結果を一面的にではなく、成果につながる文脈として示す。

ただし、連邦政府の貸借対照表や、長期予算収支予測、国富の分析と有機的には結びついていないため、使用資源と成果の対比ができず、限定的な感が否めない。

第四章 米国郵政公社（USPS）の決算・財務分析

米国郵政公社（USPS）の概要

米国郵政公社（USPS）は、1970 年の郵政再編法に基づく米国郵政省の再編により誕生した行政府に属する独立政府機関である。同法上で、米国の全地域に、迅速で・信頼性の高い・効率的な郵便サービスを行うことを義務づけられている。その組織と業務は、連邦政府の非軍事機関で最大となっており、常勤・非常勤をあわせて約 90 万人の職員をかかえ、全米に 38,000 以上の郵便局等の拠点、350 の主要配送施設をもち、1 億 3,800 万の配達先に郵便サービスを提供している。

USPS は郵政業務における独立採算を義務づけられているものの、法律上で利潤追求や赤字決算が認められておらず、長期的に収支均衡になることが要請されている。郵便料金については、USPS に自己決定権はなく、独立政府組織である郵便料金審議会（PRC）に事前に諮り、その承認をもとに最終決定を行うプロセスとなっている。

GAO による決算・財務分析の背景

2001 年 4 月に GAO は、USPS の変革努力と長期的見通しに関する問題を「ハイリスク・リスト」に含めた。その主な理由は、(1)借入金の増加、(2)投資の繰延べ、(3)法的・非法的規則による改革の限界、(4)主要サービス（ファーストクラス・メール）の需要減少、(5)労組や PRC など主要利害関係者との対立などである。そして GAO は、USPS に対して包括的な変革計画の策定と四半期ベースの財務報告を勧告している。USPS の公表している財務情報については、財政年度中に、純利益の見通しが、理由が明確に示されないまま、大きく下方修正されるような事態が続いており、信頼性に欠けていた。

なお、この章で最も問題となるのは、USPS の設立時から続くビジネスモデルである。「恒常的な郵便量の増加により、郵便料金値上げを和らげ、ユニバーサル・サービスを提供するコストの増加に対応する」という原則であり、現在発生しつつある「郵便量の減少」に対しては「料金の値上げ」で収益を確保するというものである。

決算・財務分析の内容

GAO の 2002 年の 2 月（GAO-02-355）と 5 月（GAO-02-694T）の報告書から、USPS の財務状況に関する分析内容を紹介する。

(1) 純利益の分析

上記のビジネスモデルへの疑問を説明しているのが純利益（および郵便量の変化）の分析である。USPS の純利益は、1995 年度に年平均 10.2% という大きな値上げを行った際に黒字転換したものの、その後は一貫して純利益が減少し、2000 年度以降は再び赤字となっている。2001 年度については、16 億 8 千万ドルの純損失を計上しており、

2002 年度についても 13 億 5 千万ドルの赤字を予算時から見込んでいる。G A O が注目しているのは、収益の伸びと費用の伸びのスピードの差であり、コスト削減努力がなされているにもかかわらず、1996 年度以降一貫して費用の伸びが収益の伸びを上回っている。

ビジネスモデルの収益確保策である「料金改定」については、迅速な決定や必要額の確保ができていない点、および価格弾力性の高いサービスが競合サービスに移るきかけを作り、郵便量の減少をもたらす可能性を示唆している。また、要因は複合しているものの、収益源（収益の 54%）であるファーストクラス・メールの郵便量は、2001 年度に 0.1%の伸びておらず、過去 25 年間の最低の伸びとなっている。

費用面については、2001 年度決算で総費用の 78%が人件費となっている。人員削減計画はあるものの、退職関係費用が 2001 年度に総コストの 14.4%に達している（1972 年度：4.4%）ことが大きい。また、2001 年 9 月 11 日の同時多発テロとその後の炭疽菌混入事件により、セキュリティ費用がかさんでいる（2002 年度予算：6 億 7 千 5 百万ドル）。

(2) キャッシュフローの分析

G A O は、各年度の「業務活動のキャッシュフロー」と「投資的経費支出額の予算・実績対比」、「投資的経費負担増についての予算・実績対比」を比較している。実際の数字を追っていくと、2000 年度、2001 年度とも「業務活動のキャッシュフロー」は投資に十分なほど残らないことが、すでに予算時に想定されており、かつ実績はそれ以下という厳しい状況がみられる。そして、「投資的経費予算額」は、1997 年度以降 30 億ドル超を示していた金額から 24 億ドルまで下がっており、資金繰りの逼迫が投資の抑制につながっている。結局、既存インフラの状態が悪化し、思うような効率化ができないといった、変革計画への障害を作り出している。

(3) 投資的経費財源の借入金への依存

上記のような不十分なキャッシュフローを補うために、投資的経費の財源として借入金を多用している状況が説明され、具体的には 1997 年度の 59 億ドルから 2001 年度の 113 億ドルへと約 2 倍に増えている点を指摘している。そして、2002 年度予算では、残高 129 億ドルに達し、法的な制限額である 150 億ドルまで 21 億ドルに迫る。

(4) 将来的なキャッシュフローに影響を与える項目（まとめ）

G A O は、資金繰り面では、この他にも貸借対照表上の負債項目を中心に、将来の資金バランスを危機にさらす要素があることを G A O は改めて次のように列挙している：業務費用、投資的経費支出、退職給付債務、退職者健康保険支払義務、財務省からの借入償還、勤労者報酬・給付債務、累積赤字の解消。

(5) 生産性の分析

G A Oは、2001 年度までの 30 年間に 11.5%しか向上していないことを問題視し、特に 1990～99 年度の間に 0.7%低下したことに注目している。この 10 年間に自動化や情報化に関係した何十億ドルにもものぼる投資額が労働生産性の向上にむすびついていない点が問題視されている。こうした生産性の低水準での推移については、利害関係者から以下のような理由が示されている：下手なマネジメント、継続的な浪費と非効率、法的義務と実務上の規制、人件費の高騰、労使間の敵対関係など。

もう一点問題なのが、コスト削減が成し遂げられた際に、どの対応策によって達成されたものなのかを位置づけるための遡及ができない点である。例えば、2000～2001 年度は生産性の大きな向上がはかられたが、コスト削減の要因を特定できなかった。

G A Oの結論

G A Oは 2001 年 4 月に U S P S の経営問題をハイリスク・リストに位置づけ、U S P S に変革計画の作成を勧告していた。その計画の内容については、次の 2 つに向けられたものであることを要求している：) 現行の権限で効率向上のために実施できる活動を特定すること、) ビジネスモデルを変革するために必要な法改正を勧告すること。

そして、現行法制度下の業務効率改善活動に対しては、業務効率の改善が財務状況の好転に寄与していないことを問題視しており、その理由が「時代遅れのビジネスモデル」にあるとコメントしている。具体的な問題点は以下のとおりである：

) U S P S のコストの大部分がインフラと労働力に関する固定費となっている。

) 業務効率の改善で達成できるコスト削減がビジネス環境の変化（郵便量の減少や電子メール・民間業者などの競合サービスの存在、等）に起因する収益減少を相殺するには著しく不足している。

) 十分とはいえない業務効率改善のコスト削減効果をさらに弱めているのが、効率化を支える施設・設備への不十分な投資である。

キャッシュ・ベースでの意思決定をもとに、根本的な問題を隠蔽し先送りしていることが問題であると G A Oは指摘している（退職者給付コストの無視や必要な投資の繰延べなどが典型）。

第五章 アムトラック（Amtrak）の決算・財務分析

アムトラックの状況

アムトラックは 1970 年の旅客鉄道サービス法によって設立された都市間旅客鉄道会社である。鉄道網の総延長は 22,000 マイルに及び、46 の州とコロンビア特別区において、43 路線、約 2,350 万人の鉄道旅客を運送している（2001 年度）。アムトラックの主要資産は、北東路線沿いにある約 650 マイルの線路であり、また駅舎、売店、設備を有している。1971～2002 年度の間、連邦政府はアムトラックに対して 250 億ドルを超える補助金を提供してきた。2002 年 7 月現在、アムトラックの職員数は 23,000 人である。

1994 年 12 月、アムトラックは 2002 年度までに連邦運営補助金を不要とするように目標が設定された。また、1997 年のアムトラック改革・アカウントビリティ法（「1997 年改革法」と呼ぶ）は、鉄道退職者税法にもとづく支出を超えて、アムトラックの経常的な運営費用に連邦資金を使用することを 2002 年度以降禁じている。つまり、2002 年度以降業務運営上の独立採算を法的に求められている。

監察官報告（2002 年 6 月）

(1) 恒常的な資金不足

アムトラックの営業損失と資金不足は 1990 年度から増加の一途をたどっている。2001 年度の資金不足は 5 億 8,500 万ドルで 1998 年度よりも 2,400 万ドル悪化した。アムトラックが独立採算の指示を受けてからも、収益の拡大を上回るペースで費用が増大したことを監察官は指摘している。資金不足問題は特異なことではなく、過去数年間のパターンを繰り返しているだけにすぎない。それに対して、コストを削減するのではなく、外部から最大限の資金供給を受け、資産を売却することによって、安易に延命をはかってきたため、過重な負債と大量の元利払いにあえいでいる。

資金不足を穴埋めするための連邦政府による予算措置は、年々減少している。アムトラックでは、2000 年度にリースバック契約にもとづいて客車の一部を借換え、約 1 億 2,400 万ドルの資金を生み出した。また、2001 年度には 3 億ドルの担保としてニューヨークのペンシルバニア駅を抵当に入れ、短期信用能力によって 8,500 万ドルを借り入れた。しかし、2002 年度までにほとんどすべての資産は抵当に組み入れられ、長期の負債限度枠も使い果している。

(2) 過重な負債

資金不足と新規設備資金を外部から賄うために、1997 年度から 2001 年度までにアムトラックの負債は 17 億ドルから 44 億ドルに約 27 億ドル増加した。この傾向は変わらず、2002 年 4 月末には、1 億 4,200 万ドル増加して 46 億ドルとなった。

(3) R R I F の利用

短期的なキャッシュ・フロー不足を解消するために、アムトラックは鉄道修復・改善資金供給プログラム（R R I F）による債務保証を受けてきた。しかし、このプログラムは鉄道産業の長期的な投資資金調達を保証するメカニズムであり、アムトラックのように年度末の短期資金のつなぎ融資に利用するのは、趣旨に反している。

(4) 2003 年度の立法要求・予算要求

2002 年 2 月、アムトラックは大統領に 12 億ドルの補助金要求を提出した。この金額は、2003 年度に全国的な鉄道網を維持するために必要な金額として見積もられており、監察官も業務の維持と安全性を考えた最小限の要求額と認めている。しかし、この金額には短期債務返済に必要な金額が含まれていない。その上、もし 2003 年度投資予算が要求よりも少なくなれば、北東路線の安全性に関する信頼は、2003 年以降に深刻な事態を迎える。さらに、2001 年 9 月 11 日の同時多発テロを発端とする安全性と保安性の改善に要する資金はまったく予算要求に考慮されていない。

G A O 報告書（GAO-02-871）

この報告書は、2001 年末にアムトラックが清算されたと仮定した場合の内外の影響を、G A O が法的・財務的に調査したものである。

(1) 債権者・出資者の権利

2001 年 12 月 31 日にアムトラックが清算されれば、債権者（連邦政府やアムトラックの職員が含まれる）と株主（優先株主と普通株主）は、アムトラックの財産に対して約 440 億ドルの権利を有することになる。なかでも連邦政府は最大の債権者（担保付き）であり株主であって、その内の約 80% を占めている。

) 担保付き債権の請求権

アムトラックの担保付き債権者は、2001 年 12 月 31 日時点で約 224 億ドルの請求権を有している。そのうち、連邦政府の担保付き請求権は、アムトラックの不動産について 142 億ドル、設備について 44 億ドルあり、両方あわせるとアムトラックに対する担保付き請求権総額の 83% に達する。これらの請求権の大部分は、アムトラックが発行した担保付約束手形から発生しており、連邦政府はニューヨーク市ペンシルバニア駅の一部に対して追加で抵当権設定を行うなど、約束手形のポジションを強化している。しかし、不動産の市場価値は不確かであり、また設備は老朽化しているため市場価値は低いとみられている。連邦政府以外の債権者の担保財産請求権は、その大部分が客車と設備（15 億ドル）、機関車（9 億 4,100 万ドル）、北東路線の不動産（6 億 7,300 万ドル）に関連している。設備の多くは古く、債務に相当する価値を有していないが、北東路線の不動産については、価値が高い。

）無担保債権の請求権

2001 年 12 月 31 日時点でアムトラックの無担保債務が約 44 億ドルに達していることを示している。この金額の約 70%は、アムトラック清算時の労働者保護支払いに充てられる。しかし、無担保債権の保有者は、担保付き債権者のために担保資産が売却された後に残った資産を売却することによって生れた収入に頼るしかない(売上債権の売却や資材・消耗品の売却など) ため、ほとんど回収を期待できない。

）株主の請求権

連邦政府はアムトラックの優先株をすべて保有し、また 4 つの会社がアムトラックの普通株を保有している。2001 年 12 月 31 日時点で、優先株と普通株はそれぞれ 109 億ドルと 9,400 万ドルという価値が記録されている。さらに、法律にしたがって、優先株主には 1997 年まで最低年 6%の累積未払配当が記録されていた。しかし、) と) の債権者への支払いもままならない状況であり、連邦政府も普通株主もアムトラックが清算されたときにまったく現金を受け取ることができない可能性が高い。

(2) 清算がもたらす財務的影響

）連邦政府の責任

連邦政府には、なんら支払責任はない。しかし、債権者たちが連邦政府から損失を回収しようとする可能性はある。

）鉄道退職制度に対する影響

鉄道退職制度は、退職した鉄道職員に退職給付金と傷病給付金を提供するもので、その財源は 2 層構造 (第 1 層は社会保障法の規定金額と同額の給付に対する財源、第 2 層は上乘せ分の財源) の鉄道退職源泉税である。鉄道失業制度は、失業あるいは病気により失職した鉄道職員に失った賃金の一部を支払う。鉄道退職委員会は、アムトラックの清算によって、アムトラックの全職員が失業し、鉄道会社に再就職しなければ、鉄道退職基金が 2024 年に資金が枯渇すると見込んでいる。そこで、委員会は、第 2 層税率を計画よりも高く設定するように変更しており、今後もさらに高率になる。

）鉄道失業制度に対する影響

アムトラックが 2001 年 12 月 31 日に清算されると、アムトラックの職員は 2002 年度から 2003 年度にかけて合計で 3 億 4,400 万ドルの給付金支払いを受ける。失業制度の現金積立額は 2002 年に涸渇し、合計 3 億 3,800 万ドルを 2002 年から 2004 年にかけて鉄道退職勘定から借り入れなければならない。しかし、2005 年には全額返済される。

(3) アムトラックからの補足 (清算時の追加コスト)

アムトラックの見積りによれば、清算によって (特に北東路線の) 通勤鉄道と貨物鉄道にはかなりの業務コストと投資コストがかかる (年間約 6 億ドル) 。また、清算のための管理費用は 2 億 5,000 万ドルから 3 億 6,000 万ドルの範囲で発生する。

第六章 連邦住宅企業管理局（OFHEO）の決算・財務分析

ファニー・メイ、フレディー・マックとOFHEO

ファニー・メイとフレディー・マックは、民間保有・民営の政府支援企業である。その役割は、民間の融資機関（銀行、貯蓄金融機関、抵当貸付金融業者）から住宅ローンを購入し、証券化して二次市場で売買することにある（モーゲージ担保証券（MBS））。住宅ローン購入資金を調達するための債務と住宅ローン資産はオンバランスであるが、両社は投資家の保有するMBSへの元利支払いを保証しているため、投資家の保有するMBSは両社にとってオフバランスの債務ということになる。

1980年代にファニー・メイの財務状況がかなり悪化したとき、連邦政府はファニー・メイに対する規制を緩和して財務的な支援に乗り出した。議会は、ファニー・メイとフレディー・マックが納税者に潜在的な負担を負わせていることに気づき、1992年に連邦住宅企業安全・健全法（以下「健全法」とする）を制定し、住宅・都市開発省内の独立の監督機関として連邦住宅企業管理局（OFHEO）を設立した。

健全法に基づいて、OFHEOはファニー・メイとフレディー・マックの最低資本基準を設定し、また年1回の立入検査を実施し、監督機能を遂行している。「ストレス・テスト」は、この最低資本基準のチェックを行うものであり、健全法はこのテストのアウトラインを規定している。ストレス・テストは、信用・金利とも極端に悪い10年間のシナリオを設定し、ファニー・メイとフレディー・マックに発生するキャッシュ・フローと業務続行のために必要な資本額を計算する。ただし、対象期間内に新規債権をどれだけ購入するかはテストの前提に含まれていない。ここで紹介しているGAOの検査は、新規債権の前提を含めるべきかどうかを焦点にしている。

新規債権をモデルに含める可能性

(1) 新規債権の割合

1991年から2000年までの各年で、新規の住宅ローンのうち、ファニー・メイとフレディー・マックの購入分は32%から51%に相当していた。さらに、同じ期間で、両社の各年の新規購入額は、前年末の住宅ローン・ポートフォリオ全体に対して17%から51%に上る。つまり、両社の保有債権について、新規購入分の影響は大きい。ちなみに、2001年末時点で、ファニー・メイの住宅ローン・ポートフォリオ総額は1兆5,600億ドル、フレディー・マックでは1兆1,400億ドルであった。

(2) リスクの影響度

金利リスクの影響：金利リスクは、金利の動向に加えて、住宅ローンの取得資金をどのように調達するかという経営意思決定を反映する。一般に、市場金利が下落するときには、住宅所有者が住宅ローンを返済あるいは借り替えしようとするため、住宅ローンの購入が増大する。同時に、ファニー・メイとフレディー・マックにとって資金調達

コストの低下にもなる。反対に、市場金利の上昇は、借り替え需要の低下と両社の債務に対する支払利息負担の増大を招く。

）信用リスクの影響：信用リスクは、経済状況と住宅ローン取得に関する経営意思決定の両方を反映する。経済状況の悪化は、住宅の価格を低下させ住宅所有者の所得を減少させることによって、信用リスクを高めることになる。両社は、厳格な引受け基準、住宅ローンを積極的監視と問題債権の早期解決、モーゲージ・プールへの保険料（元利保証への見返り）の引上げなどで債務不履行による経済的なコストを低減させることができるが、こうした行動にも費用が発生し、将来の期待利益を低下させる。

新規債権をモデルに含める可能性

OFHEOのストレス・テストに新規債権の前提条件を含める場合は、緊迫した経済環境におけるファニー・メイやフレディー・マックの経営行動に関する明確な前提条件が含まれなければならない。しかし、金利リスクと信用リスクの両方を扱う経営戦略は、リスクを高めて利益を確保することも、利益を削減してリスクを軽減することも両方合理的であり、1つの行動パターンに決定することが難しい。

また、住宅・都市開発省の住宅供給目標に関する前提条件も影響する。両社の財務状況が不安定になった場合、住宅・都市開発省は住宅ローンの二次市場からファニー・メイとフレディー・マックを撤退させるのではなく、両社を支援するための規制行動を取ることが多い。もし、新規債権をモデル化する場合には、同省の規制行動とその影響を考慮に入れる必要がある。

ファニー・メイやフレディー・マック自身の長期資本モデルには、新規債権の前提条件は含まれておらず、一般に短期的なモデル（4年以内）でのみ考慮されている。これは、前提条件の設定にあたり根拠が薄弱と考えられているためである。OFHEOのストレス・テストについても、これは同様である。なお、農業モーゲージの二次市場で業務を行っている比較的小さな政府支援企業であるファーマー・マックのストレス・テストを実施している農業信用局は、10年モデルのなかに、返済の終わったモーゲージに代わる新規債権を含めている。

OFHEOの監督機能の有効性

ファニー・メイやフレディー・マックによる不適切なハイリスク行動を制限する手段として、OFHEOの監督機能がさらに重要となる。OFHEOは、両社が適切なリスク管理実務を実施していることを保証し、監督することによって、新規債権の金利リスクと信用リスクに関係した両社のハイリスクな行動を抑制することができる。よって、モデルに新規債権を含めないことを、監督機能によりカバーすることが可能である。

第七章 年金給付保証公社（P B G C）の決算・財務分析

年金給付保証公社（P B G C）の概要

年金給付保証公社（P B G C）は、1974 年に被雇用者退職給付保障法（E R I S A）にもとづいて設立された公社であり、民間の確定給付型年金プランの加入者への給付金支払を保護する保険制度を運用している。その活動財源には、税収は充てられず、次の内容からなる：保険料（雇用主負担）、資産運用益、破綻したプランから引き継いだ資産など。P B G C は、支払不能に陥った年金プランへの融資や破綻したプランの引き継ぎを行い、加入者に対する年金支払いを保証する。なお、徴収した保険料は、確定利回りの運用が義務づけられているため、約 7 割を米国債で運用している。プランから引き継いだ運用資産は、株式投資等のリスク資産で運用することが可能である。

また、民間の年金プランには、個々の企業等の従業員のみが加入する単独雇用主プランと、同業種などで複数の企業等が設立する複数雇用主プランの 2 種類があり、P B G C の保険プログラムは両方を対象としている。

ちなみに、この章で対象とした G A O の検査報告（GAO/HEHS-99-5）は 1998 年 10 月に発表されたものであり、株式市場の好況を反映したものとなっている。

財務状況の分析結果

(1) 単独雇用主プログラムの財務状況

単独雇用主プログラムの財務状況は、1993 年度以降大きく改善し、P B G C は 1996 年度にはじめて余剰に転じたことを報告した。具体的には、1993 年度の 29 億ドルの欠損から、1997 年度には 35 億ドルの余剰に転じた。これは、投資リターンの増大がもっとも大きな要因となっている。

P B G C によって保証される単独雇用主プランの数は、1986 年度の約 112,000 から 1997 年度の約 43,000 へと 50% 以上も減少した。その大部分が（加入者 100 人未満の）小規模プランの解散と大規模プランとの合併による。しかし、加入者数は 1986 年度の約 3,000 万人が 1997 年度には約 3,300 万人となった。

多くの単独雇用主プランの積立水準は上昇したものの、2、3 の大規模プランでは積立不足は続いている。また、現在価値計算における割引率設定の低下により、積立超過プランの平均積立率は、同じ期間に 165% から 117% へと減少している。

(2) 複数雇用主プログラムの財務状況

P B G C の複数雇用主プログラムは、1980 年にプログラムの改革があつてからほとんどの期間、余剰を保ってきた。複数雇用主プログラムには、5 億 9,600 万ドルの資産と 3 億 7,700 万ドルの負債があり、前年度の 1 億 2,400 万ドルから上昇して 1997 年度は 2 億 1,900 万ドルの余剰となった。しかし、いくつかの大規模プランは積立不足のま

まであり、複数雇用主プログラムのリスクになっている。

しかし、複数雇用主プランの就労者数は、プランの多くがほとんど新規採用をしない衰退産業にあるため、減少傾向にある。適切な負担基盤（他の加入者に対する現役就労者の割合）を築くため、プランは主として新規雇用主の参入と、新規採用を行う既存雇用主に依存している。現役就労者数の伸び率は、プランが負債に資金を供給する能力の尺度となり、プランに含まれる業種の健全性をも表している。

(3) 最新の財務状況（GAOの報告書（GAO/HEHS-99-5）以降）

P B G Cの財務状況は、2000 年度をピークに急激に落ち込んでいる。単独雇用主プログラムの動向に見られるとおり、2000 年度までは、最高 98 億ドルまで余剰が伸びたが、その後は下落する一方となっている。この原因として最も深刻なのは、鉄鋼業界の不振であり、すでに 90 億ドルの積立不足が発生しており、その約半分のスポンサー企業は破産処理に入っている。また、近年は航空業界と流通業界でも積立不足が深刻化している。

(4) 退職者保護法（R P A）による P B G C とプランの積立水準に対する影響

R P Aは、P B G Cの権限を拡大し、定期的な報告要件を増やすことにより、加入者保護の強化と単独雇用主プランに対するスポンサーの拠出要件の強化をはかるものである。R P Aの成立によってP B G Cの財務状況が良くなったことは、保険料収入の増加に示されている。しかし、P B G Cの財務状況と積立水準に対するR P Aの影響を、株式市場の伸びや経済成長といった他の重要な要因から切り離して評価することは難しい。

P B G Cのリスク管理

(1) P B G Cにおける長期的リスク

P B G Cの財務状況は過去数年にわたってかなり改善してきたが、経済全体の下降や特定業種の衰退、利子率の急低下、資産を減少させるスポンサーの行動などによるリスクが残っている。これらのリスクは、保険プログラムの長期的な存続可能性にとって脅威となる。しかし、P B G Cには、保険プログラムのリスクから自分の身を守るのに、限られた能力（拠出額の改善をはかる道義的な勧告と交渉）しかない。

(2) P B G Cにおける財務状況の将来予測能力

P B G Cで使用されている単独雇用主プログラムの財務状況に関する予測方法はあまり洗練されておらず、将来の潜在的な請求に関する大きな不確実性を把握していない。これを改善するために、P B G Cは「年金保険モデリング・システム（P I M S）」を開発し、30 年間に及ぶ年金の積立と倒産率をシミュレーションできるようにした。

第八章 科学技術情報サービス（NTIS）の決算・財務分析

科学技術情報サービス（NTIS）の概要

科学技術情報サービス（NTIS）は、商務省の内局であり、米国のビジネス・産業・国民にとって有用な科学・技術・エンジニアリング情報を保管・普及するサービスを1945年から提供してきた。国民はNTISの情報をさまざまな出版物、民間の情報仲介業者の検索、FedWorld（インターネットで広範な政府情報にアクセスするためのオンライン情報ネットワーク）のNTIS目録データベースを通じて利用することができる。また、NTISの世界ニュース・コネクション（WNC）は、オンラインによる海外ニュース提供サービスであり、NTISのウェブページでサービスが提供されている。海外の新聞、会議議事録、テレビ・ラジオ放送、定期刊行物などから情報を収集している中央情報局（CIA）や海外放送情報サービス（FBIS）を通じて、英訳された海外ニュースを電子形式で受け取っているため、WNCは海外メディアで発表・放送されてから72時間以内に情報をオンライン上で販売することが可能となっている。

2004年度までのNTISの収益と費用を予測するためトレンド分析

NTISは、1988年度以降1994年度まで1年間を除いて、すべての年度で利益を計上し、累積黒字は5.8百万ドルとなっていた。しかし、1995年度から1999年度に4.2百万ドルの累積損失を計上しており、その主要因は個別の政府機関が各種報告書を普及させるためにウェブを活用するようになったためと考えられる。

このような環境変化の中で、NTISが今後も自立した事業を継続できるかどうかを判断するために、GAOは2004年度までの損益トレンド予測を行った。モデルは単純で、主要3事業（情報センター、FedWorld、商品・仲介サービス）を対象に、将来の収益と費用は過去8年間の平均変化率で推移すると仮定して予測している。予測結果では、2001～2004年度の4年間合計で3.2百万ドルの損失を見込んでおり、過去の収益と費用のトレンドが継続すれば、1999年度の累積黒字（1.63百万ドル）で2003年度半ばまでは事業を継続することができる。また、2000年度に百万ドルの利益を予定通りあげることができれば、2004年度まで存続可能である。しかし、GAOが予測するよりも早く費用の増加、収益の減少が起これば、損失が増加し、上記以前に累積黒字は枯渇することになる。そして、この予測には、報告書販売収益の減少、費用削減の限界点、連邦政府機関との契約の減少などが考慮されていない。

WNC事業の民間事業圧迫

GAOは、WNCがニュースソースの入手などに関して不当に有利な状況にあり、民間事業を圧迫している疑いを示している。

第一章 カナダ会計検査院

会計検査院 (Office of Auditor General : OAG) の概要

カナダ会計検査院は政府活動を検査し、議会に対して報告を行う組織であり、1977年会計検査院長法が主要な権限を定めている。会計検査院長は政府審議会（内閣）の任命であるが、任期中の罷免には議会の承認が必要である。

現在の会計検査院長は「議会へのアカウンタビリティ」「効率的な公共サービス」「原住民の課題」「国民の幸福：健康、社会保障、安全、環境」「伝統・文化遺産」を重点領域として検査活動の戦略計画を策定している。

会計検査院の職員は会計検査院長に雇用される公務員で、職員約 500 名のうち、約半数が会計士である。検査のアウトソーシングは全く行われておらず、専門性のある人材が必要な場合は職員として雇用している。職員の高齢化に伴い、職員の採用・教育が大きな課題となっている。

会計検査院の予算は会計検査院の幹部委員会で決定され、議会に提出される。2001年度運営支出は 68 百万ドルで、業績検査の支出が約 60%を占めている。

会計検査院の活動

会計検査院の検査対象は、連邦政府機関（約 70 機関）連邦公社（約 40 機関）準州政府・その他国内・国際機関（約 20 機関）であり、州政府機関は含まれない。

業績検査は政府プログラム・システムの経済性や効率性の検査であり、プログラムのメリットを判断することは行わない。検査テーマは会計検査院で決定しているが、検査目的や計画に関して、外部者を含む検査諮問委員会の助言を受けなければならない。多くの業績検査は 6 ヶ月から 18 ヶ月程度で行われ、検査結果は議会へ提出される。

財務諸表検査は個別財務諸表の合规性に関する検査であるが、個別省庁の財務諸表の検査は行っていない。連邦政府財務諸表の検査報告は政府決算書に含まれて、議会に提出される。

特別検査は連邦公社に対する 5 年に 1 度の業績検査であり、会計検査院がほとんどの連邦公社の検査を実施している。検査結果は連邦公社の役員会に提出され、公開は義務付けられていない。

環境・持続的発展監視活動は、環境に対する関心の高まりを受け、1995 年の会計検査院長法改正で追加された権限である。環境のみならず、持続的発展という視点から政府活動を監視している。会計検査院長に指名された環境・持続的発展委員長が専任で、環境・持続的発展に関する業績検査、省庁の持続的発展戦略の検査、国民の陳情プロセスの管理などを担当している。

第二章 カナダにおける公会計・予算制度の改革

カナダの概要

カナダでは連邦政府と州政府それぞれに立法権が認められており、連邦政府の役割は国防、国際貿易、入出国管理、環境保護、伝統文化保護などに限定されている。連邦政府と州政府は対等・独立の立場から行政を進めているが、連邦政府は、州政府が責任を負っている社会保障、教育、医療などに関して、カナダ全体で最低限のレベルを統一するために財政移転（補助金）を通じて大きな役割を果たしている。

連邦政府の最高責任者は首相であり、連邦議会下院の多数政党の党首が首相を務める。主な政府機関には内閣、枢密院、省庁、連邦公社などがある。

公会計制度の改革

(1) カナダの行財政改革

財政赤字を今後 3 年間で GDP 比 3% に縮小することを 1993 年連邦選挙の公約としていたクレティエン自由党政権は、政府の役割見直しによる支出削減、予算編成プロセスの改革、業績報告の導入などを進めた結果、当初の予想を上回る速さで財政再建が進み、1997 年度には財政黒字を達成した。

(2) 財務情報戦略 (Financial Information Strategy)

1995 年 2 月の 1995 年度予算発表において、政府の財務情報戦略が報告され、省庁の管理者へ有効な財務情報を提供するために新しい会計システムを導入することと、2001 年度を目標に政府の財務報告を完全発生主義会計へ移行することが明らかにされた。政府による財務情報戦略の発表は 1989 年にも行われていたが、政府が新たに財務情報戦略を発表した背景として、財政赤字を解消するために政策の見直しが進められ、国民が要望する政策を実施するのにどれくらいの費用（税金）が必要なのかを厳密に測定する必要性が高まったことと、新しい会計システムを導入するための技術的な進歩があったことがあげられる。

(3) 完全発生主義会計 (Full Accrual Accounting)

2001 年度に予定されていた完全発生主義への移行は、準備不足を理由に 2002 年度に延期された。これまでの政府会計は、固定資産と税収入を現金主義で記録する修正発生主義を採用していた。また、移行に合わせて、環境負債と原住民負債が政府の貸借対照表に計上されることが決定している。政府は 2002 年 10 月経済・財政最新情報で完全発生主義会計を採用する理由や財務指標（予算収支、純負債・累積赤字）への影響を説明している。

(4) 連邦政府の会計基準

財務委員会事務局は、完全発生主義会計の導入を支援するために財務委員会会計基準や財務情報戦略会計マニュアルを作成している。固定資産の評価は適切な価格で評価されるべきであるとしており、取得価額、現在価値、再調達価額などによる評価が認められている。環境負債は、現状や過去の経緯などの書類調査や現地調査から評価し、原住民負債は原住民からのクレームが出た場合に受理される可能性や対応費用が過去の例から算出されることになっている。

(5) 連邦政府の財務報告

政府財務諸表の連結範囲はすべての省庁、連邦公社および政府基金となっており、政府財務諸表を含む政府決算書は財務委員会議長から議会が提出されている。財務省による財務報告には年次財務報告書があり、政府の財務活動の全体像を提供することが目的となっている。会計検査院は政府の財務報告について改善するように勧告を行っている。

(6) 会計検査院の役割

・完全発生主義会計導入の旗振り役

会計検査院は従来から政府の財務管理能力を向上すべきであるとの意見を持っており、会計理論的にも優れた完全発生主義会計への移行に積極的で、検査報告書や政府決算書での検査院長意見を通じて、政府を全面的に支援すると繰り返し述べてきた。

・連邦政府の会計基準作成を支援

会計検査院長は、公会計全般に強い影響力を持つ会計士協会の公会計委員会のメンバーであり、連邦政府の会計基準である財務委員会会計基準は公会計委員会による会計基準に準拠している。また、会計検査院と財務委員会事務局は会計基準について、頻繁に意見交換を行っている。

・財務情報戦略の進捗状況を報告

1995 年の財務情報戦略の発表以降、会計システムの導入状況や政府の準備について、定期的に検査報告書を議会へ提出している。

・期首残高の検査

政府は新しい会計システムにおける期首残高の信頼性を保証するために、会計検査院の検査を受けることにしている。2001 年度に予定されていた完全発生主義会計への移行が延期になったのは、期首残高の確認と検査が完了しなかったためである。

予算制度の改革

(1) クレティエン政権による改革

- ・事前予算相談プロセス (Pre-Budget Consultations Process)

毎年秋から議会財務委員会による公聴会が全国各地で開催される。予算に対して一般市民が意見を述べる機会が提供されており、政府は新しい分野への支出や税制、前年度予算に対する評価などを受け取ることができる。

- ・経済財政最新情報 (Economic and Fiscal Update)

毎年 10 月頃に財務省から報告される。年度の中間報告として位置付けられており、経済と財政の状況説明や予算編成の前提となる経済財政予測の解説が行われる。

- ・慎重な経済予測

1993 年から予算編成の前提となる経済予測は民間機関による予測の平均値を用いることになっており、財政収支が大きく赤字に振れることのリスクを回避しようとしている。

- ・予備費 (Contingency Reserve)

緊急の事態に対応するための予算で、使用されなかった予備費は財政黒字と合わせて債務返済に充てられるのが原則である。なお、2000 年度からは経済予測が外れた場合の予備費として経済調整費も計上されている。

- ・2 カ年予算

1995 年度予算書から 2 カ年予算を示すようになった。経済状況の変化を見通しながら、2 カ年予算をローリングすることで財政目標の達成に対する意識も高めようとしたものである。

- ・プログラム・レビュー (Program Review)

政策の見直しで支出削減につなげようとする施策で、1994 年 2 月に発表された。政府が行うべきことを判断するための判断基準が示され、削減は 1995 年度予算に取り込まれた。1995 年には予算制度を含めた政府全体のマネジメントの枠組みとして支出管理システムが発表され、プログラム・レビューの思想も取り込まれた。

(2) 予算サイクル

4 月～ 8 月：省庁が新規政策を内閣委員会に提出、委員会は優先順位を決定

9 月～12 月：10 月から公聴会が開催、財務大臣は経済財政最新情報を報告

12 月～ 2 月：首相と財務大臣が予算書を作成し、2 月に財務大臣が議会に提出

3 月～ 6 月：3 月 1 日までに財務委員会議長から支出見積書が提出され、議会が承認

(3) 予算文書

・ 予算書 (Budget)

毎年 2 月中旬に財務大臣から議会に提出され、議会の会期末である 6 月末までに承認を受ける。予算書は予算編成における政府全体の方向性を示しており、経済と財政の見通しに基づく 2 カ年予算が示される。

・ 支出見積書 (Estimates)

財務大臣から予算書が提出された後、3 月 1 日までに財務委員会議長から議会に提出され、予算書とともに議会の承認を受ける。予算書がマクロ的視点による財政全体の方向性を示しているのに対し、支出見積書は単年度の詳細な支出見積である。

(4) 発生主義予算への移行に関する議論

予算書と政府決算書を完全発生主義で作成することは決定しているが、支出見積書については結論が出ておらず、財務委員会事務局での検討が続いている。発生主義予算への移行に関して最も積極的な意見を持っているのが会計検査院であり、発生主義予算が導入されれば財務情報戦略を強化することができるとの意見を示した。この報告を受けた議会決算委員会も会計検査院に同意し、財務委員会事務局に対して、導入の方法を検討するように勧告している。

政策評価制度の導入

(1) 支出管理システム (Expenditure Management System)

1995 年に財務委員会事務局から発表された支出管理システムは政府全体のマネジメントの新しい枠組みを示したものである。

- ・ 新規政策が出てきた場合は、優先度の低い既存政策の予算を振替える。
- ・ 予備費は新しい政策には使用せず、緊急事態への支出のみに限定する。
- ・ より良い意思決定やアカウンタビリティを促進するために、大臣や議員が利用する業績情報を向上させる。
- ・ 省庁は事業計画を作成し、支出目標や省庁の新たな優先政策に一致させるために既存の政策をどのように変更するかを決定する。
- ・ 大臣と省庁は資源の再配分に責任を負うが、資源管理については裁量が与えられる。

(2) カナダ国民のための結果 (Results for Canadians)

2000 年 3 月に政府の効果的なマネジメント・フレームワークとして財務委員会事務局から発表された。「市民中心」「公共サービスの価値」「結果重視」「責任ある支出」の 4 つの視点から新世紀におけるカナダ政府の方向性を示したものである。

(3) 結果の鎖 (Result Chain)

カナダも入力 (インプット) よりも結果 (アウトプット、アウトカム) を重視したマネジメントに移行している。インプット、アウトプット、アウトカムのつながりは「結果の鎖」と言われ、省庁による業績報告でも説明することが求められている。アウトプットからアウトカムへのつながりをスムーズに説明するため、アウトカムを分割するような試みが行われている。

(4) 業績報告向上プロジェクト (Improved Reporting to Parliament Project)

1995 年に 16 省庁で業績報告書の作成が試行され、1996 年に財務委員会議長から議会へ提出された。その後、1998 年にはほとんどの省庁から計画優先報告書と業績報告書が提出されるようになった。財務委員会事務局は効果的な業績報告のための 6 基準 (論理的な業績報告、アウトカム重視、未確定事象の報告、戦略的背景の報告、資源とアウトカムの関連、業績情報の信頼性) を 2001 年に示している。

省庁事業計画は、省庁のプログラムを支出目標や新しい政府の優先政策に一致させるための方向性を定めた 3 カ年計画である。計画優先報告書は、省庁の事業項目、目標などが今後 3 年間に必要な資金とともに記載されており、人的資源、大規模な資本プロジェクト、補助金、政策支出に関する詳細な情報が含まれている。業績報告書は計画優先報告書で設定された計画に対する結果報告である。

1989 年に設立が発表された特別業務庁は主体的な運営が認められているが、議会への業績報告は所管省庁の大臣および省庁次官を通じて行われる。特別業務庁の業績報告書には、フレームワーク文書、事業計画、年次報告書があり、省庁次官に提出される。

(5) 業績管理プログラム (Performance Management Program)

省庁次官や管理職の雇用・報酬体系を、結果重視のマネジメントに連携した仕組みに改革する施策で 1999 年 4 月に導入されている。省庁次官のプログラムは枢密院、管理職のプログラムは財務委員会事務局が管理している。

業績を規定する要素には、基本報酬につながる「継続責任」とリスク報酬 (年度一括払い) につながる「主要責任」があり、結果がどのように達成されるかを理解し、期待される結果の達成度の基準を定めるために業績測定が行われる。また、枢密院と上級公務員委員会は、上級公務員に必要な公共サービス統率能力 (論理性、将来構築、管理、関係、個人のコンピテンシー) を推薦している。

業績契約は省庁次官と枢密院議長、管理職と省庁幹部で締結される。継続責任と主要責任の業績測定を行い、達成度をまとめるが、業績評価は未達成、達成、超過達成の3段階である。公共サービス統率能力を考慮した上で項目毎の評価が行われ、総合評価としてまとめる。省庁次官の業績評価は自己評価を枢密院議長に提出した後、関係省庁の大臣、上級公務員委員会、財務委員会事務局、枢密院からの評価が加えられ、首相が最終承認することになっている。

(6)財務管理能力モデル (Financial Management Capability Model)

財務委員会事務局は、政府による責任ある支出を保証するには政府の会計を現代化し、財務管理能力を向上させることが必要であると考え、財務情報戦略によって完全発生主義会計に対応できる会計システムの導入を進め、省庁が日々の意思決定に財務情報を活用できるインフラを整備してきた。1999年には会計検査院から省庁の財務管理能力を評価する枠組みとして財務管理能力モデルが示され、会計検査院による業績検査も進められている。

(7)内部監査 (Internal Audit)

これまでの内部監査は財務数値の確認を中心としたものにとどまっていたが、結果志向のマネジメントとアカウンタビリティを推進するために幅広い領域での検査が求められるようになってきている。内部監査は法律で規定されたものではないが、政府の優先政策として財務委員会事務局を中心に進められている。また、会計検査院も内部監査の情報を自らの検査活動にも利用することを視野に入れながら、内部監査の向上を促進するための品質検査や支援を行っている。

(8)連邦公社の業績報告

連邦公社の運営は連邦公社の理事会に任されているが、議会への業績報告は所管大臣を通じて行われる。連邦公社の業績報告には、連邦公社事業計画と年次報告書がある。連邦公社事業計画は内閣の承認を受けるために、毎年作成される。また、年次報告書は所管大臣と財務委員会議長へ提出することが規定されている。

(9)会計検査院の役割

・業績報告に関する勧告

会計検査院は政策評価制度の改革、特に業績報告の向上に対して大きな関心を持っており、報告書を出している。現在までの進捗状況については厳しい見方をしており、財務委員会事務局や省庁に対して勧告を行っている。

- ・代替サービス提供庁業績報告のアセスメント

3つの代替サービス提供庁（食品検査庁、公園庁、関税収入庁）の設立を定めたそれぞれの法律は、代替サービス提供庁に対して、年次報告書の作成と会計検査院による検査（財務諸表検査、業績報告検査）を求めている。業績報告検査は、業績結果に対するアセスメントではなく、業績情報の公平性と信頼性のアセスメントである。

- ・年次報告書優秀賞

連邦公社による業績報告の向上を促すために、1994年に会計検査院長の意向で創設された表彰制度である。会計検査院が事務局を担当し、選考委員会によって、連邦公社から提出された経営計画と年次報告書が審査され、表彰企業が決定される。

第三章 連邦政府の決算・財務分析

自由党政権の財政政策（1993 年～）

財政赤字を今後3年間でGDP比3%まで削減することを選挙公約とした自由党政権は、支出削減や財政計画を実行した結果、1996 年度に選挙公約を達成し、1997 年度以降は財政黒字を継続している。

<自由党政権による財政政策の基本方針>

- ・ 政府による経済予測は民間機関による予測の平均値を用いる。
- ・ 予測外の事態に備えて予算に予備費を計上する。予備費を使用しなかった場合は債務返済に充てる。
- ・ 2 カ年予算を慎重な前提に基づいて作成する。

経済最新情報（Economic and Fiscal Update）における分析

毎年秋に財務省から発表される経済財政最新情報は、政府による経済・財政の現状報告や見通しをまとめたものである。2002 年 10 月に発表された経済財政最新情報の中では「経済変動に対する財政予測の感度分析」が行われ、実質 GDP 成長率、GDP インフレ率、金利の変動による政府の収入と支出の増減を算出し、財政への影響を示している。

予算書（Budget）における分析

経済財政最新情報を受けて、毎年 2 月に財務大臣から議会に予算書が提出される。2001 年度予算書の予算計画では以下の分析が行われている。

(1)財政予測（Fiscal Outlook）

財政予測として予算収支の概要

(2)現況における予算計画（Budget Plan in the Current Environment）

予算収支の概要が示された後に、予算計画の前提となる状況の説明

(3)2 カ年予算（Two-year Planning Horizon）

2 カ年予算は財政政策の基本方針である。財政目標を明確にするために、予算収支や純負債などの GDP 比が示されるようになったのは 1994 年度予算からである。

(4)債務負担（Debt Burden）

財務指標として重視されている純債務の GDP 比が示される。2002 年度には 17 年ぶりに 50% 以下となることが予測されている。

(5) 収入・政策支出 (Budget Revenues and Program Spending)

政府の収入と政策支出に関する説明。

年次財務報告書 (Annual Financial Report) における分析

政府の財務報告には、政府決算書と年次財務報告書がある。政府決算書が財務諸表と財務取引の明細であるのに対し、年次財務報告書では政府決算書の数値を利用して、政府の財政運営に関する分析が行われている。

(1) 報告書ハイライト

・ 予算収支 (収入 - 政策支出 - 公債費 = 予算収支)

予算収支は最も重要な財務指標と考えられており、クレティエン政権の選挙公約でも取り上げられた。収入 (税収 + 税外収入) のうち、税収は修正発生主義会計では現金主義で記録されていたが、完全発生主義会計の導入によって発生主義に変更されることになる。

・ 純負債 (有利子負債 + その他負債 - 金融資産 = 純負債)

純債務の GDP 比は、政府の債務負担能力を測る最もふさわしい指標と考えられている。有利子負債には国債や公務員年金債務などが含まれている。

・ 現金収支 (予算収支 + 予算外収支 = 現金収支)

カナダでは現金収支が赤字の場合は財務要求、黒字の場合は財務資源と表示される。なお、現金収支に外国為替収支を加えると純現金収支である。多くの国と同様にカナダでも予算収支と現金収支の比較を行っている。

(2) 経済財政情報・予算書との比較

財政目標の達成度を確認するために経済財政情報・予算書との比較が行われている。

第四章 雇用保険会計の決算・財務分析

雇用保険会計（Employment Insurance Account：EI Account）

憲法が州政府に社会保障の責任と権限を与えているカナダにおいて、連邦政府の人的資源開発省が管理する雇用保険は例外的なプログラムである。財務結果は雇用保険会計として集約され、監査済み財務諸表は政府決算書に含まれて議会へ提出されている。

雇用保険料率（Premium Rate）の設定

雇用保険法は、雇用保険委員会が毎年の雇用保険料率を設定し、人的資源開発大臣と財務大臣の推薦によって、政府審議会の承認を受けるという手続きを定めている。雇用保険料率の設定幅は規定されていないため、雇用保険委員会の裁量は非常に大きい。

会計検査院による決算・財務分析

(1)1999 年度検査報告書第 33 章 その他検査意見

雇用保険会計の黒字の大きさと政府財務諸表への影響(財政収支、純負債)を分析し、雇用保険委員会に対して雇用保険料率の設定に関する説明を求めている。しかし、雇用保険委員会を所管する人的資源開発省は、「政府、従業員、経営者の代表で構成される雇用保険委員会が設定した雇用保険料率はこれまでより低率であり、コンセンサスを得ている」と回答するのみであった。

(2)2000 年度検査報告書第 34 章 その他検査意見

1999 年度の報告書で指摘したように雇用保険会計の黒字はますます増大した。これを受けて、この報告書では、雇用保険会計によって政府の財政収支や純負債が政府財務諸表で非常に改善されたように見えていることと、雇用保険会計の累積黒字が大きくなるに伴って利息収入が急激に増加していることを指摘している。

(3)2001 年度検査報告書第 13 章 その他検査意見

累積黒字の急上昇、雇用保険料率の高止まり、利息収入の大きさについて分析を行っている。なお、雇用保険委員会による雇用保険料率の設定を一時凍結する法案が 2001 年 5 月に通ったことを記しており、雇用保険料率に関するアカウンタビリティが向上することに期待を示している。

(4)2001 年度政府決算書 検査院長意見書

2001 年 5 月の雇用保険法の例外規定が議会を通過し、政府は雇用保険料率の設定プロセスを見直すことになったが、会計検査院は引き続き、検査院長意見書で雇用保険会計を取り上げ、政府財政への影響を報告している。

第五章 教育委員会の決算・財務分析

カナダの教育制度

カナダの教育制度は 1867 年英領北アメリカ法によって、州の管轄であることが定められている。

- ・連邦政府に教育を管轄する組織はなく、各州に教育省がある。
- ・初等教育 6～8 年間、中等教育 4～5 年間、高等教育 3～4 年間の州が多い。
- ・義務教育は 15～16 歳まで、公立学校は中等教育まで無償である。高等教育機関には、大学やコミュニティ・カレッジが用意されている。
- ・成人教育、特殊教育、選抜教育、第二外国語教育などの特別プログラムがある。
- ・州内はいくつかの学区に分けられており、教育委員会が設置されている。初等・中等教育の公立学校の管理は教育委員会に任されている。
- ・財政面における連邦政府の役割は大きく、高等教育への支援として州政府へ財政移転を行っている。1996 年に導入された保健社会移転は社会保障・医療・高等教育を包括したカナダ最大の財政移転制度で、財政移転の使途は州政府に任されている。

オタワ・カールトン学区教育委員会の財務分析

(1)経緯

オンタリオ州の教育法は、各教育委員会に対して、赤字予算の提出を認めていないが、2002 年度予算において、オタワ・カールトン学区理事会の理事は均衡予算を不可能と判断し、赤字予算を教育大臣に提出した。教育大臣は、オタワ・カールトンの財政状況を検査するため、調査官を指名し、報告を求めた。調査官は 2002 年 8 月に教育大臣へ検査報告書を提出し、予算管理の責任を州へ移行するように勧告した。

(2)調査官報告書における分析

オタワ・カールトンから教育大臣に提出された 1998 年度から 2001 年度の財務報告書のデータを利用して「財務指標」と「その他教育委員会との比較」の分析が行われた。

< 財務指標 >

・支出

教育委員会による支出の決定に注目するため、授業料などの収入による相殺を考慮しない総支出を分析している。

・教員給料予算

オタワ・カールトンの理事が、教育省から認められている教員給料予算が不足していることを赤字予算の理由としているため、再計算を行ったが、オタワ・カールトンが赤字予算を提出する主要な要因となる金額ではないとの結論を出している。

- ・ 転換予算

1998 年以降、州政府から約 141 百万ドルの転換予算を受け取っている。転換予算は、州の新しい予算基準や教育大臣の教育方針に沿ったプログラムにのみ使うことが認められているものである。調査官は転換予算の使途について分析を行い、理事の決定によって、経済性や効果が低いプログラムの支出を維持するために転換予算が使われた結果、危機的な財務状況を迎えたことを述べている。

- ・ 予算と純支出の比較

予算と純支出を比較し、年度毎にプラスとマイナスを繰り返していることから、理事の作成する予算が信頼するに足るものではないことを指摘している。

- ・ 予算配分と総運営支出の比較

各領域への予算配分と総運営支出を比較して、適正な配分が行われているかを分析している。

< その他教育委員会との比較 >

業績に関する相対的な評価のために、いくつかの教育委員会と「総運営支出と予算配分」「教員 1 人当たりの生徒数」の比較を行っている。比較に意味を持たせるために、できるだけオタワ・カールトンと同じような規模・環境にある教育委員会を選択している。（選択基準：生徒数、学校数、運営収支、地理的状况、特別教育生徒数、州南部の大規模公立学校が所属する教育委員会）

- ・ 総運営支出と予算配分

総運営支出と予算配分の比較を、生徒 1 人当りに換算して行っている。オタワ・カールトンはその他教育委員会に比べて予算配分が 2 番目に多く、総運営支出は最も多い。これは追加的な予算配分が必要な各種の特別教育をオタワ・カールトンが数多く行っていることが 1 つの理由である。

- ・ 教員 1 人当たりの生徒数

教員の効率性を評価するために、教員 1 人当たりの生徒数をその他教育委員会と比較し、オタワ・カールトンの指標が最も低いことを述べている。

第六章 郵便公社の決算・財務分析

郵便公社（Canada Post Corporation：CPC）の概要

郵便公社は 1981 年郵便公社法によって、郵便事業を政府から移管するために設立された連邦公社で、政府から財政面での支援を受けない自立した経営が求められている。年間約 100 億通の郵便を取り扱い、カナダ各地にある約 20,000 ヶ所の郵便局の 70% は民間委託によって運営が行われている。民間企業の参入範囲は「書状で、重量 50g の書状料金（現在、77 セント）の 3 倍以上又は重量 500g 超のもの」に規制されている。

年次報告書における分析

(1)業績分析（Management's Discussion and Analysis：MD&A）

財務業績報告の中心であり、税引後純利益、売上高、営業費用の増減説明となっている。それぞれの指標の増減説明は、郵便事業を担当するカナダポストと宅配事業を担当するピューリターの 2 つの事業領域に分けて行われている。

(2)費用貢献分析（Costing and Contribution Analysis）

カナダポストは、4 つの市場（普通郵便、特別郵便、広告郵便、出版郵便）でサービスを提供している。共通費用をそれぞれのサービスに対して、活動基準に基づいて配賦する手法を用いて、市場別および競争環境別の貢献利益を確認している。

(3)経営計画との比較（Performance for Plan）

郵便公社は 2001 年 6 月に 2001 年度～2005 年度までの 5 カ年経営計画を議会に提出しており、年次報告書では、5 カ年経営計画の 2001 年度分との比較が行われている。

(4)経営指標（Corporate Indicators）

郵政公社の業績と意思決定を評価するために、財務指標、非財務指標（3 指標）が採用されている。

< 財務指標 >

- ・収益性：自己資本利益率、営業利益率、生産性
- ・レバレッジ：負債/資本比率、キャッシュフロー/負債比率
- ・流動性：流動比率、インタレストカバレッジ
- ・投資：キャッシュフロー/資本費用比率、資本資産投資比率
- ・配当：配当性向

< 非財務指標 >

サービス業績、顧客満足、従業員満足

第 部 アングロサクソン 5 カ国の比較

第一章 発生主義会計の導入状況

1. 中央政府における発生主義会計導入の有無と導入年度・法制化

国	導入	発生主義会計 導入年度	中央省庁に対する導入方針の決定・法制化
英国	導入済	2000 年度	財務大臣予算提案（1993 年） 政府資源・決算書法（2000 年）
オーストラリア	導入済	1994 年度	財務大臣発表（1992 年）
ニュージーランド	導入済	1991 年度	財政法（1989 年）
米国	導入済	1920 年代 ----- 1996 年度	予算・会計法（1921 年） Title2（1920 年代） ----- CFO 法（1990 年） FASAB 設立（1990 年）
カナダ	未導入	2002 年度(予定)	財務情報戦略（1995 年）

2. 発生主義会計導入にあたっての所管官庁・会計検査院の役割・導入プロセス

国 (導入所管官庁)	会計検査院の役割	導入プロセス
英国（財務省）	・ 準備状況全般に対する調査 ・ 試作財務諸表（Dry-run）の検査 ・ 財務報告諮問会議への参加 ・ 財務省との協議（技術面・影響） ・ 個別省庁への支援活動	全機関を対象に内容をグレードアップしながらフィジビリティ・スタディを4回実施（トリガーポイント方式）
オーストラリア (財務行政省)	・ 基準作成の技術的支援 ・ 試作財務諸表の検査 ・ 準備状況全般に対する業績検査 ・ 発生主義会計情報の活用に関するガイダンスの発行 ・ 財務諸表作成マニュアルの発行（1995 年度～）	パイロットプロジェクトを機関の範囲を広げながら2回実施（1992～93 年度）
ニュージーランド (財務省)	・ 財政法の法案作成にあたり技術的支援を行うアドバイザーを議会に派遣（財務報告と財務諸表形式） ・ 会計方針の設定に関する助言 ・ 財務諸表形式に関する助言 ・ 開始貸借対照表に対する特別検査と半期財	1991 年度、省庁に導入。 1992 年度、クラウン・エンティティと国有企業に導入。 導入過程では、モデル的な財務諸表を公

	務諸表の検査（移行期間３年度の間） ・ 財務諸表準備段階における財務省への協力 ・ 負債、道路、公文書などの高度に技術的な評価への参画 ・ 会計士協会財務報告基準審議会に参加（ただし個人資格）	表。
米国（OMB・財務省・GAO）	・ FASABの主要機関として会計基準の作成に関与	一斉導入。Title2 から FASAB 基準に漸次移行。
カナダ（財務委員会事務局）	・ 会計士協会公会計委員会に会計検査院長が参加し、会計基準作成を支援 ・ 準備状況全般に対する業績検査 ・ 期首残高検査	一斉導入の予定。

３．会計基準と基準設定主体、会計検査院の関与など

国	中央政府会計基準設定主体	省庁に適用される基準名称（または、基準書名）	財務報告マニュアル（発行主体）	会計検査院の直接関与
英国	財務省（FRAB）	資源会計（GAAP の選択的適用）	財務省：資源会計マニュアル（RAM）	財務報告諮問会議への参加。
オーストラリア	オーストラリア会計基準審議会（公会計基準審議会）	オーストラリア会計基準（AAS）	財務行政省：必要事項とガイダンス ANAO:AMODEL	会計基準設定に対する直接関与はなし。
ニュージーランド	会計基準評価審議会、公認会計士協会財務報告基準審議会	一般に認められた会計基準（GAAP） 民間と共通	財務省：財務省指導書	公認会計士協会財務報告基準審議会への個人参加。
米国	法律上：GAO 財務会計基準諮問会議（FASAB）	GAO: Title2 FASAB: 連邦財務会計概念書、連邦財務会計基準書	OMB: 政府機関財務諸表の様式と内容	FASAB の主要機関として参加。法律上の設定主体。
カナダ	公認会計士協会公会計委員会	財務委員会会計基準	財務委員会事務局：財務情報戦略会計マニュアル	公認会計士協会公会計委員会に会計検査院長が参加。

4. 固定資産に関する会計基準の特徴と財務諸表構成

	固定資産会計の特徴		財務諸表構成						全政府財務諸表への取り組み
	資産評価基準など	資本チャージの計算	貸借対照表	運営報告書	キャッシュフロー計算書	純資産増減計算書	目的別コスト計算書	予算関係報告書	
英国	時価主義。主な資産の評価は、再調達原価と回収価額の低い方を採用する。道路などのインフラ資産は、償却後再調達原価。	減価償却費 資本コスト・チャージ（3.5%）	○	○	○		○	○	○
オーストラリア	時価主義。主な資産の評価には剥奪法を用いていたが、2002年度以降は公正価値に転換。また、2001年度から軍事兵器は取得原価主義。	減価償却費 使用資本チャージ（11%）	○	○	○				
ニュージーランド	時価主義。GAAP上では、正味現在価値を用いることとなっているが、軍備・国道は償却後再調達原価、設備等は取得原価などとなっている。	減価償却費 資本チャージ（省庁によって利率は異なる）	○	○	○	○	○		
米国	取得原価主義。一部軍事資産などの非計上、非償却があったが、2002年度決算以降は例外なし。	減価償却費	○			○	○	○	
カナダ	未定	未定							

1 全政府財務諸表の は、中央政府のみを連結範囲としているものである。

2 カナダの財務諸表をすべて としているのは、現状で公表されている財務諸表の基準が修正発生主義であるためである。ただし、2002年度決算から完全発生主義に移行する予定である。

第二章 発生主義予算の導入状況

１．発生主義予算導入の有無と導入年度・法制化

国	導入	発生主義予算 導入年度	中央省庁に対する導入方針の決定・法制化
英国	導入済	2001 年度	財務大臣予算提案（1993 年） 政府資源・決算書法（2000 年）
オーストラリア	導入済	1999 年度	国家検査委員会勧告（1996 年） 政府決定（1997 年）
ニュージーランド	導入済	1991 年度	財政法（1989 年）
米国	未導入		
カナダ	未導入		

２．発生主義予算導入にあたっての所管官庁・会計検査院の役割

国（導入所管官庁）	会計検査院の役割
英国（財務省）	特に役割はなし
オーストラリア（財務行政省）	特に役割はなし
ニュージーランド（財務省）	特に役割はなし
米国（OMB）	業績検査で発生主義予算導入の可能性について意見を表明
カナダ（財務委員会事務局）	業績検査で発生主義予算導入を積極的に推奨

３．発生主義予算制度の特徴（非資金項目の扱い）

国	非資金項目の取り扱い		
	資金予算化 する	資金予算化 しない	その他
英国	-	○	
オーストラリア	○	-	
ニュージーランド	○	-	
米国	-	-	選択的に支出負担確定ベースで計上。
カナダ	-	-	検討中のため未定。

第三章 政策評価・業績予算制度の導入状況

1. 政策評価制度導入の有無と導入年度・法制化

国	導入	政策評価 導入年度	制度名称	中央省庁に対する 導入方針の決定・法制化
英国	導入済	1999 年度	PSA	将来の公共サービス：近代化、改革と アカウンタビリティ（1998 年）
オーストラリア	導入済	1999 年度	A00F	国家検査委員会勧告（1996 年） 政府決定（1997 年）
ニュージーランド	導入済	1991 年度	購入契約 業績契約	国家部門法（1988 年）
米国	導入済	1997 年度	GPRA	政府業績成果法（GPRA）（1993 年）
	導入中	2005 年度	PARTs	大統領マネジメント・アジェンダ （2001 年）
カナダ	導入済	1998 年度	業績報告向上 プロジェクト	支出管理システム（1995 年）

2. 政策評価制度の制度仕様とアカウンタビリティ

国	制度名称	評価対象の体系	計画	報告
英国	PSA	ねらい 目的 目標	3年ごとに更新。最後の1年度は次の3年の初年度と重なる。	・ 四半期ごとに進捗を閣僚委員会に報告。 ・ 半年ごとに閣僚委員会と会議を持つ。 ・ 年1回国民に対して報告書を提出
オーストラリア (財務行政省)	A00F	アウトカム アウトプット・グループ アウトプット 省庁管理項目	ポートフォリオ予算書として、年1回、年次予算に添付。	年次報告書による議会および国民への報告
ニュージーランド (財務省)	購入契約 業績契約	アウトプット・クラス アウトプット ただし、2003年度以降、購入契約はアウトプット単位でアウトカムへの貢献を重視する形態に変更される。	予算時に契約	購入契約：半年ごとに大臣報告 業績契約：半年ごとに大臣とSSCに報告 (SSCが評価)
米国 (OMB)	GPRA	ミッション 総括目標 戦略目標 目標・目的	5年に一度の戦略計画と1年に一度の年次業績計画を作成。	年1回、業績・アカウンタビリティ報告書を大統領と議会に報告。
	PARTs	プログラム対象： 目的・計画・管理・成果		年1回、予算教書の作成に際して査定に利用されるとともに、評価結果の概要は予算教書と同時に公表。
カナダ (財務委員会事務局)	業績報告向上 プロジェクト	アウトカム アウトプット 活動	年1回、計画優先計画書を作成(必要資金は3年分掲載)し、支出見積書の一部として提出。	年1回、業績報告書を財務委員会事務局に提出。

3. 政策評価制度の所管官庁と導入・運用に関する会計検査院の役割

国 (導入所管官庁)	会計検査院の役割	業績指標検査の有無
英国(財務省)	- 政府機関が高品質の業績指標を設定・計測するための研究(良質な事例に関する業績検査と報告書の発行を含む) - 政府機関の業績指標の正当性を検査・承認するための準備(業績指標に対する検査手法の開発などを含む) - 財務省のワーキング・グループに参加し、その結論として、PSAの業績データの管理・報告システムに関する正当性評価の責任者と認められる。この正当性評価は2003年度から試験的に開始される。	
オーストラリア (財務行政省)	- 積極的な関与はない(業績指標に関する検査には消極的) - サンプリングした政府機関の業績指標に対して業績検査を実施。	×
ニュージーランド (財務省)	年次検査において業績指標に対する検査を実施(検査報告書およびマネジメント・レターで議会に報告)。ただし、年次検査の実施主体は会計検査院とは限らない。	○
米国 (OMB)	GPRA: 法案作りの支援。議会に対する必要性認知の普及。GPRAの遵守状況の評価。計画・報告の実務に関するガイドンスの発行。関連する業績検査の実施。 PARTsについては、特に役割なし。	×
カナダ (財務委員会事務局)	- 業績報告内容の向上について業績検査を通じた勧告を実施。 - 業績報告に対する検査を実施(代替サービス提供庁3庁対象) - 連邦公社の業績報告に対する表彰制度の実施。	×

4. 政策評価制度の業績予算との関係・人事制度との関係

国	制度名称	業績予算としての位置づけ	人事制度との関係
英国	PSA	中期予算（歳出評価）と連動。	特に明確な関係はない。
オーストラリア	A00F	アウトカム単位で予算を議決。	省庁の CEO に対するボーナスに若干影響する程度。
ニュージーランド	購入契約 業績契約	アウトプット・クラス単位で予算を議決。	省庁の CEO は大臣と業績契約を締結しているため、処遇に直結する。
米国	GPRA	予算議決単位を再編して事後的に連動を模索。現在、アウトプット予算化に着手。	2000 年 10 月の人事管理局規則の改定により、GPRA に基づく評価を上級職員の評価に関係させることが明記された。
	PARTs	事後評価。予算査定に使用。	特になし。
カナダ	業績報告向上プロジェクト	未定	PMP の導入。事業計画や優先政策に連動する。

第四章 会計検査院

1. 会計検査院の成り立ち

国	組織名称	職員数	根拠法 (最新のもののみ)	院長の位置づけ(任期)	予算査定
英国	NAO(National Audit Office)	749 人(2001 年度) 757 人(2000 年度)	国家会計検査法 (1983 年)	下院の職員(任期なし) 女王が罷免権をもつ。	財務省の査定を受けない (コミッション承認)
オーストラ リア	ANAO(Australian National Audit Office)	282 人(2001 年度) 272 人(2000 年度)	会計検査院長法 (1997 年改正)	連邦議会職員(10 年)	閣内委員会の査定を受け ない(独立予算)
ニュージ ーランド	OAG(Office of Auditor General)	51 人(2001 年度) 51 人(2000 年度)	公共検査法(2001 年)	議会職員(7 年)	財務省の査定を受けない (議員委員会事務局の審 議と議会承認) Audit New Zealand は、 検査料収入予算。
	Audit New Zealand	197 人(2001 年度) 220 人(2000 年度)			
米国	GAO(General Accounting Office)	3,269 人(2002 年度予算) 3,110 人(2001 年度予算)	予算・会計法(1921 年)	大統領・議会共同任命 の独立地位(15 年)	OMB の査定を受けない (議会の直接承認)
カナダ	OAG(Office of Auditor General)	519 人(2001 年度) 520 人(2000 年度)	会計検査院長法 (1977 年)	政府審議会任命の独立 地位(10 年)	財務委員会の査定を経 て、政府予算見積に含め られる

職員数は年度中のフルタイム換算人数(米国のみ予算人数)。

2. 活動内容とアウトソーシング

国	財務検査と業績検査の比率 (総コスト) ¹		財務検査と業績検査の比率 (件数割合)		アウトソーシングの状況 ²		検査活動の 経済効果
	財務検査	業績検査	財務検査	業績検査	財務検査	業績検査	
英国	£ 31,542 (2001 年度)	£ 15,834 (2001 年度)	600 件以上	約 50 件	17.4% (1999 年度)	1 件 (2000 年調査時)	過去 3 年間で £ 15 億 予算の 8 倍の目標は達成
オーストラリア	\$25,014 (2001 年度)	\$15,267 (2001 年度)	272 件 (2001 年度)	46 件 (2001 年度)	20 ~ 25% (2001 年調査時)	なし	業績検査の財務的利益とフル コストの比率が 10:1 目標の 2:1 は達成
ニュージーランド ³	\$31,914 (2001 年度)	\$2,937 (2001 年度)	3,650 件 (2001 年度)	18 件 (2001 年度)	不明 ⁴	なし	計測・公表していない
米国	\$30,855 ⁵ (2001 年度)	不明 ⁶	4 件 ⁷	約 1,000 件	なし	なし	377 億ドル (2002 年度) GAO の投資の 88 倍
カナダ	\$19,788 (2001 年度)	\$36,246 (2001 年度)	約 130 件	10 件	なし	なし	計測・公表していない

¹ 金額は現地通貨 (,000)。

² アウトソーシングは、検査対象に対する全検査内容の外部契約件数比など (部分的な委託・コンサルタントの活用・外注化は含まない)。

³ ニュージーランドの財務検査のコストと件数には、Audit New Zealand の受注分だけではなく、民間監査法人契約分が含まれている。

⁴ 入札手続なしで Audit New Zealand が受注した件数は 400 件である。入札案件について、落札状況を集計した統計は公開されていない。

⁵ 財務検査のコストには、財務管理・保証チームの実績を計上している。

⁶ 業績検査のコストは不明であるが、総コストから財務管理・保証チームの実績と一般管理・専門サービスのコストを差し引いた残額は \$181,505 となる。

⁷ 現地でのヒヤリング調査による (連邦連結財務諸表を含む)。

第五章 財政規律の比較

国	政策・法制化（年度）	内容	財務報告との関係
英国	財政法（1998 年） 安定財政のための規律（1998 年）	・ 黄金ルール、持続可能投資ルール ・ 透明性、安定性、責任制、公平性、効率性	全政府財務諸表を利用したチェックを計画
オーストラリア	予算公正憲章法（1998 年） 健全財政管理原則	・ 中期的に持続可能なフレームワークの設定 （ 慎重なレベルの債務による財務リスクへの対応、貯蓄の確保と景気循環変動の緩和、税負担・システムの一貫性、将来世代への配慮 ）	財務報告との調整計算過程を示しているが、使用するベースは GFS
ニュージーランド	財政責任法（1994 年）	・ 財政運営の 5 原則 （ 債務を賢明な水準に維持、将来的に支出 収入を維持、純資産を維持、リスク管理、将来的な税率の安定 ）	財政戦略報告書、予測財務諸表を作成し、財政運営の結果は政府財務諸表による財務指標を利用
米国	予算強制法（1997 年）	・ 裁量的支出へのキャップ制 ・ 義務的支出への賦課方式採用 ・ 目標：2002 年度の予算黒字	なし
カナダ	政権公約（1993 年）	3 年間で財政赤字を GDP 比 3% に削減（政府経済予測は民間予測の平均値を使用、予備費の不使用分で債務返済、2 ヶ年予算を慎重な前提で作成）	予算、財務報告において政府財務諸表ベースの財務指標による説明