

<事例 ケニア>

【スナップショット】	
公共財政管理プログラム	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 現在、「ケニア公共財政管理改革戦略 2013-2018」(The Strategy For Public Finance. Management Reforms in Kenya) が実施中。</li> <li>- 「公共財政管理再活性化戦略 2006-2011」(Strategy to Revitalise Public Financial Management) に引き続き、改革を進めている。</li> <li>- 政府は中央政府より地方政府への分権化を進めており、PFM 改革においても、地方政府への支援が焦点</li> <li>- IMF、世銀は高評価。二国間ドナーは地方分権への支援に焦点</li> </ul>
PER や PEFA の診断調査	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 2008 年と 2012 年に PEFA レポートによる診断が実施</li> <li>- 2013 年に PER が公表</li> </ul>
予算編成手法	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 項目別予算</li> </ul>
予算における中期的視点	<ul style="list-style-type: none"> <li>- MTEF は存在するが、機能していない。</li> <li>- PIP は、現在は明確に公共投資計画というものは作製されていない。投資予算と経常予算はわかれているが、投資予算の中に一部、経常経費が含まれている</li> </ul>
予算編成過程	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 会計年度 7 月～翌年 6 月、8 月：Budget Circular、4 月：議会で予算案提出</li> <li>- JICA 事業の JCC や中間レビュー、終了時評価等の実施時期は先方 C/P の予算編成プロセスとシンクロしているか⇒要コメント</li> </ul>
予算配賦・執行手続	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 年度半ばの補正予算作成時に歳入が予定を下回っていることが多いため、財務省がコミットメントを一時的に止める。その結果配賦額が財政計画を下回りがち。</li> <li>- 調達監理庁による各機関の調達の管理</li> <li>- 調達監理庁に報告すべき 5 百万シリング以上の調達のうち、実際に報告されたのは 3%に過ぎない。</li> </ul>
内部監査・外部監査	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 内部監査は IIA 基準に沿って行われ、リスクベースの財務監査・準拠性監査が主体</li> <li>- 外部監査は勧告の形式が INTOSAI の基準に沿っていない。リスクベースの準拠性監査が主体。</li> </ul>
財政管理情報管理統合システム (IFMIS)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 導入されている。</li> <li>- 範囲は、計画-予算編成、調達-支払、の 2 つのモジュールが導入</li> </ul>

## <事例 ケニア>10 ページ版

### 01. 予算における法と制度的枠組み

2010 年憲法がケニアの PFM に関する最も上位の法的枠組みである。本憲法は立法府の構成（上院（Senate）と下院（National Assembly））、公務員の任命、独立機関、公的サービス等を定めている。ただし、2010 年憲法がそれ以前の憲法と最も大きく異なるのは、政府権限の中央から地方（47 郡）への委譲（devolution）である。各郡には議会が設置され、知事が選挙で選出され、徴税権の一部が移譲される。

また最高裁判所長官、会計検査院長、予算統制官（Controller of Budget）が任命されることが定められており、予算統制官は本憲法で新たに設置されたものである。予算統制官の役割は、中央政府及び地方政府（郡）の予算執行を監視することであり、国庫からの資金のあらゆる引出しを承認する権限を持ち、それを議会に報告する。つまり予算統括官の権限は議会から与えられていることになる。以前、本権限は会計検査院長の権限であったが、その権限には、資金の引出権限とそれの議会への報告という利益相反が見られるため、予算統括官が新設された。なお会計検査院長は以前どおり監査済み決算報告を議会に提出する権限を持つ<sup>1</sup>。

さらに、新憲法では、歳入配分委員会（Commission on Revenue Allocation: CRA）も新設され、本委員会は、中央政府と地方政府（郡）の間、及び地方政府（郡）間の歳入の公平な配分を勧告する。

本憲法の下で、9 つの PFM に関連する法が改訂あるいは新たに立法された（詳細は付録参照）。財政規律の維持に関する目標が設定されている、PFM の中核となる法は、公共財政管理法（Public Finance Management Act, 2012 年改訂）であり、Section 15 に財政責任原則（Fiscal Responsible Principles）が明記されている。また本法では財政責任原則を踏まえ、毎年の予算の目標を予算政策方針（Budget Policy Statements: BPS）として定め、それを予算案とともに審議することが定められている（財政責任原則の詳細は付録参照）。

公共財政管理法では、議会の役割、中央政府と地方政府の財政関係、会計基準委員会（Accounting Standards Board）の設立とともに、PFM の機能とその日程が以下の様に定められている。

（1）国庫の設立（財務省の名称が「国庫」となった）、（2）国庫による予算政策方針と債務管理戦略の策定、（3）国庫による予算レビュー・見通し文書（Budget Review and Outlook Paper: BRPOP）、（4）国庫単一口座の設定、（5）Budget Circular から開始される予算編成日程、（6）国庫による歳入見込みの提出、（7）議会による地方への資金配分の議論、（8）補正予算、（9）債務管理及び債務管理局（Public Debt Management Office）の設置、（10）報告、（11）モニタリング

<sup>1</sup> 本法以前の会計検査院長は Controller and Auditor General であり、政府資金の引出の管理と検査を行う権限を持っていたが、新たな会計検査院長は Auditor General となり、検査権限のみとなった。

## 02. 予算の包括性<sup>2</sup>

予算外基金（Extra-Budgetary Fund）の主なものは、公的機関<sup>3</sup>にかかる資金、及び国営企業の特別基金（Special Fund<sup>4</sup>）である。

政府支出が行われている公的機関の数は公開されておらず、財務省（財務省は National Treasury に改称されているが、本報告書では「財務省」の用語を用いる）からは 163、その他の非公式な情報源からは 200 を超え、また特別基金も 40 を超えるとも報告されており、その定義のあいまいさが問題となっている。また予算書に付属する公的機関の予算書の数字は一般会計には含まれておらず、一般会計には、公的機関への資金移転のみが記されており、その額は中央政府一般会計の 13% である。一方、公的機関全体の総支出は一般会計の 67% である。さらに、公的機関の予算書には、政府保証を除き、年金基金等の偶発債務が公開されておらず、詳細なモニタリングも行われていない。

もう一つの予算外基金は、選挙区向け開発基金（Constituency Development Fund: CDF）である。CDF は計画省下の公営機関となっている。CDF は国会議員による理事会と委員会によって管理されており、選挙区からの申請書を CDF 委員会が選定・承認し、計画省が選挙区に拠出するが、その詳細は公開されていない。CDF からの拠出先は、小学校やヘルスケアセンターの建設等、主に小規模インフラであり、その 3/4 は選挙区に等分に配分されるが、1/3 は貧困率に応じるとされる。総額は一般会計の 2.5% である。また、選挙区からの申請の選定にあたって関係セクター省庁との情報交換がないため、承認された申請案に基づくプロジェクトがセクター開発戦略に合っていないばかりでなく、その運営費用は各省の一般会計から拠出する必要がある。

## 03. 予算の分類

予算分類は、IFMIS 再活性化（Re-engineering）プロジェクト及び地方分権化を踏まえ、Chart of Account との一体化が 2012/13 年予算から導入されている。

2011/12 年予算までは、所管別、用途別、目的別（11 の優先セクター（MTEF セクターと呼ばれた）のみで用いられた。ただし GFS の COFOG には沿っていなかった）、地域別の分類がなされていた。またプログラム別分類も指示的（indicative）に付されていたが、予算上は用いられなかった。2012/13 年予算から、Chart of Account への統合が進み、IFMIS 上のソフトウェアで予算が管理されるようになっている。現状の分類は、以下の様になっている。

○Class: 経常予算、開発予算、歳入予算

○Vote : 所管別

○所管別（Administrative）（Vote、Head、Cost centre を統合し 9 桁となる）:

○資金源（Source of Funding）:

<sup>2</sup> 2012 年 PEFA Report p.38

<sup>3</sup> 公的機関は、Semi-Autonomous Government Agencies (SAGAs) と呼ばれる。

<sup>4</sup> 本 Special Fund とは国営企業に用途の裁量がある資金を指す。

- プログラム別（現在、パイロットで行われているプログラム業績予算（Programme-performance budgeting framework）用）
- 使途別（Economic）：
- 地域別（Geographical Location）：地方分権用

#### 04. 予算編成手法・予算配分

##### <予算スケジュール>

予算スケジュールは上述のように公共財政管理法で定められており、予算年度当初の 8 月に Budget Circular である「MTEF のための予算編成ガイドライン（Budget preparation Guidelines for the MTEF）が財務省より発出される。概略は以下の通りである。

計画 (2012/13)	内容
8-9 月	MTEF ガイドライン発出（当初シーリングを含む circular）
9-10 月	予算見通し文書（Budget Outlook Paper: BOPA）策定開始 BOPA の閣議決定
11 月	各省による MTEF 報告書（各省 PER を含む）の財務省への提出
12 月	査定（Budget hearing）
1 月	財務省による予算政策文書（BPS）策定（最終シーリング含む） BPS の閣議決定
3 月	BPS の議会提出 各省に Treasury Circular を発出し、各省の詳細予算編成（3 月末）
4 月	各省による詳細予算編成提出締切
4 月	財務省による詳細予算のレビュー 詳細予算案閣議決定 詳細予算案の議会提出

なお、PEFA では各省の予算編成期間として 6 週間を割り当てる必要性を示しているが、ケニアの場合、当初シーリングと最終シーリングの 2 つの過程があり、多くの省庁が 3 月の Treasury Circular の後、4 月の詳細予算編成に予算提出を間に合わせる事ができている。

##### <シーリング>

上述したように、2 つのシーリングが発出されており、当初シーリングでは、各省 PER 策定要請、職員雇用案策定要請、課題優先化要請、投資プロジェクトの選定要請、当初シーリング提示、編成スケジュール提示等が含まれている。最終シーリングでは、主なマクロ経済推計の仮定、職員雇用・支出に関する詳細ガイドライン、SAGA への資金移転ガイ

ドライン、予算策定詳細日程等が含まれている。

#### <予算成立のタイミング>

過去3年間の議会への予算提出と予算成立のタイミングは以下の通りである。<sup>5</sup>

年度	議会への予算案提出	予算成立
2010/2011	2010年6月20日	2010年11月23日
2011/2012	2011年6月20日	2011年9月17日
2012/2013	2012年6月13日	??

過去3年間で2カ年において、予算成立時期が当年度開始（7月1日）後、2カ月以上遅れている。（2012年の予算成立日は引き続き確認中）

#### <議会による予算審議期間>

議会による予算審議は2009年財政管理法<sup>6</sup>の導入以降改善している。

議会の予算審議過程は、予算政策文書（BPS）と政府予算案の二つの審議に大別できるが、予算政策文書（BPS）の審議においては、2009年財政管理法によって設立された下院議会予算局（Parliamentary Budget Office）の支援により、下院議会予算委員会はマクロ財政課題及び政策、経済レビュー、歳入目標、様々なプログラムへの予算配分、特定の財政リスク等を審議することができている。一方、政府予算案の議会への提出が6月半ばとなり、同時に予算案審議には時間がかかり、審議期間が3カ月から5カ月と長期にわたっている。

### 05. 予算における中期的な視点

#### <マクロ経済推計>

ケニアでは、予算編成における中期的な視点が予算作業当初から設定され、最初の予算編成作業は「MTEFのための予算編成ガイドライン」の発出である。複数年度推計も実施されている。しかし政治的にはMTEFに対するコミットメントはほとんどなく、各省でも複数年度の推計を単年度の予算と関連付けようとする姿勢はほとんど見られない<sup>7</sup>。

#### <債務持続性分析>

債務に関しては中期債務戦略（Medium Term Debt Strategy: MTDS）が毎年財務省と中央銀行が協力して策定し、ローリングされている。債務持続性のために重視されているのは、国内債務ポートフォリオの返済における借換リスクの最小化と、国内債務市場の開発である。また債務持続性分析（DSA）はIMF/世銀と共同作業で毎年実施されている。なお、本

<sup>5</sup> 2010/11、2011/12年の日程は2012年PEFA Report p.63。

<sup>6</sup> 公共財政管理法（Public Finance Management Act, 2012年）の前身

<sup>7</sup> 2012年PEFA Report p.64

戦略は予算案とともに議会に提出され、審議されている。

#### <セクター開発戦略にかかるコスト計算>

すべての省庁は担当セクターにおいて Vision2030 と 5 か年中期計画に沿った 5 か年戦略の策定が義務付けられている。しかし、実際には全ての省庁は 5 か年戦略計画を策定している一方、セクターの観点から見ると 5 か年戦略が策定されていないセクターがある（例えば、教育セクター）。これは省庁とセクターの構造が異なるためであり、その改善のため IMF が対応表（Bridge table）を作成している。

中期計画の多くの項目にコスト計算が含まれており、5 か年戦略でコスト計算の過程を説明していない省庁はない。とはいうものの、必ずしも全てのコスト計算が投資支出に対応した経常支出を計算しているわけではない。また全ての 5 か年戦略が 5 か年中期計画でなされているコスト計算の推計に沿っているわけでもない<sup>8</sup>。

#### 06. 予算編成作業における業績評価の取扱

現状では、パイロットで行われているプログラム業績予算（Programme-performance budgeting framework）用に指示的（indicative）な数値が出ているのみである。ただしケニアの公的セクター全体でみると、業績契約（Performance contract）が公的機関と監督官庁の間に導入されていたり、業績評価システム（Performance appraisal system）が議論されたりしているが、実際には人事マネジメントの一環としての導入に留まり、現状では業績評価の予算編成への導入はほとんどなされていない。

#### 07. 現金管理・計画、予算配賦

##### <現金管理、コミットメント上限の情報の制度、年度途中の予算見直しの頻度>

各省庁は年度前半の六カ月は毎月のキャッシュフロー予測策定、そして年度後半の六カ月は毎月のキャッシュフローの指示的（indicative）な予測策定を、毎月義務付けられている。またこれらの予測は年間業務計画（四半期毎の改訂）を踏まえていることが必要である。ただし、その精度は省庁によって異なっている。なお、近年は国内での国債（TREASURY BOND）販売が予想を大きく下回ることで歳入の予測性に問題が生じ、各省庁への資金配賦に影響を与えている<sup>9</sup>。

また、Economic Affairs Department、Debt Management Department、Accountant General Department、Budget Supply Department によって構成される現金管理委員会（Cash Management Committee）が設定されており、当委員会は、年度当初に各省庁が提出したキャッシュフロー推計、及び歳入推計を踏まえ、毎月の現金計画を策定している。そして、

<sup>8</sup> 2012 年 PEFA Report p.65

<sup>9</sup> 2012 年 PEFA Report p.80。なお、現地調査で IMF からは財政規律を維持するために資金配賦額を年度前半絞っているというコメントもあった。毎年必ず補正予算が 1 回作成されているので、財務省がそれを想定した資金配賦を行っている可能性は高いと考えられる。

さらにそれを踏まえ、省庁ごとに毎月の支出上限を定めている。しかし、当委員会は各省庁による精度がバラバラのキャッシュフロー推計に基づいた現金計画を作らざるを得ず、さらに国内向け国債 (Treasury Bond) 販売の不振による歳入の不安定性もあって、現状では毎月の現金計画及び毎月の支出上限は有効に働いていない。

上述したように、年度前半の六カ月間、各省は毎月キャッシュフローを予測し、同時にそれに基づきコミットメントを行っている。そのため、年度前半の六カ月間はコミットメント上限を議決予算の 50% までと定められている。しかし、年度後半は各省のキャッシュフロー推計は指示的なものとなり、年度半ばの補正予算の時期になると、近年、財務省は税収不足の予測も踏まえ、補正予算が成立するまで各省がコミットメントを IFMIS に登録できないようにする。それもあって、各省は支出コミットメントの上限であるシーリングへの信頼を一層持てなくなりつつある。

さらに補正予算が毎年ほぼ必ず 1 回立案されるが、それによる再配分の理由が十分にされていない。実際には開発支出が減少し、経常支出が増加し、その増加分が公務員給与と出張手当に回っている。ただし各省単位で見ると各省への再配分額は当初予算と比較して 1% 程度の変動に留まる。

#### <政府現金残高の突合頻度>

財務省は中央銀行の国庫口座と各省の口座は日次ベースで突合し、情報を得ている。しかし各省の地方事務所が民間銀行に開設している口座情報、公的機関の口座情報、さらにドナープロジェクトと地方政府が民間銀行に開設している口座情報の詳細は財務省にはわからない。2012 年公共財政管理法によって国庫統一口座は導入されているが、まだ国庫統一口座の完全実施は途上であり、各省が民間銀行に開設している口座は数千口座に上ると言われており、公的資金の約 60% が民間銀行口座に入っているという<sup>10</sup>。

財務省も国庫統一口座に含めていない口座を中央銀行に 19 口座開設しており、Exchequer Account (各省への資金移転及び歳入会計からの資金移転を受ける口座) と国債口座等が含まれる。

## 08. 債務管理

### <債務データの記録>

財務省債務管理局の統制の下、債務に関する報告は時宜を得ており、かつ包括的である。債務管理局は月次及び年次の報告書を作成しており、それらの報告は、前項で記した現金管理委員会 (Cash Management Committee) に提出される。さらに国内債務管理に関する報告を債務管理局は中央銀行より日次で受けている。また対外債務データは四半期あるいは年次で突合 (貸手によって異なる) し、国内債務データは月次で突合されている。ケニアの債務管理の質は極めて高いと各機関が評している。

---

<sup>10</sup> 2012 年 PEFA Report p.80

#### <地方、公社・公団にかかる債務管理>

少なくとも165ある国営企業は、国営企業法によって様々な報告義務が定められており、財務省政府投資及び公営企業局（Department for Government Investment and Enterprises）の管轄であるが、各公営企業からの報告を受けてもモニタリングも行っていない。

地方政府（郡）は、従来は国内市場より借入が可能であったが、2012年公共財政管理法によって対外借入も可能となった。従来の地方政府の債務は地方政府省によってモニタリングされていたが、2012年公共財政管理法では地方政府の債務状況については四半期及び年次財務報告に含まれており、会計検査院、予算統括官（Controller of Budget）、歳入配布委員会（Commission on Revenue Allocation）に提出されることになっている。実際にはこれらはまだ運用は開始されていない。

#### <借款・保証発行の管理>

債務管理は財務省のみが責任を負っており、借入及び保証の発行は中期債務戦略に記載されている。借入及び保証の発行については予算政策文書（BPS）と予算推計文書（Budget Outlook paper）に概説されており、議会に予算案が提出される以前に、議会では議論されている。借入保証については以前以上に厳しく検討されるようになっており、さらにPPPによって発生する偶発債務も考慮されている。

### 09. 資産管理

#### <資産データの記録>

資産管理は、共通の資産管理方法が確立しておらず、2005年公共調達法（Public Procurement and Disposals Act, 2005）もあって、現状では各省及び各機関の調達部門が資産管理を行っている。資産管理に関する政策的な方針が打ち出されていないため、保管年数の記録は十分でない。また資産分類の標準化とそのリスト化も不足している。

現状では公共財政管理改革戦略において、政府資産管理システムの実施が主要活動項目の一つとして掲げられており、それによって中央政府及び地方政府（郡）の公的資産登録がなされ、それらが毎年改定されることが目的とされている<sup>11</sup>。

### 10. 歳入統制<sup>12</sup>

#### <納税手続き>

歳入を担当するのはケニア歳入庁（Kenya Revenue Authority: KRA）であり、徴税業務及び財務大臣への税に関するアドバイスを行っている。2004年以降、歳入行政改革・現代化プログラムが実施されており、その結果、徴税率が高まっている。

<sup>11</sup> GOK (2013) The strategy for public finance management reforms in Kenya 2013-2018, pp.30-31

<sup>12</sup> 2012年 PEFA Report pp.67-79



ケニアの税制は周辺国と比較しても複雑であり、その理由は複数の税率が存在することにある。しかし各税の関連法が包括的で手続きを明確に記しており、課税対象と納税額はわかりやすいものになっている。さらに主要地区の歳入庁事務所には「納税者教育チーム」が設置されており、説明書とステップバイステップガイドが準備され、ユーザーフレンドリーな KRA web サイト等も構築されている。さらに中小企業や NGO 向けのセミナーが開かれている。

不服審判手続きも機能しており、KRA の課税評価に不服がある場合は、次は地方委員会に、そしてそれでも不服の場合は不服裁判所に訴えることが可能である。

#### <納税者の統制>

個人と企業のいずれも納税者登録が必要であり、2008 年からはインターネット経由での納税登録が可能になっている。また徴税回避に対しては適切な懲罰が歳入法で定められている。ただし世界銀行の Doing Business によれば、ケニアの徴税回避かかる懲罰への追加税率は月額 2% となっており、周辺国と比較するとあまり高くないと記述されている。

また税務調査は主な税制のすべてを対象としており、税務調査用のハンドブックも準備されている。ただし、その選定は職員による選定か、あるいはセクター単位の遵守性チェックの一環としてなされている。

## 11. 調達

公共調達は、2005 年公共調達法 (Public Procurement and Disposal Act) の下で実施されており、各公共機関に入札委員会が設置され、各機関によってすべての公共調達が行われている。それらを監督するのが、公共調達監督庁 (Public Procurement and Oversight Authority: PPOA) である。

#### <調達情報へのアクセス>

公共調達情報の取りまとめは、上記の公共調達監督庁が行っている。

各公共機関は 500 万シリング (=約 600 万円。2013 年 12 月時点) 超の全ての調達について公共調達監督庁に対して四半期毎に報告義務 (調達方法を明記する) があり、それらの調達情報は公開調達の場合、公共調達監督庁の web サイト及び主要新聞に公開される。また 14 日以内かつ 50,000 万シリング超の直接調達、及び調達中止についても公共調達監督庁への報告が必要である。

なお、必ずしも全ての公共機関が日常的に 500 万シリング超の公共調達を行っているわけではないが、2012 年の報告では、報告対象となっている 47,232 の公共機関のうち、36 機関から 184 件の調達報告があった<sup>13</sup>。これについては、公共調達監督庁も報告していない公共機関があることを認めている。そのため、一般には調達情報の公開も進んでいないよ

---

<sup>13</sup> 2012 年 PEFA Report p.91

うに見られている。

また、公共調達庁は、対象公共機関に対して、予算とリンクした調達計画の四半期毎の提出も求めているが、その提出は義務とはなっていない。ただし公共調達庁によって行われたいくつもの省庁に関する調達レビューによれば、調達計画が予算とリンクしていない例がしばしばあるとのことである。

#### <不服申し立て制度>

公共調達庁の公共調達行政レビュー理事会（Public Procurement Administrative Review Board）が不服申し立てを取り扱っている。不服申し立て手続きは明確に定められており、入札結果への関与権限も確保され、申し立てへの回答も 14 日以内に行われている。Web サイトでは不服申し立て件数が 2001 年～2006 年までしか公開されていないが、公共調達庁によれば、2012 年度は約 70 件の不服申し立てを受理したとのことである。結果も web サイト上に公開されている<sup>14</sup>。

## 12. 内部統制・内部監査

#### <支出面のコミットメント・ルール>

支出へのコミットメントは、支出命令書の発出と契約に基づいて成立するが、IFMIS が接続されている中央政府の場合、IFMIS に情報を投入し、それを手動で承認することで支出のコミットメントがなされる。本来、支出コミットメントは議決予算に基づくものであるが、ケニアにおいてはそれが対応しておらず、年度半ばになると、財務省による補正予算を視野に入れた現金管理により、議決予算に基づく支出コミットメントの IFMIS への情報投入が止められ、コミットメントができなくなっている。これは厳格ではあるものの、法に沿った手法ではなく、執行省庁のコミットメントに関する不信感を高めている。

その他の内部統制手続きは、公共財政管理規則（Public Finance Regulations）によって包括的に定められている。本法以前は各省や財務省によって発出される文書（Circular）にも多く、記載されている予算編成と執行、支払、銀行口座の保有、銀行突合、公会計慣行、調達、自省庁資金によって調達した物品サービスに対する受領証の発行、資金の銀行口座への保管、前払い、実物資産の利用、休暇取得等は過去の文書（circular）の蓄積によって定められた過剰なルールとなっており、公共財政管理規則（Public Finance Regulations）によって整備が進んだ。なお整備された新法発出後の遵守性については情報が無い。

#### <内部監査の実施状況><sup>15</sup>

内部監査の機能と範囲は、公共財政管理法（Public Finance Management Act）によって定められている。内部監査職員は財務省職員であるが、各省本省あるいは地方事務所に派

<sup>14</sup> PPOA web サイト <http://www.tenders.go.ke/>

<sup>15</sup> 2012 年 PEFA Report pp.98-103

遣され、それぞれで内部監査職員として働く。同様のシステムの国でもしばしば見られるように、報告責任が派遣先の経営層職員に対するものと、財務省内部監査局に対するものの2つが課せられている。なお、公的機関と地方政府に対しては内部監査職員は派遣されておらず、それぞれが独自に内部監査人を雇用している。

内部監査マニュアルはIIA基準に沿って策定されており、内部監査計画の策定まで含んでいる。内部監査はリスクベースアプローチを採用し、予算パフォーマンス、調達、現金管理、給与支払等を対象としている。内部監査ユニットが各機関に設置されており、各部署の内部監査に際して、担当者には標準人月が与えられ、利用可能な手段を用いて決められた期間内に監査を終了する管理システムが採用されている。

内部監査報告は標準テンプレートを用いて作成される。しかし、システムに関する監査が主目的となっているにもかかわらず、実際には帳簿検査及び膨大な報告書からの抽出サンプルに関して、取引及びそれに関わる誤謬（エラー）に関する検査がなされている。また報告書もシステムの検査ではなく、統制上の問題点の指摘となっている。

内部監査は四半期毎の実施である。その監査報告書ドラフトは実地調査後14日以内に財務省内部監査局と当該省庁経営層への提出となっており、さらに各省の経営層はそれに対して14日以内の反応が求められている。ちなみに会計検査院には直接は本報告書は提出されていない。各省では内部監査委員会（Audit Committee）が設定され、内部監査報告書及び経営層による反応をモニターしている。各省に派遣されている内部監査職員のトップが内部監査委員会の事務総長となる。なお、各省の経営層は内部監査報告書の指摘に対して、必ずしも積極的に対応していない。

### 13. 報告

#### <財政情報へのアクセス><sup>16</sup>

財政情報の外部公表の状況は以下の通りである。公開されているものは、①議会提出後の年次予算文書、②四半期毎の執行報告書、③議会提出後6カ月以内の監査済み決算報告書、④議会提出後6カ月以内の会計検査報告書、の4つである。一方、公開されていないのは、⑤四半期毎の入札結果情報、⑥毎年の、基本的な行政サービスを提供している部門が利用可能なリソースの情報の2つは公開されていない。⑤は公共調達庁のwebサイトには500万シリング以上の入札結果は報告されるが、それは必ずしも包括的なものではなく、かつ四半期ごととは定められていない。また⑥では基本的な行政サービスを提供するコストセンターがもともと政府機関でなかったために予算分類上に載っていないため、それらのコストセンターにリソースを提供しても、それを報告することになっていない。

#### <報告書の質とタイミング>

予算分類にChart of Accountが導入され、これまでは既存の予算分類の数字をIFMISに

<sup>16</sup> 2012年PEFA Report pp.57-58

投入するために転換する必要がなくなったため、現状では財務報告書の記載範囲と定義は、バラツキがなくなり、各省において、支出とコミットメントの双方の情報が財務報告書の記載範囲となっていると考えられる。(ただし、まだ十分に運用されていない)。そのため、IFMIS が予定通り運用されれば、IFMIS を利用した財務報告書はどのタイミングでも作成が可能となっている。

一方、報告書の質は IFMIS から生成されるため、それ以前の転換エラー等はなくなっている。一方、予算とその執行によって期待される業績の間の差に関する分析は、IFMIS によって報告が行われるようになっても、従来と同様に記載されていない。

さらに、地方で実施された事業に関する各省のデータは大幅に遅延しており、その点が今後、IFMIS 導入でどのように変わり、報告書の質が改善するかどうかはまだ未知数である。

#### <決算報告の質とタイミング><sup>17</sup>

決算報告書の質については、会計検査院も懸念を示しており、長らく勧告自体を拒否していた。その理由は、報告書の質に一貫性がなく、部分的に支出項目が抜けていたり、必要な文書が添付されていなかったりしていたからである。これは①Exchequer account が国庫統一口座に含まれておらず、IFMIS の対象から外れていることで、それらのデータは手作業で補完しなければならないこと、②IFMIS から生成される資産負債計算書がバランスしないこと、③IPSAS に沿ったバランスシートに不備があること、等が原因である。なお、会計基準も公開されていない。

ただし、一冊に統合はされていないものの、決算報告書は年度終了後 3 カ月以内に会計検査院に提出されている。

#### 14. 財務マネジメント情報システム<sup>18</sup>

ケニアは統合財務マネジメント情報システム (IFMIS) を 2003 年より導入しているが、当初は限られたモジュールの導入のみであった。2011 年に当時の副首相であった Uhuru Kenyatta (現大統領) のリーダーシップの下、新たに IFMIS の再活性化を図り、IFMIS 再稼働戦略計画 (IFMIS Re-engineering Strategic Plan 2011-2013) が立案され、財政システム全体にかかるモジュールの導入が意図されている。なお 2013 年 10 月の段階では、2 つのモジュール (Plan-Budget、Procure to Pay) が稼働しているのみであり、予算配分と支払、及び歳入と支払が連結していない。全体のシステムは今後 Revenue to Cash、Record to Report の導入を想定している。

現状では、IFMIS は中央政府及び地方政府 (郡) と接続されており、中央政府と地方政府の IFMIS のインターフェイスは同一である。国によっては地方政府には中央政府の簡易版のモジュールを導入しようとする国もあるが、ケニアの場合は、地方政府もフルスペック

<sup>17</sup> 2012 年 PEFA Report p.108-109

<sup>18</sup> ケニア国庫 IFMIS web サイト <http://www.ifmis.go.ke>

のインターフェイスが導入されている。ドナー（世界銀行、GIZ）の支援もあって、IT分野の人材配置及びO&Mの予算は確保されている。さらに、IFMIS Academyと称して、ナイロビに研修施設を備えるとともに、財務省のIFMIS部局が地方政府での訓練のために出張トレーニングも行っている。

#### 15. 外部監査／議会による精査

会計検査院は約1,000人の職員を擁しているが、監査対象は中央政府、公的機関、政府機関のSpecial Account、予算外基金、地方政府であり、国全体の外部監査を担当している。

会計検査院はリスクベースアプローチを記した詳細な手順書を持ち、それに沿って適切なサンプルサイズで検査を行っている。決算の監査の際には、初めにインテリム監査報告書を作成するが、インテリム監査作業中に各機関の経営層に対して問題点を記述した意見文書を送付し、それに対して14日以内に対応がなかった課題、あるいは対応されても解決できなかった課題を最終の監査済み決算報告に記載し、議会に報告している。つまり、最終の監査済み決算報告書には課題は記されているが、それに対する詳細な勧告がない。そして毎年同じ点が課題として議会に報告されることが多い。

また、会計検査院による監査計画及び監査業務は国際基準に沿っているが、監査済み決算報告書において、無限定適正意見（Unqualified opinion）を付する会計と意見を付さない（意見不表明(Disclaimer)）会計があり、意見が付されていない理由が明らかにされていない。また検査済み決算報告書は、課題が記載されている会計とそうでない会計についての説明も付していない。つまり監査済み決算報告書は公共監査法（Public Audit Act）の要求する点に沿っておらず、その報告義務を果たしていない<sup>19</sup>。

財務省は個々の省庁の年度末財務報告を9月末までに、つまり年度末から3カ月以内に会計検査院に提出しているが、統合財務報告の提出は11月末と遅れる。そのため、会計検査院による監査済み決算報告書の議会への提出は翌年5月末であるが、これは11月末から計算して6カ月で議会に提出していると見なされている。

議会の決算委員会は多くの勧告をおこなっているが、監査済み決算報告書において半分以上の会計に意見が付されておらず、決算委員会にとって多大な負担となっている。

#### 【付録1】 PFM 関連法

- 公共財政管理法（Public Finance Management Act, 2012年改訂）
- 公共財政管理規則（Public Finance Regulations、なお本規則は2013年10月の時点で第一次ゼロドラフトとして公開）
- 公的資産調達法（Procurement and Disposal of Public Assets Act, 2005年）
- 地方政府法（Local Government Act, 1998）：本法も改訂作業中
- 財政規律管理法（Fiscal Management Act, 2009年）←PFMAに統合されているかも

<sup>19</sup> 2012年 PEFA Report p.110-112

- 公的監査法（Public Audit Law, 2009 年）
- 対外資金借入法（External Loans and Credit Act, 2009 年）
- 国内資金借入法（Internal Loans Act, 2009 年）
- ケニア歳入庁法（Kenya Revenue Authority Act）

#### 【付録 2】 財政責任原則

- 中期に渡って、中央政府と地方政府（郡）の予算の最低 30%を投資支出に配分する
- 中央政府による公務員給与支出は、中央政府の歳入を、別法で定めた割合で超えてはならない
- 中期に渡って、中央政府の借入は開発支出のみに用いられ、経常支出に用いてはならない
- 公的債務額及びその返済額は中央政府の議会及び地方政府（郡）議会によって承認された持続可能なレベルで維持されなければならない
- 財政リスクは慎重に管理されねばならない
- 課税率及び課税基盤に関する見通しは適切なレベルで維持され、現行及び将来の税制改革を考慮しなければならない

上記に加え、中央政府の政権交代に際して、新政権の予算政策方針（BPS）の財政目標は、旧政権のものから変更可能であるが、その場合でも「財政責任原則」が変更されてはならないと規定している。

## ＜事例 ケニア＞5 ページ版

### 01. 予算における法と制度的枠組み

2010年憲法がケニアのPFMに関する最も上位の法的枠組みである。2010年憲法がそれ以前の憲法と最も大きく異なるのは、政府権限の中央から地方(47郡)への委譲(devolution)である。各郡には議会が設置され、知事が選挙で選出され、徴税権の一部が移譲される。さらに、新憲法では、歳入配分委員会(Commission on Revenue Allocation: CRA)も新設され、本委員会は、中央政府と地方政府(郡)の間、及び地方政府(郡)間の歳入の公平な配分の勧告を行う。

本憲法の下で、9つのPFMに関連する法が改訂あるいは新たに立法された。PFMの中核となる法は、公共財政管理法(Public Finance Management Act, 2012年改訂)であり、Section 15に財政責任原則(Fiscal Responsible Principles)が明記されている。本法では財政責任原則を踏まえ、毎年の予算の目標を予算政策方針(Budget Policy Statements: BPS)として定め、それを予算案とともに審議することが定められている。さらに公共財政管理法では、議会の役割、中央政府と地方政府の財政関係、会計基準委員会(Accounting Standards Board)の設立とともに、PFMの機能とその日程が定められている。

### 02. 予算の包括性

予算外基金(Extra-Budgetary Fund)の主なものは、独立政府機関<sup>20</sup>にかかる資金、及び国営企業の特別基金(Special Fund<sup>21</sup>)である。

政府支出が行われている独立政府機関の数は公開されておらず、財務省(財務省はNational Treasuryに改称されているが、本報告書では「財務省」の用語を用いる)からは163、特別基金も40を超えるとも報告されている。また予算書に付属する独立政府機関の予算書の数字は一般会計には含まれておらず、独立政府機関全体の総支出は一般会計の67%である。また、もう一つの予算外基金は、選挙区向け開発基金(Constituency Development Fund: CDF)である。CDFは計画省下の公営機関であり、選挙区からの申請書をCDF委員会が選定・承認し、計画省が選挙区に拠出する資金である。

### 03. 予算の分類

予算分類は、IFMIS再活性化(Re-engineering)プロジェクト及び地方分権化を踏まえ、Chart of Accountとの一体化が2012/13年予算から導入されている。

2011/12年予算までは、所管別、用途別、目的別(11の優先セクター(MTEFセクターと呼ばれた)のみで用いられた。ただしGFSのCOFOGには沿っていなかった)、地域別の分類がなされていた。

<sup>20</sup> 独立政府機関は、Semi-Autonomous Government Agencies (SAGAs)と呼ばれる。

<sup>21</sup> 本 Special Fund とは国営企業に用途の裁量がある資金を指す。

#### 04. 予算編成手法・予算配分

##### <予算スケジュール>

予算スケジュールは公共財政管理法で定められており、予算年度当初の 8 月に Budget Circular である「MTEF のための予算編成ガイドライン (Budget preparation Guidelines for the MTEF)」が財務省より発出され、翌年 4 月に各省から財務省に予算案が提出される。

##### <予算成立のタイミング>

過去 3 年間の議会への予算提出と予算成立のタイミングを見ると 過去 3 年間で 2 カ年において、予算成立時期が当年度開始 (7 月 1 日) 後、2 カ月以上遅れている。(2012 年の予算成立日は引き続き確認中)

##### <議会による予算審議期間>

議会の予算審議過程は、まず始めに予算政策文書 (BPS) に審議され、それを踏まえて作成された政府予算案の審議という、二つの審議に大別できる。予算政策文書 (BPS) の審議においては、2009 年財政管理法によって設立された下院議会予算局 (Parliamentary Budget Office) の支援が役立っている。

#### 05. 予算における中期的な視点

##### <マクロ経済推計>

ケニアでは、予算編成における中期的な視点が予算作業当初から設定され、最初の予算編成作業は「MTEF のための予算編成ガイドライン」の発出であるが、政治的には MTEF に対するコミットメントはほとんどない。

##### <債務持続性分析>

債務に関しては中期債務戦略 (Medium Term Debt Strategy: MTDS) が策定され、ローリングされている。債務持続性のために重視されているのは、国内債務ポートフォリオの返済における借換リスクの最小化と、国内債券市場の開発である。また債務持続性分析 (DSA) は毎年実施され、議会に提出・審議されている。

##### <セクター開発戦略にかかるコスト計算>

すべての省庁は担当セクターにおいて Vision2030 と 5 か年中期計画に沿った 5 か年戦略の 2 つの策定が義務付けられている。中期計画の多くの項目にコスト計算が含まれているが、必ずしも全てのコスト計算が投資支出に対応した経常支出を計算しているわけではない。



## 06. 予算編成作業における業績評価の取扱

現状では、プログラム業績予算（Programme-performance budgeting framework）がパイロット的に行われているのみである。業績評価は、実際には人事マネジメントの一環としての導入に留まり、現状では予算編成への導入はほとんどなされていない。

## 07. 現金管理・計画、予算配賦

＜現金管理、コミットメント上限の情報の制度、年度途中の予算見直しの頻度＞

Economic Affairs Department、Debt Management Department、Accountant General Department、Budget Supply Department によって構成される現金管理委員会（Cash Management Committee）が年度当初に各省庁が提出したキャッシュフロー推計、及び歳入推計を踏まえ、毎月の現金計画を策定しており、それに沿って、省庁ごとに毎月の支出上限を定めている。しかし、現状では毎月の現金計画及び毎月の支出上限は有効に働いていない。

＜政府現金残高の突合頻度＞

財務省は中央銀行の国庫口座と各省の口座を日次ベースで突合している。2012年公共財政管理法によって国庫統一口座は導入されているが、まだ国庫統一口座の完全実施は途上であり、公的資金の約60%が各省によって民間銀行に開設されている銀行口座に入っているという。

## 08. 債務管理

＜債務データの記録＞

財務省債務管理局の統制の下、債務に関する報告は時宜を得ており、かつ包括的である。債務管理局は月次及び年次の報告書を作成しており、それらの報告は、前項で記した現金管理委員会（Cash Management Committee）に提出される。さらに国内債務管理に関する報告を債務管理局は中央銀行より日次で受けている。また対外債務データは四半期あるいは年次で突合（貸手によって異なる）し、国内債務データは月次で突合されている。

＜借款・保証発行の管理＞

債務管理は財務省のみが責任を負っており、借入及び保証の発行は中期債務戦略に記載されている。借入及び保証の発行については予算政策文書（BPS）と予算推計文書（Budget Outlook paper）に概説されており、議会に予算案が提出される以前に、議会では議論されている。

## 09. 資産管理

### <資産データの記録>

資産管理は、共通の資産管理方法が確立しておらず、現状では各省及び各機関の調達部門が資産管理を行っている。資産管理に関する政策的な方針が打ち出されていないため、保管年数の記録は十分でない。また資産分類の標準化とそのリスト化も不足している。現状では公共財政管理改革戦略において、政府資産管理システムの実施が主要活動項目の一つとして掲げられている。

## 10. 歳入統制

### <納税手続き>

歳入を担当するのはケニア歳入庁（Kenya Revenue Authority: KRA）であり、徴税業務及び財務大臣への税に関するアドバイスを行っている。

各税の関連法は包括的で手続きを明確に記しており、課税対象と納税額はわかりやすいものになっており、さらに様々な納税者向けの紹介プログラムがある。不服審判手続きも機能しており、KRA の課税評価に不服がある場合は、地方委員会に、そしてそれでも不服の場合は不服裁判所に訴えることが可能である。また個人と企業のいずれも納税者登録が必要であり、徴税回避に対しては適切な懲罰が歳入法で定められている。

## 11. 調達

公共調達は、2005 年公共調達法（Public Procurement and Disposal Act）の下で実施されており、各公共機関に入札委員会が設置され、各機関によってすべての公共調達が行われている。

### <調達情報へのアクセス>

公共調達情報の取りまとめは、公共調達監督庁が行っている。

各公共機関は 500 万シリング（＝約 600 万円。2013 年 12 月時点）超の全ての調達について公共調達監理庁に対して四半期毎に報告義務があり、それらの調達情報は公開される。

## 12. 内部統制・内部監査

### <支出面のコミットメント・ルール>

本来、支出コミットメントは議決予算に基づくものであるが、ケニアではそれが対応しておらず、年度半ばになると、財務省による、補正予算を視野に入れた現金管理により、各省はコミットメントができなくなる。これは執行省庁の不信感を高めている。

### <内部監査の実施状況>

内部監査職員は財務省職員であるが、各省本省あるいは地方事務所に派遣され、それぞれ

れで内部監査職員として働き、派遣先の経営層職員に対するものと、財務省内部監査局に対するものの2つの報告責任が課せられている。また内部監査マニュアルはIIA基準に沿って策定されている。ただし内部監査は帳簿検査及び膨大な報告書の抽出サンプルに関して、取引及びそれに関わる誤謬（エラー）が主な検査である。内部監査は四半期毎に実施され、当該省庁経営層への提出後14日以内の反応が求められている。

### 13. 報告

#### <財政情報へのアクセス>

財政情報の外部公表の状況は以下の通りである。公開されているものは、①議会提出後の年次予算文書、②四半期毎の執行報告書、③議会提出後6カ月以内の監査済み決算報告書、④議会提出後6カ月以内の会計検査報告書、の4つである。一方、公開されていないのは、⑤四半期毎の入札結果情報、⑥毎年の、基本的な行政サービスを提供している部門が利用可能なリソースの情報の2つは公開されていない。

#### <報告書の質とタイミング>

予算分類にChart of Accountが導入され、これまでは既存の予算分類の数字をIFMISに投入するために転換する必要がなくなったため、IFMISが予定通り運用されれば財務報告書はどのタイミングでも作成が可能となっている。

#### <決算報告の質とタイミング>

報告書の質に一貫性がなく、部分的に支出項目が抜けていたり、必要な文書が添付されていないかたりしていたと会計検査院は述べている。

### 14. 財務マネジメント情報システム

統合財務マネジメント情報システム（IFMIS）を2003年より導入しており、2011年に当時の副首相のリーダーシップの下、新たにIFMISの再活性化を図り、IFMIS再稼働戦略計画（2011-2013）が立案され、財政システム全体の導入が意図されている。なお2013年10月の段階では、2つのモジュール（Plan-Budget、Procure to Pay）が稼働している。さらにドナーの支援もあって、IT分野の人材配置及びO&Mの予算は確保されている。

### 15. 外部監査／議会による精査

会計検査院は国全体の外部監査を担当している。会計検査院はリスクベースアプローチを記した詳細な手順書を持ち、検査を行っている。会計検査院による監査計画及び監査業務は国際基準に沿っているが、監査済み決算報告書において、意見が付されていない会計が多く、その理由が明らかにされていない。ただし会計検査院による監査済み決算報告書の議会への提出は6カ月で議会に提出されている。

## <事例 ケニア>2 ページ版

### ケニアの PFM における法と制度的枠組み

2010 年憲法がケニアの PFM に関する最も上位の法的枠組みである。政府権限の中央から地方（47 郡）への委譲（devolution）である。本憲法の下で、9 つの PFM に関連する法が改訂あるいは新たに立法された。PFM の中核となる法は、公共財政管理法（Public Finance Management Act, 2012 年改訂）であり、Section 15 に財政責任原則（Fiscal Responsible Principles）が明記されている。

### 予算制度

ケニアの予算制度は、地方分権化を踏まえ、IFMIS 再活性化（Re-engineering）プロジェクトが進展しており、予算分類の Chart of Account との一体化が行われている。

予算スケジュールは公共財政管理法で定められており、予算年度当初の 8 月に予算ガイドラインが財務省より発出。翌年 3 月に予算政策文書（BPS）が議会に提出され、それを踏まえて各省が予算編成を行い、4 月に議会に予算案が提出される。しかし、過去 3 年間を見ると 2 カ年において、予算成立時期が当年度開始（7 月 1 日）後、2 カ月以上遅れている。なお、ケニアでは MTEF は策定されているが、政治的には MTEF に対するコミットメントはほとんどない。また業績評価の予算編成への反映はほぼなされていない。

### 現金管理と予算配賦

財務省内各部門によって構成される現金管理委員会が毎月の現金計画を策定し、支出上限を定めている。ただし、年度半ばになると、補正予算策定のため、財務省は IFMIS へのコミットメント記録投入を止め、各省は支出ができなくなる。つまり毎月の現金計画と支出上限が意味をなさなくなってしまう、執行省庁は不信感を高めている。

また、財務省は中央銀行の国庫口座と各省の口座を日次ベースで突合している。国庫統一口座は導入されているが、まだ国庫統一口座の完全実施は途上であり、公的資金の約 60% が各省によって民間銀行に開設されている銀行口座に入っているという。

### 債務管理

債ローリングプランである中期債務戦略（Medium Term Debt Strategy: MTDS）が策定され、国内債務ポートフォリオの返済における借換リスクの最小化と、国内債券市場の開発である。また債務持続性分析（DSA）は毎年実施され、議会に提出・審議されている。対外債務データは四半期あるいは年次で突合され（貸手によって異なる）、国内債務データは月次で突合されている。なお借入と保証の発行は予算政策文書（BPS）と予算推計文書（Budget Outlook paper）に概説され、議会で議論される。

## 歳入統制

ケニア歳入庁 (Kenya Revenue Authority: KRA) によって課税対象と納税額は納税者に分かりやすく伝えられるとともに、様々な納税者向けの紹介プログラムが実施されている。不服審判手続きが機能しているとともに、納税者登録と徴税回避に対する適切な懲罰も歳入法で定められている。

## 調達と資産管理

公共調達は、各公共機関に入札委員会が設置され、各機関によってすべての公共調達が行われており、公共調達監督庁がそれらを監督している。ただし 500 万シリング超の全ての調達について公共調達監督庁への報告義務があるが、あまり行われていない。

資産管理も公共調達監督庁の監督下であるが、資産分類の標準化及びリスト化も十分ではない。今後の改革項目に挙げられている。

## 内部統制・内部監査・報告

各省本省と地方事務所の内部監査は財務省職員が派遣されており、派遣先の経営層と財務省内部監査局の双方に報告を行っている。内部監査マニュアルは IIA 基準に沿って策定されているが、財務監査と準拠性監査に留まる。

報告の中で公開されているものは、①議会提出後の年次予算文書、②四半期毎の執行報告書、③議会提出後 6 カ月以内の監査済み決算報告書、④議会提出後 6 カ月以内の会計検査報告書、の 4 つであり、⑤四半期毎の入札結果情報、⑥毎年、基本的な行政サービスの提供部門が利用可能なリソースの情報の 2 つは公開されていない。ただし財務省から会計検査院に提出される決算報告書はタイミング・質ともに問題点が指摘されている。

## 財務マネジメント情報システム

統合財務マネジメント情報システム (IFMIS) を 2003 年より導入しており、2013 年 10 月の段階では、2 つのモジュール (Plan-Budget、Procure to Pay) が稼働しており、今後拡大予定である。さらにドナーの支援もあって、IT 分野の人材配置及び O&M の予算は確保されている。

## 外部監査／議会による精査

会計検査院は国全体の外部監査を担当している。会計検査院による監査計画及び監査業務は国際基準に沿っている。しかし監査済み決算報告書において、意見が付されていない会計が多く、その理由が明らかにされていないため、議会による勧告作成に負担が大きい。なお、監査済み決算報告書の議会への提出は受領後 6 カ月で議会に提出されている。