

課題別指針
財 政
—公共財政管理—

平成 25 年 2 月
〈2013 年〉

独立行政法人 国際協力機構
産業開発・公共政策部

目 次

はじめに

体系図について

財政（公共財政管理）課題体系全体図

要約

第1章 財政（公共財政管理）の概況

1 - 1 財政（公共財政管理）の定義

- (1) 財政（公共財政管理）とは
- (2) 財政（公共財政管理）の全体像

1 - 2 財政（公共財政管理）の抱える問題

1 - 3 国際的援助動向

- (1) 現在の国際的な援助潮流
- (2) 財政（公共財政管理）改革の潮流
- (3) 国際協力における公共財政管理支援
- (4) 国際機関・二国間援助機関による財政（公共財政管理）分野における近年の取組
- (5) 財政（公共財政管理）分野の国際及び地域ネットワークの形成状況

1 - 4 我が国の援助動向

- (1) 我が国の財政（公共財政管理）分野支援
- (2) JICA の財政（公共財政管理）分野への取組

第2章 財政（公共財政管理）に対するアプローチ

2 - 1 財政（公共財政管理）の目的

2 - 2 財政（公共財政管理）に対する効果的アプローチ

- (1) 開発戦略目標の考え方
- (2) 中間目標の考え方
- (3) 開発戦略目標および中間目標の解説

開発戦略目標 I 「財政規律の下での歳出・予算計画の立案及び歳入確保の強化」

中間目標 I - 1 予算における包括性・信頼性・透明性の向上

サブ目標 I - 1 - 1 予算体系の包括性及び透明性の向上

サブ目標 I - 1 - 2 歳出計画策定能力の向上

サブ目標 I - 1 - 3 予算編成プロセスの向上

中間目標 I - 2 税制の分析力向上と税務の改善

開発戦略目標 II. 「国庫マネジメント及び執行の改善とアカウンタビリティ確保」

中間目標 I I - 1 国庫マネジメント及び執行の改善

- サブ目標 I I - 1 - 1 国庫マネジメントの改善
- サブ目標 I I - 1 - 2 執行サイクルの適正化
- サブ目標 I I - 1 - 3 会計システムの改善
- サブ目標 I I - 1 - 4 調達改善
- サブ目標 I I - 1 - 5 国有財産管理の改善
- 中間目標 I I - 2 アカウンタビリティの確保
- サブ目標 I I - 2 - 1 内部統制・監査の向上
- サブ目標 I I - 2 - 2 財務報告の改善
- サブ目標 I I - 2 - 3 外部監査の向上

第3章 JICA の協力の方向性

3 - 1 JICA における公共財政管理支援の意義

3 - 2 公共財政管理支援への取り組み方針

(1) 基本的な考え方

(2) JICA の取組分野

3 - 3 さらに展開への検討課題

(1) JICA 職員の能力向上

(2) 支援業務に従事する日本の専門家の不足

補論 1 公共財政管理の概念及び関連イシュー

補論 2 PEFA 診断指標

補論 3 政府間財政関係

補論 4 コミットメント統制の制度設計 - 集権的システムと分権的システム

参考 案件の具体例

付録 :

財政 (公共財政管理) 分野協力実績 (技術協力)

開発政策借款の財政 (公共財政管理) 課題関連政策条件設定実績

関連文献リスト

はじめに

この財政（公共財政管理）課題別指針は、公共財政管理に関する主な概況、援助動向、アプローチを整理したうえで、JICA 事業による協力の方向性や留意点を示すために JICA が作成したものです。これにより、関係者間で財政（公共財政管理）に関する基本的な情報・知識の共有を図るとともに、事業計画の企画・立案、案件の審査や実施の際の参考としています。財政（公共財政管理）は、本指針で課題として取り上げた個々の課題は、国際基準やガイドラインがあるなど、それぞれが専門領域として取り上げられるようなものではありませんが、本指針は、財政（公共財政管理）の全体像を広く理解し、支援対象国の公共財政管理改革の取組の概要を理解し、その中で具体的な協力を検討するにあたって必要な知識を提供することを意図しています。

また、この課題別指針について、JICA ナレッジサイト等を通じて外部に公表することにより、広く一般の方々にもこれら JICA の財政（公共財政管理）に対する基本的な考え方を知っていただきたいと考えています。

平成 25 年 2 月

体系図について

本課題別指針では、下記のような開発課題体系図を作成した。

開発課題体系図の例（情報通信技術の例）

開発戦略目標	中間目標	中間目標のサブ目標	プロジェクト活動の例
1. IT政策策定能力の向上	1-1 電気通信政策の確立	競争原理の投入	◎外資導入政策の策定支援
① IT国家戦略の策定	① サービス加入者数	① 新規参入事業者数	△民間投資の促進政策支援
	② 電気通信産業の規模	② 電気通信産業規模	×参入規制の緩和支援
	③ 自由化の進展度	③ 通信サービス価格	○競争市場の形成支援

主な指標

*①～③は主要な指標

*「プロジェクト活動の例」の◎、△等のマークはJICAの取り組み状況を表すもの。

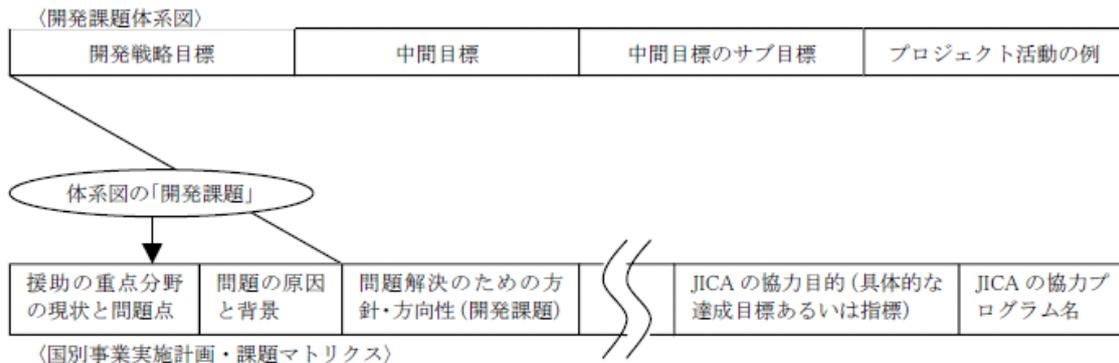
◎（多く取り組んでいる）、○（いくつかの協力事例はある）、△（プロジェクト活動の一部として実施している例がある）、×（ほとんど取り組みがない）

上図の「開発戦略目標」「中間目標」「中間目標のサブ目標」は、各開発課題を分類したものである。

開発課題体系図は、課題の全体像を示すために開発戦略目標及び中間目標をまとめたものと、各戦略目標別にプロジェクト活動の例まで盛り込んだものを本文中の該当個所に入れた。また、開発戦略目標からプロジェクト活動の例まですべてを網羅した全体図を次頁に掲載している。

なお、開発課題体系図と国別事業実施計画の関係については、国や分野によってケースバイケースで対応せざるを得ないと思われるが、体系図でいう「開発課題」は国別事業実施計画・開発課題マトリクスの「援助の重点分野」にあたり、また体系図の「開発戦略目標」「中間目標」「中間目標のサブ目標」は、国別事業実施計画の開発課題マトリクスの「問題解決のための方針・方向性（開発課題）」に対応するものと考えられる（どのレベルの目標がマトリクスの「開発課題」にあたるかは、国や分野により異なる）。

開発課題体系図と国別事業実施計画・開発課題マトリクスの対応



財政（公共財政管理）開発課題体系図

開発戦略目標	中間目標	中間目標のサブ目標	プロジェクトの活動の例
I. 財政規律の下での歳出・予算計画の立案及び歳入確保の強化	I-1 予算における包括性・信頼性・透明性の向上	予算体系の包括性及び透明性の向上	△ 開発政策借款やPRSC借款の政策条件 ◎ 債務管理能力強化に関する支援
		歳出計画策定能力の向上	△ 開発政策借款やPRSC借款の政策条件
		予算編成プロセスの向上	△ 開発政策借款やPRSC借款の政策条件
	I-2 税制の分析力向上と税務の改善	-	○ 税制に対する支援 ◎ 税務行政に対する支援
II. 国庫マネジメント及び執行の改善とアカウントビリティ確保	II-1 国庫マネジメント及び執行の改善	国庫マネジメントの改善	△ 開発政策借款やPRSC借款の政策条件 △ コミットメント統制に関する支援
		執行サイクルの適正化	
		会計システムの改善	△ 会計記録の適正化・制度向上に関する支援
		調達改善	× 調達業務改善に関する支援
		国有財産管理の改善	△ 国有財産管理の改善
	II-2 アカウンタビリティの確保	内部統制・監査の向上	◎ 内部監査能力向上に関する支援
		財務報告の改善	△ 各省庁の執行報告の改善に関する支援
		外部監査の向上	○ 外部監査能力向上に関する支援

プロジェクト活動の例：

- ◎ JICA の協力事業で比較的事業実績の多い活動
- JICA の協力事業で事業実績のある活動
- △ JICA の協力事業でプロジェクトの1要素として入っていることもある活動
- × JICA の協力事業で実績がほとんどない活動
- (× JICA 実績の有無とは別に、想定される活動の一例)

要約

1. 財政（公共財政管理）とは

（1）途上国における公共財政管理とその改革

公共財政管理とは、「総体的な財政規律」「配分の効率性」「資金の効率的・効果的利用」の3つの実現を目的として、予算に関わる利害関係者の行動原理やインセンティブに影響を与える予算制度・仕組みを変革し、右目的の達成を目指すものである。

公共財政管理が対象とする範囲は広範であり、歳出計画の立案・予算編成、歳入、国庫マネジメント、予算の執行、報告とモニタリング、内部統制・内部監査、外部監査などを含む。さらに、予算サイクルとの直接の関わりのある制度のみならず、公的部門全般及び公務員制度など、広範な機関や制度及びそのマネジメントを含むものである。そうした点から、開発計画から資源配分・公共セクターのマネジメントの在り方まで、その国の経済開発・社会開発の運営の在り方そのものといえる。

公共財政管理における3つの目的は、表 2-1 のとおり、公共財政管理上の個々の改革項目と関連付けることができる。

表 公共財政管理改革に含まれる項目とその目標とする成果¹

	総体的な財政規律	配分の効率性	資金の効率的・効果的な利用
中期支出枠組みの導入	√	√	√
業績予算の導入		√	√
統合財政マネジメント情報システムの導入	√		√
財政責任法の施行	√		
国庫単一口座の確立	√		√
予算分類の改訂	√	√	√
報告／透明性の向上	√	√	√
調達の向上			√
内部統制／内部監査の導入			√
外部監査の導入	√		√

（2）国際協力における公共財政管理支援

90年代後半以降、債務救済や財政支援により生じた追加的財源の用途に関するアカウントビリティの確保、PRSP（貧困削減戦略文書：Poverty Reduction Strategy Paper）体制の広まり、財政支援に軸足を置いた援助効果向上アジェンダ（aid effectiveness agenda）の潮流の中で、援助供与に際し、開発途上国が有する既存の制度（財政制度、調達制度等）の活用を通じ、取引費用の最小化とオーナーシップの醸成を図ることが援助効果の向上をもたらすものと理解されたこと等を受け、国際協力における公共財政管理部門の支援が開発課題と

¹ Dorotinsky, B. (2008) Public Financial Management Reform: Trends and Lessons, ICGFM Presentation June 18, 2008

して注目を集めることとなった。支援内容としては、きわめて広範な改革項目を網羅し、中期支出枠組み（Medium Term Expenditure Framework: MTEF）、業績予算、統合財政管理情報システム（Integrated Financial Management Information System: IFMIS）等、しばしば複雑かつ高度な内容で、導入するためには高度なキャパシティを必要とする項目についても、かなり短期間で導入を試みる傾向にあり、必ずしも芳しい成果を上げるに至っていない

このため、最近の公共財政管理にかかる議論の潮流としては、公共財政管理の上流から下流まで（予算編成から決算・監査まで）統合したアプローチが必要であるとの立場に立ちつつも、まずは予算策定プロセスの安定性の確保や信頼できる会計システムの確立など基礎に立ち返った支援や、長期を見据えて現実の途上国のキャパシティに併せた段階的な支援（プラットフォームアプローチ等）が重要との考え方（本文P9-10（2）国際協力における公共財政管理）に至っている。

また、2005年に公共財政管理支援に関するプラットフォームであるPEFAが各国の公共財政管理の現状を診断するための指標を開発し、2012年12月現在、これまでに約90カ国でPEFA診断が行われ、143の診断レポートが公開されている。現在PEFAでは診断指標の見直し作業が行われており、2014年7月に見直し版が発表される予定である。PEFAでは、公共財政管理改革のシークエンス（順序）に対する関心が高まっているほか、財政の透明性、脆弱国における公共財政管理、特定セクターにフォーカスした公共財政管理、歳入面、天然資源産出国における公共財政管理などの在り方に対する関心が高まっている。

国際レベル及び地域レベルでは、経験共有などを目的とした様々なネットワークが形成され、代表的なものとしてはPEFA他、International Budget Partnership、CABRI（The Collaborative Africa Budget Reform Initiative）、MOZAIC（Memorandum of Understanding to Strengthen Accountability and Improve Collaboration）、INTOSAI（International Network of State Audit Institutions）などがある。

2. 財政（公共財政管理）に対するアプローチ(開発課題体系)

（1）開発戦略目標の考え方

財政（公共財政管理）課題における開発課題体系図では、最も上位の目標である開発戦略目標を「財政規律の下での歳出計画の立案及び歳入確保の強化」および「国庫マネジメント及び執行の改善とアカウンタビリティの確保」という2つに区分して設定した。

まず、「財政規律の下での歳出計画の立案及び歳入確保の強化」は、財政規律の確保を目標としながら予算の包括性を確保するとともに、信頼性のあるマクロ経済予測及び歳入予測の基で現実的な歳出の中期見通しをたて、適切な予算編成プロセスを通じてそれらの情報をもとに予算をまとめ上げる過程を改善するものである。

「国庫マネジメント及び執行の改善とアカウンタビリティの確保」は、予算成立後の執行段階において、国庫マネジメント及び執行手続きや会計ルールの採用及び運用を含む執

行の改善の向上を図るとともに、内部統制・監査及び外部監査などのアカウントビリティの確保を求めるものである。

(2) 中間目標の考え方

開発戦略目I「財政規律の下での歳出計画の立案及び歳入確保の強化」では、財政規律の観点から歳出可能な財源の算出の精度向上に関する部分を「中間目標I-1 歳出における包括性・信頼性・透明性の向上」としてまとめ、予算体系の包括性及び透明性の向上、歳出計画策定能力の向上、予算編成プロセスの向上を「サブ目標」として設定している。また、歳入に関わる税制及び税務の向上を「中間目標I-2税制の分析力向上と税務の改善」としてまとめている。

開発戦略目標II「国庫マネジメント及び執行の改善とアカウントビリティの確保」では、予算の執行から財務報告、監査に関わる業務の改善を取り上げている。中間目標では「中間目標II-1 国庫マネジメント及び執行の改善」、「中間目標II-2 アカウナビリティの改善」を設定した。

それぞれのサブ目標の概要は下表のとおり。

開発戦略目標	中間目標	中間目標のサブ目標	プロジェクトの活動の例
I. 財政規律の下での歳出・予算計画の立案及び歳入確保の強化	I-1 予算における包括性・信頼性・透明性の向上	予算体系の包括性及び透明性の向上	△ 開発政策借款やPRSC借款の政策条件 ◎ 債務管理能力強化に関する支援
		歳出計画策定能力の向上	△ 開発政策借款やPRSC借款の政策条件
		予算編成プロセスの向上	△ 開発政策借款やPRSC借款の政策条件
	I-2 税制の分析力向上と税務の改善	-	○ 税制に対する支援 ◎ 税務行政に対する支援
II. 国庫マネジメント及び執行の改善とアカウントビリティ確保	II-1 国庫マネジメント及び執行の改善	国庫マネジメントの改善	△ 開発政策借款やPRSC借款の政策条件 △ コミットメント統制に関する支援
		執行サイクルの適正化	
		会計システムの改善	△ 会計記録の適正化・制度向上に関する支援
		調達改善	× 調達業務改善に関する支援
		国有財産管理の改善	△ 国有財産管理の改善
	II-2 アカウナビリティの確保	内部統制・監査の向上	◎ 内部監査能力向上に関する支援
		財務報告の改善	△ 各省庁の執行報告の改善に関する支援
外部監査の向上		○ 外部監査能力向上に関する支援	

3. JICA の協力の方向性

(1) これまでの JICA の取組

これまでの JICA の財政分野への技術支援の多くは、税務行政と税関行政に集中してきている。他方、政策制度改革支援型借款、開発政策借款や貧困削減支援借款などの有償資金協力においては、被援助国政府と関連ドナーとの協議で合意された政策マトリクスに公共財政管理改革の改革項目が盛り込まれ、改革を後押しする形となっており、トリガーとして設定された項目は、公共財政管理の広範な課題にわたるが、税制・税務、予算編成プロセスの改善、国庫マネジメント、コミットメント統制、調達改善などの項目にかかる条件が比較的多く盛り込まれている。

他方、JICA において、税務行政、税関行政以外の技術協力は、まだ支援実績が少なく、監査への支援が比較的多いという点以外は特定の項目への集中は見られない。最新の取組としては、業績評価の予算編成への反映や、特定の執行官庁の予算編成から監査までの一連のサイクル・プロセスの改善を対象とした案件や、各種税制上の優遇措置の見直しを目的とした開発調査型の技術協力の実施等、歳入の上流に対する協力にも試みている。

(2) JICA の公共財政管理改革支援に対する基本的な考え方

1) 援助の「横断的課題」としての公共財政管理への関与と新 JICA のメリットの最大化

公共財政管理改革は、公的部門全体に常に広範な影響を持つ改革であり、どのような JICA 支援とも関わりが生じうる。また、公共財政管理改革支援にかかる協議の場は、当該国の開発計画から公共セクターのマネジメントのあり方まで、ドナーと被援助国がともに考える重要な場となっていることが多いことから、公共財政管理を一種の横断的な課題ととらえ、我が国 ODA の援助効果及び開発成果を最大化するために JICA としてはこれに積極的に参画すべきである。

ア. 財政支援型資金協力と技術協力による公共財政管理改革支援

組織統合の結果、状況に応じて様々な支援メニューを提供可能な技術協力と一定の資金を財政に投入できる資金協力という二つの機能を新 JICA は併せ持つことになった。これまでの財政支援型の資金協力において実施されてきた、公共財政管理改革関連の政策条件の設定やモニタリングについては、技術協力との連携を通じ制度改善とそのために必要なキャパシティ・ディベロップメントを並行して進めるとともに、政策条件の達成を支援する技術協力から得られる成果や教訓・データ情報を元に、政策条件の設定やモニタリングへの知的関与を行い、開発援助効果を向上させることが可能となっている。こうした援助機関としての特徴を生かした協力のあり方を模索すべきである。

イ. 多様な事業の実施経験から得られる公共財政管理上の課題の共有

また、JICA は技術協力の実施を通じ、相手国の様々な分野における事業実施経験から得られた公共財政管理上の課題（例：実施機関のプロジェクト予算の年度途中で配賦停止とその影響等）や要因、解決の糸口を把握しうる立場にあり、こうした課題を資金協力による開発政策借款等のプログラム援助に円滑にフィードバックし、政策条件の設定及びそのモニタリングについて、自国の事業経験を踏まえて参画することができる。逆に、開発政策融資の政策条件の設定及びモニタリングは、改革全体の進捗を把握する好機でもあり、この経験が技術協力にフィードバックされれば、技術協力事業を行う際に公共財政管理改革を含めた開発全体の文脈における位置付けを踏まえたより効果的な協力手法を考えることが可能となる。

2) 公共財政管理改革全体との整合性の確保（政府・ドナー全体としてのプログラムアプローチ）

クロスカッティングイシューとしての公共財政管理に対する関与に加えて、公共財政管理分野において案件実施を伴う形で協力する場合には、公共財政管理改革の改革項目は多岐かつ広範に渡り、どのような国であっても当該国政府自身とドナーが共同で取り組む形となること、また、我が国国内リソースの少なさもあり、JICAの国別の事業展開計画に「公共財政管理プログラム」として重点課題の一つとして位置づけることは多くの国において必ずしも現実的ではない場合も多いことを踏まえ、個別の案件について、政府・ドナーの取組全体を包括するプログラムにおける位置づけや貢献度を念頭において案件形成・実施・成果の発信を行う必要がある。このため、PEFA（Public Expenditure and Financial Accountability）や公共支出レビュー（PER）等、既往の公共財政管理の現状及びリスクの診断／評価のツールによる診断結果を参照し、公共財政管理改革の経緯や進捗状況を把握し、全体の中での整合性を確保した上で、個別の貢献の意義を最大化しうるよう検討することが必要である。

3) 中長期的視野にたった支援

また、公共財政管理は、広範な公共セクター部門の改革の一翼を担うものであり、相手国政府のオーナーシップに加え、成果の着実な定着のためには制度の改編とそれを運用する能力の向上のバランスを見ながら進めるべき中長期の取組が必要である。公共財政管理支援が開発課題として注目を集めるようになったのは、前述のとおり、90年代後半の債務救済や PRSP の導入、さらには財政支援の重視、といった援助のモダリティの変化と途上国側の制度の活用といった考え方が強調されてきた中で、財政的にそれらを裏付ける手段として重視されるに至ったことが発端であるが、公共財政管理改革支援において先進的な制度を性急に途上国に導入しようとした試みは悉く不首尾に終わっている。その中で、基礎に立ち返った支援や、長期を見据えて現実の途上国のキャパシティに合わせた段階的な支援

(プラットフォームアプローチ等)が必要、との考え方が出てきている。

いわゆる第三世代の公共財政管理の議論と呼ばれているこうした考え方は、財政支援等に代表される、途上国側の制度を活用した援助の実施という援助の潮流のもと実施された公共財政管理改革支援の経験の見直しから生じたものである。なお、昨今、財政支援が必ずしも成果をもたらし得なかったという見方による援助モダリティの揺り戻し傾向が見られるが、これは必ずしもその裏付として強化が図られた公共財政管理の重要性が低下したことを意味しないことを強調したい。援助のモダリティにかかわらず、公共財政管理は国の根幹にかかわる機能の強化として取り組まれるべきものであり、これまでの改革支援の結果得られた教訓は、ドナーの支援の仕方に関わらず有効な知見であり、これをベースに改革への取組をいかに効果的なものにしていくか、が議論されていくべきものと考えられる。

4) 制度改革の進捗と能力向上、ステークホルダーの理解促進のバランス (JICA 協力の優位性の活用)

では、こうした中長期的な改革の取組を進めていく中での JICA の優位性とは何か。

公共財政管理改革のプロセスにおいては、相互に関係のある取組が必ずしも歩調をそろえて進捗するとは限らない。特に、法案審議や新組織の設立、会計システムの導入などの過程では、制度改革に伴う意思決定をめぐる流動的な状況が発生することも多く、逆に、意思決定は了しているものの予算・体制・能力等の実態面が伴わないことも多い。このため、改革全体の動きや実態面での達成状況、ボトルネック、その時々優先事項を把握しながら、柔軟に協力を実施できるよう段階的なアプローチをとることを念頭においた協力のデザインが求められる。

こうした状況下、国際機関をはじめとする他ドナーの支援により、公共財政管理の概念導入や法・制度等は国際基準や国際的な実務上のプラクティスを念頭におきつつ作り上げたものの、それらが当該国のキャパシティ水準を十分に考慮していない等の理由により、実際の運用や財務省から他の中央省庁等公的部門内への普及・展開が必ずしも順調にいかず、JICA に支援を求めるケースも散見されている。この意味では、途上国政府の側でも JICA の技術協力の特徴を、公共財政管理の諸制度の定着とそのため能力強化に展開してほしいという認識を持っているとも解釈され、これまで JICA が技術協力を通じて培ってきた協力手法の優位性を生かす局面があると考えられる。

また、当該国にとっても新しい概念に対する職員の知識や実地経験の不足が著しいのみならず、予算編成や外部監査、決算・財務報告など議会や一般市民の理解・関与が求められる分野について、それがどのように公共セクターの改善につながるのかという認識が関係者に不足していることがある。制度改革と関係するステークホルダーの理解、コアとなる協力対象人材の能力向上のバランスを図りながら協力を行うべく、リスク要因に柔軟に対応できる計画を検討することが望ましい。また、定着・普及・展開については、公的部

門の組織・人材の現状等を踏まえ、将来的には国際基準に準拠した形に到達することを目指しつつも、現実的にはどのような段階を踏んでいくべきか、を十分考慮した支援の在り方が求められる。

(3) JICA の取組分野

1) 途上国全体のPFM改革支援

今後、JICAは主に資金協力を通じ、途上国の公共財政管理改革プロセス全体の推進を引き続き支援していくことが考えられる。その際、開発政策借款やPRSC借款において相手国政府とドナー間で合意するポリシーマトリックスの取り纏めプロセスにおいて、当該国のコンテクストにあった形で公共財政管理の関連項目の取り上げていくことが重要である、また、既述のとおり多様な事業の実施経験から得られる公共財政管理上の課題を反映させるよう努めることが重要である。

2) 個々の施策レベルの対応

第2章でみたとおり、途上国の公共財政管理改革プロセスは様々な施策で構成される。今後、JICAは主として技術協力ツールを活用して公共財政管理改革プログラムにある個々の施策の実施促進を引き続き支援していくことが考えられる。その際、相手国のニーズの高い施策だけでなく、上記1) でみたように開発政策借款やPRSC借款で相手国政府と合意するポリシーマトリックスの公共財政管理の関連項目の実施促進という観点に留意することが考えられる。また、各施策に対する協力の実施を通じて蓄積した経験や問題意識を、借款の次期供与時に取りまとめるポリシーマトリックスに反映させていくことが考えられる。

3) その他

上記に加え、今後、JICAが公共財政管理支援を行うにあたって以下のような諸点を考えていくことが重要である。

ア. 特定セクターにフォーカスした公共財政管理支援

従来、JICAでは有償資金協力、無償資金協力、技術協力といったスキームの違いに拘らず、教育や保健医療、農業、インフラなど様々なセクターで協力事業を実施し、相手国の公共サービスデリバリーの改善を支援してきた。その際、事業を実施する中で、相手国の当該セクターにおける公共財政管理の未整備やキャパシティ水準の低さが事業の円滑な実施や援助効果・開発効果の発現及びその持続性を確保する上で、ボトルネック要因の一つになった事例が存在すると思われる。

それに対して、今後は当該国においてJICA事業が件数及び金額ともに多く展開するセク

ターにフォーカスした公共財政管理支援を実施していくことが考えられる。セクター・フォーカスの公共財政管理支援は、公的サービスデリバリーの効果及び効率の改善を図るためには中央の財務省レベルの公共財政管理改革に加え、セクター省庁レベルでの公共財政管理改革に対する支援が重要であるとの、最近の複数ドナーの考え方も整合的である。

イ. JICAの地方行政の能力向上支援における公共財政管理の視点のより一層の強化

現在、JICA ではアジア、アフリカ、中南米の各地域において、主として技術協力により、多くの地方行政案件を実施している。典型的なパターンは、相手国政府による地方分権化・業務分散化（Decentralization and Deconcentration）の実施支援を目的とする、郡や市など基礎自治体レベルの開発計画の策定、PDCA サイクルの導入・確立、地域住民の参加確保のための生活改善アプローチの導入・強化となっている。

今後、JICA がこのような地方行政案件を開始する際に行う案件計画の設計や実施において、公共財政管理の視点を従来以上に強化していくことが重要である。具体的には、中央・地方政府間の財政配分ルール仕組み及び配分基準、地方自治体の独自財源の確保状況及び中央からの資金配分への依存度、JICA 支援によって策定される基礎自治体レベルの開発計画に記載されている事業提案のうち、どの程度の割合の事業が中央政府から配分される予算及び地方自治体の独自財源によって事業化されるのか（或いは開発計画を策定し多くの候補事業を掲げても、それら中央・地方政府の予算によって事業化される部分は必ずしも多くないのか）などに十分に検討していくことが考えられる。

（４）検討課題～専門家リソースの不足

我が国においては広範な公共財政管理改革の取組が必ずしも実効性を伴う形で行われてきていないことに由来し、公共財政管理改革の全体及び各課題について十分な知見を持つ専門家は官民ともに限られている。官のリソースについては税関・税務に長い協力の歴史があり、民間リソースとしては総研や監査法人のコンサルティング部門等に比較的多くの活用実績が認められるが、官民ともにリソースが豊富であるとは言いがたい。長期的には国内リソースの育成に取り組む必要があるが、現行の多くの技術協力で試みられているように、第三国及び当該国自身の専門家をローカルコンサルタントとして活用することが考えられる。特に、制度の定着や面的展開への支援を求められるケースにおいては、専門家がハブとなって全体を調整しながら、カウンターパートとともに議論し、投入の量質を現地もしくは第三国の専門家を活用することが補完しながら案件を進めることが可能な場合も多い。例えば、基本的な収支管理の徹底や内部監査の導入・普及等において、公認会計士資格を有する日本人専門家を中心としつつ、現地の会計事務所や公認会計士協会、内部監査人協会、大学などを活用して投入の質量を確保する等の試みがなされている。なお、極めてハイレベルへの政策提言を求められる場合等にはこうした手法にも一定の限界があるが、こうしたケースにおいても、途上国自身が必要な対策をどの順番でどう実施していっ

たらよいか、整理・把握できていないために網羅的な提言が求められている場合もある。このような場合には、課題の優先順位づけやブレイクダウンを行うことで、最も求められている制度の定着や面的展開の支援を明らかとし、具体的な支援に結びつけることができる。公共財政管理改革は、長期にわたる改革であり、段階的に取り組まれるべきものであるところ、むしろ実質的かつ着実な前進にはこうした支援のあり方がひいては相手国の公共財政管理の改善に資するともいえよう。

以上

第1章 財政（公共財政管理）の概況

1 - 1 財政（公共財政管理）の定義

（1）財政（公共財政管理）¹とは

公共財政管理は、表1-1のとおり「総体的な財政規律」「配分の効率性」「資金の効率的・効果的利用」の3つの実現を目的として、予算に関わる利害関係者の行動原理やインセンティブに影響を与える予算制度・仕組みを変革し、右目的の達成を目指すものである。

表1-1：公共財政管理の目的

目的の種類	内容
総体的な財政規律 (Aggregate Fiscal Discipline)	明示的かつ強制力のある決定のもとに、現実的な歳入予測と持続可能な債務レベルを踏まえた予算総額に対する財政規律を維持すること。
配分の効率性 (Allocative Efficiency)	政府の優先度及び事業の効果に照らし、最も戦略的に資源を配分すること。
資金の効率的・効果的利用 (Operational Efficiency)	政府の優先度及び事業の効果に照らし、最も戦略的に資源を配分すること。

総体的な財政規律のためには、予算総体の効果的な統制、つまり歳入総額と歳出総額のバランス及び債務の統制が必要である。「効果的な統制」はすべての歳出要求を満たそうとするのではなく、予算その他の手法を使って政府によって明示的かつ強制力を持つ歳出額の制限がなされていることであるが、財政規律が保たれている予算とは、必ずしも毎年度の均衡予算を意味するわけではなく、むしろ、現在及び将来の経済状況、徴税能力、借入能力、公共サービス需要、開発ニーズ等の観点から中長期的に持続可能なものとすべきという考え方に立つようになっている。後述する開発戦略目標 I の中間目標 I - 1 で示すマ

¹ 公共財政管理は Public Financial Management あるいは Public Finance Management の翻訳であり、PFM と略されるが、Public Financial Management という用語が用いられる場合が最も多い。また Public Finance Management を公的資金の計画、予算編成による配分という、どちらかといえばエコノミストが取り扱う分野を指し、Public Financial Management を執行、内部統制、監査といった、どちらかといえば会計士が取り扱う分野を指す場合もある。なお PFM という用語が広く使われる以前は、公共支出管理 (Public Expenditure Management : PEM) と呼ばれていた。Public Finance の訳語が「財政」であり、「財政」は政府の経済活動であることから、Public Financial Management を「公共財政管理」と訳した場合「公共」という言葉が重複しており、本来は「財政管理」が正しい訳と考えられる。これが「公共財政管理」と訳されるようになったのは、Public Expenditure Management の訳である「公共支出管理」をそのまま踏襲したものである。しかし本指針では混乱を避けるため、既に広く用いられている「公共財政管理」をそのまま用いている。

クロ経済推計の重要性や持続性等の概念はこうした時間軸を取り入れた考え方に基づくものである。

配分の効率性に関し、予算策定とは、政治的な意思決定による資源配分過程であることを念頭におく必要がある。国民の付託を受けた議会もしくは政府の優先度を反映するという側面とともに予算配賦を受けた政策の効果が確保されるという側面を考慮することが必要である。一般にすべての公的サービス需要を満たすには資源が不足する状況の中で、優先度の低い目的から高い目的へ移行させるという資源の再配分が必要となるが、当然ながら旧来の政策の受益者が組織化されている場合も多く、増分主義的な要素を全く採用せずに再配分を試みることは政治的なリスクも高い。政治的意思決定に加え、再配分を予算関連制度の力をも利用しながら行うためには、中間目標 I - 1 で触れる戦略的計画策定、成果測定、業績評価等の手法が用いられることとなる。

配分された資金の効果・効率的な利用とは、行政事務における効率性の追求によって、生産性を向上させながら政府機関の運営経費と公共サービスの単価を削減することである

なお、3つの目的は自動的に相互に強化しあうことにはならないことに留意が必要である。例えば、財政規律を確保するために、財務省が支出総額を管理する目的で、各種プログラムの優先度にかかわらず一律の歳出削減を行い、その結果、優先度の高いプログラムの進捗が滞ってしまい、さらには想定されない削減に伴う行政コストの増が発生するなど、総体的な財政規律の確保を目的とした施策が、配分の効率性と資金の効率的・効果的利用に負のインパクトを与えてしまう結果に至ることも想定されることから、そうした結果を避ける配慮が必要になる。

(2) 財政（公共財政管理）の全体像

公共財政管理が対象とする範囲は広範であり、公共財政管理が対象とする範囲は広範であり、歳出計画の立案・予算編成、歳入、国庫マネジメント、予算の執行、報告とモニタリング、内部統制・内部監査、外部監査などで構成される。さらに、予算サイクルとの直接の関わりのある制度のみならず、公的部門全般及び公務員制度など、広範な機関や制度及びそのマネジメントを含むものである。

そうした点から、開発計画から資源配分・公共セクターのマネジメントの在り方まで、その国の経済開発・社会開発の運営の在り方そのものといえる。

公共財政管理における3つの目的は、表 2-1 のとおり、公共財政管理上の個々の改革項目と関連付けることができる。

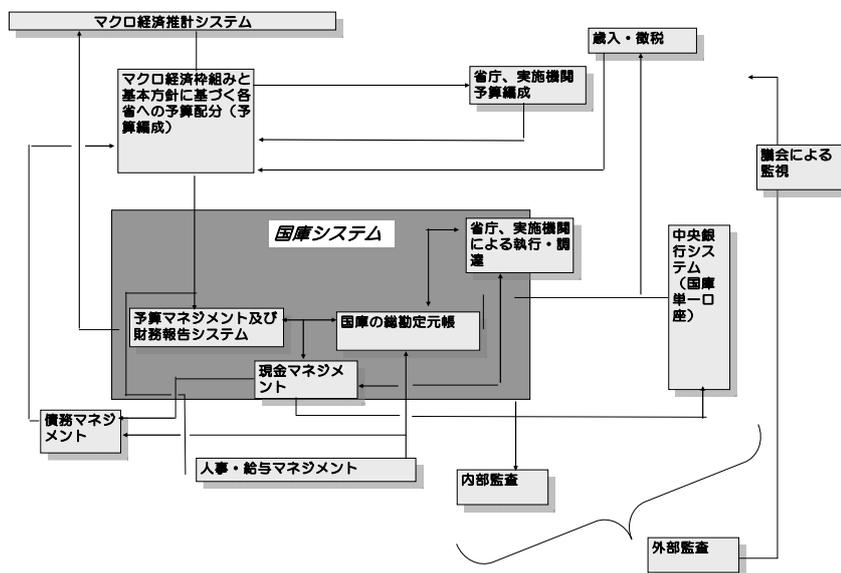
表 1-2 公共財政管理改革に含まれる項目とその目標とする成果²

	総体的な財政規律	配分の効率性	資金の効率的・効率的な利用
中期支出枠組みの導入	√	√	√
業績予算の導入		√	√
統合財政マネジメント情報システムの導入	√		√
財政責任法の施行	√		
国庫単一口座の確立	√		√
予算分類の改訂	√	√	√
報告／透明性の向上	√	√	√
調達の向上			√
内部統制／内部監査の導入			√
外部監査の導入	√		√

図 1 は、公共財政管理を構成する諸業務とそれぞれの担当省庁／機関の関わりを示している。

公共財政管理の中心は財務省の各部局であるが、計画省、各執行省庁の財務部局、内部監査部局、会計検査院、中央政府の議会、地方政府の財務・計画部局、公的資金が利用されている公営企業のほか、国庫³口座が開設されている中央銀行も関係する。

図 1 財政（公共財政管理）分野のコンポーネントとその関係



² Dorotinsky, B. (2008) Public Financial Management Reform: Trends and Lessons, ICGFM Presentation June 18, 2008

³ 国庫とは、国の別個の組織として独立して存在するものではなく、立法・司法・行政の機能の主体としての国と区別して財産権の主体としてとらえた場合に用いられる呼称である。国庫には、現金（国庫金）のほか、有価証券、不動産、物品等様々な財産が属している。なお地方公共団体や独立行政法人等に属する現金は国庫金には含まれない。（財務省 web サイト:

http://www.mof.go.jp/jouhou/sonota/kokko/kokko_yougo.htm#ka02 (2009 年 12 月 7 日))

1 - 2 財政（公共財政管理）の抱える問題

財政の伝統的な問題としては、義務的経費の増加、予算外の資金や財政活動の拡大、マクロ経済との不整合（プロシクリカリティ⁴等）、増分主義⁵、過度な投入に偏った統制⁶等が指摘されている。

また、世界銀行では、改革が必要と考えられる予算システムについて、OECD 諸国の過去 20 年の改革の誘因となった脆弱性について、開発途上国とも共通するものとして、その特徴を以下のようにまとめている⁷。

Box 1—1 改革が必要な予算システムに見られる問題点

- 投入のみに焦点が当てられ、執行率のみで実績が判断される。
- 投入に関心が集中し、予算にかかる意思決定が短期的なアプローチに陥る、すなわち、より長期の費用に関する適切な考慮が欠如したり、政策手法の選択についてバイアスが生じる。
- ボトムアップ型アプローチをとる予算編成において執行省庁と財政省庁との間の折衝に多大な取引費用が発生する。
- インフレ率が高い場合には、歳出総額の増圧力が高まるか（しばしば補正予算によって正当化される）、予算執行中に実質的に目減りし、執行機関レベルでの影響が生じる。
- 内閣が新規支出計画への予算を配分するのは、比較的高い経済成長による歳入増がある時のみになる。（税制を変更することなく、「財政的歯止め（フィスカル・ドラッグ⁸）」のみの利用）
- 内閣あるいは財政省が、現行の政策に対する支出のすべてに関してミクロレベルでの判断を広範に行っている。
- すべての支出項目に一律の支出カットを行う。

4 景気循環増幅効果

5 予算編成の手法として、前年度予算を基準にそれにどれだけ上積みするかを考えて意思決定していく手法。膨大かつ複雑な予算編成作業にかかるコストの節減になるが、行き過ぎると既定の経費が既得権化し、見直しが不十分になる危険性がある。

6 従来は、歳出項目を細分化しこれを統制することにより歳出総額をコントロールすることができたが、歳出総額が大きくなる一方で個別の歳出細目が非常に小さいこと、歳出のより多くが細分化によるコントロールに服さない義務的経費（entitlements）になったことからその有効性は失われてきた。また、昨今の行政改革の多くはニュー・パブリック・マネジメントの考え方による組織やプログラムの責任者に権限を委譲するというものであり、過度の投入に偏った統制は、インプットの極大化を図る支出省庁の競争を促し、業績・結果志向のマネジメントを妨げる障害にさえなる可能性があるとしてされている。

7 World Bank (1999) Public Expenditure Management Handbook, p.7

8 課税制度は一般的に、好況期には税収が増、不況期には自動的に税負担が減少するようになっており、このように予め財政制度に組み込まれている景気安定機能を、ビルト・イン・スタビライザー（自動安定化機能）という。特に、所得税率が累進的に高まる制度の場合には、好況期に所得が増加する以上の速度で税負担が増加し、消費を抑制する効果が大きい。このような自動安定化機能が行き過ぎた効果を持ち、景気拡大期あるいはインフレ時に税負担が増加して経済成長を阻害してしまうなどの悪影響を持つことを、「財政的歯止め」、「財政障害」若しくは「フィスカル・ドラッグ」と呼ばれる。

- 意思決定の脆弱性や年度末の支出カットにより、執行中の政策への予算配賦に関する予測可能性が低下する。
- 当該年度予算の執行状況が、翌年度予算の折衝の基礎となり、また、当該年度中に一律の支出カットを受ける可能性があるため、予算のすべてを予算年度中のできるだけ早い時期に使い切るという強いインセンティブが存在する。
- 政策が年度を越えて継続される場合、その結果が精査されない。
(本項目と前の項目は増分予算 (Incremental Budget)の最も問題となる部分である)
- 内閣・財務・計画省庁の間、財務・執行省庁の間、執行省庁内、のいずれのレベルにおいても政策と予算のリンクが極めて弱い。(前年度まで獲得した予算はいわば既得権益化し、追加要求分のみを査定する増分予算の影響が大きい)
- 政策目的と実際の事業内容との間の繋がりが明確でないため、政策、プログラム、公共サービス等の成果と費用との関係に関する情報が乏しい。
- 配分された予算によってパフォーマンスを改善しようというインセンティブがほとんどない。

(出所)World Bank, 1998, Public Expenditure Management Handbook

さらに、途上国でみられる公共財政管理上の問題を上述の公共財政管理の3つの目的に即して整理すれば以下のとおりである。

BOX 1-2 途上国でみられる公共財政管理上の問題

<総体的な財政規律に関する問題>

- ・ 非現実的な予算＝(政府が社会状況の改善努力を示したいが故に)政府の支払能力以上の支出を承認するため、執行できない
- ・ 予算隠し＝(上記のため)真の予算(歳入・歳出)について一部の関係者しか知らない、あるいは事後にしか知らされない
- ・ 現実逃避予算＝社会ニーズに応えたという印象を得たいがために、政府が不可能と分かっている支出を承認
- ・ 反復予算＝政治経済の事情に合わせて補正予算の編成が繰り返される
- ・ 現金予算＝予算ではなく、政府の手持ちの現金に即し支出がなされる
- ・ 繰延予算＝債務負担行為もしくは支払を次年度以降に延期

<配分の効率性に関する問題>

- ・ 短期的視野の予算＝後年度負担等を考慮しない等、中期的視点を欠いた予算
- ・ 現実逃避の計画策定＝政治的な配慮から支弁不可能な計画を策定
- ・ 優先順位の変曲＝社会的便益が限定的なショーケース案件に希少な資源が費やされ、人材育成・保健等へは過小支出
- ・ 「飛び地」予算＝特定の優先項目のための基金、別立ての投資予算、投資計画等の仕組

みによる予算の「飛び地」の存在

＜資金の効率的・効果的利用に関する問題＞

- ・ 補償支出＝失業問題の緩和のための公務員給与支出増
- ・ 生産性の低下＝公共部門の幽霊職員の存在、人材育成と情報システムへの過小投資、業務環境・慣行等による生産性の低下
- ・ 予算の消滅＝実際の資金配賦について極めて不確実性が高く、翌月の配賦見込み不明の状況下、執行担当者がその日暮らしで業務を運営
- ・ 詳細かつ厳格すぎる予算＝建前上の支出統制が極めて中央集権化し、調達やその他の支出に関する統制ルールが定められているが、実際には遵守されず
- ・ インフォーマルマネジメント＝正規のルールはあるものの超法規的運用が政府業務の多くを支配（公務員の採用・昇進、昇給、調達等）
- ・ 汚職＝超法規的運用から汚職の機会が発生

(出所) Schick A., 1998, A Contemporary Approach to Public Expenditure Management

経済開発の途上であるがために顕在化するの公共サービスに対するニーズとリソースの大きなギャップ、政治的インセンティブによるバイアス、キャパシティ不足、脆弱なガバナンス、インフォーマルな慣行の蔓延等が絡み合って問題として表出していることが読み取れる。また、現実的な予算編成は、確度の高い予測に基づくことが必要であるが、そのためには適正な統計の作成能力等、一定の前提条件が満たされる必要があり、かつ計画、統制、支出報告等についての基本的な実務能力が求められる。

なお、予算策定にかかる理論的・実証的な分析では、財政赤字の拡大要因を、景気循環や利子率の上昇・債務残高の増大など経済的な要因に求めるものと、政治家の行動や制度などの政治経済学的な要因に求めるものがあり、近年では後者が強調されている。政治経済学的な要因を主眼におく分析は、更に、政治家や政策立案者等のプレーヤーに重きをおくもの、制度に着目するもの等、多くの分析モデルが提示されているが（表 1-3 参照）、現実には、政治家、予算制度、制度と運用の乖離、経済状態など様々な要因が絡み、何れかひとつの分析視点のみで十分に現状を説明できるものではない。しかしながら、政治経済学的観点については、それぞれ軽重はあるものの公共財政管理上の問題の背景要因となっており、ドナーとしての改革への貢献や案件形成・運営にあたり、認識しておくべき点も多いと考えられる。

特に、表 1-3 の「予算制度・仕組み」モデルは、予算の作成、議会での承認、予算の執行、決算に至る一連の過程における、ルール、手続き、慣行を含むものであり、首相や財務大臣、各省大臣、内閣、予算担当部局、執行省庁、議会、外部監査機関等多種のプレーヤーが参加する「予算」というゲームのルールとなる。例えば、予算の決定、つまり、関係者の合意（省庁に対し計画の履行を委託し、資金を付与する契約とみなすことができる）を得

るまでの過程には、査定する財政当局側の要求内容にかかる情報入手コスト（予算を要求する側のほうが当該事業に関する情報量は当然多い）等、種々の取引コストが発生し、これが大きいと効率的な予算編成や財政規律の維持が困難となる。このため、適正なルールにより情報の非対称性等に起因する取引コストを最小化する必要がある。また、下表のとおり、予算編成プロセスには共有資源問題もあるため、費用負担を考慮しないが故の行動を抑制するようなルール設定も求められる。

予算制度改革の成功のためには、こうした行動のコストを高める等、プレーヤーのインセンティブを変える仕組みの導入や、予算編成をめぐる複雑な利害関係と取引費用をコントロールすることが求められる。

表 1-3 予算策定に係る政治経済学モデル

モデル	特徴
財政錯覚（Fiscal Illusion）	有権者は政府の異時点間の予算制約を知ることができないため、将来の増税の認識をせず、現在の赤字による支出増を選好。
官僚の予算極大化	公的部門の業績評価の指標として予算をより多く獲得することが目的化。
世代間・利益グループ間配分	将来世代には選挙権がなく現在の予算編成に対して意見を述べることはできないため、将来世代の負担増傾向。利害グループが財政再建の負担を他者に押し付けるべく消耗戦を行い、再建に遅れ。
選挙サイクル	政治家が再選を目指し、選挙前に拡張的な財政政策を実施。
共有資源問題（Common Pool Problem）	政府サービスの受益者はその費用の負担者と異なることから赤字バイアス発生。
政治イデオロギー	政府部内の政党間の調整や交渉過程に赤字の要因（政党数が多いほど債務増大、等）。
予算制度・仕組み	財政ルールを含め予算制度や仕組みに赤字の原因。予算の意思決定過程や仕組みが分権化、断片化しているほど、予算編成の透明性が低いほど、赤字増大リスク大、等。

（出所）田中秀明（2011）「財政規律と予算制度改革」より作成

1 - 3 国際的援助動向

（1）財政（公共財政管理）改革の潮流

公共財政管理改革は、公共部門改革の一環として進められてきた。現在、公共財政管理の課題として議論されている様々な手法は過去の各国の公共部門改革の中で実施されたこ

とがあるものも多く、必ずしも取組内容として新規なものばかりではない⁹。

80年代半ばには、オーストラリア、カナダ、ニュージーランド、英国、米国では、ニュー・パブリック・マネジメント（New Public Management: NPM）と呼ばれる公的部門改革が進展した。これら諸国の改革の公共財政管理改革の項目はBOX1-3のとおりである¹⁰。

Box 1-3 公共財政管理改革に含まれる一般的な項目¹¹

- 中期支出枠組み（Medium-Term Expenditure Frameworks）
- 業績予算（Performance, Program Budgeting）
- 統合財政マネジメント情報システム（Integrated Financial Management Information System）
- 財政責任法
- 国庫単一口座（Treasury Single Account）
- 予算分類（Budget Classification, Chart of Account）
- 報告／透明性（Reporting / Transparency）
- 調達（Procurement）
- 内部統制／内部監査（Internal Control / Internal Audit）
- 外部監査（External Audit）
- 発生主義会計（Accrual Accounting）

開発途上国では、先進諸国における改革に触発される形で、公的部門の構造と予算プロセスの改革ツールとして公共財政管理の導入方法が検討され始めた。80年代後半、中央による財政統制から支出部局への分権化の必要性が議論されるようになったが、これは国民がより良い公共サービスをそれまで以上に求め、結果に対するアカウンタビリティへの要求が高まり始めたことも一因である¹²。アジアにおいては、フィリピン、インド、マレーシア、シンガポール、スリランカ等で次々と予算制度改革が行なわれ、業績予算制度が採用されている¹³。同時期にアフリカ諸国、ラテンアメリカ¹⁴でも予算改革が行われ、プログラ

⁹例えば、近年しばしば論点となる業績予算（Performance Budget あるいは Performance Based Budget）は、アメリカでフーバー委員会による提言に基づき 1949 年に開始されているが、数年後に失敗している。さらアメリカでは 1964 年までに 80%の連邦政府機関がコスト情報を予算要求時に提示し、それが 1965 年の Planning Programming Budgeting System (PPBS)につながった。また、フィリピンでも 1954 年より業績予算が導入され、1956 年度予算において 12 の政府機関が採用したが、やはり失敗している。

¹⁰ 田中（2011）は、改革努力が頓挫する、もしくは同様の改革項目が機能する国とそうでない国が存在する、また同じ国においても時期より結果が異なることに着目し、OECD 諸国を中心とした分析で、予算制度改革に成功した国では、政策立案者が繰り返し、あるいは定期的に財政ルールや目標の設定に関与する「事前のコミットメント」を行う仕組みが存在し、その遵守状況が事後に検証でき、ルール違反の政治的コストを高めることになっていることが鍵であると指摘している。また、コミットメントに加えて、予算編成のゲームのルールが変革され、執行機関と予算当局の取引費用を低下させる制度の導入（中期財政枠組等）により関係者のインセンティブ構造に影響を与えることが重要との指摘がある。

¹¹ Dorotinsky, B. (2008) Public Financial Management Reform: Trends and Lessons, ICGFM Presentation June 18, 2008

¹² Premchand, A. (1990) Management of Public Money: Issues on Government Financial Management, in Premchand, A. ed. Government Financial Management: Issues and Country Studies. Washington: IMF

¹³ Schiavo-Campo and Daniel Tommasi (1999) Managing Government Expenditure, Asian Development Bank., p.65

¹⁴ なお、ラテンアメリカでは 80 年代の財政危機の後、80 年代後半から 90 年代にかけて財政法の整備、財務省の強化などが開始されている。Santiso, C., (2004) “Legislatures and Budget Oversight in Latin America:

ム予算が導入された¹⁵。ただし、順調に改革を進めたシンガポール、マレーシア等を除き、当初計画で設定された政策の効果にかかる定量的な目標値は予算編成の段階では十分な活用に至らない等、これらの改革の成果は限定的なものに留まった¹⁶（但し、国によってはこれらの経験は予算形式の改善に役立っており、90年代以降の改革の下地となっている）。

（2）国際協力における公共財政管理支援

公共財政管理分野への開発途上国支援のパイオニアは国連であり、1950～60年代からプログラム・業績予算（Program and Performance Budgeting）、税制改革（Tax Reform）、予算分類（Budget Classification）、公会計手法（Accounting Methods）、国庫システム（Treasury System）への支援を実施してきた¹⁷。同時期に世界銀行も20冊以上のEconomic Development Reportを通じ、経済・財政部門の課題へのアドバイスをを行っている。これらEconomic Development Reportで行われている分析と提言は、近年、世界銀行、IMF、二国間援助機関によってなされているものと非常に似通っている¹⁸。

90年代後半以降、公共支出管理（Public Expenditure Management: PEM）の開発課題としての重要性が幅広く認識されるようになった。背景としては、①PRSP（貧困削減戦略文書：Poverty Reduction Strategy Paper）体制の広まりに伴って、PRSPを財政的に裏付ける手段としての公共財政管理の重要性に対する認識が高まったこと、②「援助疲れ」により援助資金の大幅増が見込めない中、資金を効果的・効率的に活用する必要性についての途上国側の認識が高まったこと、③債務救済や財政支援により生じた追加的財源の用途に関するアカウンタビリティを担保するとともに、債務救済の適用を受けた国においては、対外債務管理を含めたアカウンタリビティの強化を通じて今後同様の事態に陥ることのないようにする必要があること、④援助に関するファンジビリティの概念の浸透により、一般財政支援¹⁹に限らず、援助がもたらす追加的な開発効果を捕捉するためには開発途上国の財政全体をモニタリングする必要があるとのドナー側の認識が高まったこと、⑤援助効果向上アジェンダ（aid effectiveness agenda）の潮流の中で、援助供与に際し、開発途上国が有する既存の制度（財政制度、調達制度等）の活用を通じ、取引費用の最小化とオーナーシップの醸成を図ることが援助効果の向上をもたらすものとして国際的に合意されたこと、等が主なものとして挙げられる。

Strengthening Public Finance Accountability in Emerging Economies” OECD JOURNAL ON BUDGETING 2004

¹⁵ これらは先進国の援助機関及びコンサルタントによる強い勧めによって導入されたという。

Schiavo-Campo and Daniel Tommasi (1999) 前述

¹⁶ Pertei, H., (1998) Budget and Control: Reforming the Public Sector in Latin America. Washington: Johns Hopkins University Press for Inter-American Development Bank

¹⁷ Kohnert (2008) PFM Brog

¹⁸ Allen, R. (2009) The Challenge of Reforming Budgetary Institutions in Developing Countries, IMF Working Paper 09/96

¹⁹ 援助ツールとしての一般財政支援の歴史は浅く、公共財政管理と一般財政支援の間には一定の結びつきはあると考えられるものの、関連の仕方や度合いは個々の国の状況により異なるものと考えられ、両者の結びつきを画一的に捉えるのは必ずしも適当ではない。公共財政管理能力は国家として機能するために最低限必要とされる極めて基礎的な行政能力として捉えることが適当である。

上記の考え方を受けて、援助機関による公共財政管理部門の支援が本格化した。その支援内容は中期支出枠組み（Medium Term Expenditure Framework: MTEF）、業績予算、ジェンダー予算（gender budget）²⁰、統合財政管理情報システム（Integrated Financial Management Information System: IFMIS）等、しばしば複雑かつ高度な内容で、導入するためには高度なキャパシティを必要とするものであった²¹。こうしたこともあり、現在のところ、開発途上国における公共財政管理改革の進捗は必ずしも芳しいとはいえない。例えば、中期支出枠組みは必ずしも十分に運用されず、その開発・運用に関するオーナーシップが不足している。さらに、技術的に難しい改革に注力した結果、その制度の形式的な導入はなされたものの、公共財政管理に必要なより基礎的なキャパシティの改善は十分に行なわれていない。また、マクロ経済推計・財務統制・監査などに関する改善も期待されているほどは進んでいないという状況である²²。

現在、公共財政管理改革への取り組みは「第三世代」に入ろうとしている。第一世代は、90年代後半から2000年代初頭にかけて、予算管理プロセスの個々の技術の改善に焦点を当てたものであったが、第二世代（2000年初頭から中頃）では、予算システム全体への改善効果には限界があるとして予算管理プロセスの各段階の相互関係を踏まえてシステム全体を改善するアプローチ、関連省庁の組織・制度面及び政治経済的側面が重視されるようになった。

第三世代の特色としては、①第2世代で指摘された財政の上流から下流まで統合したアプローチの必要性に対する認識を引き継ぎつつも、単独ドナーがその全てを支援することは非現実的であり、被援助国の公共財政管理改革戦略へのアラインメントを確保しつつドナー間の協調を進めることが必須、②公共財政管理改革は公務員制度改革や公共セクター改革等、広範な改革イニシアティブの一環として実施される際に最も効果が期待できること、③公共財政管理に関する制度の改善を提供される公共サービスの改善に結びつけるための方策としては、アカウントビリティの強化が重要であり、内部監査、外部監査、議会による予算監視機能、市民社会の監視能力等の強化の取り組みを通じて、政府の行動様式を変えるための仕組みの強化が必要、④先進的な予算制度を途上国に導入しようとした試みは悉く不首尾に終わっており、基礎に立ち返った支援、プラットフォーム・アプローチ等、現実の途上国のキャパシティに併せた支援が必要、等である。

²⁰ 2009年12月22日付の男女平等参画会議基本問題・計画専門調査会監視・影響調査ワーキング・グループにおける村松安子東京女子大学名誉教授報告「ジェンダー平等を志向する予算」によれば、「予算の全過程（政策策定、予算編成、執行、決算、評価）にジェンダーの視点を統合し、ジェンダー平等を促進するように歳出・歳入を再構築する継続的な過程である。女性のための予算ではない」とされる。

²¹ Vani, S. and Dorontinsky, W. (2008) PFM Global Landscape: What Can We Say about PFM Systems and Trends around the World? Washington: World Bank and IMF

²² Schiavo-Campo, S. (2009) Potemkin Villages: 'The' Medium-Term Expenditure Framework in Developing Countries, Public Budgeting and Finance

Box 1-4 プラットフォーム・アプローチ

プラットフォーム・アプローチとは、PFM 能力の段階的（プラットフォーム）向上をはかるための諸策を実現可能な時間的枠組みの中でパッケージとして実施することを狙うものである。まず各プラットフォームについて目標＝アウトカムを設定する（例えば、信頼できる年度予算の策定。各プラットフォームに定義・設定される目標は個別の状況に応じて異なるべきとされている）。そして、個々の施策をその目標の下に位置づけた上で指標を設定し、その達成をモニタリングし、次のプラットフォームに進むプロセスとなることが特徴である。その上で、①政治的に受容可能な改革のシーケンシングを通じ、改革に対する政府のリーダーシップ発揮を可能とする、②プラットフォームを土台にドナー協調が効果的に行いうる上政府の取組への信頼を高める、等が狙いとして挙げられる。ただし、これらの潜在的な便益は、プラットフォーム・アプローチにより自動的に得られるわけではなく、プラットフォームの策定段階での分析と情報を十分共有した上での協議が必須であり、また政府とドナーの合意の枠組み作りも大きな課題である。また、ドナーの側には、①改革プロセスを政府主導で行いうる環境を提供、②時間的枠組みについては現実的であるべきであり、時に忍耐が必要、③関係者全員が公共財政管理の実態と最重要の課題について認識を共有すること、④プラットフォームへのそれぞれのプロジェクトのアラインメント、等が求められる。さらに、各プラットフォームの定義について合意に至ることが非常に難しいことが根本的な問題であるとの指摘もある²³。

本アプローチは、カンボジア、ケニア、キルギスタン、インド（オリッサ州）、ウガンダ、ロシアで採用されている。

出所：DFID Briefing(July 2005), A Platform Approach to Improving Public Financial Management

23 Allen, R. (2009) ibid

Box 1-5 近年の公共財政管理改革の動向²⁴

(注) 所得レベル(2006年時点)ごとに、公共財政管理改革に右欄の改革項目が盛り込まれた割合を示す(完了していない可能性も含む)。網掛け部分は特徴的と考えられる部分であり、低所得国ほど予算執行の基本を強化する改革項目を盛り込み、低-中所得国、中-高所得国は、財政規律の欠如や増分主義など過去の遺産となったシステムの旧弊を一掃するための努力を行っている。また、大規模な改革から国の実情に応じた段階的な取組(総合財政管理情報システムの一斉導入から部分的・段階的導入、中期財政枠組みのアンバンドリング、等)移行するトレンドが見られる、としている。他方、課題としては、公共財政管理全域を見渡して弱点に焦点を当てること、改革の規模及びシークエンスの適正化、サプライドリップン若しくは先進的な改革項目の脆弱な環境への導入を限定的なものとする、現実的な時間軸の設定等が挙げられる。

1) 予算編成

	低所得国 (35カ国)	低-中所得国 (33カ国)	中-高所得国 (13カ国)
中期財政枠組み	29	4 %	31%
中期支出枠組み	37	39%	46
業績予算	2 %	1 %	38%
投資予算	9	21%	23%

2) 執行

	低所得国 (35カ国)	低-中所得国 (33カ国)	高-中所得国 (13カ国)
国 / 現金マネジメント	51%	36%	31%
コミットメント制	26	1 %	15%
債務管理	11%	18%	8%
会計	40	2%	23%
給与	7%	9%	15%
内部監査 / 内部統制	11%	1 %	n/a
調達	1 %	12%	/a

3) その他の改革

	低所得国 (35カ国)	低-中所得国 (33カ国)	高-中所得国 (13カ国)
統合財政マネジメント情報システム	49%	36	3%
財務省機構改革	3%	18%	8%
予算関連法	26%	36%	23%
透明性	20%	30%	15%
PPP	3%	21%	1 %
地方分権	6%	15%	23

注) 2006年一人当たりGNI。低所得国：US\$905以下、低-中所得国：US\$906-3,595、高-中所得国：US\$3,596-11,115。

²⁴ Dorotinsky, B. (2008) Public Financial Management Reform: Trends and Lessons, ICGFM Presentation June 18, 2008

(3) 国際機関・二国間援助機関による財政（公共財政管理）分野における近年の取組

1) 支援の対象

公共財政管理分野において、改革の戦略と優先度についてアドバイスをを行い、技術支援を行っている主な機関は世界銀行と IMF である。両機関の支援対象は多くが重複しているものの非常に多彩である。

世界銀行は、ガバナンスの強化、反汚職等公共部門改革の一環として、また、世界銀行が行なう開発政策借款（Development Policy Lending: DPL）のような財政支援型の支援に伴う信託リスク（Fiduciary Risk）の低減等を目的に公共財政管理部門を支援している。支援対象は、公共財政管理のほぼ全域を網羅しているが、歳入、歳出という二つの区分で見れば歳出を比較的重視している。また、世界銀行研究所（WBI）では Open budgeting と Social Accountability として、議会及び CSO、メディアの能力強化とともに、これら機関・団体と政府（主に予算編成・執行に係る省庁・機関）とのインターフェイス強化を通じた予算の透明性確保に取り組んでいる。

IMF は、公共財政管理支援を通してマクロ財政の安定と持続性の促進を図っている。財政官庁の権限と組織能力の強化、財政の透明性の改善、財政リスクの低減、さらには、課税基盤の拡大と歳入徴収の改善等を支援の主な目的とした技術支援等、財政の政策レベルに対する支援が比較的多い。2012 年に IMF が提供した公共財政管理分野の技術支援の内訳は、公共財政管理（46%）、歳入行政（44%）、税制（6%）、歳出政策（1%）、その他（3%）であった。

米国財務省は、歳入マネジメント、財政政策局の設置支援、マネーロンダリングのような経済犯罪の防止に向けた支援などを重点分野の一つとしている。

USAID は、従来歳入サイドへの支援を中心に行ってきた。近年の傾向として、NGO 団体をパートナーとして事業を実施するモデルから、援助受け取り国固有の制度・仕組みを活用して援助を実施する方式（Use of the Country System）にシフトしつつある。そうした中で個々の援助案件の設計及び実施にあたって、当該国の公共財政管理の信頼性の診断を重視するようになってきている。

DFID は、財政支援に積極的であることもあり、比較的幅広い分野で協力を展開している。歳入、歳出双方の分野で実績があるが、特に中期支出枠組みの導入支援に強く関与している。また、信託リスク²⁵の低減に対しても活発な支援を行っており、財政支援が改革 PFM 支援に有効であるとの主張もある。他方、2009 年の政権交代に伴い、一般財政支援の効果については、納税者への説明責任の観点から懐疑的な視線も向けられ始めており、より懸念の少ないセクター財政支援にシフトする可能性が示唆されている。近年、歳出面の重要性を再認識するようになってきている。

25 ドナーが供与した資金が、供与した使途に充当されない、当該資金の費用対効果が最大化されない、もしくは説明責任が十分果たされないリスク。要因としては、キャパシティ・知識不足、行政の非効率性、汚職など多様なものが考えられる。

GIZは、歳入システム、歳出計画・マネジメントシステム、内部統制・監査に関する支援を主に実施しているが、信託リスクの軽減という短期的な目標の達成は期待できないとして、財政支援や借款と技術協力をリンクさせる必要はないとし、むしろ、ドイツ連邦政府の長期的なガバナンス改善の取組の一環と位置づけている（Good Financial Governance）。

2) 現状及びリスクの診断・評価

公共財政管理分野の支援の検討にあたっては当然ながら現状の把握が必要であり、そのために公共財政管理の能力・制度の診断・評価ツールが開発されている。特に、財政支援を実施しているドナーについては、その供与可否を検討するために実施するリスク診断を通じて技術協力ニーズについても把握されるケースが多い。

世界銀行は、財政支援やプロジェクト借款の供与を検討する際に活用される国家財政アカウンタビリティ評価（Country Financial Accountability Assessment: CFAA）、公共支出レビュー（Public Expenditure Review: PER）、国家調達評価（Country Procurement Assessment Report: CPARs）、Debt Management Performance Assessment等、公共財政管理に関する様々な診断ツールを開発しており、それぞれ異なる範囲・重点の診断を行っている²⁶。公共財政管理分野の技術支援を行う場合には、これらによる診断の結果、支援分野が特定されることが通例である。

表 1-4 評価・診断ツールの概要

ツール名	
Public Expenditure Review (PER)	公共支出管理システムの効率・効果や公平性マクロ財政フレームワーク、セクター間資源配分、公共財政管理に関する制度問題、に関する評価
Country Financial Accountability Assessment (CFAA)	公共支出管理システムの制度・運用の透明性・信頼性の確認を通じ主に fiduciary risk を評価（予実乖離、予算の包括性、予算執行にかかる情報の信頼性・適時性、規則と実態の乖離等）
Country Procurement Assessment Reviews (CPARs)	借入国の調達制度及びその運営実態と内在する調達上のリスクを評価

一方、各ドナーがそれぞれ別個に診断ツールを導入したことによる途上国政府への負担が問題視され、世界銀行、ECがIMFやDACなどとの協議を得て、「公共支出及び財政アカウンタビリティ²⁷（Public Expenditure & Financial Accountability: PEFA）」プログラムが立ち上げられた。PEFAが作成した統合診断ツールである「公共財政管理パフォーマンス計測枠組み（PMF：Performance Measurement Framework）」は、中期支出枠組みや総合財務情報管理システム等の先進的なものは含まず、公共財政管理改革の基本を抑えつつ財政制度（歳入・

²⁶ CIFA (country Integrated Fiduciary Assessment) と称し、Country Financial Accountability Assessment (CFAA)、Country Procurement Assessment Reviews (CPARs) Local Government Integrated Fiduciary Assessment (LGIFA)、Public Expenditure Review (PER) 等をまとめて実施する場合もある。

²⁷ PEFA のメンバー機関・国は、世界銀行、EC、英国、スイス、ノルウェー、フランス、IMF である。

予算・支出・監査等)とその執行を評価するツールであり、これまでに約 90 カ国で PEFA 診断が行われ、143 の診断レポートが公開されている(2012 年 12 月現在)²⁸。現在 PEFA では診断指標の見直し作業が行われており、2014 年 7 月に見直し版が発表される予定である。

こうした取組の中で、診断の乱立防止、地方政府レベルでの診断プロセスへの参加、診断される側の診断への主体的な関わり等が進展しつつあるが、一方で、診断結果を実際の改革・改善策に結びつけることが課題として指摘されている。ドナーによる PEFA 指標の活用方法としては、財政支援や(財政支援ではないものの)相手国固有の政府制度・手続きを活用(*use of the country system*)して援助を実施するドナーにおいて、その援助供与の判断の目安の一つとして活用されているケースがある。但し、PEFA 指標を唯一の判断材料としているドナーはない。

3) 公共財政管理に関する最近の国際潮流

現在、国際レベルではこれまでの途上自国の公共財政管理改革及びそれに対するドナー支援の経験を踏まえ、公共財政管理改革のシーケンス(順序)の在り方に対して関心が高まっている。2010 年 9 月以降、PEFA では OECD の公共財政管理タスクチームの要請を受け、公共財政管理改革のシーケンスに関するガイダンス・ノート「*Guidance Note on Sequencing PFM Reforms*」の取り纏め作業に取り組んできた。2012 年 7 月、ガイダンス・ノートは第 3 版のドラフト及び 2 種類のバックグラウンド・ペーパーが完成している。

また、2012 年 12 月現在、国際ドナーコミュニティで関心を集めているホットイシューとして、財政の透明性(*Budget transparency*)、脆弱国(*Fragile states*)における公共財政管理、特定セクターにフォーカスした公共財政管理、歳入面の強化、天然資源産出国の公共財政管理改革、中央地方財政配分など地方分権化における公共財政管理などが挙げられる。特定セクターにフォーカスした公共財政管理については、公共サービスデリバリーの改善を図るためには財務省レベルの改革だけでなく、公共サービスデリバリーを所掌するセクター省庁・機関の改革が不可欠との考えによるものである。

(4) 財政(公共財政管理)分野の国際及び地域ネットワークの形成状況

現在、財政(公共財政管理)分野では、PEFA 以外にも、国際レベル及び地域レベルで様々なネットワークが形成されおり、代表的なものとしては以下が存在する。

²⁸ http://www.pefa.org/assessment_reportmn.php

表 1-4 財政（公共財政管理）分野の国際・地域ネットワーク

ネットワーク名称	概要
税分野	
ATAF (African Tax Administration Initiative Forum)	サブサハラアフリカ地域の税務行政当局間の協力促進を目的とするプラットフォーム。ドナーからは GIZ、アフリカ開発銀行、OECD 等が参加。調査研究、研修、会合開催など。
CIAT (Inter-American Center of Tax Administration)	中南米地域の税務行政当局間の協力促進を目的とするプラットフォーム。技術協力、調査研究など実施。
予算分野	
International Budget Partnership (IBP)	技術協力、経験共有など実施。また、Open Budget Initiative を展開し、途上国の Open budget の水準をレーティング。DFID、ヒューレット財団、フォード財団等が参加。
CABRI (The Collaborative Africa Budget Reform Initiative)	サブサハラアフリカ地域の計画・財務担当省庁の上級幹部のネットワーク。PFM 改革のアプローチ等ドキュメント、研修等の実施。DFID、GIZ、USAID、EC、SIDA、アフリカ開発銀行、IMF、OECD、SPA、世銀、WBI 等が参加。
会計制度、執行の改善分野	
IFAC (International Federation of Accountants)	会計の国際標準やガイドラインの策定・適用・実施の推進。
MOZAIC (Memorandum of Understanding to Strengthen Accountancy and Improve Collaboration)	IFC とマルチ・バイドナー間の協働促進を目的とするメモランダム。途上国の専門会計団体や PFM 改革支援を目的とする。AusAID、DFID、USAID、SIDA、世銀、アジア開発銀行、アフリカ開発銀行、米州開発銀行
外部監査、説明責任分野	
INTOSAI (International Network of State Audit Institutions)	途上国の外部監査支援を目的とする各国会計検査院、ドナーのネットワーク。ドナーについては、途上国支援ニーズとドナー支援のマッチング活動を実施。
GIFT (Global Initiative of Fiscal Transparency)	財政における透明性、説明責任、参加プロセス実現促進を目的とするネットワーク。ブラジル

	政府主導。透明性、説明責任、参加プロセス実に関する原則づくり、研修等実施。
ANSA (Affiliated Network for Social Accountability)	グローバル、東アジア・大洋州、南アジア、アラブ、アフリカ別に ANSA が存在。ソーシャル・アカウンタビリティに従事する個人・団体のキャパビル、知識・経験の共有、ネットワークキング支援、技術協力の実施。

1 - 4 我が国の援助動向

(1) 我が国の財政（公共財政管理）分野支援

我が国は、80年代より世界銀行の構造調整融資に協調融資を行ってきた。当時の構造調整融資は、実質的には財政への支援の側面があることが一部では認識されていた。しかしながら、公的にはあくまで国際収支支援であったこともあり、現在でいうところの公共財政管理に含まれる協力も皆無ではなかったが、明確に認識されるに至っていなかった。財政支援という用語が日本の開発援助の場面で公的に用いられるようになったのは、90年代半ばに広まったセクター投資計画（Sector Investment Program: SIP）においてバスケット・ファンドへの援助資金投入がイシューとなる前後からである。

(2) JICA の財政（公共財政管理）分野への取組

これまでの JICA の財政分野への技術支援の多くは、税務行政と税関行政に集中してきている。公共支出を重点の1つに含んだ開発調査としては、90年代以降、ベトナム市場経済化支援開発政策調査（石川プロジェクト）」を始めとする経済政策支援、「モンゴル国市場経済化支援調査」、「タンザニア公共財政管理能力向上支援」などを実施してきたが、数は多くない。

他方、旧国際協力銀行では、2001年以降、フィリピン、パキスタン、南アフリカ、ボツワナ、マラウイ、ザンビア、ケニア等の公共財政管理に係る調査を実施しており、一部においては債務管理能力向上への支援を行ってきている。また、ベトナムについては、貧困削減財政支援への協調融資とともに債務管理強化に関連する支援を実施した実績がある。更に、政策制度改革支援型借款、開発政策借款や貧困削減支援借款などと呼ばれる有償資金協力においては、被援助国政府と関連ドナーとの協議で合意された政策マトリクスに公共財政管理改革の改革項目が盛り込まれ、改革を後押しする形となっている（インドネシア、フィリピン、ベトナム、カンボジア、ラオス、タンザニア、ガーナ）。トリガーとして設定された項目は、公共財政管理の上流から下流まで広範にわたるが、税制・税務、予算編成プロセスの改善、国庫マネジメント、コミットメント統制、調達改善などの項目にかかる条件が比較的多く盛り込まれている。

税制、税務の分野では、70年代から日本の税務行政、国際課税等に関し、国税庁の協力

を得ながら、開発途上国の税務職員を対象とした集団研修を実施してきている。また、徴税・検査、税務調査、納税者サービス制度、国際課税、広報等税務行政の向上、税務研修所への支援等を通じた税務人材の育成にかかる技術協力実施の実績がある。

税関の分野では、JICA は、1970 年以降、財務省関税局の協力を得ながら、国際的な税関行政に関する基準や日本の税関行政の実例等について税関職員を対象とした集団研修を実施してきている。また、プロジェクトや専門家派遣を通じた支援では、関税評価、HS 分類等税関手続きの国際標準化、リスクマネジメントや事後調査といった税関近代化にかかる支援を実施しているほか、貿易関連法令・手続きの改善や税関職員の人材育成に関する協力の実績もある。また、域内貿易の円滑化・促進の一環として、国境におけるワンストップボーダーポストの導入支援等も開始されている。なお、財務省関税局税関研修所も財務省関税局自身の政策に基づき開発途上国等の税関職員を対象とする関税技術協力受入研修を実施しており、JICA による税関支援と補完性が高い。

伝統的な協力分野である税務・税関分野に関し、プラットフォーム・アプローチを採用した改革全体の中で税務支援については日本が担当する分野という位置付けを得たようなケースもあるが、意識的に公共財政管理改革の中に位置づけるべく案件形成されたものは多くない。

他方、その他の技術協力は表 1-7 でも示すように、未だ支援実績が少なく、監査への支援が比較的多いという点以外は特定の項目への集中は見られない。その他、国庫業務、地方交付税交付金、公営企業の債務管理等が行なわれているほか、最新の取組としては、執行官庁の予算編成から監査までの一連のサイクル・プロセスの改善を対象とした案件や、各種税制上の優遇措置の見直しを目的とした開発調査型の技術協力の実施等歳入の上流に対する協力についても試みている。(技術協力の具体事例については、第 3 章 3-2 でも紹介する。)

表 1-5 公共財政管理（税務行政）への支援（技術協力プロジェクト・開発調査）

案件名	スキーム	対象国	日本側投入規模	開始日	終了日
税務行政向上プロジェクト	技術協力プロジェクト	インドネシア	長期専門家36MM、短期専門家2～3MM×3年、本邦研修数名×0.5ヶ月×3回	2003/12	2006/12
税務行政近代化	技術協力プロジェクト	インドネシア	長期専門家36MM、短期専門家2～3MM×3年	2006/12	2009/12
税務行政近代化プロジェクトフェーズ2	技術協力プロジェクト	インドネシア	長期専門家1名×3ヶ月、1名×9ヶ月、短期専門家3名、本邦研修6名×5回	2009/12	2014/6
税制・税務行政改革のための共同調査研究	技術協力プロジェクト	ウズベキスタン	短期専門家2.4MM、本邦研修	2003/10	2004/9
税務行政改善プロジェクト	技術協力プロジェクト	ウズベキスタン	コンサルタント専門家36.37MM、本邦研修(2年次、3年次)	2008/5	2011/3
国税局人材育成プロジェクト	技術協力プロジェクト	カンボジア	短期専門家1MM×3年、本邦研修5名×3回	2004/1	2007/1
国税局人材育成プロジェクト(フェーズ2)	技術協力プロジェクト	カンボジア	長期専門家36MM、短期専門家0.75MM×3年	2007/6	2010/6
租税総局能力強化プロジェクト	技術協力プロジェクト	カンボジア	長期専門家×2名、短期専門家、本邦研修	2011/9	2014/8
税務コンプライアンス向上プロジェクト	技術協力プロジェクト	タイ	短期専門家0.5MM×3年、本邦研修10名×1週間	2007/7	2010/6
企業間資本・サービス移転価格及び事前価格調整と相互協議	技術協力プロジェクト	タイ	短期専門家0.5MM	2004/6	2004/7
税務行政改善支援プロジェクト	技術協力プロジェクト	中国	短期専門家4.2MM、本邦研修	2004/4	2006/3
税務行政管理プロジェクト	技術協力プロジェクト	中国	短期専門家2～3人×3回/年×3年、本邦研修	2008/11	2011/3
内国歳入局人材育成開発	技術協力プロジェクト	フィリピン	短期専門家28MM、本邦研修	2008/7	2011/3
優遇税制分析調査	開発調査	フィリピン		2010/6	2012/2
税務行政改革支援プロジェクト	技術協力プロジェクト	ベトナム	長期専門家72MM、短期専門家17MM、本邦研修	2005/8	2008/7
税務行政改革支援プロジェクトフェーズ2	技術協力プロジェクト	ベトナム	長期専門家72MM、短期専門家数名/年、本邦研修	2011/9	2014/8
税務人材能力向上プロジェクト	技術協力プロジェクト	マレーシア	長期専門家42.1MM、短期専門家3MM、本邦研修8名/年	2003/10	2007/6
税務人材能力向上プロジェクトフェーズ2	技術協力プロジェクト	マレーシア	長期専門家36MM、短期専門家8名/年、本邦研修	2007/7	2010/6
税務行政改善および人材育成プロジェクト	技術協力プロジェクト	マレーシア	長期専門家×1名、短期専門家×8名程度、本邦研修2コース程度	2010/7	2013/7
市場経済化支援調査	開発調査	モンゴル		1998/9	2000/3
市場経済化支援調査(徴税機能強化支援フェーズ2)	開発調査	モンゴル		2000/6	2001/7
市場経済化支援調査(徴税機能強化支援フェーズ2:納税者情報管理制度整備)	開発調査	モンゴル		2001/11	2003/2
税務教育システム構築調査	開発調査	モンゴル		2003/12	2005/7
税務行政強化プロジェクト	技術協力プロジェクト	モンゴル	年間7名(1回当たり0.5～1MM)×3回×3年、本邦研修	2005/8	2008/7

表 1-6 公共財政管理（税関業務）への支援経験（技術協力プロジェクト・開発調査）

案件名	スキーム	対象国	日本側投入規模	開始日	終了日
ASEAN税関事後調査制度改善プロジェクト	技術協力プロジェクト	インドネシア	長期専門家21MM、セミナー講師0.5MM×2年、第三国研修	2004/4	2006/9
税関業務改善事業詳細設計調査(円借款D/D)	開発調査	インドネシア		2001/10	2002/10
税関業務改善プロジェクト	技術協力プロジェクト	インドネシア	長期専門家30MM、短期専門家7.5MM×2年	2004/4	2007/3
税関システム改善計画調査	開発調査	インドネシア		1997/12	1999/2
税関リスクマネジメント	技術協力プロジェクト	カンボジア		2005/12	2007/11
東部アフリカ地域税関能力向上プロジェクト	技術協力プロジェクト	ケニア・タンザニア・ウガンダ	長期専門家48MM、短期専門家(2名程度×1週間/年×2年)、本邦研修	2007/9	2009/9
東部アフリカ地域税関能力向上プロジェクト フェーズ2	技術協力プロジェクト	ケニア・タンザニア・ウガンダ・ルワンダ・ブルンジ	長期専門家×3名、短期専門家、第三国研修	2009/9	2013/9
メコン地域における税関リスクマネジメント	技術協力プロジェクト	タイ・カンボジア・ベトナム	長期専門家36MM、短期専門家若干名	2008/2	2011/3
税関キャパシティビルディング	技術協力プロジェクト	パキスタン	長期専門家48MM、短期専門家0.8MM、本邦研修	2005/12	2008/9
税関近代化支援プロジェクト	技術協力プロジェクト	パキスタン	短期専門家(年2～3回、1回につき2週間程度)、本邦研修(年2～3回、1回につき2週間程度)、第三国研修(年1回、計2回)	2009/3	2012/3
税関情報システム利用環境整備・人材育成プロジェクト	技術協力プロジェクト	フィリピン	長期専門家36MM、短期専門家4MM、本邦研修・第三国研修	2007/7	2011/6
税関事後調査制度導入支援プロジェクト	技術協力プロジェクト	フィリピン	短期専門家2.75MM、本邦研修	2008/6	2011/3
税関行政近代化のための指導員養成プロジェクト	技術協力プロジェクト	ベトナム	長期専門家36MM、短期専門家9.75MM、本邦研修	2004/8	2007/7
税関行政官能力向上のための研修制度強化プロジェクト	技術協力プロジェクト	ベトナム	長期専門家×2名、短期専門家、本邦研修	2009/9	2012/9
マムノトランス・カラハリ圏OSBP導入プロジェクト	技術協力プロジェクト	ボツワナ	専門家×2名、第三国研修	2010/10	2013/10
開税システムの高度化・リスクマネジメント開発	技術協力プロジェクト	マレーシア	長期専門家24MM、短期専門家数名、本邦研修	2006/7	2008/7
通関および事後調査における税関リスクマネジメント	技術協力プロジェクト	マレーシア	長期専門家24MM、短期専門家数名	2008/7	2011/7

表 1-7 公共財政管理（歳出面その他）への支援実績（技術協力プロジェクト・開発調査）

案件名	スキーム	対象国	日本側投入規模	開始日	終了日
業績評価に基づく予算編成能力向上支援プロジェクト	技術協力プロジェクト	インドネシア	業務実施型専門家5名、本邦研修または第三国研修	2010/6	2013/6
国庫業務支援プロジェクト	技術協力プロジェクト	インドネシア	JICA-Netセミナー、本邦研修10名程度×1週間	2008/4	2009/3
国有財産管理に係る組織能力の強化	技術協力プロジェクト	インドネシア	長期専門家1名×1年間、短期専門家6名×各1週間、本邦研修10名×10日程度×1回	2009/6	2011/6
対外民間債務管理向上プロジェクト	技術協力プロジェクト	インドネシア	長期専門家24MM、短期専門家5MM×2年	2004/3	2005/2
会計検査院能力向上支援プロジェクト	技術協力プロジェクト	ウガンダ	長期専門家36MM、短期専門家(2名×1~2週間/年×4回)、本邦研修、第三国研修	2008/2	2011/6
食糧農業省財務管理改善プロジェクト	技術協力プロジェクト	ガーナ	業務実施型専門家4名	2010/2	2015/2
会計検査院人材能力向上プロジェクト	技術協力プロジェクト	タイ	短期専門家4.5MM	2004/12	2005/9
海外融資プロジェクト事後評価能力向上	技術協力プロジェクト	タイ	長期専門家12MM、本邦研修	2004/11	2005/11
公共財政管理能力向上	開発調査	タンザニア		2005/7	2007/6
内部監査能力強化プロジェクト	技術協力プロジェクト	タンザニア	業務実施型専門家3名、本邦研修または第三国研修	2009/9	2012/8
ロイヤリティー交付に係る大蔵省業務手続改善プロジェクト	技術協力プロジェクト	パラグアイ	短期専門家(1名×0.5ヶ月×2)、コンサルタント(1名×2.5ヶ月×1)	2006/6	2007/4
国家電力部門資産・負債管理公社ALM改善調査	開発調査	フィリピン		2009/1	2010/1
内国歳入割当金(IRA)制度改善調査	開発調査	フィリピン		2007/8	2008/12
公共財政管理能力強化プロジェクト	技術協力プロジェクト	ラオス	長期専門家36MM、短期専門家34.82MM、本邦研修	2009/1	2012/1

第2章 財政（公共財政管理）支援に対するアプローチ

2 - 1 財政（公共財政管理）の目的

公共財政管理改革にあたり留意すべき点

公共財政管理改革は通常公的部門全体を巻き込んだ改革であり、また、ある目的に関する改革のみが進んでしまうと、それ以外の二つの目的に関する改革を進める際に何らかの影響が生じてしまう可能性がある²⁹。公共財政管理改革においては、改革の進捗を全体から見渡しつつ進めることが重要である。

一方、公共財政管理のシークエンシングについて調査を行った **Bietenhader and Bergmann(2010)**は、「普遍的に正しい改革順序のアプローチとして定まったものはなく、そのようなものを追求してもあまり意味はない」と述べている。その一つの理由としては、公共財政管理改革には当該国の制度発展の経緯や政治状況の関わりが大きく、仮に理論的な改革順序が明らかになったとしても、実際には政治的な要素に改革順序が大きく左右されるという点が挙げられる。このため、技術的な点での改革順序に加え、①政治的意思、②公共財政管理改革の長期的なビジョン、③当該国の改革に対するオーナーシップ、④高度な改革（MTEF、発生主義会計等）を進める場合の漸進的な取組、⑤公共財政管理改革と補完的な人的・制度的能力との関わり、が実際の支援のプライオリティを決める際の方針として共有されている。

ただし、改革の効果を得るためには、技術的なキャパシティの観点から最低限踏まえるべき順序は存在する。予算関連制度の改革のシークエンシングを考える時にしばしば引用される言葉に「**Getting the Basics Right**」がある。これはキャパシティが不足する国において予算システムを改善する際の優先課題は、現状の基礎的なニーズに集中することを第一の目的とすべきという指摘³⁰である。具体的には、キャパシティが不足する国は、アウトプットの統制を試みる以前にインプットの効果的な統制、発生主義会計を導入する前に現金会計の向上を図る、パフォーマンス監査に移行する以前に効果的な財務監査が必要、といった10の原則である。これらは必ずしも精緻な分析枠組みとして選ばれたものではなく、議論のある点も含まれているので注意を要するが、公共財政管理改革を考える際に基本的な原則として重要である。

²⁹ 例えば、保健セクターにおいて発生主義会計が大きく進んだため、国家レベル全体での改革時にそれを現金主義会計に一度戻すといったの必要が生じたケースもある。

³⁰ Shick, A. (1998) *A Contemporary Approach to Public Expenditure Management*, Washington: World Bank

BOX2-1 Getting the Basics Right

- Foster an environment that supports and demands performance before introducing performance or outcome budgeting (業績予算の導入前に業績情報の必要性を認識する環境を醸成する)
- Control inputs before seeking to control outputs (アウトプットのコントロールを導入する前に基本的なインプットの統制を確立)
- Account for cash before account for accruals (発生主義の前に現金主義での会計の徹底)
- Establish external controls before introducing internal control (内部統制の導入前に外部統制の確立)
- Establish internal control before introducing managerial accountability (経営の説明責任の導入前に内部統制の導入)
- Operate a reliable accounting system before installing an integrated financial management system (統合財務管理システムの導入前に信頼できる会計システムの運営)
- Budget for work to be done before budgeting for results to be achieved (成果重視予算の前に通常の予算編成の確立)
- Enforce formal contracts in the market sector before introducing performance contracts in the public sector (公的部門へのパフォーマンス契約の導入前に、民間市場におけるフォーマルな契約の履行の確保)
- Have effective financial auditing before moving to performance auditing (業績監査に移行する前に効果的な財務監査の確立)
- Adopt and implement predictable budgets before insisting that managers efficiently use the resources entrusted to them (執行部門の長に資源の効果的な活用について義務付ける前に予算の予測可能性を向上)

(出所) World Bank, 1998, Public Expenditure Management Handbook

Getting the Basics Right と重複するが、改革の対象となる分野によっては、ある改革項目 A を開始する以前にはある改革項目 B ができていないと先に進めないというものがある。これについては「改革の当然の軌跡」(Natural Reform Trajectories³¹)とも呼ばれ、会計、業績予算、外部監査等の分野で指摘されている。例えば、会計については、単式簿記の開発から複式簿記に移行し、次に資産・負債を含んだ会計の開発に移行し、最後に完全発生主義会計枠組みの確立に進むとされている。内部・外部監査では、それらを効果的に進めるための、信頼性があり、かつ時宜を得て作成される財務報告が必要である。正確かつ信頼できる予算分類は歳入、歳出行政のいずれにとっても基礎となる。

また、ドナーが公共財政管理支援を行うにあたって、当該国政府に対して、政策オプションの選択肢を幅広く提示するとともに、各オプションの長所・短所及び当該オプションが有効に機能する条件を提示していくことが重要である³²。

³¹ Pollitt, C. and G. Bouckaert, 2000, Public Management Reform: A Comparative Analysis, Oxford University Press

³² Andrew Lawson (2012), "Evaluation of Public Financial Management Reform: Brkina Faso, Ghana and Malawi 2001-2010 Final Synthesis Report" commissioned by SIDA, DANIDA, and AfDB

2 - 2 財政（公共財政管理）に対する効果的アプローチ

（1）開発戦略目標の考え方

財政（公共財政管理）課題における開発課題体系図では、最も上位の目標である開発戦略目標を「財政規律の下での歳出計画の立案及び歳入確保の強化」および「国庫マネジメント及び執行の改善とアカウンタビリティの確保」という2つに区分して設定した。

まず、「財政規律の下での歳出計画の立案及び歳入確保の強化」は、財政規律の確保を目標としながら予算の包括性を確保するとともに、信頼性のあるマクロ経済予測及び歳入予測の基で現実的な歳出の中期見通しをたて、適切な予算編成プロセスを通じてそれらの情報をもとに予算をまとめ上げる過程を改善するものである。

「国庫マネジメント及び執行の改善とアカウンタビリティの確保」は、予算成立後の執行段階において、国庫マネジメント及び執行手続きや会計規則の採用及び運用を含む執行の改善の向上を図るとともに、内部統制・監査及び外部監査などのアカウンタビリティの確保を求めるものである。

（2）中間目標の考え方

開発戦略目I「財政規律の下での歳出計画の立案及び歳入確保の強化」では、財政規律の観点から歳出可能な財源の算出の精度向上に関する部分を「中間目標I-1 歳出における包括性・信頼性・透明性の向上」としてまとめ、予算体系の包括性及び透明性の向上、歳出計画策定能力の向上、予算編成プロセスの向上を「サブ目標」として設定している。また、歳入に関わる税制及び税務の向上を「中間目標I-2税制の分析力向上と税務の改善」としてまとめている。

開発戦略目標II「国庫マネジメント及び執行の改善とアカウンタビリティの確保」では、予算の執行から財務報告、監査に関わる業務の改善を取り上げている。中間目標では「中間目標II-1 国庫マネジメント及び執行の改善」、「中間目標II-2 アカウンタビリティの改善」を設定した。

（3）開発戦略目標および中間目標の解説

開発戦略目標 I 「財政規律の下での歳出・予算計画の立案及び歳入確保の強化」

中間目標 I - 1 予算における包括性・信頼性・透明性の向上

予算編成に関しては、①予算制約の下でのセクター間及びプログラム間のトレードオフの検討及び優先度付け、②費用対効果の高い政策あるいはプログラムの選択、③予執行機関が執行時の効率性の向上を図るインセンティブを持ち得るような制度構築等を考慮する必要がある、国の予算資源全体を包括的に把握し、効率的な予算配分を可能とする予算体系の包括性を向上させるとともに、予算編成プロセスを適切にマネジメントすることが求められる。

サブ目標 I - 1 - 1 予算体系の包括性及び透明性の向上

予算体系は可能な限り包括的であることが望ましい。予算マネジメントの三つの基本原則として、①包括性の原則（すべての政府機関の予算を含む）、②統合の原則（すべての歳入と歳出を含む）、③内部的な一貫性の原則（例えば、投資プロジェクトの維持管理費用を經常予算に計上）がある。包括性については、これが確保されない場合、優先事項への資源配分がなされているか、更に法の統制や説明責任が有効に機能するかという点に確証を持つことが困難となる。また、予算に含まれない支出については、透明性を欠き、有効な資源配分を阻害する可能性があるほか、財政規模が正確に把握されないことからマクロ経済分析の精度を低下させ、浪費と汚職の温床となるリスクを高める。

（予算外基金のマネジメントの改善）

予算外基金（Extrabudgetary funds=EBF）とは、政府歳出の一般勘定とは別勘定で管理される公共支出を指す。代表的な例として、社会保障基金や財務省の管轄下にある基金、道路ファンド（road fund）がある。

一般的に、予算外基金を設置する理由は、①優先課題への支出を一般会計の予算削減の影響から保護する、②予算執行に際して一般的な予算サイクルに伴う制約を回避する、③有力者あるいはロビーによる介入を避ける、④ドナーが設定した優先課題に関わるプロジェクトあるいはプログラムに資金を割り当てる、等である。

経済的・社会的側面から見ると、全ての予算外基金に問題があるわけではない。例えば、多くの西欧諸国において、保健医療及び社会福祉は、財源すべてあるいは一部が特定財源となっており、予算外基金の形で効率・効果的に運営されている。しかし、予算外基金は、財務的に一般会計から独立しているとともに、他の支出と明示的に比較されることがなく、一般会計に含まれていれば、査定の結果資源配分を削減すべきと判断されうる事業が自動的に継続されうるため、資源配分の問題を引き起こす可能性をはらむ。さらに、予算外基金を運営するために、特別会計（Special accounts）が用いられ、複雑な制度設計の下、特別会計を通して政府内での内部移転が行われる、若しくは、不透明な形での支出が行われることがしばしばある。

このように予算外基金は、予算配分の効率性と予算全体の包括性を損なう可能性をはらむため、真に必要なものについて最低限の設置とし、設置する場合は予算プロセスの外側で出納を行うのではない形に予算手続きを改善するか、あるいは当該基金の出納に関する特別な手続きを定めることが適切と考えられている。

実態的には、先進国においても、政府総支出の約 1/3 が一般会計外から支出されており、その大半は年金基金である。サブサハラアフリカ諸国では、年金基金の位置づけはそれほ

ど大きくないが、その他の予算外基金からの支出が大きく、平均すると政府総支出の 1/5 から 2/5 が特別会計から支出されている³³。

したがって、現実的な改革方向としては、特別会計を増やさないこと、及び現存する予算外基金のマネジメントを強化することが必要である。また、予算執行と統制手続きは一般会計の手続きと統合されること、例えば、予算外基金からのすべての支払も国庫統一口座を通して行う等の措置を講じること、が重要である。

(債務管理の改善)

[公的債務の種類とリスク]

公的債務は通貨が、外貨建てか内貨建てかという点と、貸し手（官民）、償還期間（短期、長期）、さらに民間からの借り入れの場合は国債等市場ベースの調達か、銀行等民間金融機関からの融資かという違いがあり、コストとリスクは債務の性質によって異なる。

図 2-1 公的債務の種類

(内貨建て債務)

国内債務	短期	一時借入金
		国債
		政府短期証券
	長期	国債
		借入金

(外貨建て債務)

対外債務	短期		
	長期	公的信用	国際機関借款
			二国間借款
			商業銀行借入
			国債
			その他
	IMFクレジット		

リスクは、(a) 市場リスク、(b) 借換リスク、(c) 流動性リスク、(d) 信用リスク、(e)

³³ Allen, Richard and Dimitar Radev (2006) Managing and Controlling Extrabudgetary Funds IMF Working Paper WP06/286

決済リスク、(f) オペレーショナルリスク等に整理される。

表 2-1 公的債務の種類

リスク	概要
市場リスク	金利、為替、商品価格等のマーケットの動向に起因するデッドサービスコスト変動のリスク
借換リスク	コスト高の借換しかできない、もしくは借換そのものができないリスク
流動性リスク	許容不可能な損失を被ることなく、資金を調達し、期日の到来した債務を履行することが求められるが、流動性資産やデリバティブの流動性（＝売買のしやすさや売買量）が低いことにより、これが困難となるリスク
信用リスク	債務者あるいは金融契約の相手方が債務もしくは契約内容を履行できなくなるリスク
決済リスク	何らかの理由により金融機関間の資金決済ができなくなり、それに伴って損害を被るリスク
オペレーショナルリスク	事務ミスやシステム障害、不正事件の発生やコンプライアンス体制の不備、評判の低下、災害などによって生じる決済不能のリスク

一般的に、外貨建て債務は、資本市場のボラティリティが高い場合、或いは為替レートの減価の際に高コストとなる可能性がある。また、短期及び変動金利債務は、内貨・外貨建てのいずれかを問わず、借換リスクが高いほか、政府の支払能力に疑義が生じたり、外国発の金融危機により市場のセンチメントが悪化したりした際には金利が高騰する等のリスクがある。しかしながら、財政基盤が弱く資源にも恵まれていない途上国の場合、市場ベースでは借り手の側で条件を選べないことも多く、そうした場合には国際機関や二国間ドナーからの支援を要請することが多い。

[公的債務管理政策]

歴史的にみると、短期的な借入れコストの低減を最重視し、為替レートあるいは内貨・外貨建て債務の区別等を考慮せずに短期あるいは変動金利債務を大量に保有するに至った国が経済危機を引き起こしてきた。近年、各国で起こった公的債務問題を見ると、①公的債務が抱える様々なリスクを分析し、リスクの特徴に応じた対応を取るための債務管理戦略、②債務の返済が確実に行われるようにするための効率的な資金繰り策、が重要であるとともに、財政政策のあり方及びその実現可能性が問われている。

中でも公的債務管理の主たる目標は、政府の資金需要と支払義務を満たしながら、①リスクを適切な水準に抑えること、②中長期的にコストを最小限に抑えることとされている。

[財政・金融政策]

債務管理政策は、財政・金融政策と整合した形で運営されることが重要である。持続可能な債務管理を行えるかどうかは、財政運営の巧拙にかかっており、財政再建困難と市場がみなした場合は、利回りの上昇という形で債務管理を一層困難なものとする。また、財政規律の確保のためには、歳入・歳出のフローのみならず、将来の経済状況予測及び徴税

能力等を踏まえた（Debt Sustainability Analysis 等を活用）債務借入・返済能力に基づく予算編成を行う、すなわち財政の持続可能性という観点を織り込んだ形でマクロ経済枠組みに沿った財政枠組みが設定され、その中で政府資金需要のうちいくらかを債務で賄うか等、債務管理の方向性も設定される必要がある。サブ目標 I-1-1 で述べた財政ルールでも、債務残高の上限や伸び率等をルールとして数値設定するケースもある。

金融政策については、途上国においては特に債務管理と密接に関係してくる可能性があるため注意が必要である。すなわち、発達した金融市場を持つ国では、国債の発行市場のみならず流通市場も存在しているため、発行市場で債務管理部局が政府の資金需要を満たしても中央銀行は流通市場での売買を通じ、それを不胎化し、金融政策上必要な影響を与えたりすることが可能なため、金融政策を債務管理政策から独立した形で運営していくことが可能である。一方、市場が未発達な国では、金融政策を国債の発行市場において行うことになり債務管理のための資金調達等が金利水準等に大きな影響を及ぼしうる。また、そうした間接的なツールも存在しない場合は中央銀行が信用量や金利を直接的に統制することが多いが、当該信用量には政府への貸出も含まれることになる等、債務管理政策と金融政策の分離は難しくなる。このため、財政・金融・債務の政策の整合性と目標を明確に定めるとともに、それぞれの政策担当者が現在及び将来の流動性ニーズについて情報を共有し、連携をとる体制を確保する必要がある。

[リスクマネジメント]

リスクマネジメントのためには、ポートフォリオに内在するリスクをモニター・評価し、政府のキャッシュフローの特性を踏まえたうえで、期間、金利、為替の構成を適宜調整し、可能な範囲でヘッジ手段等も活用しつつリスクとコストのバランスを適正な(当該国の許容できる)レベルに維持する必要がある。リスク評価の際は、金融モデル（レベルは多様）を活用して各種ショックがポートフォリオに与える影響を分析し、今後の管理のオプションを検討する。こうした検討から次の借入や国債発行にあたり、ポートフォリオベンチマーク（期間・通貨・利率等に関する上限値等）やガイドラインを策定することで適正な管理につなげることが求められる。

公的債務の場合、コストについては主に上記の諸リスクが影響を与える中長期のデッドサービスコストに加え、金融危機に至った場合に実物経済が蒙る潜在的なロスを踏まえる必要がある。コストとリスクはトレードオフの関係にあるが、債務残高が大きく、経済的ショックに対する脆弱性が高い国ほど、金融危機やデフォルトによる潜在的リスクが大きいため、コスト削減よりリスク削減に重点を置くことが望ましい。

BOX 2-2 ALM(資産負債管理：Asset and Liability Management)

ビジネス及び財務リスクと保有する資産・債務構成の特徴をマッチングさせ、収益の最大化とリスクの最小化を図るリスク管理手法。ALMの管理のためには、デリバティブなどのオフバランス項目も含めた資金調達・運用の残高を、資金の特性別や期間別等で把握できる体制を構築し、その上で、将来の金利などの変動を適切にシミュレーションし、将来の期間収益予測を行う。許容範囲を超えた予想損失額が見込まれる場合には、適切なヘッジ・オペレーションを施して、その結果を常にモニターしながらリスクを縮小させる（収益を確定させる）ように管理する。金融機関で取り組まれた手法だが、近年公的部門の債務管理にも適用され始めている。

[偶発債務]

国の債務は、支払義務が常にある確定債務と特定事象が生じたときのみ支払義務が発生する偶発債務に分けられる。また、債務であることが法律や契約に記載されている場合（明示的な債務）と記載されていない場合（黙示的な債務）に分けられる。黙示的な債務は、法的には政府の支払義務とはならないが、例えば国営企業の債務肩代わりや災害対策、銀行システムへの公的資金注入のように、国民の期待あるいは政治的な圧力によって道義的に政府の支払義務となりうる債務である。

偶発債務とは、表に例示するように、政府保証、国営企業の救済や金融危機時の公的資本注入等、将来一定の条件を満たす事象が生じた場合に、潜在的に政府による支払義務若しくは債務を生じさせるものを指す。偶発債務への対処が特記されるのは、他の支払義務とは異なり不確実の度合いが高く、発生した当該特定事象の程度あるいは構造に応じて財政支出額が大きく影響を受けるためである。

表 2-2 フィスカル・リスク・マトリックス

	確定債務	偶発債務
明示的な債務	<ul style="list-style-type: none"> ・ 対外借入、国債（内国債、外国債） ・ 予算上の支出 <ul style="list-style-type: none"> － 当該会計年度に支払うべきもの － 法律上長期に渡る支払いが必要なもの（公務員給与、年金） 	<ul style="list-style-type: none"> ・ 地方政府、公営あるいは民間企業の借入と返済に対する保証 ・ 各種融資への包括的な保証（住宅ローン、学生ローン、農業融資、零細企業向け融資等） ・ 貿易や為替レートリスクに対する保証 ・ 民間投資に対する保証 ・ 国家保険スキーム（預金保険、企業年金基金、農産物保険、洪水保険、戦争保険）
黙示的な債務	<ul style="list-style-type: none"> ・ 将来における公的年金の給付（法律で規定されていない場合） 	<ul style="list-style-type: none"> ・ 地方政府及び公営あるいは民間企業による保証外借入やその他の支払の債務不履行

	<ul style="list-style-type: none"> ・ 社会保障スキームによる給付（法律で規定されていない場合） ・ 将来における医療保険の給付（法律で規定されていない場合） ・ 公共投資における将来の経常費用 	<ul style="list-style-type: none"> ・ 民営化プロセスにある公営企業の債務免除 ・ (国家保証を越えた支援が必要な) 銀行破綻 ・ 保証外の年金基金あるいはその他社会保障基金の破綻 ・ 中央銀行の破綻（外国為替契約、通貨防衛等のための支払不履行） ・ 突然発生した資本逃避による破綻 ・ 環境復興、災害救援、軍事支出
--	---	---

出所：World Bank (1998) Contingent Liabilities – A Threat to Fiscal Stability, PREM Notes, No.9, 1998, World Bank

偶発債務の予想外の損失に対処するためには、偶発債務に際して予想される平均的なコストを予算に盛り込むとともに、国のリスク回避姿勢などに応じて、予想外の損失に対する基金を積み立て、将来の保証債務履行に備えたバッファを形成するという方法が有益とされている。

[債務管理のガバナンス]

適切な債務管理のための制度的な要件としては、債務管理担当者及び機関が、政府の代表として借入、債券発行及び債務管理を行う権限を有することが法定されている必要がある。また、債務管理には、通常、財務省、中央銀行、債務管理部局（財務省の外に置かれている場合もあり）等複数の機関が関係し、国によってその責任と権限の置かれ方も多様であるが、それぞれの機関の役割が明確に特定され、連携・情報共有の仕組みがあることが求められる。また、リスクのモニタリングについては、通常債務と偶発債務の一元的な扱いが望ましく、債務管理部局（Debt Management Office: DMO）に偶発債務のリスク管理を同時に担わせる形がとられつつある。（ただし、先進諸国においても地方政府や年金債務、政府保証等までは一元化されていないケースも散見される。）

また、透明性と説明責任の確保のため、債務管理方針について明らかにされるとともに、債務管理報告が作成されることが望ましい。

[政府現金マネジメントと債務管理]

債務管理担当者は、必要なキャッシュフローを返済計画に沿って、特に満期時に得られるかどうかを十分に検討する必要がある。ほとんどの国では、政府の歳入及びキャッシュフローは租税収入（内貨）であり、債務が外国通貨建てであれば中央銀行から外貨を調達して支払に対応することになるため、相応の外貨準備が必要になる。債務の確実な返済のためには、債務管理と資金繰り管理の双方が重要であり、後者については効率的な現金マネジメントにより資金調達と返済のタイミングのずれに対応するとともに、資本市場にお

ける資金調達力が不安定な国の場合には、流動性の高い資産の保有と借入枠の設定に留意する必要がある。

また、上述の金融政策との関連でいえば、キャッシュマネジメントのもう一つの目的は政府のキャッシュフローの国内銀行システムに対する影響の中和化である。政府の支出、徴税、融資・借入等により銀行部門の流動性に、大きな、もしくは予測不能な変動をもたらす、金融政策の効果を減じることのないようにする必要がある。

[国債市場の育成～資金調達先の多様化、リスク削減]

上述のとおり、債務管理政策の主たる目標はコストとリスクのコントロールであるが、援助機関による支援のほかは、外債の発行や国際資本市場での調達手段が限られ、このため、いわゆるリスク高とみなされる条件の調達を活用せざるを得ない国も多い。中長期を見据えた場合、国際資本市場へのアクセスがなく、かつ、国内市場が未発達な、つまり中央銀行信用以外に、外貨建て・短期・変動金利の債務に依存するしかない国にとっては、国内の債券市場の育成も債務管理政策及び金融市場育成策の重要な目的のひとつとなる。

債務管理に関するこれまでのJICA 技術協力支援事例は、以下のようなものがある。

- ・ 債務管理能力強化に係る案件実施支援調査 (SAPI) (2001) (パラグアイ、シリア)
- ・ 公共財政管理支援調査 (SAPS) (2002) (ガーナ)
- ・ 公的債務管理能力強化セミナー (Seminar on External Debt Management Practice)
2003年より、開発途上国において債務管理／返済を担当している機関(財務省、中銀など)の主に中堅クラス職員を招聘して、セミナーを開催。
- ・ 対外民間債務管理向上プロジェクト(技術協力プロジェクト)(2004)(インドネシア)

また、公的部門の資産債務管理改善を通じた偶発債務の予防にかかる支援として以下のものがある。

- ・ 国家電力部門資産・負債管理公社ALM改善調査(開発調査)(2008)(フィリピン)

(公共投資プログラム)

公共投資プログラム(Public Investment Program: PIP)は、公共投資プロジェクト・プログラムの案件選定、援助資金の調整とそれら資金の優先課題への割り当てを目的として策定される。公共投資プログラムには、資本支出とそれに伴う経常支出が盛り込まれ、以下のような要素を備えている。

BOX2-3 公共投資プログラム (PIP) の要素

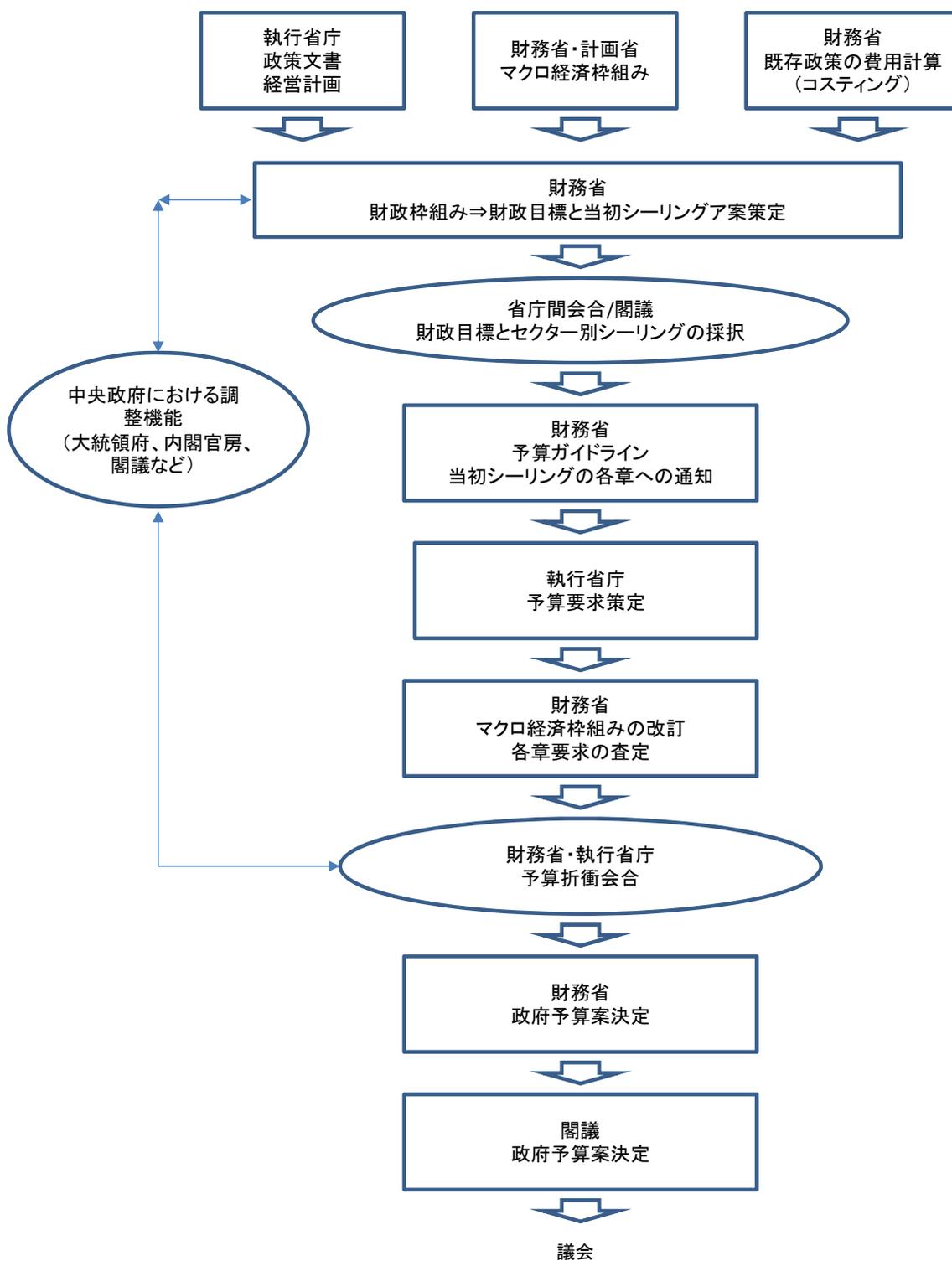
- ・ PIP には、国内資金による投資プロジェクトと海外資金による投資プロジェクトの双方が含まれる。
- ・ PIP は3～4年を対象とし、プロジェクトに必要な投資費用と経常費用の双方を年度毎で示す。また、プロジェクト終了が当該 PIP 対象年の終了後である場合には、完了までに必要な資金総額を盛り込む。
- ・ 経済・財政環境の変化に適応するために、PIP は毎年改訂される。
- ・ PIP の当年次分には、実施が確定したプロジェクトのみが記載され、その費用は当該セクターの当該年度予算と整合している。次年度以降は実施予定のプロジェクトの指示的 (indicative) なリストとその費用推計が掲載される。
- ・ 援助プロジェクトの場合、資金供与がなされたか、あるいは交渉が十分進捗しているプロジェクトが初年度に盛り込まれ、以降の年次分には、資金を受けることが明らかになっているプロジェクトからドナーが決まっていないプロジェクトまで実施の確度が高いものが早い年次に記載されることが一般的である。

投資プログラムの策定は、多様な技術的要因に影響を受けるため、複数年度の支出プログラムニングの中でも将来のコスト見積もりが技術的にも難しい作業である上、政治的な影響を受ける可能性が高い。また、経常支出の予算編成プロセスと別建てで検討されることで資源配分の効率性を損ねたり、政策検討よりはプロジェクトレベルに焦点が当たってしまい、拡張的な傾向を助長したりする可能性が指摘されている。最終的には上述の中期的な財政枠組みの中に統合されていくことが望ましいが、それが時期尚早という段階であれば、マクロ経済枠組みから引き出されたセクター別の現実的なコスト制約の中で計画策定を行う、政策と支出の関係性の確認、通常の予算編成プロセスとの連携、予算・会計改革との調整を行う等の取り組みがグッドプラクティスとして指摘されている。また、公共投資計画の策定にあたっては、セクター省庁及び関係機関から提出される公共事業の候補案件の PPP 方式等による実施可能性を検討する仕組みを構築可能かという視点も重要である。

なお、この分野でのこれまでの JICA 技術協力支援事例は、公共投資プログラム運営監理強化プロジェクト・フェーズ2 (技術協力プロジェクト) (2009-2011) (ラオス)、市場経済化支援調査 (開発調査) (1998-2000) (モンゴル) である。

この分野でのこれまでの JICA 技術協力支援事例は、構造調整借款及び開発政策借款のコンディショナリティを通じて支援したものがある。また、今後の実施予定案件として、マラウイ公共投資計画 (PSIP) 能力向上プロジェクト・フェーズ1及び2がある。

図 2-1 予算編成過程（ハイライト部分本節関連）



(予算法)

国家運営において、予算は最も基礎的な構成要素であることから、予算法 (Organic budget law) を制定することによって、①公共財政管理の目的 (財政規律、戦略的な資源配分、資金の効率的・効果的利用)、②原則 (アカウントビリティ、透明性、コンプライアンス、参加)、③プロセス (予算編成、執行、報告、監査)、④関係機関・部局間の責任分担 (誰が、何のために、どのように公共財政管理の何れのステージで) が明確化されていることが重要である。

具体的には以下のような内容が含まれるべきとされている。³⁴

- 公共財政管理の目的及び原則
- 定義 (含: 財政赤字)
- 総則 (会計ルール、財政報告)
- 予算の対象範囲及び作成 (含: 予算外基金の取扱い、フィスカルリスク)
- 予算編成のステージとルール
- 予算審議・承認手続き
- 予算執行のステージとルール (含: コミットメント、支出、内部統制、モニタリング評価)
- 外部監査の原則とルール
- アカウナビリティ手続き
- 地方自治体との関係

(「歳出における包括性・信頼性・透明性の向上」を見る際のポイント)³⁵

以下がポイント (或いは Key questions) として考えられる。

- 予算法或いはそれに相当する法令は整備されているか。
- 予算は全歳入及び歳出をカバーしているか。予算の対象範囲外の基金や財政メカニズムは存在するか。
- 予算外基金は予算と同一のルールによって管理されているか。
- イヤーマーク付きの予算は限定されているか。
- 投資予算において公企業による投資はカバーされているか。
- ドナーの援助資金はオンバジェット化されているか。

サブ目標 I - 1 - 2 歳出計画策定能力の向上

財政規律の維持と資源配分の適正化のためには、予算編成過程において、費用と便益にかかわる正確な情報を示し、査定側と要求側の間の情報の非対称性を緩和するとともに、意思決定に関わる政治家等が十分な情報のもと判断を下し、また、その判断に責任をとる仕

³⁴ World Bank (2007), Public Sector Governance and Accountability Series “Budgeting and Budget Institutions” Chapter 2

³⁵ World Bank, 1998, Public Expenditure Management Handbook

組みが存在すること等が重要な要素となる。このための取り組みとして、財政ルールを設けて予算制約をハードなものとする、中期財政フレームワークを設けること、意思決定システム、情報の透明性の改善などが図られている。

財政ルールとは、予算編成や財政政策の立案・執行に制約を課すものの総称であり、国によって、法的拘束力を持つもの（憲法、予算法、財政責任法、等）からガイドラインや予算編成の手続きによってそれを担保するものもある。ルールの設定の仕方も多様であり、財政収支（赤字）、借入、債務残高や純資産についての数値目標を設定するものもあれば、支出シーリングや財源確保原則、一般政府支出・収入の伸び率に制約を課すもの、また、これらを組み合わせて設定している場合も多い。財政ルールは、導入すれば自動的に機能するわけではない。また、単に厳しければよいわけではなく景気循環に対応した弾力性を備えつつ、政治的な調整過程における遵守を確保するための検証、罰則、監視制度や、恣意的な運用や会計上の操作を防止する仕組み、これら諸点を側面支援する取り組みとしての透明性の確保が必要である。

（マクロ経済予測の向上）

第1章1-2で紹介したとおり、予算編成には共有資源問題等が内在し、赤字バイアスがかかる傾向にある。これを是正すべく、財政政策に制約を課すことが近年のコンセンサスとなっており、このために様々な形で「財政ルール」が導入されている。

ある年度の予算編成において財政の持続可能性や政策変更の適否を検討するためには、中期的なマクロ経済枠組み及び財政ルールとの整合性の確保が重要であり、そうした整合性を確保する形で財政枠組み(サブ目標2で後述)が定められ、これが予算編成における枠組みとなる。

マクロ経済枠組みは、単なるマクロ経済変数の予測ではなく、財政・金融政策、貿易、為替政策や対外債務、国営企業改革等の目標を織り込み、財政収支、国際収支、為替レート、物価、対外借入等の政策目標の整合性を確保する形で検討される必要がある。このため、財政、貿易収支、国民経済計算等から得られるデータと政策変数が整合的に分析される必要があるが、通常は財政・金融政策、為替政策の不整合や、各種統計の作成部局が異なる中で、基準の差異等に留意して不整合を解決して、推計の精度を上げるというのは、難易度の高い作業である。

また、日本もそうであるが、「予測」としてのマクロ経済枠組みはあっても将来の支出を「拘束」する形となっていないケースもあるので、位置づけを注視する必要がある。枠組みにおける推計は、年金や医療など現行の政策・制度を継続するという政府のコミットメントを反映したものであり、その意味で将来の予算を拘束してしかるべき、いいかえれば新年度の予算には政府は責任をとるが、後年度負担についてはコミットしないというのはあるべき姿ではない。また、現行の政策による将来の収入・支出の姿についての情報なしに、議会において新年度の予算を審議するのは、本来なすべき議論がなされていないことにも

なり、予算の民主的コントロールの観点からも適切ではない。当然ながら直近の実績に基づく修正と予測との乖離の説明が適時に行われることが上記審議の質を向上する上でも重要であり、予算編成前や選挙前など必要なタイミングでアップデートされる必要があるが、必ずしも先進諸国においても徹底されているとはいえない。

この分野でのこれまでのJICA 技術協力支援事例は、構造調整借款及び開発政策借款のコンディショナリティを通して支援したものがある。また有償資金協力促進調査では、「構造調整借款」に係る案件形成促進調査 (SAPROF) (2000) (ペルー) がある。

(歳入予測の向上)

歳入予測とは、法で規定された税体系の下で得られる予算収入の推計を指す。同推計に基づき予算編成プロセスにおいて、将来的な予算収支、支出制約、債務払いに必要な資金、歳入の配分などが決定される。歳入予測が信頼できるものであることは極めて重要であり、担当部局職員には、入手可能なデータを用いてモデル分析を行ない、かつ信頼性の高い予測を生み出すことが出来る能力が求められる。また、本業務の担当部局は税体系あるいは税関連法の変化が歳入総額にいかに関与するかという歳入試算を租税政策分析部局と共同して行うことが求められる。マクロ経済推計からも税収総額の予測は可能であるが、個々の税について詳細な分析と予測を行って集計した結果との間に差が出ることが多いため、マクロ経済予測とは別に、個々の税の分析と集計を踏まえて歳入予測を検証することが望ましい。その結果をマクロ経済推計にフィードバックすることで、マクロ経済予測の精度を向上させることが可能となる。

ただし、マクロ経済及び歳入予測は、政治的な圧力によって歪められる場合があることにも注意が必要である。

BOX 2-4 歳入予測に対する政治的な圧力

多くの国で歳入予測が甘くなる傾向があるが、実は技術的な課題よりも歳入予測システムを運用するインセンティブの方が問題であることもある。例えば、フィリピンでは年次予算及び中期支出枠組み (MTEF) に利用される歳入予測を行う職員に対して、楽観的な歳入予測を行うよう、強い政治的圧力がかけられてきた。これに対処する方法は制度的な改革であり、ひとつの手段としては、内閣が支出オプションの検討を開始する以前に歳入及びマクロ経済予測を公開することである。これはモザンビークでも行われ、モザンビーク政府の内閣は、各省が財務省と予算折衝を開始する以前に中期財政枠組みを承認し、それを越えた支出を行うことが出来ないようにした。

[財政枠組み]

予算策定プロセスは、財務省から歳出総額等の予算の外枠を嵌めるトップダウンのアプローチと、執行省庁の側でセクター毎の支出上限の中での組み立てを検討するボトムアップ

のアプローチ、さらに双方による繰り返しの交渉と妥結のメカニズムで構成される。その最初のステップとなる予算の外枠が財政枠組みである。年度予算の編成においては、マクロ経済枠組み及び財政ルールを踏まえて、使途別支出の大枠と優先プログラムへの支出判断を示す財政枠組み（Fiscal Framework）、あるいは支出推計（Expenditure Estimate）が作成される。具体的に財政枠組みで示されるのは以下の囲みのような情報である。

BOX2-5 財政枠組み（あるいは支出推計）の構成要素

- 経済分類（例えば GFS³⁶分類の大項目）毎の歳入推計
- 支出推計：
 - (i) 使途別（あるいは経済別）の支出推計
 - (ii) 金額が一定額を超える政府給付金プログラムの推計
 - (iii) 大規模な投資プログラムあるいはプロジェクトの将来的なコスト推計
- その他財政総計（例えば利払い項目等）の推計

予算分類システムは、基本的には、歳入分類（租税³⁷、社会保険費、援助受入金（grants）、その他収入³⁸、等）及び、歳出分類（所管別（行政機関別 [administrative]）、使途別（経済別 [economic]—人件費、旅費等）、目的別あるいは主要経費別（機能別 [functional]—教育、保健、防衛、社会保障等³⁹）によって構成されており、各国はこれらの基礎的な分類に何らかの特有の分類を加えた分類形式を利用している。こうした予算分類を設け、種別に応じて、記録、提示、報告の形式を定めることで、予算の編成と資源配分の計画、執行状況、実績の捕捉が可能となり、政策決定とアカウンタビリティの確保の枠組みを提供するほか、法令遵守の確保、政策評価の実施を可能とする。

予算分類の整理は予算の実績の捕捉と分析をどのような観点で行うか、ということと深く結びついており、従来の予算分類では、開発計画が行政サービスを施策体系ごとに分類し、構想から施策、事業へとブレークダウンしていく一方、予算編成においては使途別に分類した費用を事業別に積み上げていく方式がとられていたため、計画と予算がリンクしにくいという状況が散見された。このため、近年の業績評価に基づく予算（Performance-based Budget: PBB）の導入に対応して、プログラム別分類が導入されている国もある⁴⁰。

予算分類の構造は、そこから得られる情報が信頼に足るものであり、将来的には当該国の社会経済状況の変化に応じて修正することが可能な形式を設計する必要がある。なお、各

³⁶ Government Finance Statistics, <http://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/gfs.htm>

³⁷ 租税の場合、徴収基盤毎の分類になることが一般であり、例えば、所得、支出、固定資産、貯蓄等の分類となる。

³⁸ これらに加え、地方政府の歳入は一般財源と特定財源の2つに分類できる。

³⁹ 行政機関別の歳出分類とは、関係する公的資金をマネジメントする責任を持つ政府機関別のこと。経済別とは、給与、財とサービス、資金移転、利払い、投資支出のような支出分類のこと。機能別とは、支出目的別の分類（教育、社会保障、住宅 etc）のこと。より大枠の分類を主要経費別と呼び、日本では、社会保障関係費、国債費、地方交付税交付金、公共事業関係費、文教及び科学振興費、防衛費、その他、と分かれている。

⁴⁰ 一般に「所管別分類」は「プログラム別分類」に包含されうる。

分類項目にはコード番号が設定される。簡単な例は以下の通りである。

BOX2-6 予算分類のモデル例（農林水産省の予算の事例）

① 歳出予算の簡単な構造とコード番号

所管別		使 別			目的別		
Title	Chapter	S ction	Article	Paragraph	Main function	Function	Secondary function
省庁	管理部門	主分類	副分類	補完情報	上位区分	中位区分	下位区分
農林水産省	農業局	支払い	公務員給与	現金による賃金払い	経済	農林水産業	農業
2	2	1	1 桁	2 桁	3	1 桁	1

② プログラム分類

プログラム				
Ministry	Program	Manager	Unit	Sub-program
省庁	プログラム	プログラム管理者	担当部局	サブプログラム
農林水産省	飼育技の支援	農業局長	人的資源部	養鶏農家のトレーニング
2 桁	1	1 桁	2 桁	1

[予算手法の種類]

予算手法には、大別すると①増分主義（Incremental line-item budgeting）、②業績予算（Performance budgeting）の2種類がある。増分主義は予算費目別に前年度比で当年度の予算額の増減を調整していく手法である。また、業績予算は業績評価の情報と予算当局による予算配分のリンケージの程度に応じて、①performance-reported budgeting（PRB）、②performance-informed budgeting（PIB）、③performance-based budgeting（PBB）、④performance-determined budgeting（PDB）の4種類に分けられる。①では業績評価の情報を予算書の付属資料として位置付けるが、予算当局は実際の予算配分にあたって使用しない。②では業績評価の情報を予算書の付属資料として位置付けるが、その情報は予算配分の決定にあたって主要な役割を果たさない。③では業績評価の情報は予算書の付属資料であるとともに、予算配分にあたってある程度重要な役割を果たす。④では③よりもさらに進んで、業績評価に関する情報が予算配分により直接的な役割を果たす⁴¹。

BOX2-7 業績評価に基づく予算編成（Performance-based Budgeting: PBB）

新しい予算編成にかかる概念として、業績評価に基づく予算編成（Performance-based

⁴¹ World Bank (2007), Public Sector Governance and Accountability Series “Budgeting and Budget Institutions”

Budgeting: PBB) がある。PBB は、事業のアウトカムに着目し、資源配分とアウトカムをリンクさせる点で新しい概念といえる。PBB は、まず、予算編成過程において、事業の評価（成否）や進捗状況にかかる情報を予算配分（増減）の判断に活用するものであり、意思決定の質を向上させるほか、予算の妥当性を説明する材料を提供するものである。また、事業を実際のアウトカム、または期待されるアウトカムに基づいて査定することから、公共部門のインセンティブを「法令や手続きの遵守」から、「アウトカムの達成」にシフトさせる。このように、予算を原資とする事業がより良い結果を生み出せるよう、計画立案、予算執行から監査・報告までを含んだ全体的な行政管理プロセスを重視する点でも新しい考え方といえる。さらに、PBB が適切に運用されれば、国会、市民に対して、予算編成における選択をより効果的に説明でき、また、達成された数値を目標値と比較することによって、各機関の結果に対するアカウンタビリティを確保できる。

なお、米国では 1993 年に政府業績評価法（GPRA⁴²）が制定され、「プログラム評価格付ツール（PART⁴³）」手法を活用した PBB の仕組みが構築され、政府の事業への業績評価の導入という面で一定の成果をあげてきた。しかし、業績評価に関わる詳細な報告義務が行政組織への過大な負担となり、その効率性が疑問視されたことから 2010 年に GPRA 改定法⁴⁴が制定され、全ての事業の評価を行う形から重点事業の選別評価方式に改定された。

業績評価は、評価結果が期待どおりでない事業に対する改善のためのツールとしてはもちろん重視されているが、予算編成への反映という観点からは、業績が即予算額に直結するのは実際的ではなく、むしろ業績情報活用型の予算編成（Performance Informed Budgeting）であるべき、という考え方が大勢を占めつつある。

[中期的な財政運営の枠組み：MTEF（中期支出枠組）]

中期的な財政運営の枠組みとしては、様々な類似の用語と定義が存在する。Allen and Tomassi(2001)は、Medium-term fiscal framework（基金等含む）、Medium-term budget framework（一般政府の複数年度の収入・支出見積もりを含む）、Medium-term expenditure framework（MTEF）などと整理している⁴⁵。これらは①マクロ経済予測及び②歳入予測に基づき、多年度にわたる中期的な見通しを明確に示し、その基で現実性のある歳出計画を立案するための仕組みである。また、毎年国会審議の対象となるという予算の法的な性格を維持しつつも、短期的な視点に偏り経済運営の中長期的な安定を損ねる等の単年度主義の欠点を補完するというのが導入の意義の一つとなっている。

⁴² Government Performance and Result Act

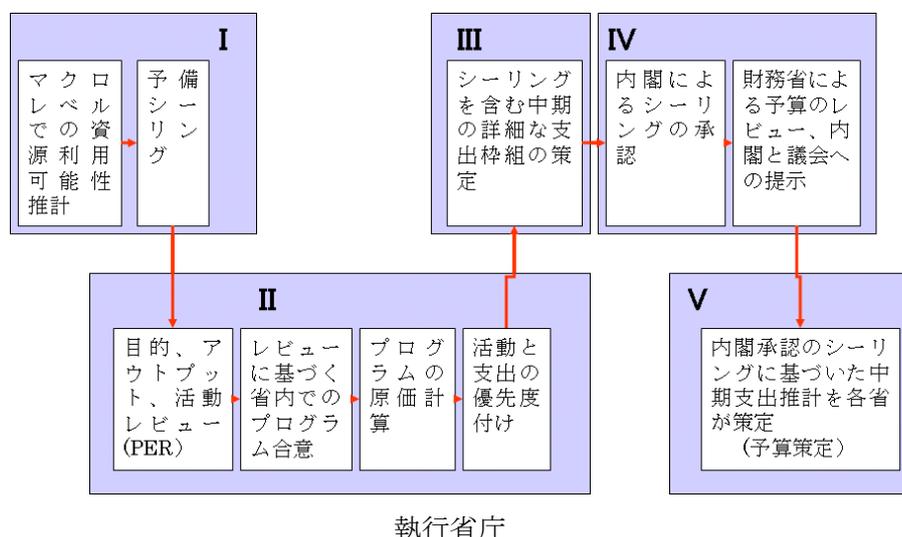
⁴³ Program Assessment Rating Tool

⁴⁴ GPRA Modernization Act

⁴⁵ Medium-term fiscal framework (MTFF)はもっとも広義であり一般政府のほか基金・地方政府やエージェンシーを含む財政の枠組み、Medium-term budget framework(MTBF)は、MTFFのうち一般政府の歳入・歳出予測)、Medium-term expenditure framework (MTEF)は MTBFのうち歳出部分のみを対象としており、戦略分野ごとの支出予測（経常・投資）、主な給付金制度の支出予測、投資プロジェクト関連支出予測、債務関連コスト予測等を含む。

MTEFは、複数年度にわたる、主要機能や分類別支出及び義務的経費の見積もり、投資プログラムや計画の将来コストの見積もり等を含む中期的な（3年から5年）視野を持つローリングプランであり、財政ルールへの遵守、政府全体の予算制約を示すトップダウンによる予算編成と執行省庁の優先順位づけを通じたボトムアップの予算編成の調整を支えるインフラである。その過程を図示すると図2-2のようになる。各年度の予算策定は、複数年の制約を踏まえ、支出については当該MTEFが対象とする複数年の範囲で執行省庁あるいはセクター単位で予算制約内に収まるよう推計が行われる。ただし、将来の支出の拘束性をどの程度持つか、将来予測の前提となる経済指標の推計値の信頼度（例えば経済成長の楽観的な予測により歳入予測が甘くなる等、結果的に財政規律を低下させる可能性もはらむ）、予測と結果の乖離の分析・検証がどこまで行われているか等、MTEFを有効に機能させるためには具備すべき要件がある。また、中期的な財政運営の枠組みには、将来の予算についての予測可能性を高め、政策と計画、予算編成を連携させ、財政規律と資源の効率的な配分を促進する効果も期待できるが、途上国の現状に鑑み、改革の初期のステップとして優先セクターレベルから段階的に導入する試みもある。政府全体の財政規律の確保のためには、包括的なMTEFの導入を待たねばならないが、今あるキャパシティで何かできるか、という観点とセクター内での政策、計画と予算編成を連携させる試みを両立させるものといえよう。

図 2-2 MTEF を通じた予算調整
財務計画省



なお、MTEFは単年度予算策定を代替するものではない。国によってはMTEFという名称の文書が予算書となっているが、これはあくまで当該国で用いている名称であり、MTEFそのものの一般的な意味は上記のようなプロセスである。

（「歳出計画策定能力の向上」を見る際のポイント）⁴⁶

以下がポイント（或いは Key questions）として考えられる。

- 年次経済レビューや中期経済レビュー、公共支出レビューは定期的に行われているか。
- マクロ経済及び歳入の予測は現実的か。
- ドナーのプレッジ額と実際のディスバースメント額の差はどの程度か。
- 歳出計画は政府の開発戦略・セクター開発戦略と整合的か。
- 歳出計画において優先順位づけは行われているか。
- 歳出計画及びシーリングは歳入予測と整合性が確保され、シーリングはセクター省庁に通知されているか。政府予算原案取り纏めまでに予算当局とセクター省庁間のコミュニケーションは確保されているか。
- 歳出計画の内容は Wish list か、或いは現実的な内容となっているか。コストニングに関する何らかの基準は存在するか（統一単価等）。
- 投資予算と経常予算はカバーされているか。投資予算に記載されている個々の投資案件は単年度だけでなく、プロジェクト総額を反映したものとなっているか。経常予算は現実的に積算されているか。
- 歳出計画に中期的な視点が組み込まれているか。
- 全歳出に占めるイヤーマークされた歳出項目が大きくないか、また裁量的でないか。
- 統一的な予算分類が導入され、かつ適切に実践されているか。

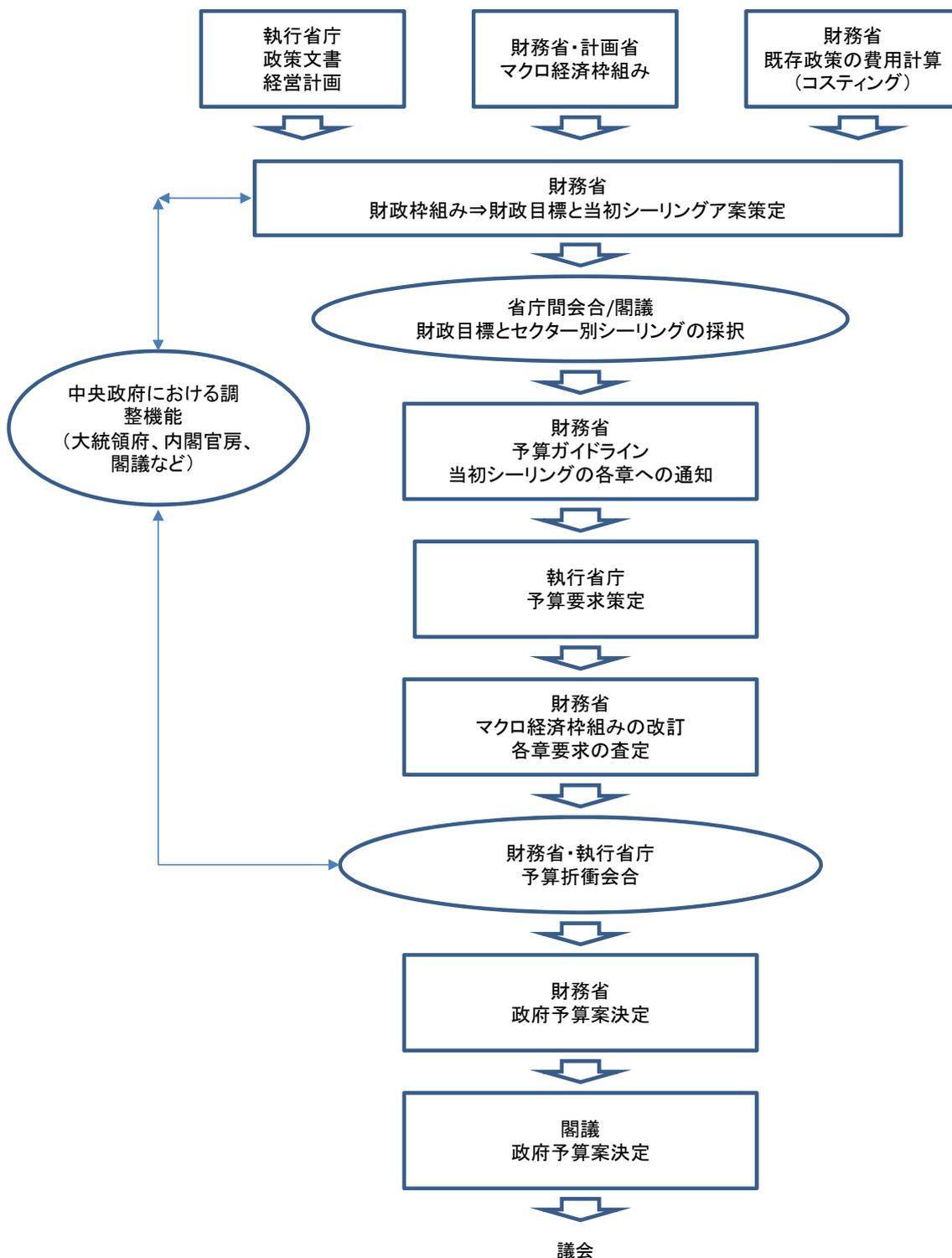
サブ目標 I - 1 - 3 予算編成プロセスの向上

[予算編成プロセス]

予算編成手続きは、体系的に整理された形で各国の財政法等に明記される必要がある。詳細は国ごとに異なるものの、典型的な手続きとしては、図 2-1 の通りである。

⁴⁶ World Bank, 1998, Public Expenditure Management Handbook

図 2-1 (再出) 予算編成過程 (ハイライト部分本節関連)



前述のとおり、予算編成の出発点は、マクロ経済枠組み・財政枠組みの策定（中間目標 I-1 で前述）と予算ガイドライン・シーリングの決定及び通知である。その後の予算編成

は財務省と執行省庁との間での折衝プロセスとなる。予算策定に関与する首相府、閣議などの政府中枢、予算当局である財務省、執行省庁間の調整の形式と効率性に予算の質は大きく左右され、それぞれの役割と責任が政府内における権能と整合する形で規定される必要がある。

(i) シーリングの決定・通知

マクロ経済推計及び財政枠組みから政府優先度に沿ったセクター別支出シーリング（概算要求基準）が策定される。セクター別支出シーリングは財政枠組み（Fiscal Framework）、あるいは支出推計（Expenditure Estimate）に基づき、昨年度予算等（BOX2-6 参照）を踏まえて策定されるが、セクター毎のベースライン額（現状レベルの公共サービスを提供するために必要な予算額）とセクター毎の新たな追加的政策配分額の総計として構成される

なお、セクター別シーリングの設定は、財務大臣の責任によって行われるが、一般に閣議、省庁間会合等に諮られる。

シーリングを提示せず予算策定を開始すると、要求省庁に予算節約のインセンティブはなく、交渉材料としての新規要求も盛り込まれることになり、財務省は最終的に歳出総額内に予算をまとめるために一律カットして資金の枠内に収める形に追い込まれる。また、基本的に交渉（政治力）で物事が決まるという側面が強まり、また、行政的な対立回避のための政治的妥協が広く行われることになり、結果的に資源配分の効率性が損なわれる。予算編成にあたり、財務省から支出の上限（シーリング）を各省に提示することは、予算要求にあたってのメンタリティを「必要性」から「利用可能性」への転換を促進する効果もあるとされている。

BOX 2-8 セクター別シーリングの策定

セクター別のシーリングを設定するためには以下のような情報が一般に用いられる。

財務・計画関 省による情報	各執行省庁によ 情報
<ul style="list-style-type: none"> マクロ経済目標と財政枠組み セクター間の配分の変更に關わる政府戦略 新規政策に対して配分可能な資金額 	<ul style="list-style-type: none"> 公共サービスの需要推計 各セクターにおける、既往（継続）プログラムに関するレビュー結果 既往（継続）プログラム・制度の後年度負担額

セクター別のシーリングは、（１）予算編成の最初の段階で設定する場合と、（２）執行省庁の側に予算ガイドラインの解釈に一定の柔軟性を与え、一次案をベースにした協議の後、財務省が設定する場合がある。政府内の意見の相違が小さく、予算策定プロセスにかかる諸制度が機能している国では両者に差はないが、財政規律にかかる意識が十分ではなく政府内のまとまりに欠ける場合、後者のプロセスでは議論がまとまらない可能性も高い。また、シーリングは、予算編成期間が長い場合、最新の経済予測に基づいて改訂されたマクロ経済枠組みに基づいて改訂される場合もある。

(ii) 財務省は、執行省庁に対してセクター別予算（執行省庁案）を策定するための予算ガイドライン（マクロ経済、財政状況にかかる認識、財政目標、歳出総額、セクター別シーリング、等）を通知する。また、原価計算を行うための情報（経済指標の前提、原価計算のための単価等）が含まれる。

(iii) 執行機関による概算要求案策定

各省庁の責任の下で、支出プログラムの策定とその原価計算を行い、セクター支出シーリングの範囲内で予算要求を行う。この際、現在の政策を継続する場合のコスト、政策変更の提案とそれの場合のコストの区別をつけることが望ましい。また、投資プロジェクトや給付金制度の場合は中長期的な予算への影響も検討する必要がある。また、円借款等ドナー支援によるプロジェクトについても、概算要求の段階で本体予算及びカウンターパートファンドの双方が要求に盛り込まれることが次年度以降の円滑な事業実施とディスバースのための必須要件となる。

(iv) 財政当局と執行機関による政府内折衝

各省庁から提出された予算要求の査定、復活折衝、及び、大臣間の折衝によってまとまったものが財務省によって政府予算案として閣議決定され、議会に提出される。政府内折衝においては、政府全体の政策に対する各省政策案の整合性、シーリングとの遵守、最新の政策効果や新規政策の効果のモニタリング手法について確認するとともに、マクロ指標の改訂があれば当該改訂も反映する必要がある。

[予算編成日程]

上記のとおり、概算要求案の策定と財務省と執行省庁との調整・折衝のためには、十分な時間が必要であり、先進国の中には予算年度の開始と同時に翌年度の予算ガイドラインが財務省から送付される国がある⁴⁷。開発途上国の場合、予算年度開始と同時に予算編成開始通達（Budget Circular）が送付され、翌年度予算編成が当年度予算年度開始と同時に開始される国が多いものの、セクター別シーリング等の策定が常態的に遅れ、当該通達に予算編成ガイドラインやセクター別のシーリングなどの情報を含まないことが多い。また、予算編成ガイドラインの各省への送付の遅れにより、執行省庁と各省の監督下の実施機関の準備時間が不足し、予算要求が遅延して財務省あるいは政府中枢との折衝の時間も短縮され、その結果、シーリングを越えた予算要求を財務省が一律にカットせざるを得ないという状況がしばしば生じていた。一方、予算編成日程が長すぎると、マクロ経済推計が古いデータに基づくものにも関わらず、当該推計に基づいた予算編成を行わねばならなくなるという難点が生じる。

⁴⁷ 米国の場合、議会の役割が特殊であり、予算編成期間は18ヶ月間にも及ぶ。

最適な日程といったものはないが、一般的に予算編成過程は、財務省が予算ガイドラインを執行省庁へ送付した時点から、議会への予算提出まで6ヶ月程度の余裕があることが望ましいとされている。

表 2-4 予算編成の一般的なスケジュール

予算承認までの月数	内容
8ヶ月前	マクロ経済枠組み（当初段階）策定
7ヶ月前	セクター別シーリングの策定（財務省） 内閣による予算方針とシーリングの承認
6ヶ月前	予算編成開始通達（Budget Circular）送付
5ヶ月前	執行省庁による概算要求の提出
4ヶ月前	財務省による査定及び復活折衝
2ヶ月前	政府予算案の策定。議会への提出。
0ヶ月前	予算が議会で承認

[議会の予算編成における機能⁴⁸]

議会での予算審議の対象となる項目は大別して以下の通りである。

- マクロ経済枠組みの審査⁴⁹

議会の審査を受けるのは、予算推計のためのマクロ経済上の仮定、歳入推計、中期予算枠組み等である。（セクター配分や重点配分事項については、中期支出枠組みの審査の際に議論される。）なお、これらについては可能であれば議会予算局のような行政政府から独立した議会付属の調査機関を設立し、その審査結果とともに議会で検討されることが望ましい。

- 財政ルールと債務戦略の承認

財政の持続性に懸念がある場合や財政再建が開始されている場合においては、財政規律を定めた規則、政府年次債務管理実行計画を審査し、承認する。

- 年次歳出予算の構造、分類、期間

年次歳出予算の構造と分類は、議会によって毎年変更が行われる国（米国）から変更することが出来ない国（英国）まで様々である。変更に際して、歳出予算の構造あるいは

⁴⁸議会付属の予算調査機関は、米国（職員 230 名）、メキシコ、フィリピン、韓国などで導入されているが、それを設置する国が増えつつある。アフリカ諸国では 2001 年にウガンダ議会が議会予算局（Parliamentary Budget Office）を設置し、予算委員会での精査業務を支援しており、27 人の職員が雇用されている。ケニア議会は、財政分析局（Office of Fiscal Analysis）（職員 6 名）を近年新設し、モロッコ（職員 3 名）とジンバブエ（職員 5 名）にも議会付属の予算調査機関が設立されている。また、リベリア、ナイジェリア、南アフリカ等でもそうした機関の設立が予定されている。

⁴⁹予算案中のマクロ経済枠組みの事例としては以下のとおり。

ガーナ：Budget Statement and Economic Policy for 2011

(http://www.mofep.gov.gh/documents/2011_budget_final_print.pdf) のP40

ウガンダ：Background to the Budget for 2011

(<http://www.finance.go.ug/docs/Background%20to%20the%20Budget%202011%20FINAL1.pdf>) のP 98

は分類を規定する法律の承認が必要になる。

- 予算修正

大統領制の国の中には議会による政府予算案修正に対して大統領が拒否権を持つ場合がある。また、連立政権の国の中には、議会に限定的でない予算修正権限が与えられていても、実際には連立政権の合意のため、その権限を行使できない場合もある。

一方、議会の予算案修正権限が限定されている国の場合、議員による選挙区への支出を増やすような修正を施す余地が限られ、その結果、財政再建が進み、持続可能な財政状況を生み出すことが出来たという評価もある⁵⁰。

- 財政リスク、租税支出

租税支出（優遇税制による減収分）は、実質的に奨励補助金と同じ効果を持つため、減収分を歳出相当額としてカウントし、予算書にその推計額を明示することにより、政策減税によるコストについて議会の審議を経ることで予算改革を進めている国もある。このような国では、議会が予算審議の際に租税支出も精査する機能を負っている。また、政府予算案審議資料の一部として包括的な財政リスクに関する報告が提出される国もある。

- 議会による利益誘導型予算（ポーク・バレル）

国によっては、議員が政治的配慮により選挙区への利益還元として予算を割り当てる制度を有する。

米国議会には、議会の予算審議の過程で、議員提案による選挙区への利益誘導を図るための追加的個別予算（Congressional Earmark：俗称Pork Barrel）が策定する権限があり、2010年度予算では予算全体の2.4%程度を占めた。しかし、これらの追加的予算は汚職に結びつきやすく、また、連邦予算で実施することの必然性について、問題視する市民グループも存在しており、ポークバレルによる予算は減少傾向にある。

BOX2-9 予算過程における議会の役割

議会は、予算編成時と決算時に機能を果たす。予算改革の観点から開発途上国の議会あるいは議員に対する能力向上の支援を行う場合には、当該国の予算編成において議会がいかなる位置づけにあるかを確認することが重要である。

例えば、米国において、予算編成に関わる議会委員会を大別すると、「予算委員会」、「歳出委員会」、「歳入委員会」であり、予算編成過程において「予算委員会」が公聴会を開催し、国全体の予算枠を決定し、その次の過程で「歳出委員会」による検討が行われる。歳出委員会は13の小委員会に分かれており、その各小委員会が作成した13の法案が本会議を通過することで各分野の歳出法の成立となる。予算委員会は予算全体の枠組みに関する委員会であり、議員の地元利益にも繋がらないことから権限は相対的に弱く、議員の他の委員会との兼務が可能となっているが、歳出委員会は議員による地元への利益誘導が図られる等、権限の強い委員会であり、

⁵⁰ Wehner, Joachim (2010) "Institutional Constraints on Profligate Politicians: The Conditional Effect on Partisan Fragmentation on Budget Deficit", Comparative Political Studies, Vol.43 No.2

他の権限の強い委員会との兼務が出来ないようになっている。

立法府である議会での予算審議が上記のような制度の中で行われる中、米国では予算関連機関について、ホワイトハウスを頂点にした行政府と、それとは別の立法府がそれぞれ違うスタッフを抱えている。行政府は、行政予算管理局（Office of Management and Budget: OMB）が中心になって各省庁の折衝や調整等、予算執行の元締めを担当しており、予算編成段階ではOMBが各省庁の予算案を受け取り、大統領のレビューの後、予算教書に仕上げている。一方、立法府は議会予算局（Congressional Budget Office: CBO）と会計検査院（Government Accounting Office: GAO）を付属機関として持っている。CBOは、エコノミスト等の専門家集団として、米国経済の成長見通し、財政赤字／黒字の見通しにかかる情報提供や、議員が提出する法案にどのくらいの経費がかかるかといった算出を行うなど政策決定を助けている。CBOは、議会のためのテクニカルな部分をカバーする組織であり、特定政党に偏った業務は行わない。また、予算編成に際して行政府が詳細情報を持って予算教書を作成しているのに対して、議会側への党派色のない情報提供が重要な役割となっている。

一方、フィリピンのように、政府の予算案に対して、議会は減額修正しか出来ないルールを大統領令で導入している国がある。他方、決算委員会（Public Account Committee: PAC）では与党議員といえども政府を厳しくチェックする。

また、英国をはじめとする英連邦の国々のように、議会による予算案の否決・修正は政府への不信任と解されていることから予算審議が形骸化している国々もある。例えば、英連邦の一国であるシンガポールでも同様であり、シンガポールには立法府を手助けする独立機関は設置されていないが、決算委員会では与党議員といえども政府を厳しくチェックする。

また、予算を議会に提出する日程は法で定められていることが多い。以下では OECD 諸国の例を挙げたが、OECD 諸国の約 85%は予算年度開始前 2-4 ヶ月の期間に議会に予算を提出することが法的に定められている。

表 2-4 各国予算案の議会審議期間

予算年度開始月までの月数	法的な制約			慣習（法的な制約なし）
	憲法	法律	議会による規制	
6 ヶ月以上		米国（8 ヶ月）		
4-6 ヶ月	デンマーク（4 ヶ月）	ドイツ（4 ヶ月）	ノルウェイ（4 ヶ月）	
2-4 ヶ月	フランス、スペイン（3 ヶ月） 韓国（90 日）	日本（2-3 ヶ月） スウェーデン（3 1/3 ヶ月）		
0-2 ヶ月				カナダ
予算開始後		ニュージーランド（予算年度開始後 1 ヶ月以内）		英国

出所：Lienert, Ian (2010) Role of the Legislature in Budget Process, Technical Notes and Manuals, IMF

OECD 諸国の例を見ても、議会における政府予算案の審議には2~4ヶ月程度が必要である。

[補正予算他]

インフレ率、金利、為替レートなどを正確に予測することは困難な場合が多い。したがって、予算編成当初の推計データに基づいて編成した予算、及びそれを構成する特定のプログラムの進捗が現実と大きく乖離することがある。さらに、予算編成時には予測できなかった支出ニーズが予算執行期間中に生じることもある。このような問題によって生じる影響に対応するために、予算流用は柔軟に行われる必要があるが、流用レベルによって承認者が議会、財務省（一般に議会から委任）、各省と様々であり、その基準が明確になっていることが重要である。

偶発債務は、様々な経済状況に対応するために設定されることを考えれば、予算外予算として設定せずに、予算に計上する方が予算の包括性の観点から望ましい。例えば、金利や為替レートの変動のため、債務返済額が膨らんだとしても予算計上額を支払い限度として支払いを拒否することは出来ない。なお、偶発債務の詳細については、「債務管理政策」の項を参照。

予算年度内に一部の支出を増加させる必要が生じ、予算全体の支出構成が変わる場合（例：災害復興予算）、あるいは支出総体を増加せざるを得ない場合には、補正予算の編成が必要となる可能性がある。補正予算の策定メカニズムは、一様ではなく各国の財政法にその方法が明記される必要があるが、その基本的な考え方は以下の通りである。

- 補正予算も本予算同様議会の承認を受ける必要がある。
- 補正予算によって、補正対象の項目／プログラムに計上されている額が、当初予算への計上からどの程度変化するか、あるいは当該補正予算による予算総額の増等の情報が議会に提出されることが一般的である。
- 緊急時の課題に迅速に対応するための特例の手続きが定められていれば、議会に対しては事後承認として、支出することが可能である。
- 1つの予算年度内での補正予算編成の回数は厳しく限定される必要があり、可能な限り1度に留めることが望ましい。

この分野でのこれまでのJICA 技術協力支援事例としては、以下において、マラウイの予算編成プロセスを分析し、その課題を提言している。

・公共財政管理支援調査 (SAPS) (2003) (マラウイ)

また、BOX2-7の業績評価に基づく予算編成については、業績評価に基づく予算編成能力向上支援プロジェクト（技術協力プロジェクト）（2010-2013）（インドネシア）がある。

（「予算編成プロセスの向上」を見る際のポイント）⁵¹

以下がポイント（或いは Key questions）として考えられる。

- 予算編成プロセスのシーケンス及びタイミングはクリアか。
- 予算編成プロセスは対外的に公開されているか。
- 議会における予算審議のための日数は十分に確保されているか。

サブ目標 I - 2 税制の分析力向上と税務の改善

一般に租税制度については、中立・公平（ないしは公正）・簡素の三つの原則を満たすものが望ましいとされている⁵²。租税政策分析とは、現行の租税政策及び税率と税基盤の変化、税の導入や廃止といった新たな租税政策がこれら原則から乖離していないかについて、経済活動、労働需要、その他へのインパクトの面から評価することである。なお、関税に関しては、それが国際競争力にどの程度影響を与えるかといった貿易政策に関する評価も含まれる。これらの分析のためには、経済の動態に焦点を当てることが重要であり、マクロ経済分析部門と歳入予測部門との緊密な連携が必要である。

租税政策は、近代的な税務行政なしには効果を上げることはできない。そのために先進国、開発途上国を問わず税務行政改革プログラムが導入されており、自発的な法令遵守を促進し、現行法に基づく徴税額を最大化させるとともに、租税制度の原則の一つである簡素化を進めている。具体的には、単位あたりの税務関連事務負担を軽減したり、税の支払い方法を容易にして、国民の支払いに関する手続きの負担を軽減したりしている。

また、税務行政、リスク分析、自発的な遵法性に関する現状を改善する方法の調査・分析が必要であり、そのための能力向上が重要である。税収以外の非税収入も国家収入の一定の割合を占めていることから、そのモニタリングと監視も課題である。

一方、関税分野では経済連携協定（EPA : Economic Partnership Agreement）や税関業務の円滑化のような国際的な動きを踏まえた改革が重要になっており、それに対する支援が増加している。税関業務としては、HS 分類、関税評価、リスクマネジメント、事後調査、原産地規則、知的財産権水際取締、情報収集・分析等の改善・能力強化が優先度の高い課題であり、同時にワンストップボーダーポストの導入も注目されている。

この分野でのこれまでのJICA 技術協力支援事例は、前章表1-5及び表1-6の通り、非常に

⁵¹ World Bank, 1998, Public Expenditure Management Handbook

⁵² この三つの原則は日本の税制の租税原則でもある。中立の原則とは、家計・法人企業等の経済活動の結果として市場で決まる資源配分が税によって歪められることは極力避けるということ、公平・公正の原則とは、市場における資源配分が社会的に見て公平・公正でないときみ込まれる時には、税によってそれを是正すべきということ、簡素の原則とは、徴税・納税の仕組みが簡単明瞭で、そのためにかかる税務当局及び納税者のコスト（税務行政費用及び納税協力費用）が最小限に抑えられていることをいう。徴税コストが高まると徴収漏れが生じがちであり、納税コストが限度を越えると脱税の誘惑が高まるからである。（湯本：2008）ただし、租税原則はこの他にも提示されているものはいくつかあり、代表的なものである、A. Smith の課税 4 原則では、①平等性（租税負担は各人の能力に応じて）、②明確性（租税は恣意的であってはならない）、③支払い便宜性（納税者が支払うのに便利）、④最小徴税費（徴税費用はなるべく抑えるべき）が挙げられている。

多い。2000年以降、税務・徴税関連の技術協力プロジェクト／開発調査が20件、税関関連の技術協力プロジェクト／開発調査が14件実施されており、個別専門家も国税庁あるいは関税局を中心に数多く派遣されている。

（「税制の分析力向上と税務の改善」を見る際のポイント）⁵³

- 納税義務及び納税額の透明性はどの程度確保されているか。
- 納税者登録及び申告納税制度の有効に機能しているか。
- 納税義務と納税手続きに関する情報へのアクセスは確保されているか。
- 本来の税収額と実際の徴収額の差である税収ギャップ (tax gap) はどの程度存在するか。
- 納税者のコンプライアンスはどの程度あるか。
- 異議申し立て制度の有無と実際の運用状況はどのような状況か

開発戦略目標 II. 「国庫マネジメント及び執行の改善とアカウントビリティ確保」

中間目標 I I - 1 国庫マネジメント及び執行の改善

サブ目標 I I - 1 - 1 国庫マネジメントの改善

国庫マネジメントとは、主に①現金マネジメント (cash management)、②政府公金口座の管理 (management of government bank accounts)、③会計及び報告 (accounting and reporting)、④キャッシュフロー計画 (financial planning and forecasting of cash flows)、⑤政府債務・保証マネジメント (management of government debt and guarantee)、⑥外国贈与資金及び外国援助からのカウンターパートファンド管理 (administration of foreign grants and counterpart funds from international aid)、⑦金融資産管理 (financial asset management) で構成される。

このうち現金マネジメントを行う目的は、①総額レベルで支出を統制する、②予算執行を効率的に行う、③政府借入コストを最小化する、④資源の機会費用を最大化する（余剰の現金を有効に投資し目減りを防止する、もしくは追加的な現金収入を得る）、の4点である。

従来、執行省庁においては、予算執行手続きと現金マネジメントにおける法的準拠制のみに関心が集中し、日々の現金需要への対応は中央銀行に任せ、借入コストについては配賦予算に含まれていることもあり無関心という傾向があった。しかし、近年政府の借入コストがマクロ経済運営上の目標に設定されたり、中央銀行の独立性が強化されるに伴い、現金マネジメントの重要性が増してきている。

⁵³ PEFA 及び SIDA (2007)“Public Financial Management in Developing Countries”

[現金収支の集権化]

借入コストの最小化にあたっては、政府全体として利子を生まない現金残高を最小化する必要がある。前払いの形で資金配賦を行う国では、政府は各執行省庁における現金需要や保有状況を迅速かつ包括的に把握することが困難なために適切な現金需要予測に基づいた配賦ができず、配賦された資金について、ある執行省庁が余裕資金を民間銀行口座に預金する一方、別の執行省庁では支払い現金が不足し、短期借入を行わねばならないような状況が生じている場合がある。つまり、国庫から配賦される資金を各執行省庁が個別に管理して支出を行っているために、政府全体としての資金繰りが最適化できず、短期借入量の増加とそれに伴うコストや機会費用が発生している状態である。また、政府部門の資金繰りが最適化できず、民間部門に対して未払い金が積み上がり、民間経済活動への負の影響をもたらすに至ったケースも見られる。

このような問題の改善に向けて、「国庫統一の原則」に基づき、すべて現金収支を一元化する国庫単一口座（Treasury single account: TSA）の設定が多くの開発途上国で進められてきた。国庫単一口座とは、あらゆる種類の政府資金の収支を最終的に中央銀行に集中して最終的かつ総括的な現金出納機関とするものであり、体制にバリエーションはあるものの一つあるいは緊密な連携を持つ複数の口座で構成されている。

中央銀行が十分な支店ネットワークを持っていない場合、あるいは政府資金の大規模な出納を扱うキャパシティに欠ける場合には、市中銀行に出納業務を代行させることになる。この場合、経路は様々ではあるが、どの出納機関に収納された場合でも最終的にはすべて当日中に中央銀行の国庫単一口座に集中される必要がある。⁵⁴

現在の改革の方向は、いずれの制度設計においても、Extra-budgetary funds も含めて、すべての政府口座における現金収支は一元的に記録されるという方向である。

BOX 2-10 現金予算 (Cash Budget)

現金予算とは、国庫から各省庁へ予算を配賦する際に、その原資を政府がその時点で保有する現金に限定して行う資金配賦方法である。本来であれば、成立予算額を分割して月ごとあるいは四半期ごとに、公表された年間現金計画（Annual Cash Plan）に基づいて所要額を配賦するが、国庫の現金残高が配賦予定額を下回り、かつ短期借入が制限されている場合⁵⁵、当然のことながら各省庁への予算配賦金額は予定を下回ることになる。

⁵⁴ 銀行制度が未整備あるいは技術的なインフラの不足のために、様々な経路で行われる政府資金の現金出納が国庫単一口座に集約できない国がある。地方の執行機関による支払いを中央で集約して処理しようとすると、執行が不可能になり、必ずしも当日にすべての現金出納が中央でまとめられない場合もあるが、地方の執行機関は、地元の市中銀行に別の口座を開設し、前払いを利用して出納を行うという方法を採用して出納管理を行う等の次善の策を取る必要がある。この場合、事前の出納記録によってそれまでの残高を証明し、それとともに前払いを国庫に請求して、資金を当該口座に国庫から送金してもらい、それを業者に支払うという形式をとる。

⁵⁵ ただしこれは借入金を予算計上することを禁止するものではない。あくまで計画に基づかない、予算化されていない一時的な借り入れを禁止するものである。

常態的に計画と異なる形で資金配賦が成される場合、正確な原価計算に基づく詳細な計画及び予算策定を行うインセンティブをそぐ可能性がある。また、配賦された直後に執行する傾向が促進されるほか、実際の支出の見通しが定まらず事業の実施が非効率になり、各機関は、そのパフォーマンスについて十分に説明をできなくなる可能性が生じる。また、実際の資金配賦額ではなく、予算に基づく支出コミットメントを行った場合、結果的に債務が積み上がってしまう可能性もある。

現金予算は、歳入が推計を下回る場合には問題を生じうる半面、債務の極端な増加をコントロールするためには有効であったことは評価しなければならないだろう。現金予算は、債務が毎年拡大傾向にある国の財政状況に歯止めをかける方法の一つであり、80年代に途上国で債務問題が深刻になった時に構造調整プログラムのコンディショナリティとして財政規律を維持する目的で導入が進んだものである。現金予算は、財政規律の遵守と債務管理能力が向上するまでの過渡的な予算管理手法と考えるべきである。

この分野でのこれまでのJICA 技術協力支援事例の主なものは、国庫マネジメントあるいは現金マネジメントに関する案件2件がある。

- ・ 国庫業務支援プロジェクト（技術協力プロジェクト）（2010）（インドネシア）
- ・ 公共財政管理能力強化プロジェクト（技術協力プロジェクト）（2007）（ラオス）

（「国庫マネジメントの改善」を見る際のポイント）⁵⁶

以下がポイント（或いは Key questions）として考えられる。

- 国庫単一口座（TSA）は設置されているか。
- 政府の現金収支の管理はどの程度統一的に行われているか。
- キャッシュフロー予測及び現金残高のモニタリングがどの程度行われているか。

サブ目標 I I - 1 - 2 執行サイクルの適正化

予算執行サイクルは、①執行機関に対する歳出予算の配分と資金配賦、②コミットメント、③取得と検査、④支払命令書の発行、⑤支払いの 5 つの段階に分けることが出来る。想定外の問題への対処や正当な手続きを経た流用以外の承認予算と執行予算のズレは、決定された資源配分が実現されず政策目的の達成に支障をもたらすものと成り得るが、執行プロセスの問題にその要因が見られることが多い。

①執行機関に対する歳出予算の配分と資金配賦

予算が議会で承認された後、執行機関は予算割当と資金配賦（実際の資金配賦や一定額

⁵⁶ PEFA

の支出権限等の多様な形態をとりうる)を受ける。

②コミットメント

予算執行サイクル上の「コミットメント」とは、原則として支出判断が実効性を持つ、つまり、特定の物品、サービス、あるいは資産の供給を発注するか、あるいはその契約を結び、負債(=将来の支払)を負うことを示す。ただし、「コミットメント」は、相手方が契約を履行した場合にのみ、支払義務を負うという意味も含み、物品が納入されない、あるいはサービスが供給されない場合には、このコミットメントに基づく負債は発生せず、帳簿から消去されることになる⁵⁷。

③取得と検査

発注・契約した物資あるいはサービスの納入された段階で、調達した物資あるいはサービスが求めたものと適合しているかを検査・確認し、それに対する請求書を受領することで、会計上の負債の発生が認識される。なお、物資あるいはサービスの納品後すぐ検査が行われることが必要であるが、開発途上国では検査が大きく遅れ、支払も遅れる結果、契約上の違約金などが発生するという問題がある。

④支出命令書の発行

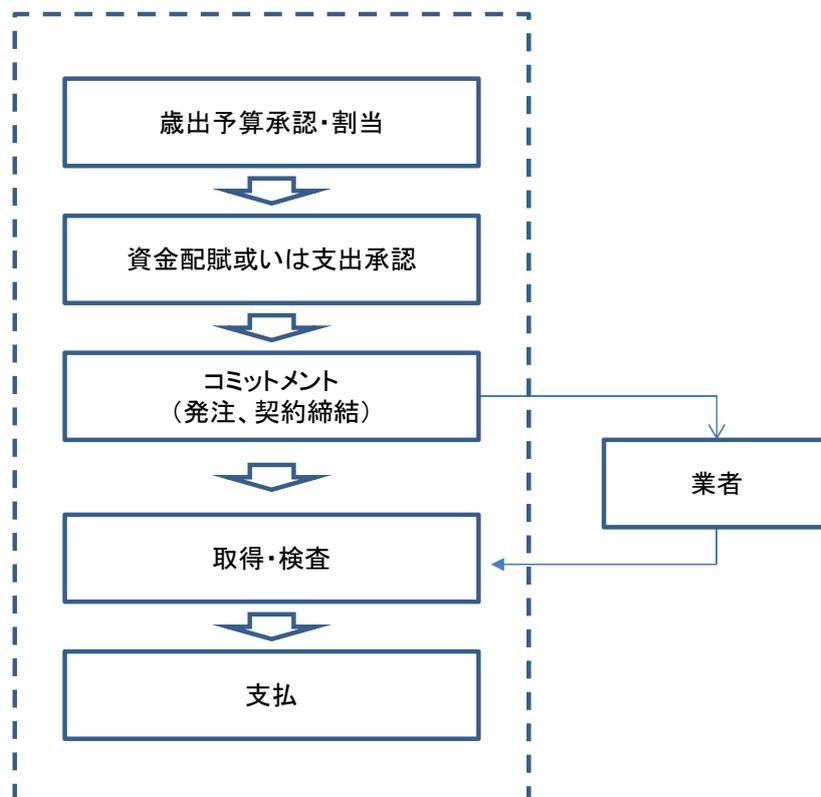
検査終了後に検査担当官は支出命令書を発行し、それによって支払いが行われる。

⑤支払い

支払いは、現金、小切手、振込、課税額からの控除や債務証書等多様な方法で行われるが、支払が遅滞なく実施され、支払の決定と資金の実際の動きが定期的に突合され、整合性が確保される必要がある。アフリカ英語圏諸国の多くでは、支出が会計上帳簿に記録されるのはこの段階のみであり、それ以前には支出は記録されない。

⁵⁷ 民間部門が脆弱であり、また予算制度に問題を抱えている開発途上国では物品やサービスが供給されないことがあっても、帳簿上ではそれが残ったままになる等はしばしば起こる。

図 2-3 予算執行サイクル



（「執行サイクルの適正化」を見る際のポイント）⁵⁸

以下がポイント（或いは Key questions）として考えられる。

- 執行内容の承認権限及び承認の一連のサイクルは明確であるとともに、遵守されているか。
- 議会で承認された予算は各セクター省庁・機関にタイムリーに配賦されているか。また配賦額に関する情報は対外的にアクセス可能か。

（コミットメント統制の向上）

予算執行サイクルにおいて、上述のコミットメント段階で統制を行うことは、どの時期にいくらの支払義務が発生するかを把握することである。年度中の現金マネジメントの精度を向上して未払金の積み上げのリスクを減じ⁵⁹、適正な予算執行を確保し、財政規律を維持するほか、複数年度をまたぐ投資プロジェクト等の支払義務や、職員給与、給付金制度のコスト等、政府としてすでにコミット済みの経費について、次年度以降への予算の着

⁵⁸ World Bank (2007), Public Sector Governance and Accountability Series “Budgeting and Budget Institutions”

⁵⁹ サブ目標 I I-1-1 国庫マネジメントの改善（現金マネジメント）で民間部門に対する未払い金の積み上げが経済活動への負の影響をもたらしたケースについて触れたが、未払い金の積み上げの要因としては適正なコミットメント管理ができていない、もしくはその双方という場合もあり、対策には正確な要因の把握が必要である。

実な確保と新規政策に充当可能な財源を明確化する効果がある。さらには適切な債務管理のベースが整備されることを意味する。

ただし、「コミットメント」の内容は、国や対象とする財・サービスにより微妙に異なるため注意が必要である。また、統制を行うにあたっては定義を明確にすることが重要である。年度中の現金マネジメントのためにはいつ支払のための資金が必要となるか、予算策定準備のためには次年度以降の支払について義務的なものがどれだけあるか等、統制を行うそれぞれの文脈・重点に即し、定義を踏まえて取扱いを規定する必要がある。

BOX 2-11 財・サービス等による「コミットメント」の違い

一般的にはコミットメントを認識するのは、下記 b.の発注・契約段階だが、国や財・サービスの種類によっては、a.を指すための用語としてコミットメントが用いられたり、c.の段階で認識したりすることがある。

- a. 当該使途のために予算を留保した段階（資金配賦の予約＝発注、契約・発注以前。財源の確度が低い国の場合は、確実に資金配賦がなされるとは限らない。）
- b. 発注、契約段階（財・サービスの受領が条件）
- c. 検査・取得段階

- ① 債務返済、人件費、電気代・通信費等については、借入、取得、使用の時点で（つまり、cなしに）将来の支払（債務）が認識されるため、「借入、取得、採用」を行うことを「コミットメント」とする場合がある。
- ② 複数年度の契約に対する「コミットメント」には、当該事業全体に関する法的責務を指すもの、複数年度の法的責務を当該年度に分割したもの（例えば、道路建設事業計画の当該年度分）、実際の支出すべてをカバーするもの、の3種類がある。

なお、コミットメント統制の手法については補論3のとおり。

この分野でのこれまでのJICA 技術協力支援事例としては、食糧農業省財務管理改善計画プロジェクト（2010-2015）（ガーナ）がある。

（「コミットメント統制の向上」を見る際のポイント）⁶⁰

以下がポイント（或いは Key questions）として考えられる。

- コミットメント金額は人件費及び社会保障関係費など義務的経費の必要額や契約等に基づく政府による財・サービスの購入額、投資プロジェクトで契約に基づく支出予定額と整合的に確保されているか。
- 年度途中において、中央の各セクター省庁・機関への現金支出のコミットメント上限額に関する情報の信頼性は高いか。

⁶⁰ World Bank (2007), Public Sector Governance and Accountability Series “Budgeting and Budget Institutions”

- 政府債務及び保証に関するデータの記録及び報告がどのように行われているか。
- 中央の各セクター省庁・機関向けの予算配分の調整の頻度及び透明性はどの程度か。

サブ目標 I I - 1 - 3 会計システムの改善

[会計システム]

会計システムと報告システムは、予算マネジメント、財務上のアカウンタビリティの確保、政策決定等のために重要である。

予算の適正執行を確保するためには、執行状況や見込みの適時の把握や手持ち現金との照合が必要である。このため、支出は執行サイクルの諸段階でモニタリングされることが必要であり、そのために会計・報告のシステムが的確に機能する必要がある。各段階の取引が会計上適正に認識されていれば、これらのギャップは把握可能であり、かつ統制を行うことも可能となる。

会計システムの脆弱性としてしばしば指摘されるのは、コミットメントが執行省庁で管理される一方、国庫の管理するその他の会計と分断されており、財務省が予算執行管理を適正に行うことが困難であること、必ずしもすべての債務や未払金が記録されていないこと、支払記録の透明性が低いこと、会計手続きの不備や人材育成の不足により銀行口座との突合や正しい費目での記録がなされていないこと等である。

会計基準を問わず、会計システムの基本的な要件は以下のとおりであるが、これらに加えて予算執行の記録と会計に関わる諸組織の間の調整が必要である。

- 銀行口座の資金と帳簿との突合（bank reconciliation）等を可能とすべく、支払サイクルの諸段階で取引が会計上認識されること（このためには各機関レベルでの出納の記録を複式簿記⁶¹で行い、各機関がかかわる調達に関してタイムラグなく捕捉すること）
- 会計手続きが明確かつ明文化されているとともに、諸概念が明確に定義されていること
- すべての出納が会計上同じ手法で記録されていること（予算外予算や自立的な執行機関の支出、さらには援助資金の支出等も含む）
- 支出分類が予算の機能別及び経済別分類に沿っていること
- 執行サイクルの各段階において支出を追跡できる制度・システムが構築されていること
- 定期的に報告がなされること
- 未払い金や負債の取引記録に関する透明性

⁶¹ 複式簿記による記入方法は発生主義会計には不可欠であるが、現金主義会計でも複式簿記による資金取引の会計上の捕捉は可能であり、複式簿記の導入＝発生主義会計の導入ではないことは注意。

[会計基準]

会計基準とは、財務報告の作成のために、取引あるいは事象の発生がいつ認識されるかを決定する原則のことを指す。こうした原則には、両極端に現金主義（cash accounting）から発生主義（accrual accounting）があり、多くの国はその間のどこかに基準をおいているのが実態である。現金主義は、現金が動いた段階で取引や事象の発生を認識する、極めて簡素な基準であるが、コミットメントや債務についてはこれでは捕捉されない。このため、多くの国の公会計においては、支出の各段階、特にコミットメント段階での予算執行の記録をとることと現金主義での会計記録を併用するのが伝統的な対応であった。

[現金主義会計から発生主義会計への移行]

公会計の伝統的な目的は、コンプライアンスと公金の適切な利用の確保であり、現金会計はこの行政上の目的のためには適切な枠組みであった。近年、公会計の現金主義から発生主義への移行の必要性が途上国においても指摘されている。発生主義会計は、現金の動きに関わらず取引や事象の発生時点でそれを認識する。このため、発生主義基準で取りまとめられた財務諸表は、歳入、歳出（減価償却含む）、資産（金融・実物、流動・固定）、債務等のフローを網羅し、政府全体の資金フローとその結果としてのストック（資産・負債）の状況の把握が可能となるほか、資産の減価償却を認識することから事業のフルコスト情報の把握が可能となり、業績や行政の効率性を重視したマネジメントを機能させる上では大きな力となる。

ただし、発生主義会計を公会計に導入するためには、公会計基準の策定、現金情報の取扱、予算分類（Budget Classification）と勘定表（Chart of Account）との整合、バランスシートの作成、地方政府と中央政府との間でのバランスの取れた公会計改革の進め方等、技術的にも概念的にも高度な課題が多い。さらに、その導入のためには各種改革を順序立てた中長期の導入計画策定とそれに沿った進捗管理が大切である。一時に全面的な移行に取り組んだ国のほとんどで改革が中断しており、中には、会計基準を現金主義会計に戻した国もある。現金主義会計から発生主義会計の移行を検討する場合にはそれを可能とする条件の吟味が必要である。

この分野でのこれまでのJICA 技術協力支援事例としては、ガーナ食糧農業省財務管理改善計画プロジェクトがある。

（「会計システムの改善」を見る際のポイント）⁶²

以下がポイント（或いは Key questions）として考えられる。

- 統一的な予算分類が導入され、かつ適切に実践されているか。
- 勘定科目が策定され、包括的な内容となっているか。（資産、負債、政府保有株式、歳入・歳出等）

⁶² World Bank, 1998, Public Expenditure Management Handbook

- 会計マニュアルは整備されているか。
- 採用されている会計は機能しているか。(例：現金主義、発生主義、修正発生主義)
- 銀行口座の資金と帳簿との突合がどのような頻度でどのように行われているか。
- 支出データは規則に則って分類され、記録されているか。

サブ目標 I I - 1 - 4 調達改善

調達の改善は、質の高い財・サービスを適正な価格で入手することにより、予算執行の効率性、政策実施の効果を確保するための重要な取り組みである。公平かつ透明なルール・手続きによりそれが可能となるほか、汚職に対する脆弱性の緩和といった公共部門のガバナンス全般に大きく貢献する。改善のための方策としては、1) 調達プロセスの透明化を中心とする手続き上の改革、2) 調達に関する法制度及び規程、実施体制の制度的な改革、3) 官民双方の人材育成、4) 監督、監視機能の強化、の4点が挙げられる。

調達プロセスの透明化を進める際に重要なのは、適正な競争の確保とそれを確保するためのプロセスの透明性の向上である。競争の確保については、参入機会の公平かつ均等性を確保する制度設計を必要とするほか、適正な競争を阻害していると考えられるプロセスを変更する（電子化の効果も認められる）必要がある。また、調達プロセスの各段階（公示、選定基準、選定結果、理由等）の情報に対する国民のアクセスを確保し、内外の牽制・監査機能が十分に働くよう、情報を的確に管理し、汚職の機会を最小化するとともに、公金利用の適切性を確保することが求められる。

調達に関する法制度及び規程、実施体制の整備については、入札書類、手続き、評価・選定基準や結果の公表、入札資格停止等を含む各種措置等、調達の手続きに関する明確な法・規制を整備し、手続き・ルールの明確化を図る、中でも調達のルールとなる調達法の確立が重要であり、国連国際貿易法委員会による「Model Law on Procurement of Goods, Condition, and Services」に基づいて策定している国もある。また、調達関連機関の独立性・中立性の確保、当該機関に対する外部監査が必要である。従来、調達機能は、中央入札委員会（Central Tender Board）等の名称で多くの国の中央政府レベルに設置されてきたが、中央でまとめて調達することで、より低価格での調達が可能になると考えられていたが、官僚的な対応とともに、業者に対する対応の遅さ、過大な在庫、在庫の紛失・窃盗、市場及び技術変化に対する対応の遅さ等から必ずしも効率的な調達を行い得なかったことが指摘されている。このため、近年、中央の各執行省庁が責任を持って調達を行う一方、それら機関の調達を監督し、助言を行う機関として「中央公共調達庁」等の名称の機関の設置が進められている。中央公共調達庁は、調達規則を策定するとともに、政府全体をカバーする調達情報公開システムの設置を進め、同時に各執行省庁の調達部局に配置する職員の能力を精査し、研修システムを構築するとともに、公共調達システム全体を監視する機能を有する。

BOX2-12 タンザニアの公共調達庁設立

タンザニアの公共調達規制院（Public Procurement Regulatory Authority）は、2004年公共調達法（Public Procurement Act）に基づく公共調達監督機関である。タンザニアでは、2001年公共調達法に基づき中央入札委員会が設置されたが、各省庁の調達部門長が中央入札委員会のメンバーとなり、公営企業は対象に含まれないなどの課題が残ったため、同法を改訂して2004年に新たに同院が設立され、すべての公共部門の調達を監督することになった。その主な機能は以下の6点である。

- (1) 公共調達法への法令遵守モニタリング
- (2) 各省庁の調達管理能力と応札者の双方の能力の調整（事前審査制度の導入を含む）
- (3) 調停
- (4) 公共調達情報の集約及び公表
- (5) 標準調達文書とガイドラインの発行
- (6) 公的機関及びその他に対するトレーニングとアドバイザーサービスの提供

同機関は、中央政府のみならず地方政府の公共調達能力向上のためのトレーニングを行っている。また、調達マネジメントシステムの構築についても中央政府のみならず地方政府の調達情報を含む計画となっており、公共調達に関して広範な機能が付与されている。

ただし、タンザニアの公共調達機能に対する OECD/DAC による評価によれば、その改革の方向性と進捗は認めながらも、現状では執行省庁の認識等の点で必ずしも十分な監督機能を果たすことが出来ておらず、改革を続けていく必要があること等が指摘されている。

監視・監督機能の強化については、上述のとおり中央公共調達庁といった組織を別途設けることも考えられるが、公共部門の内外監査の強化、国民、メディアによる監視にかかる啓発を図ることも考えられる。また、内部通報と通報者の保護の制度等も検討される。

公共調達に関わる職員のキャパシティに関する課題としては、汚職に関する意識の啓発と法・規制の遵守、及び法規制に沿った手続きを行うための手引書、標準入札書類、契約約款等の未整備と研修等を通じた周知の不足、採用・待遇、定期的な配置転換や入札過程における権限分散等の人材管理の脆弱性等が挙げられる。

開発途上国には、民間部門も適正な競争に係る意識が十分進んでいない国もあり、その場合は民間部門に対する啓発活動も求められる。さらに、政治家や国民一般に対して意識改革セミナーを開催し、公共調達の重要性を説明するとともに、効率で透明な調達システムを支える意識を国民全体で向上させることが必要であり、その際のメディアの役割も重要である。

また、ドナーの活動として、2009年12月に OECD-DAC の作業部会が「Methodology for Assessment Procurement Systems (MAPS)」を開発している。

なお、この分野でのこれまでのJICA 技術協力支援事例は見られない。調査としては、2012年3月に開始した「南アジア公共調達に関する調査」の事例がある。

（「調達の改善」を見る際のポイント）⁶³

以下がポイント（或いは Key questions）として考えられる。

- 政府調達に関する制度・規則は明確化されているか。同時に、その対象範囲の包括性及び透明性は確保されているか。
- 競争入札制度の導入及び実施状況はどうか。
- 調達情報に対するアクセス及び信頼性は確保されているとともに、その情報はタイムリーに公開されているかどうか。
- 調達制度及びその運用に関するパブリックの異議申し立て制度は整備されているとともに、適切に運用されているかどうか。

サブ目標 I I - 1 - 5 国有財産管理の改善

国有財産は、国有財産法によりその範囲が定められ、実物資産（土地、建物、工作物、船舶、航空機等）、金融資産（政府出融資等）のほか、国が保有する特許権や著作権等を一般に含む。

実物資産の場合、主に取り組むべき2つの点がある。

第一は、国有財産としての土地・建物（公務員住宅を含む）などが行政目的に有効に活用されるように関係省庁と利用を調整するとともに、有効利用がなされていない場合には転用、あるいは売却を進めることである。公営企業等の敷地は国有地である場合も多く、その場合の賃料を適切に評価し、徴収を確実にすることも求められる。

第二に、国有財産の価格を適正に評価し、それを会計報告のための情報として整備することである。具体的に述べると、資産台帳が不備な開発途上国が多い現状では、まず資産台帳の整備を進め、次の段階で国有財産管理情報システムなどの導入によってそのインベントリー化を図り、情報公開を進めるとともに国有財産関連の法制度を整備し、利用の有効性の評価、転用と売却等、管理処分事務を効果的かつ速やかに行うことが出来る制度設計を進めることが必要となる。また、会計情報としての国有財産の価値を他の負債、現金資産などとともに明確にして、国のバランスシートを作成し、政府の資産負債の全体を明らかにすることも公会計改革の中で重要な課題となっている。このためには適宜減価償却費、未払い額、前払い額などを計算して、時価を把握することが必要である⁶⁴。

両者のいずれにおいても重要なのが、国有財産管理情報システムへの継続的な情報モニタリング（売買記録のトラッキング、あるいは固定資産価格のモニタリング）と入力情報の

⁶³ PEFA

⁶⁴ なお、これは公会計の発生主義化と同義である。

作成であり、会計知識をバックグラウンドとして持つ開発途上国職員に対する研修あるいはOJTを通して、国有財産の評価についての技術を習得させる実務能力強化が有効である。

なお、現金及びその他の金融資産については、現金マネジメント及び債務管理の項目で詳説の通り。

なお、この分野での主なJICAの技術協力支援事例は、下記に示す一件である。

- ・ 国有財産管理にかかる組織能力の強化（技術協力プロジェクト）（2008）（インドネシア）

（「国有財産管理の改善」を見る際のポイント）⁶⁵

以下がポイント（或いは Key questions）として考えられる。

- 国有財産管理に関する制度・規則は明確化されているか。同時に、その対象範囲の包括性及び透明性は確保されているか。
- 国有財産管理に関する情報に対するアクセス及び信頼性は確保されているとともに、その情報はタイムリーに公開されているかどうか。

中間目標 I I - 2 アカウンタビリティの確保

サブ目標 I I - 2 - 1 内部統制・監査の向上

内部監査（サブ目標 2）及び外部監査（サブ目標 4）に共通する機能として挙げられるのは、①公的資金支出に関する歳出予算及びその他関連法への準拠性の精査（コンプライアンス監査）と②政府による支出報告と財務状況との一致に係る精査（財務監査）の二つである。最近では、これらに加え、政府活動が経済・社会的に達成した効果・業績を対象とする監査（Value-for-money 監査／業績監査）等、より包括的な視野で行う監査も導入されている場合がある⁶⁶。外部監査機関(supreme audit institution)が実施する監査については、その法的強制力を背景に「検査」と称する（例：会計検査、等）。

[監査の種類]

- (1) コンプライアンス監査 (Regularity audit / Compliance audit) : 公的資金の支出に関する予算及びその他関連法への法規性の精査を行うもの。監査の焦点は、それらの資金の出入りが法的に適切であるかという点である。
- (2) 財務監査 : 予算及び財務システムに関し、コンプライアンスと実証性の確認を行うも

⁶⁵ World Bank, 1998, Public Expenditure Management Handbook

⁶⁶ 本サブ目標では「内部監査」を対象としているが、その前段階として「内部統制 (Internal Control)」の重要性も指摘されている。「内部統制」とは、Management Control とも呼ばれ、その最も基礎的な意味は「公的資金を使った公務員自身が自らの行動の適法性と妥当性を確保する第一次的な責任を持つ」ということであり、この内部統制の下で、実施部局は、政府全体での標準に沿った人事システム、調達システム、その他のマネジメントシステムを確立する。用法によっては「内部監査」が「内部統制」の一部とみなされる場合もある。

の。

- (3) 業績監査 (Value for Money audit / Performance audit) : 事業の実施及びその目的の達成の度合につき確認し、かつ効率的に (最低限の資源投入で) 実施されたかを比較考量して検証するもの。コンプライアンス監査あるいは財務監査とは大きく異なっており、伝統的な検査手法よりもむしろマネジメントコンサルティング的に業務を分析する能力が必要になる。

内部監査の実施体制には、集権的なシステムと分権的なシステムの二つがある。集権的な内部監査システムの特徴は、内部監査を財務省直轄とし、執行省庁に内部監査担当として自らの職員を派遣することで、財務統制の性格を強く持たせることである。一方、より分権的な内部監査システムでは、各執行省庁は予算支出に関しては、責任と共に一定の自由度を持ち、自前の内部監査部局による監査を行ったうえで事後的チェックを受けるという形となる。

なお、ドイツやスイス等 OECD 諸国の一部では、内部監査と外部監査が明示的に分けられておらず、内部監査は、政府の内部統制システムの一部ではなく、会計検査院 (外部監査主体) の監督下にあり、内部監査の結果が会計検査院に送られるような、外部監査の一部を構成するような制度設計となっている。

開発途上国の状況は、独立当初は旧宗主国の内部監査システムを直接的に導入していたが、独立後半世紀近くを経て、国ごとに多様性が見られるようになっている。

[英語圏アフリカ]

英語圏アフリカでは、独立当初、英国の分権的な内部監査システムを採用していたが、現在は大きく2つのタイプ (集権的なものと分権的なもの) に分けられる。具体的には、①財務省が職員を派遣し直接統制を行う場合、と②財務省が職員を派遣するものの当該職員は担当省庁の統制下にある場合、である。

①の場合、財務省から内部監査職員が各省に派遣され、当該職員は担当した各省の内部監査報告を財務省内部監査局 (Office of Internal Auditor General) に提出する。派遣先の当該省庁の会計担当役には、あくまで参考資料として内部監査報告書を提出する。例えば、ケニア、ウガンダ、マラウイ等では、各省庁に設置された内部監査課の業務計画を財務省内部監査局が立案し、監査にかかるコストも財務省内部監査局の所掌予算となる。

②の場合も財務省から職員が各省に派遣されるが、当該職員の派遣は各省の会計担当役に対する支援として位置づけられる。当該職員は各省の内部監査担当として内部監査報告書を会計担当役に提出し、財務省にはそれを参考資料としてのみ送付する。

①及び②とも、内部監査に関する財務省による各省への統制が見られるものの、その程度が異なる。なお、近年は英語圏アフリカ諸国においても、各省が独自に内部監査職員を採用し、内部監査報告を中心とした財務マネジメントを各省内で行なう国 (南アフリカ、ガ

一ナ等)も出ているが、この場合は上記①及び②とは異なり、各省に対する財務省からの直接の統制はなくなる。

[フランス語圏アフリカ]

フランス語圏アフリカの内部監査制度は比較的集権的である。財務省監察官 (Inspector General) は財務省及び全ての各省の内部監査を担当しており、その結果を財務大臣に報告する。ただし、財務省監察官は、財務省本省及び規模の大きな省庁の内部監査を毎年行っているものの、小規模な省庁に対しては必ずしも毎年内部監査を行っているわけではない。また、監査業務の内容は財務監査及びコンプライアンス監査であるが、各省に対する財務監査については、各省が作成した財務報告書を基にした部分的な突合を行うのみである。各省自らも内部監査職員を配置しており、その結果は各省庁のマネジメント層に報告されるとともに、外部監査機関である国家監査室 (State Audit Office) がその適切性を確認しており、財務省監察官と各省の内部監査職員の監査対象が重複している。また、各省が配置する内部監査職員の職務権限範囲が狭く、財務省から派遣される支払命令官が仮に問題を起こしても指摘できないなど課題は多い。

[ラテンアメリカ諸国]

ラテンアメリカ諸国の多くでは、旧宗主国のスペインの制度が残り、会計検査院 (Contraloria) が設置されている。本機関は、立法府を支援し、中央政府の会計とともに、内部監査と外部監査の双方を担当して強い権限と責任を持っていた。つまり、政府各機関の財務報告書を作成しながら、一方でその財務報告書について監査を行って議会に報告するという機能を持っていたため、後に、会計検査院 (Contraloria) に外部監査及び立法府への報告機能を残し、公会計制度を維持する内部統制・内部監査機能のための担当機関を設立したり、財務省の一部局に内部監査機能が移管したりしている。しかし、Contraloria システムの遺産は依然として残っており、移管された内部監査の機能をコンプライアンス監査に限るなど、Contraloria に監査権限の多くを残している。このため内部監査には財政マネジメントのために必要な情報を提供するという機能が十分でない。

内部監査の改革の際に重要なのは、当該国での予算マネジメントの中で内部監査がいかなる役割を果たすべきか、という点を明確にすることである。具体的には、①内部統制の面とマネジメントのための情報収集の面のどちらに内部監査を役立てるか、②内部監査組織をどの程度集権化するか (集権化が進むと統制の面が強まる)、③外部監査との役割分担と調整、等が検討事項である。それを踏まえて、内部監査で行う業務内容、業務内容に対応する機関と職員数とその質、内部監査マニュアル策定と関連トレーニングの計画等のあるべき姿を検討すべきである。

なお、この分野でのこれまでのJICA 技術協力支援は、前項目の「会計サービスの改善」、次項目の「財務報告の改善」と合わせて実施されている。

- ・ 「公共財政管理能力向上」(開発調査)(2005)(タンザニア)
 - ・ 「内部監査能力強化プロジェクト」(技術協力プロジェクト)(2009)(タンザニア)
- また、以下の事業では、国営企業の監査への支援が行われた。
- ・ 「経済改革支援借款」に係る援助効果促進調査 (SAPS)(2000)(ベトナム)

〔「内部統制・監査の向上」を見る際のポイント〕⁶⁷

以下がポイント(或いは Key questions)として考えられる。

- 有効な内部統制の仕組みは存在するか。
- 内部監査はタイムリーかつ何らかの基準に則って行われているか。
- 内部監査担当機関・部局の長の独立性は確保されているか。
- 内部監査委員会は設置されているか。有効に機能しているか。
- 内部監査担当部局は内部監査実施に必要なキャパシティをもつか。
- 内部監査報告書はタイムリーに取り纏められ、かつ対外公表されているか。
- 内部監査報告書の指摘事項は実行されているか。指摘事項の実行状況に対する内部監査委員会による監視は機能しているか。
- 当該機関において内部監査対象の優先順位付けを行っているか。
- 内部監査に対する第三者による品質管理が行われているか。
- 内部監査能力の観点から、パフォーマンス監査に移行できる状況にあるか。

サブ目標 I I - 2 - 2 財務報告の改善

[財務報告の目的]

各種財務報告は、政府が財政資源をどうマネジメントしたかを示すものである。このため、予算が承認された内容に沿って執行されたか、事業のコストとそのための資金調達、債務管理の効率性、財政状況の変化、現行の制度・システムが法令遵守と適正な資産管理、実績をもたらしているものとなっているか、等に応える内容となっている必要がある。その利用者は大別して、①内閣、財務・計画省庁、執行省庁、執行機関、及びプログラム管理者といった政府機関とその職員、②議会、③個別の国民、マスコミ、企業、大学、利益団体、投資家、債権者等政府外の個人、機関、に分けられる。

[報告の要件]

以下は、各種財務報告を策定する際の要件である。

- 完全性：当該報告は、総体として政府の財務関係の全てをカバーすること。

⁶⁷ World Bank, 1998, Public Expenditure Management Handbook

- 合法性：当該報告は、報告先にとって適切な内容を含んでおり、その形態は一貫性を持ち、決められた標準を満たしていること。
- 使い勝手の良さ：当該報告は、関心を持つ利用者が理解できるものであり、掲載されている情報は見やすくなっていること。予算の概念や手法に精通していない議員や国民にも理解できるように説明や解説が付けられていること。
- 信頼性：当該報告に掲載されている情報は、検証可能であり、かつ偏った内容でないこと。
- 妥当性：必要な情報が適切に提供されていること。例えば、財務報告の利用者は議会のみではなく、様々な利用者の異なるニーズを考慮した情報が網羅されていること。
- 一貫性：中長期を通じて一貫した手法で記載されること。
- 適時性：適時に財務情報を提出すること。
- 比較可能性：利用者が、同様な報告項目（例えば、特定の機能あるいは活動の費用）を比較することができること。
- 実用性：報告対象機関の内外の双方に実用的であること。

これらに加え、当該報告が特定の目的を持つものか、それともより一般的な目的を持つものかを区別して準備することは重要である。例えば、財務報告の場合は、広い利用者が想定される一般的な目的を持つ報告であるが、予算執行追跡報告等は特別目的を持つ報告である。それらの報告書の形態、公開の方法などが定まっていることで、作成コストと利用方法のバランスが取れた適切な報告を行うことが可能になる。

[予算執行報告]

予算執行報告にはその内容と作成頻度に応じて様々なものがある。

- 予算執行マネジメントにかかる報告

予算執行のマネジメントのため、①政府資金のキャッシュフローに関する日次速報、②予算分類を基にした予算執行に関する月次報告が作成される必要がある。

予算執行報告	(1) 日次速報	キャッシュフローに関する日次速報。単なる現金資金の純残高ではなく、資金の出入りを区分するとともに、少なくとも予算編成で利用された予算分類のうち、経済分類に基づいて資金が分類されていることが必要。
	(2) 月次報告	予算執行サイクルの段階に沿って、当初の歳出予算、（改訂があれば）改訂後の歳出予算、配賦額、コミットメント額、取得・検査後の支出決定額、実際の支払額、未払い額等が記載。

- 年次決算報告

大多数の国において、年次決算報告書の策定は財政法などで定められており、各執行省庁及び執行機関から年次決算報告が財務省に提出され、財務省はそれを取りまとめて外部監査機関及び議会に提出する。年度終了後、年次決算報告書を外部監査に提出するまでの期間は各国において法律で定められているが、PEFA では年度終了後 6 ヶ月以内が望ましいとしている。また、決算報告に関しては、外部監査機関は送付を受けてから 4 ヶ月以内に監査報告書を作成し、決算委員会に提出することが必要と PEFA は指摘しており、年度終了後 10 ヶ月で前年度決算が公開されることが望ましいことになる。しかし、多くの開発途上国では、年次決算報告の策定と外部監査機関による監査の双方が終了し、最終的な年次決算報告に関する監査報告書の公表までに少なくとも 1 年あるいは 2 年以上かかる国が多く、実際にその報告書に基づいて議論を行なう議会及び国民にとっては遅すぎて役に立たないという指摘もある。

[財務報告]

当該国の財務状況を説明するものとして以下のような財務報告が必要である。

- 国の財務報告

政府は政府機関全体（中央及び地方機関や実施機関）の財務を連結した分析報告を公表する必要がある。このほか、債務情報、執行サイクルにおける納品・検査段階での支出情報、未払い金情報⁶⁸、比較を目的とした前年度の情報を掲載することが求められる。発生主義会計を採用する国では、このほかバランスシート等の作成も必要となる。

財務報告（会計基準を問わず必要とされるもの）	(1) 連結オペレーション表 (Government consolidated operations table)
	(2) 国内未払金のフローと残高報告
	(3) 政府支出実績総括報告
	(4) 中期対外債務報告
	(5) 短期借入金報告
	(6) グラントに係る報告
	(7) 貸付に係る報告
	(8) 複数年度のコミットメントに係る報告
	(9) キャッシュフロー報告
	(10) 租税支出 (tax expenditure)に係る報告
	(11) その他債務及び偶発債務に係る報告
	(12) 実物資産と主な投資支出に関する報告書

⁶⁸ 開発途上国によっては国の財務書類を作成する際に、資金の出納を認識する基準がばらばらなため、「未払い金」とまとめられている項目の中に示されている数字が実際の未払い金額とは大きくかけ離れている場合がある。例えば、電気・ガス等の公共料金への未払いが政府勘定に入力されておらず、それ以外のデータによって判明する場合がある。

- 省庁別財務書類

省庁別財務書類とは、執行省庁及び執行機関の活動を財務面から示すものであり、これらを横並びで比較することは、省庁間の資源配分を検討するために重要な情報となる。省庁別財務書類は、予算年度終了時を基準とするため、翌年度の予算編成開始前の完成は非常に困難であるが、その情報自体は当初予算のシーリングを作成するに当たって有用である。国によっては、省庁別財務書類は議会に提出された後、公開される。

省庁別財務書類は、標準的とみなされる形式は存在しないが、以下の要素が含まれていることが有用である。

- 当該セクターにおける主要課題
- 省庁の目標とそれを達成するための政策
- 省庁のプログラムと活動
- 財務状況
- 将来的な支出推計
- パフォーマンス指標など

この分野でのこれまでのJICA 技術協力支援事例としては、食糧農業省財務管理改善計画プロジェクト（2010-2015）（ガーナ）がある。

（「財務報告の改善」を見る際のポイント）⁶⁹

以下がポイント（或いは Key questions）として考えられる。

- どのような報告書が存在するか。また、報告書でカバーする対象範囲は包括的か（例：予算外基金も対象になっているか）。
- 財政決算報告書は会計基準に則るとともに、タイムリーかつ正確に作成されているか。また報告書内容の精査の仕組みは存在するか。
- 財務報告に対するアクセスは可能か。

サブ目標 I I - 2 - 3 外部監査の向上

外部監査は、監査機関が被監査機関から完全に独立しており、かつ監査結果の報告先が議会であることが内部監査との大きな差異である。外部監査の実施主体は、名称は多様であるが、SAI(Supreme Audit Institution)と総称される。また、検査にあたっての基準についても共通化が図られており、各国会計検査院が加盟している最高会計検査機関国際組織（International Organization of Supreme Audit Institutions : INTOSAI）は、加盟国会計検査院向けに、政府会計検査等に関する基準（INTOSAI Auditing Standards）、ガイドライン等を開発している。INTOSAI において 1977 年に採択された「リマ宣言」は、地域、政府会計検査の

⁶⁹ World Bank, 1998, Public Expenditure Management Handbook 及び SIDA (2007)“Public Financial Management in Developing Countries”

成熟度、国家統治機構上の地位にかかわらず、すべての加盟国 SAI にとって等しく重要なものと位置付けられており、①SAI による政府会計検査の目的、②SAI の検査対象機関からの独立性、③SAI と議会・政府との関係、④SAI の検査権限、⑤政府会計検査の方法・手続等を規定した 25 条で構成され、INTOSAI 活動を支える理念となっている。

[有効な外部監査の前提条件]

各国の SAI においては、上述の INTOSAI の基準、もしくはそれよりもより厳格な基準が採用されているが、なかでも重要な基準は、検査対象機関からの独立性、検査の対象範囲、専門性である。

- ① 独立性：検査対象機関並びにその他の外部からの影響から独立して初めて SAI の機能を果たすことが可能。
- ② 検査の範囲：全ての公的部門の支出（予算に反映されているか否かに関わらず、一定以上の政府出資のある民間会社等も対象となるべき）を対象とすべきであり、そのために必要な権限を付与されるべき。また、補助金の用途についての検査権限も付与されるべき。
- ③ 専門性

検査にあたっては、その内容に応じた専門性が求められる、財務監査であれば財務監査、IT システムの監査であればシステム監査の専門性が求められ、会計士等の有資格者やそれに相当する学業を修めていることに加え、実地経験を有することが求められる。他方、近年の監査の多様化により、必ずしも SAI 内に専門性を持った職員がいない場合は、外部リソースの活用も検討されうるが、検査結果については SAI が責任を有するとともにそうした外部専門家にも検査の基準を理解させた上で検査に臨んでもらうようにすべき。

[外部監査機関が行う検査の種別]

外部監査機関の行う検査の種別については、外部監査機関の設立根拠法に定められていることが一般的であるが、大きく分けて以下の二種にまとめられる。

(1) 合規性検査 (Regularity audit)

- ① コンプライアンス検査 (Compliance audit)：個々の公的資金の支出について、会計経理が予算や法律、政令等に沿って適正に処理されているかを検査するものであり、究極的には合規性のない支出を防ぐ仕組みを強化することにある。開発途上国では、外部監査機関がこの合規性監査に割く時間的・人的資源が非常に大きく、コスト面での効率性を高める必要が生じており、その一つの方策として、財務省及び当該省庁の内部監査と協力して作業を分担する方法が提唱されている。具体的には、各省庁の内部統制上の弱みを外部監査機関が指摘し、それに基づき財務省及びその他の関連機関が内部統制の改善と内部監査の強化を行う。また、給与あるいは定期的に

支払が発生する支出など不適切な処理が起こりやすい分野の手続きを集中的に監査したり、大規模な調達を伴うリスクの高い分野での手続きに関する監査を行うなど優先度をつけた監査を行うこともある。

- ② 財務検査(financial audit)／(attestation audit): 外部監査機関の多くが国家予算に対する決算報告書、若しくはその他の政府の財務報告の監査を行う。監査の目的は、報告書に盛り込まれた情報の信頼性の確認であるが、そのために、それらの情報を生成する会計手法やその他のシステムが合規性を確保し、報告の適切性を確保するものとなっているか、についても確認を行う必要があり、多様な取引についてサンプルを用いた検査を行っている。

(2) 業績検査 (Value for Money audit / Performance audit)

業績監査はある機関全体、施策、プログラム等を検査して、業務の目的が達成されているかを確認するとともに、不適切な処理を除去し、最低限の資源で目的が達成されるよう、その効率性を改善するように提言するものである。業績検査は、上記 2 種の検査とは大きく異なっており、会計士的な視点を中心とした伝統的な検査手法よりもむしろマネジメントコンサルティング的に業務を分析する能力が必要になるため、外部監査機関の人材の専門性の育成について組織的な意思決定が必要となる。

(参考)

事前検査 (Ex-ante audit / Pre-audit / a priori audit) : 一部の国では、個別の支出について、支払前に外部監査機関がその適切性を吟味し支払を承認する集権化された事前検査(内容としては合規性監査)を実施している。他方で、こうした事前の監査については、内部統制の一環と位置づけ、外部監査機関による事前監査ではなく、当該省庁による統制となっている国もある。

[監査報告]

大半の国では検査報告はすべて議会への報告が義務付けられており、通常は決算委員会 (Public Accounting Committee: PAC) に提出されるが、さらには財務省や検査対象機関に共有されるとともに一般に公開されるべきものである。

なお、監査報告の指摘事項は、その内容により、法改正が必要であれば議会、監査対象機関のフォローアップや財務省による予算策定への反映等で対応が図られるべきである。また、指摘を受けた機関等は、指摘事項について対応するとともにその結果を書面で報告することが必要であるが、指摘事項への対応をより確実なものとするために、検査報告書についても、事案の明確かつ具体的な記述、説得力のある証拠の提示、具体的かつ費用対効果を踏まえた提言を行うとともに、報告内容に適切な対応がとられるようなコミュニケーションの仕方を考える必要がある。

[外部監査改革において考慮すべき事項と課題]

外部監査機関は国際的なネットワークを持っており⁷⁰、地域的な組織化もなされているほか、国際基準も設けられている。外部監査機関の改革を検討する際には、国内的な位置づけとともに、国際基準に照らした検討を行うことが必要である。

また、具体的な課題として多くの国で挙げられるのは、独立性の不足、伝統的な合規性監査のみならず、業績監査やシステム監査等監査の対象範囲の拡大による職員の専門性の不足等である。また、検査対象先からの協力が十分に受けられない、あるいは監査報告書の提出先である議会の決算委員会の能力不足及び監査報告書の政治的に偏った利用等のために、監査報告書の信頼性が失われることがあるといった点も指摘されている。さらに、開発途上国の外部監査機関の中には、中央政府のみならず地方政府の外部監査が業務範囲となっている場合があり、このような制度設計となっている国では専門職員の数が圧倒的に不足し、著しく簡単な監査しか行うことが出来ない状況となっている。

また、検査結果の活用に関しても、開発途上国では、議会、各府省や一般国民の関心が低く、アドボカシーが必要な場合があるほか、外部監査報告で指摘された提言についての行政府の対応に関する調査も必要な場合にのみ実施されるのが一般的であり、制度化を図っていくことが求められる。

なお、この分野でのこれまでのJICA 技術協力支援は、外部監査機関への支援が実施されている。

- ・「会計検査院人材能力向上プロジェクト」(技術協力プロジェクト)(2004)(タイ)
- ・「会計検査院能力向上プロジェクト」(技術協力プロジェクト)(2008)(ウガンダ)

(「外部監査の向上」を見る際のポイント)⁷¹

以下がポイント(或いは Key questions)として考えられる。

- 外部監査はタイムリーかつ何らかの基準に則って行われているか。
- 外部監査担当機関の長の独立性は確保されているか。
- 外部監査担当機関は外部監査実施に必要なキャパシティをもつか。
- 外部監査報告書はタイムリーに取り纏められ、かつ対外公表されているか。
- 外部監査報告書の指摘事項は実行されているか。指摘事項の実行状況に対する議会の監視は機能しているか。

⁷⁰ 各国外部監査機関が加盟している最高会計検査機関国際組織(International Organization of Supreme Audit Institutions: INTOSAI)が政府会計検査などに関する基準、ガイドラインなどを開発している。INTOSAIの下、アジアの地域機構であるASOSAI(Asian Organization of Supreme Audit Institutions)のほか、OLACEF(ラテンアメリカ及びカリブ海地域)、AFROSAI(アフリカ地域)、ARABOSAI(アラビア地域)、SPASAI(大洋州)、CAROSAI(カリブ海地域)、EUROSAI(ヨーロッパ地域)という6つの地域機構がある。また、国際会計士連盟(International Federation of Accountants: IFAC)パブリックセクター委員会(Public Sector Committee: PSC)によって公会計基準が議論されている。

⁷¹ World Bank, 1998, Public Expenditure Management Handbook

- 政府は外部監査対象の優先順位付けを行っているか。
- 外部監査に対する第三者による品質管理が行われているか。
- 財務監査能力の観点から、パフォーマンス監査に移行できる状況にあるか。

第3章 JICAの協力の方向性

3-1 JICAにおける公共財政管理支援の意義

公共財政管理改革は、公共セクター全体に影響のある大きな改革であり、改革全体のブループリントから執行の詳細にわたるまで途上国政府とドナーが共同で取り組むことが一般的であり、公共財政管理改革支援にかかる途上国政府とドナーとの間の協議の場は、当該国の開発計画から公共セクターのマネジメントのあり方まで、ドナーと被援助国がともに考える重要な場となっている。当該国の開発の全体像と各ドナーの動向を把握し、我が国援助の効果を最大化するためには、同プロセスへの参画が不可欠となりつつある。

わが国は、財政状況が厳しくなる中で、選択と集中による援助資金の効果的な活用が求められている。公共財政管理改革プロセスに参画することは、公共セクター改革の全体を把握することに繋がる。また、協力規模や協力学ーム（資金協力の対象国か否か）にかかわらず、JICAの協力ポートフォリオの中で、直接の公共財政管理支援案件でなくとも公共財政管理改革に結びつけることが可能な協力を実施することでJICAの協力を際立たせることも可能である。

逆に、本作業に参画しない場合、そのような貢献ができないばかりでなく、当該国の公共セクター全般に関わる改革に関する情報を得ることができなくなり、わが国の援助を進める上でも大きな障害となり得る。オンバジェットの事業となる円借款については、支援対象のプロジェクトについて、概算要求の段階で本体予算及びカウンターパートファンドの双方が要求に盛り込まれることが、次年度以降の円滑な事業実施とデイスパースのための必須要件となるため、予算策定を巡る動向には留意が必要である。また、公共セクターにおける未熟な予算マネジメントの結果、資金協力・技術協力の双方において、先方負担分の支出が困難なことによるプロジェクトの遅延あるいは維持管理不履行などの状況が発生し、事業のボトルネックとなる可能性もある。逆にいえば、当該国の公共財政管理の状況を理解して適切に対処することで、結果的に事業の効果・効率性を高めることができる。

また、プロジェクトを進める際には多くの場合、セクターレベルの政策・制度設計支援に集中して、国レベルでの公共財政管理改革の内容と進捗との関連性を必ずしも十分把握しないまま進めてしまうことがあるが、そのような場合、当該セクターでの支援と全体政策との間に齟齬が生まれてしまうリスクがある。

JICAにとって、公共財政管理改革への参画は、協力プログラムや個別案件の実施のみに留まらない、当該国に対する協力全体の意義・効果を高める効果がある。

3-2 公共財政管理支援への取組方針

(1) 基本的な考え方

1) 公共財政管理改革全体との整合性の確保（政府・ドナー全体としてのプログラムアプローチ）

第2章までで明らかなように公共財政管理改革の改革項目は多岐に渡り、当該国政府自身とドナーが共同で取り組む形となる。他方、後述のように国内リソースの少なさもあり、JICAの国別の事業展開計画上「公共財政管理プログラム」として重点課題の一つとして位置づけられる事例は決して多くない。こうした状況の中で技術協力等、個別の案件を行う場合には、政府・ドナーの取組全体を包括するプログラムにおける位置づけや貢献度を念頭において案件形成・実施・成果の発信を行う必要がある。このため、PEFA（Public Expenditure and Financial Accountability）や公共支出レビュー（PER）等、既往の公共財政管理の現状及びリスクの診断／評価のツールによる診断結果を参照し、公共財政管理改革の経緯や進捗状況を把握し、全体の中での整合性を確保した上で、個別の貢献の意義を最大化しうよう検討することが必要である。

2) 中長期的視野にたった支援

公共財政管理は、広範な公共セクター部門の改革の一翼を担うものであり、相手国政府のオーナーシップに加え、成果の着実な定着のためには制度の改編とそれを運用する能力の向上のバランスを見ながら進めるべき中長期の取組となる。例えば、第1章のプラットフォーム・アプローチで取り上げたカンボジアの公共財政管理改革プログラムは11年の長期計画であり、また、タンザニアも1998年の開始以降、現在まで継続して改革が進められている。いずれの場合もこうした中長期の取組の中でどのような貢献をどの程度の期間行うことができるのか、インプットを最も効果的に生かすことができる取組とすべく十分に検討する必要がある。公共財政管理支援が開発課題として注目を集めるようになったのは、前述のとおり、90年代後半の債務救済やPRSPの導入、さらには財政支援の重視、といった援助のモダリティの変化と途上国側の制度の活用といった考え方が強調されてきた中で、財政的にそれらを裏付ける手段として重視されるに至ったことが発端であるが、公共財政管理改革支援において先進的な制度を性急に途上国に導入しようとした試みは悉く不首尾に終わっている。その背景として、当該国に対してドナーが公共財政管理改革の各施策に関する政策オプションの選択肢を十分に提供しない、当該国の財政当局やリーダーシップ及びドナーが（当該国の）キャパシティ水準を十分に考慮せずに、公共財政管理改革のペースを急ぎすぎる、流行に左右されるようにInternational Best Practiceとされる仕組みを性急に導入しようとする、統合的財政管理システム（Integrated financial management information system=IFMIS）導入などテクニカル・ソリューションを追求しすぎる、ドナーがコンサルタントに丸投げしすぎるなどが挙げられている。

そうした反省を受け、現在、基礎に立ち返った支援（Getting the Basic Right）や、長期を見据えて現実の途上国のキャパシティに合わせた段階的な支援（プラットフォームアプローチ等）が必要、との考え方が出てきている。

いわゆる第三世代の公共財政管理の議論と呼ばれているこうした考え方は、財政支援等に代表される、途上国側の制度を活用した援助の実施という援助の潮流のもと実施された公共財政管理改革支援の経験の見直しから生じたものである。なお、昨今、財政支援が必ずしも成果をもたらし得なかったという見方による援助モダリティの揺り戻し傾向が見られるが、これは必ずしもその裏付として強化が図られた公共財政管理の重要性が低下したことを意味しないことを強調したい。援助のモダリティにかかわらず、公共財政管理は国の根幹にかかわる機能の強化として取り込まれるべきものであり、これまでの改革支援の結果得られた教訓は、ドナーの支援の仕方に関わらず有効な知見であり、これをベースに改革への取組をいかに効果的なものにしていくか、が議論されていくべきものと考えられる。

併せて、JICA が公共財政管理支援に関与する場合には、横断的課題とみなし、ドナーと途上国との重要な協議の場への参画を果たすための最小限の投入を行うのか、もしくは、中長期の取組に埋もれない、ある程度まとまったインプットを行うのか十分な検討を要することも付言する。

3) 制度改革の進捗と能力向上、ステークホルダーの理解促進のバランス

では、こうした中長期的な改革の取組を進めていく中での JICA の優位性とは何か。

公共財政管理改革のプロセスにおいては、相互に関係のある取組が必ずしも歩調をそろえて進捗するとは限らない。特に、法案審議や新組織の設立、会計システムの導入などの過程では、制度改革に伴う意思決定をめぐる流動的な状況が発生することも多く、逆に、意思決定は了しているものの予算・体制・能力等の実態面が伴わないことも多い。特に、公共財政管理への取組によって、新規に導入される業務やその担当組織については、組織としての権限や独立性の法的根拠の確立が遅れたり、組織改編を伴ったりするほか、関係する中央官庁や地方政府の側での制度面、システム面での体制整備の遅れ、他ドナーの活動領域の進捗などの外部要因の影響も相当程度影響を与える可能性も大きい。このため、改革全体の動きや実態面での達成状況、ボトルネック、その時々優先事項を把握しながら、柔軟に協力を実施できるよう段階的なアプローチ（公共財政管理プログラムのフェーズに併せた協力期間の設定やフェーズ分け、等）をとることを念頭においた協力のデザインが求められる。

こうした状況下、国際機関をはじめとする他ドナーの支援により、公共財政管理の概念導入や法・制度等は国際基準や国際的な実務上のプラクティスを念頭におきつつ作り上げたものの、それらが当該国のキャパシティ水準を十分に考慮していない等の理由により、実際の運用や財務省から他の中央省庁等公的部門内への普及・展開が必ずしも順調にいか

ず、JICA に支援を求めるケースも散見されている。この意味では、途上国政府の側でも JICA の技術協力の特徴を、公共財政管理の諸制度の定着とそのため能力強化に展開してほしいという認識を持っているとも解釈され、これまで JICA が技術協力を通じて培ってきた協力手法の優位性を生かす局面があると考えられる。

また、当該国にとっても新しい概念に対する職員の知識や実地経験の不足が著しいのみならず、予算編成や外部監査、決算・財務報告など議会や一般市民の理解・関与が求められる分野について、そうした理解・関与がどのように公共セクターの改善につながるのかという認識が関係者に不足していることがある。制度改編と関係するステークホルダーの理解、コアとなる協力対象人材の能力向上のバランスを図りながら協力を行うべく、リスク要因に柔軟に対応できる計画を検討することが望ましい。また、定着・普及・展開については、公的部門の組織・人材の現状等を踏まえ、将来的には国際基準に準拠した形到達することを目指しつつも、現実的にはどのような段階を踏んでいくべきか、を十分考慮した支援の在り方が求められる。

4) 援助の「横断的課題」としての公共財政管理への関与と多様な援助ツールを持つ JICA のメリットの最大化

2008 年に旧 JICA と旧 JBIC の円借款部門が統合された事で得られた、公共財政管理支援を実施する際に活かしていくべきメリットとして 2 点が挙げられる。

ア. 財政支援型資金協力と技術協力による公共財政管理改革支援

統合の結果、状況に応じて様々な支援メニューを提供可能な技術協力と一定の資金を財政に投入できる資金協力という二つの機能を新 JICA は併せ持つことになった。これまでの資金協力による公共財政管理分野への支援としては、主要ドナーとの協調融資による構造調整融資及び開発政策借款の供与を通じ、広範な改革の一部として公共財政管理改革を後押ししたものが挙げられる。これら財政支援型資金協力については、政策条件を設定して必要な改革内容を示す形をとったが、設定された政策条件が非常に広範囲・大規模にわたり、往々にして援助に多大に依存しなければならない大規模な改革を順序付けせずに一斉に行うことが求められた。相互に関連する改革要素に一斉に対応することで波及効果が期待されたものではあったが、実際には途上国の政策実施のキャパシティを越えることが多かったため、必ずしも期待された成果を得ることができなかった⁷²。このような反省を踏まえ、2000 年代前半以降に導入された開発政策借款では、途上国のキャパシティを考慮しながら、同時に政策条件で示された改革の順序付けを重視するようになったほか、開始後に各改革の進捗状況をモニタリングし、改革の進捗に応じて資金供与が行われる仕組みが導入されている。その一方で、資金協力の実施主体に

⁷² この「大規模改革」を「一斉に実施する」という手法は、多くの関連する改革項目を、一斉に改革することで改革の波及効果の早期実現を想定していたものである。

においては、公共財政管理改革関連の政策条件の設定やモニタリングに関与する専門的なキャパシティやマンパワーが不十分であったため、政策条件の設定やモニタリングについて、必ずしも十分な知的関与・貢献ができてきたとはいえない。また、政策条件として掲げられた改革に対する支援も技術協力と資金協力の実施主体が別の組織となっていたために、必ずしも円滑な連携が図られてきたとはいえない。

統合の結果、技術協力との連携が従前より行いやすい環境となったことによって、制度改善とそのために必要なキャパシティ・ディベロップメントを並行して進めるとともに、政策条件を支援する技術協力から得られる成果や教訓、データ情報を元に、政策条件の設定やモニタリングへの知的関与を行い、開発援助効果を向上させることが可能となっており、こうした援助機関としての特徴を生かした協力のあり方を模索すべきである。

イ. 多様な事業の実施経験から得られる公共財政管理上の課題の共有

JICA は相手国の様々な分野に技術協力を通して長期にわたり関わってきた実績があり、そうした事業実施の中から得られた公共財政管理上の課題（例：実施機関のプロジェクト予算の年度途中で配賦停止とその影響等、予算執行の最前線での課題）や要因、解決の糸口を把握しうる立場にある。新 JICA となり、こうした技術協力から得られる公共財政管理改革上の課題を、資金協力による開発政策借款等のプログラム援助に円滑にフィードバックしていくことが可能となり、政策条件の設定及びそのモニタリングについて、自国の事業経験を踏まえて参画することができる。

逆に、開発政策融資の政策条件の設定及びモニタリングは、改革全体の進捗を把握する好機でもあり、この経験が技術協力にフィードバックされれば、技術協力事業を行う際に公共財政管理改革を含めた開発全体の文脈における位置付けを考え、より効果的な協力手法を考えることが可能となる。

(2) JICA の取組分野

今後、JICA としては上記の基本的な考え方の下で、次のような方向性で公共財政管理支援に取り組んでいくことが考えられる。

1) 途上国全体のPFM改革支援

今後、JICA は主に資金協力を通じ、途上国の公共財政管理改革プロセス全体の推進を引き続き支援していくことが考えられる。その際、開発政策借款やPRSC借款において相手国政府とドナー間で合意するポリシーマトリックスの取り纏めプロセスにおいて、当該国のコンテクストにあった形で公共財政管理の関連項目の取り上げていくことが重要である、また、既述のとおり多様な事業の実施経験から得られる公共財政管理上の課題を反映させるよう努めることが重要である。

2) 個々の施策レベルの対応

第2章でみたとおり、途上国の公共財政管理改革プロセスは様々な施策で構成される。今後、JICAは主として技術協力ツールを活用して公共財政管理改革プログラムにある個々の施策の実施促進を引き続き支援していくことが考えられる。その際、相手国のニーズの高い施策だけでなく、上記1) でみたように開発政策借款やPRSC借款で相手国政府と合意するポリシーマトリックスの公共財政管理の関連項目の実施促進という観点に留意することが考えられる。また、各施策に対する協力の実施を通じて蓄積した経験や問題意識、借款の次期供与時に取りまとめるポリシーマトリックスに反映させていくことが考えられる。

3) その他

上記に加え、今後、JICAが公共財政管理支援を行うにあたって以下のような諸点を考えていくことが重要である。

ア. 特定セクターにフォーカスした公共財政管理支援

従来、JICAでは有償資金協力、無償資金協力、技術協力といったスキームの違いに拘らず、教育や保健医療、農業、インフラなど様々なセクターで協力事業を実施し、相手国の公共サービスデリバリーの改善を支援してきた。その際、事業を実施する中で、相手国の当該セクターにおける公共財政管理の未整備やキャパシティ水準の低さが事業の円滑な実施や援助効果・開発効果の発現及びその持続性を確保する上で、ボトルネック要因の一つになった事例が存在すると思われる。

それに対して、今後は当該国においてJICA事業が件数及び金額ともに多く展開するセクターにフォーカスした公共財政管理支援を実施していくことが考えられる。セクター・フォーカスの公共財政管理支援は、公的サービスデリバリーの効果及び効率の改善を図るためには中央の財務省レベルの公共財政管理改革に加え、セクター省庁レベルでの公共財政管理改革に対する支援が重要であるとの、最近の複数ドナーの考え方とも整合的である。

イ. JICAの地方行政の能力向上支援における公共財政管理の視点のより一層の強化

現在、JICAではアジア、アフリカ、中南米の各地域において、主として技術協力により、多くの地方行政案件を実施している。典型的なパターンは、相手国政府による地方分権化・業務分散化（Decentralization and Deconcentration）の実施支援を目的とする、郡や市など基礎自治体レベルの開発計画の策定、PDCAサイクルの導入・確立、地域住民の参加確保のための生活改善アプローチの導入・強化となっている。

今後、JICAがこのような地方行政案件を開始する際に行う案件計画の設計や実施において、公共財政管理の視点を従来以上に強化していくことが重要である。具体的には、中央・

地方政府間の財政配分ルールの仕組み及び配分基準、地方自治体の独自財源の確保状況及び中央からの資金配分への依存度、JICA 支援によって策定される基礎自治体レベルの開発計画に記載されている事業提案のうち、どの程度の割合の事業が中央政府から配分される予算及び地方自治体の独自財源によって事業化されるのか（或いは開発計画を策定し多くの候補事業を掲げても、それら中央・地方政府の予算によって事業化される部分は必ずしも多くないのか）などに十分に検討していくことが考えられる。

3-3 さらに展開への検討課題

本節では、公共財政管理改革支援のリソースと実施体制について、JICA 職員の能力向上と、支援業務に従事する日本の専門家の不足への対応の2点について検討する。

(1) JICA 職員の能力向上

JICA 職員が公共財政管理改革に関して持つべきキャパシティには以下の3つのレベルが想定できる。

①当該開発途上国について基本的な知識を持っており、他ドナー及び当該国政府が策定するペーパーを理解できるレベル

②公共財政管理改革に関連する会議等においてインプットできるレベル

③当該開発途上国の公共財政管理に関する問題点を把握し、それを明らかにするためにより深い調査実施の提案を行うことができ、さらにその調査の TOR を書くことができるレベル

①については、JICA 職員自らが公共財政管理の全体をカバーする参考資料等を読むことで到達できるレベルである。多くの場合国際機関等に依存している公共支出レビュー等を通じた財政運営全体のモニタリングについても①のレベルで基本的には対応可能である。

②については、①のレベルの知識を元に各途上国で行われている PFM 関連会議に参加し、JICA 協力ポートフォリオの中から貢献可能なインプットを探し、あるいは JICA の協力を開発計画もしくは公共財政管理の課題と照らし合わせて考察を深めていくことで強化される。ただし、②の場合は当該国の PFM 改革に関する文献の読み込みもある程度必要になる。

③については、PFM の個別課題の各問題点について、途上国あるいは先進国のいくつかの国の事例を学び、それら改革の対象と進捗に伴って新たに明らかになるであろう課題に関する知見を深めることが必要になる。実際の技術協力を行うための案件形成に必要なキャパシティはこの③の能力とほぼ同義である。

③の能力を向上させていくためには、各国で行われている PFM 改革に関するモニタリングに参加して実地での応用的な知見を得るとともに、引き続き各国の改革事例を利用可能な形に蓄積していくことが重要になる。

(2) 支援業務に従事する日本の専門家の不足

我が国においては広範な公共財政管理改革の取組が必ずしも実効性を伴う形で行われてきていないことに由来し、公共財政管理改革の全体及び各課題について十分な知見を持つ専門家は官民ともに限られている。官のリソースについては税関・税務に長い協力の歴史があり、民間リソースとしては総研や監査法人のコンサルティング部門等に比較的多くの活用実績が認められるが、官民ともにリソースが豊富であるとは言い難い。

こうした状況への対処方針としては、短期的には①日本人以外のリソースの活用、中長期的には②国内リソース育成の試みの2点が考えられる。

前者に関し、現行の多くの技術協力で試みられているように第三国及び当該国自身の専門家をローカルコンサルタントとして活用する場合、特に、制度の定着や面的展開への支援を求められるケースにおいては、専門家がハブとなって全体を調整しながら、カウンターパートともに議論し、投入の量質を現地もしくは第三国の専門家を活用することが補完しながら案件を進めることが可能な場合も多い。例えば、基本的な収支管理の徹底や内部監査の導入・普及等において、公認会計士資格を有する日本人専門家を中心としつつ、現地の会計事務所や公認会計士協会、内部監査人協会、大学などを活用して投入の質量を確保する等の試みがなされている。なお、極めてハイレベルへの政策提言を求められる場合等にはこうした手法にも一定の限界があるが、こうしたケースにおいても、途上国自身が必要な対策をどの順番でどう実施していったらよいか、整理・把握できていないために網羅的な提言が求められている場合もある。このような場合には、カウンターパートの真に求めるものが何かを念頭におき、課題の優先順位づけやブレークダウンを行うことで、最も求められている制度の定着や面的展開の支援を明らかとし、具体的な支援に結びつけることができる。公共財政管理改革は、長期にわたる改革であり、段階的に取り組まれるべきものであるところ、むしろ実質的かつ着実な前進にはこうした支援のあり方がひいては相手国の公共財政管理の改善に資するともいえよう。

日本人以外のリソースとしては、第三国、あるいは当該国のローカルコンサルタントが考えられる。アジア諸国の場合、ラオスの公共財政管理改革（世銀支援）にシンガポールのコンサルタントが大きく関与していたり、インドネシア予算改革支援の際に利用するオーストラリア人材による知見などがある。また、現地のローカルコンサルタントの利用は本章でも上述したようにフィリピンの優遇税制改革支援の調査で行われている。国際的にみれば、公共財政管理改革支援を専門とするコンサルタントは多く、JICAの調達手続き等の事務コストを低減できれば、多くの候補者から適切なコンサルタントを選定することが可能である。ローカルコンサルタントあるいは第三国の専門家を利用する場合、各国における人材のリストを整備することが必要である。これについては独自に整備することもできるが、IMF等、既に専門家リストを備えている機関の協力を得ることも考えられる。

国内リソースを育成する試みとしては、JICA の他分野で実施している「能力強化研修」等を利用して、財政に関する研修を実施する等により、民間コンサルタントなどの公共財政管理分野の能力向上を図ることが考えられる。また公共財政管理支援が JICA の今後の重要な支援分野であり、ビジネスとしても成り立つようになるということを民間に理解してもらうことも重要である。そのためには、公共財政管理支援をある程度の規模で実施することで、ビジネスとして成立するということを示すし、民間が独自に先行投資を行う決断ができるようなシグナルを発することが求められる。

以上

[補論 1] 公共財政管理の概念及び関連イシュー

1. 財政（公共財政管理）⁷³とは

財政とは、租税等を主な財源として政府をはじめとする公的部門の活動を金銭面から捉えたものであり、その中心的な手段が予算である。予算とは、政府のミッションを達成するための資源の使用計画であるとともに、政府組織やその業績の統制手段である。計画経済が崩壊し、政府が国民の経済活動を全面的に管理している国は極めて限られてきているが、政府の活動は、家計や民間企業の経済活動を補完するとともに、国民生活に欠かせないサービスを提供するなど欠くべからざる機能を果たしており、開発途上国の場合には特に、当該国の開発にとっても重要な要素となっている。また、近年グローバル化の進展に伴い、財政運営が不安定化すると、債券市場や金融機関の財務状況を通じて金融市場に広く影響を及ぼすようになっており、財政の適正な運営は、国際金融の観点においても極めて重要な課題となっている。公共財政管理は、財政における集団的な選択（Collective Choice）を通じた公的資金の配分という、公的部門における古くからの課題に対する新たなアプローチとして提唱されているものである。予算制度や予算の法的な位置づけや性格は各国多様であるが、予算の伝統的な問題としては、義務的経費の増加、予算外の資金や財政活動の拡大、マクロ経済との不整合（プロシクリカリティ⁷⁴等）、増分主義⁷⁵、過度に投入に偏った統制⁷⁶等が指摘されており、その背景には共有資源問題等、手続きや法令の遵守といったアプローチのみでは解決が難しいと考えられる予算に関わる利害関係者のインセンティブに関する問題⁷⁷がある。公共財政管理が従来と異なる点は、まず、従来の公的資金配分の手続き規則の遵守を実質的な政策規範によって補完する、つまり、政府は適切な手続きに従う

⁷³ 公共財政管理は Public Financial Management あるいは Public Finance Management の翻訳であり、PFM と略されるが、Public Financial Management という用語が用いられる場合が最も多い。また Public Finance Management を公的資金の計画、予算編成による配分という、どちらかといえばエコノミストが取り扱う分野を指し、Public Financial Management を執行、内部統制、監査といった、どちらかといえば会計士が取り扱う分野を指す場合もある。なお PFM という用語が広く使われる以前は、公共支出管理 (Public Expenditure Management : PEM) と呼ばれていた。Public Finance の訳語が「財政」であり、「財政」は政府の経済活動であることから、Public Financial Management を「公共財政管理」と訳した場合「公共」という言葉が重複しており、本来は「財政管理」が正しい訳と考えられる。これが「公共財政管理」と訳されるようになったのは、Public Expenditure Management の訳である「公共支出管理」をそのまま踏襲したものである。しかし本指針では混乱を避けるため、既に広く用いられている「公共財政管理」をそのまま用いている。

⁷⁴ 景気循環増幅効果

⁷⁵ 予算編成の手法として、前年度予算を基準にそれにどれだけ上積みするかを考えて意思決定していく手法。膨大かつ複雑な予算編成作業にかかるコストの節減になるが、行き過ぎると既定の経費が既得権化し、見直しが不十分になる危険性がある。

⁷⁶ 従来は、歳出項目を細分化しこれを統制することにより歳出総額をコントロールすることができたが、歳出総額が大きくなる一方で個別の歳出細目が非常に小さいこと、歳出のより多くが細分化によるコントロールに服さない義務的経費 (entitlements) になったことからその有効性は失われてきた。また、昨今の行政改革の多くはニュー・パブリック・マネジメントの考え方による組織やプログラムの責任者に権限を委譲するというものであり、過度の投入に偏った統制は、インプットの極大化を図る支出省庁の競争を促し、業績・結果志向のマネジメントを妨げる障害にさえなる可能性があると考えられている。

⁷⁷ 税は広く国民から集められ共有されるため、政治家等は税負担の痛みに乏しく真のコストを理解しないが、支出は個別のプログラムに充てられ、その便益は特定の者に集中する。このため、特定のプログラムに利害を有する政治家や省庁は可能な限りプールされた税を引き出そうとし、結果的に過剰な使用を招くことになる等、個々の利害関係者の部分的な利益最大化が全体としての財政の最適化に矛盾する、といった問題。

のみならず、上述のインセンティブ等も踏まえつつ、「設定された政策成果に効率的に到達するために制度の設計（もしくは改訂）と運用をどう行うか」を考える枠組みにある。対象とする範囲は広範であり、予算編成、内部統制、内部・外部監査、会計、調達、報告とモニタリング、また、税制、税務などを含む。さらに、予算サイクルとの直接の関わりのある制度のみならず、公的部門全般及び公務員制度など、広範な機関や制度及びそのマネジメントを含みうる。

公共財政管理は、表1-1のとおり「相対的な財政規律」「配分の効率性」「資金の効率的・効果的利用」の3つ（詳細は第2章2-1で後述）を目的として、予算に関わる利害関係者の行動原理やインセンティブに影響を与える予算制度・仕組みを変革し、右目的の達成を目指すものである。

表1：公共財政管理の目的

総体的な財政規律 (Aggregate Fiscal Discipline) = 明示的かつ強制力のある決定のもとに、現実的な歳入予測と持続可能な債務レベルを踏まえた予算総額に対する財政規律を維持すること。

配分の効率性 (Allocative Efficiency) = 政府の優先度及び事業の効果に照らし、最も戦略的に資源を配分すること。

資金の効率的・効果的利用 (Operational Efficiency) = 予算資源を効率的に利用すること。

2. 予算策定に係る政治経済学モデル

予算策定にかかる理論的・実証的な分析では、財政赤字の拡大要因を、景気循環や利子率の上昇・債務残高の増大など経済的な要因に求めるものと、政治家の行動や制度などの政治経済学的な要因に求めるものがあり、近年では後者が強調されている。政治経済学的な要因を主眼におく分析は、更に、政治家や政策立案者等のプレーヤーに重きをおくもの、制度に着目するもの等、多くの分析モデルが提示されているが（表 1-3 参照）、現実には、政治家、予算制度、制度と運用の乖離、経済状態等の連立方程式の解であり、いずれもひとつの分析視点のみで十分に現状を説明できるものではない。しかしながら、政治経済学的観点については、それぞれ軽重はあるものの公共財政管理上の問題の背景要因となっており、ドナーとしての改革への貢献や案件形成・運営にあたり、認識しておくべき点も多いと考えられる。

特に、表2の「予算制度・仕組み」モデルは、予算の作成、議会での承認、予算の執行、決算に至る一連の過程における、ルール、手続き、慣行を含むものであり、首相や財務大臣、各省大臣、内閣、予算担当部局、執行省庁、議会、外部監査機関等多種のプレーヤーが参加する「予算」というゲームのルールとなる。例えば、予算の決定、つまり、関係者の

合意（省庁に対し計画の履行を委託し、資金を付与する契約とみなすことができる）を得るまでの過程には、査定する財政当局側の要求内容にかかる情報入手コスト（予算を要求する側のほうが当該事業に関する情報量は当然多い）等、種々の取引コストが発生し、これが大きいと効率的な予算編成や財政規律の維持が困難となる。このため、適正なルールにより情報の非対称性等に起因する取引コストを最小化する必要がある。また、下表のとおり、予算編成プロセスには共有資源問題もあるため、費用負担を考慮しないが故の行動を抑制するようなルール設定も求められる。

予算制度改革の成功のためには、こうした行動のコストを高める等、プレーヤーのインセンティブを変える仕組みの導入や、予算編成をめぐる複雑な利害関係と取引費用をコントロールすることが求められる。

表 2 予算策定に係る政治経済学モデル

モデル	特徴
財政錯覚（Fiscal Illusion）	有権者は政府の異時点間の予算制約を知ることができないため、将来の増税の認識をせず、現在の赤字による支出増を選好。
官僚の予算極大化	公的部門の業績評価の指標として予算をより多く獲得することが目的化。
世代間・利益グループ間配分	将来世代には選挙権がなく現在の予算編成に対して意見を述べることをできないため、将来世代の負担増傾向。利害グループが財政再建の負担を他者に押し付けるべく消耗戦を行い、再建に遅れ。
選挙サイクル	政治家が再選を目指し、選挙前に拡張的な財政政策を実施。
共有資源問題（Common Pool Problem）	政府サービスの受益者はその費用の負担者と異なることから赤字バイアス発生。
政治イデオロギー	政府部内の政党間の調整や交渉過程に赤字の要因（政党数が多いほど債務増大、等）。
予算制度・仕組み	財政ルールを含め予算制度や仕組みに赤字の原因。予算の意思決定過程や仕組みが分権化、断片化しているほど、予算編成の透明性が低いほど、赤字増大リスク大、等。

（出所）田中秀明（2011）「財政規律と予算制度改革」より作成

A. PFM-Out-Turns: Credibility of the Budget(公共財政管理の実績: 予算の信頼性)			備考
PI-1	Aggregate expenditure out-turn compared to original approved budget	歳出総額の実績値と当初済み予算の対比	
PI-2	Composition of expenditure out-turn compared to original approved budget	歳出の実績値と当初予算の構成面の対比	
PI-3	Aggregate revenue out-turn compared to original approved budget	歳入総額の実績値と当初見込み額の対比	
PI-4	Stock and monitoring expenditure payment arrears	未払い金の残額とモニタリング状況	
B. Key cross-cutting issues: comprehensiveness and transparency(クロスカッティングイシュー: 包括性と透明性)			備考
PI-5	Classification of the budget	予算分類の方法	
PI-6	Comprehensiveness of information included in budget documentation	予算関連書類に記載されている情報の包括性	
PI-7	Extent of unreported government operations	報告対象になっていない政府活動の規模	
PI-8	Transparency of inter-governmental fiscal relations	政府間の財政配分の透明性	①地方自治体への予算配分の透明性及び配分目的、②配分先の地方自治体による配分情報へのアクセス、③中央政府財政情報への地方自治体の配分予算の統合状況
PI-9	Oversight of aggregate fiscal risk from other public sector entities	公益企業に起因する全ての財務リスクの監視状況	
PI-10	Public access to key fiscal information	財政情報へのパブリック・アクセスの状況	
C. Budget cycle(予算サイクル)			備考
C (i) Policy-based budgeting(政策に基づく予算編成)			
PI-11	Orderliness and participation in the annual budget process	年度予算編成プロセスの手順と(ステークホルダーの)参加の確保	①予算編成の年間スケジュールの遵守状況、②予算編成作業向けガイダンスの状況、③議会による予算審議のタイムリーさ
PI-12	Multi-year perspective in fiscal planning, expenditure policy and budgeting	財政計画、歳出政策、予算編成における多年度の視点	①多年度予測、②債務持続性分析の分析範囲及び頻度、③多年度及び投資・経常予算を含むセクター開発戦略の有無、④投資予算と将来の経常予算推計のリンケージ
C (ii) Predictability and control in budget execution(予算執行における予測性及び管理)			
PI-13	Transparency of taxpayer obligations and liabilities	納税者の納税義務及び納税額の透明性	①納税額の明確化及び包括性、②納税義務と納税手続きに関する情報へのアクセス、③異議申し立て制度の有無と実際の運用状況
PI-14	Effectiveness of measures for taxpayer registration and tax assessment	納税者登録及び課税評価手法の有効性	①納税者登録制度、②納税ルール違反に対する罰則制度、③税務調査及び脱税対策の計画立案及び実施状況のモニタリング
PI-15	Effectiveness of collection of tax payments	税の徴収の有効性	①税金滞納の徴収率、②税務行政当局による国庫への税徴収額トランスファーの有効性、③申告額、徴収額、滞納額、国庫トランスファー分の調整の頻度
PI-16	Predictability in the availability of funds for commitment of expenditure	支出負担行為に必要な資金の予測性	①キャッシュフローの予測・管理、②政府機関別コミットメントのシーリング設定情報の対象機関への提供情報の信頼性、③政府機関への予算配分額の調整の頻度及び透明性
PI-17	Recording and management of cash balances, debt and guarantees	現金収支、債務、政府の債務保証の記録と管理	①債務データ記録の質と報告、②政府キャッシュバランスとの調整、③融資契約の締結と政府保証供与
PI-18	Effectiveness of payroll controls	公務員の給与支払い管理の有効性	①公務員個人データと給与支払額、②公務員個人データと給与支払額の変更時の対応、③公務員個人データと給与支払額の変更時の内部統制、④公務員の幽霊人員の内部監査制度の有無
PI-19	Competition, value for money and controls in procurement	公共調達における競争性、Value for Money	①公共調達制度・規則の透明性・包括性・競争性、②競争性のある入札制度の利用状況、③公共調達に関する情報へのパブリックアクセス、④独立した苦情の処理制度の有無
PI-20	Effectiveness of internal controls for non-salary expenditure	公務員人件費以外向け内部統制の有効性	①支出コミットメント・コントロールの有効性、②内部統制ルール・コントロールの包括性、妥当性、理解状況、③会計処理ルールの遵守状況。
PI-21	Effectiveness of internal audit	内部監査の有効性	①内部監査の包括性・質、②報告書取り纏めの頻度と配布状況、③内部監査結果に対する組織幹部の対応ぶり
C (iii) Accounting, recording and reporting(会計、記録、報告)			
PI-22	Timeliness and regularity of accounts reconciliation	会計処理のタイムリーかつ規則に則った処理状況	①銀行勘定調整の頻度、②仮勘定の管理状況
PI-23	Availability of information on resources received by service delivery units	サービスデリバリー部門が受け取る情報の利用可能性	
PI-24	Quality and timeliness of in-year budget reports	年度途中の予算執行報告の質とタイムリーさ	①予算執行報告の記載範囲と年度予算との整合性、②予算執行報告の発行タイミング、③予算執行情報の質
PI-25	Quality and timeliness of annual financial statements	年度の予算執行報告の質とタイムリーさ	①財務決算報告の完全性、②財務決算報告の提出時期、③適用されている会計標準の種類

C (iv) External scrutiny and audit(外部監査)			
PI-26	Scope, nature and follow-up of external audit	外部監査の対象範囲及び性格、（監査結果の）フォローアップ状況	①外部監査の監査対象範囲と性格、②議会への外部監査報告の提出時期、③外部監査指摘事項のフォローアップ
PI-27	Legislative scrutiny of the annual budget review	予算編成プロセスに対する議会審議の状況	①予算編成作業における議会の役割、②議会における予算審議プロセスの明確さ、③議会における予算審議期間の十分さ、④年度途中における議会審議不要の予算補正の状況
PI-28	Legislative scrutiny of external audit reports	外部監査報告に対する議会審議の状況	①外部監査報告に対する議会審議のタイミング、②外部監査の指摘事項に対する議会ヒアリング機会の程度、③外部監査の指摘事項に対する議会指示の発出及び政府による実施の仕組み

D. Donor practices(ドナー・プラクティス)			備考
D-1	Predictability of direct budget support	直接財政支援の予測性	
D-2	Financial information provided by donors for budgeting and reporting on project and program aid	プロジェクト型援助及びプログラム型援助の予算及び報告に関するドナー情報	
D-3	Proportion of aid that is managed by use of national procedures	援助受け取り国の制度を活用して管理されるドナー援助の割合	

[補論 3]政府間財務関係

中央政府から地方政府への資金移転 (Intergovernmental Transfer: 政府間財務関係とも呼ぶ) には、①使途自由な交付金である「一般補助金」と②特定事業や優先施策のための「特定補助金」の二種類がある。

日本では、「特定補助金」は「国庫支出金」と呼ばれ、(1) 国が地方自治体と共同で行う事務に対して国が一定の負担区分に基づいて義務的に負担する国庫負担金、(2) 国が地方自治体に対する援助として交付する国庫補助金、(3) 国から地方自治体への委託事務としてその経費の全額を国が負担する国庫委託金、の3種類がある。これらは地方自治体で設置した特別会計を通して運営されており、実績報告は国 (管轄の省庁) に報告される。ただし、これらの会計は地方自治体による監査の対象となる。

一方、「一般補助金」については、「一般補助金」のみを報告するのではなく、補助金を含めた歳入全体及び歳出全体を扱った決算報告を自治省、財務省などの担当国務大臣に提出する。また、インドネシアのように、各地方政府の事業局・技術機関ごとに予算・決算及び行政評価報告書を地方首長と行政改革担当国務大臣に提出する国もある⁷⁸。

また、特徴的な課題として、以下のようなものが挙げられる。

- ・使途を定めない一般補助金は算定式ベースで決められるが、そのためにはタイムリーかつ信頼性の高いデータが必要である。しかし、開発途上国の中にはこのようなデータを準備する能力が不足している場合が多くあり、結果的に算定式から得られた需要額に当該地方政府の現状が反映されず、計画した事業の実施に支障が生じることがある。
- ・中央省庁から提示される補助金配賦に関する計画額と配分率が地方政府によって異なることがある。政治的な理由あるいは地方政府の現金残高状況あるいは執行に関する報告能力が低いために各月の配賦額が下がってしまうなどの理由が考えられる。

なお、地方への補助金交付の改善に関する技術協力には以下の事例がある。

- ・ ロイヤリティー交付に係る大蔵省業務手続改善プロジェクト (技術協力プロジェクト) (2006) (パラグアイ)
- ・ 内国歳入割当金 (IRA) 制度改善調査 (開発調査) (2007) (フィリピン)

⁷⁸ 財団法人自治体国際化協会 (2010) 「インドネシアの地方自治」

[補論 4] コミットメント統制の制度設計—集権的システムと分権的システム

コミットメント統制の制度設計は国によって様々であるが、大別すると集権的なコミットメントと分権的なコミットメントに分けられる。集権的なコミットメント統制は通常は財務省あるいは国庫によって行なわれるものであり、分権的なコミットメント統制は各省あるいは執行機関によって行われるものである。

集権的なコミットメント統制は、以下のような経路で財務省に情報が集中し、財務省が承認、モニタリング等を行うものである。

- ・ 各省は、経常的経費にかかるコミットメント要求（例えば、給与、光熱費、手当、社会保障等の給付金）を四半期毎に財務省に対して行う。一方、特定コミットメント（特定事業に関する契約や発注）にかかる要求は実際に発注が行なわれる前に実施する。
- ・ 財務省は受領したコミットメント要求を精査し、その額が予算残額範囲内であれば承認・記録する。同時に、国庫情報システムに、予算配分額、コミットメント額、現金支払計画、利用可能な残金、支払額、未払い額等が反映・記録される。
- ・ 財務省は四半期及び月次執行報告を準備し、それによってコミットメント・支払の双方の段階における歳出予算配分額残金の現状を明らかにする。

一方、分権的なコミットメント統制の特徴は以下の通りである。

- ・ 各省にはコミットメント統制官（Commitment control officer (CCO)）が設置されており、一般に次官あるいは任命された職員が担当する。
- ・ 各省は、コミットメント台帳等をもとに、月次現金需要推計を添付した四半期支出計画を作成し、期日までに財務省の現金マネジメント担当部局に提出する。
- ・ 各省の年次及び四半期（3ヶ月）現金計画を踏まえて、財務省は支出分類の大枠毎に分けた四半期支出シーリングを設定する。
- ・ 必要に応じ、四半期支出計画は四半期支出シーリングに対応するよう修正される。当該省庁のコミットメント統制官は、既に行ったコミットメントが四半期支出シーリングの範囲内であり、未払い金が発生していないことを確認する。
- ・ 関連予算項目において、コミットメント額が予算残額を越えている場合には、新たなコミットメントは出来ない。

分権的コミットメント統制は各省庁によって承認、モニタリングが行われることから、各省の担当部局すべてに十分な能力が求められ、難易度が高い。PFM システムが脆弱で統制手続きも整っておらず、組織間の連携がうまくいっていない国の場合には、集権的コミットメント統制システムを構築する方が支出コミットメント統制のためには適切かつ改革のコストも低くなる。

英語圏アフリカ諸国のコミットメント統制システムとその実際

ザンビアでは、コミットメント統制システムの導入の結果、コミットメント額、未払い分と請求書の記録、及びそのモニタリングはできるようになったが、支出上限内でコミットメントを制限することが出来ず、コミットメント統制システムが有効に機能しなかった。マラウイでも、コミットメント統制システム全体が導入され、コミットメントの記録と報告、及び未払いに関する監査が当初行われたものの、新規の未払い額の増加を抑えることはできなかった。これは、規則を遵守できない執行省庁に対してペナルティがなかったこと、キャパシティの不足及び政治的支持がなかったことも要因とされる。

一方、ウガンダでは、上記一連のコミットメント統制システム全体が導入された結果、初年度に非人件費未払い額が約70%減少し、その後も、未払い額は減少している。ただし、多額ではないものの新規未払い額が毎年依然として付け加わる等課題は残っている。

[参考] 案件の具体例（実施中及び終了案件を含む）

1. 予算における包括性・信頼性・透明性の向上

(1) インドネシア国業績評価に基づく予算編成能力向上支援プロジェクト（2010-2013）

特徴

- ① 開発政策借款の政策条件について技術協力を通じて支援
- ② 業績評価に基づく予算編成(Performance-based Budgeting : PBB) と中期支出枠組み(MTEF) への支援=予算配分の効率性 (allocative efficiency) の向上に向けた支援

インドネシア国家開発計画庁 (BAPPENAS) 職員が、MTEF のもとで業績評価結果と国家優先課題に基づく各省庁への補助金を含む開発予算案の策定に関して、具体的手法を獲得することを目標とする協力。

我が国は、2004 年以降、世銀及び ADB と共に、5 次にわたる開発政策借款を供与している。同借款においては、改革項目の中で財政運営の改善と反汚職をかかげ、予算執行の効率化のための PBB/MTEF の全面導入を支援しており、本件は同政策アクションを直接的に支援するもの。世銀は、歳入・歳出全体を包括した公共財政管理プログラムにおいて PBB/MTEF の制度設計を含めた導入支援や財務省を中心とした予算案のとりまとめ能力向上支援等を、また、オーストラリア国際開発庁は、財務省を中心とした MTEF の導入と実施にかかる支援を展開しており、双方との協議を通じたこれら支援の相乗効果が期待されているほか、ドナーが相互に情報共有することで予算システム改革にかかる BAPPENAS と財務省の連携強化を側面支援。

BAPPENAS は中期国家開発計画目標の達成に向けて予算配分の効率性を担保するという観点から開発予算と各府省への補助金の配分案策定、財務省は経常予算を含めた予算全体のコスト効率性をチェックするという役割分担であり、また、BAPPENAS は PBB/MTEF の全省庁への導入・適用を進めていく立場にあるものの、業績評価そのものではなく評価結果の予算編成への適用について課題を有していることが判明した。このため、プロジェクトでは、業績評価指標、評価手法と適用、年次事業計画策定における予算編成のあり方に関する提言をまとめるとともに、OJT 及びセミナー・ワークショップ等を通じ、実際の業績評価と予算への反映について支援している。

(2) モンゴル大蔵大臣アドバイザー（専門家チーム派遣）（2009）

モンゴル開発銀行運営能力育成支援（専門家チーム派遣）（2010）

特徴

- ① 政策金融（財政と金融双方の特性を持つ）機能強化支援
- ② 鉱山関連収入等、大規模な財源の有効活用

鉱山収入の急増が見込まれるモンゴルにおいて、それを有効に活用する手段としての政

策金融の導入とその担当機関としてのモンゴル開発銀行の設立を支援する協力。

モンゴルは、GDP の約 30%、歳入の約 40%を鉱業セクターに依存しており、鉱物資源の国際市況の影響を受けやすい脆弱な構造であり、かつ財政規律の面でも過去の鉱山関連収入のほとんどが、公務員給与の増額等の消費的支出に費やされ、結果として資源価格の下落等のショックに対する備えができていなかった。そうした経験に鑑み、近い将来大幅に増収が見込まれる鉱業関連歳入について、過剰な政治的介入を避け、透明性のある形で適切に管理し、将来の発展に資する有効な投資に振り向けるためのメカニズムの構築を課題として認識している。モンゴル政府は、そのメカニズムとして、モンゴル開発銀行（DBM: Development Bank of Mongolia）を設立し、一般会計から独立した形で鉱業関連歳入を含めた投資資金を管理するとともに、大規模インフラ開発や民間セクターの資金需要に応じて長期・低利の融資を行うことを計画し、DBM の詳細設計にかかる支援を我が国に要請した。

本件では、DBM の定款（ガバナンス構造、組織、融資要件を含む業務、資金調達等）案、ビジネスプラン（ミッション、ガバナンス構造の詳細、組織体制、政策金融としての位置づけと業務特性、資金計画等）案の作成にかかる助言を行った。

また、引続いて実施したモンゴル開発銀行運営能力育成支援においては、DBM の根拠法、定款、ビジネスプランを踏まえた、各種内部規程や業務マニュアルの整備を支援している。

政策金融は、国家の財政部門と金融部門双方とのインターフェイスを有することから、本支援は財政・金融両部門の改革支援となる。

（3）「税制の分析力向上と税務の改善」の事例】フィリピン優遇税制分析調査（2010-2011）

特徴

- ① 税制（歳入の上流部分）に関する支援
- ② 現地リソースの活用

フィリピンでは、教育、社会サービス、保健、労働、環境、科学技術、スポーツ、文化芸術等の多岐に渡る分野でそれぞれの政策目的を達成するために、免税、控除、または税還付等の税制上の優遇措置が設けられている。これらの非投資分野の優遇措置については、各根拠法令を所管する省庁が個々に定める実施要領や対象者の基準等に沿って手続きがとられることになっている。このため、財務省（DOF）、内国歳入庁（BIR）及び関税局（BOC）が各優遇措置の運用の状況や税収ロスを把握できておらず、国家財政のマネジメントに必要な情報が得られていない上、政策目的に照らしてこれら優遇措置がその他の措置に比して効果的・効率的な施策であるのかの検証もなされていない。本調査は、非投資分野の優遇措置の現状と税システムの具体的な改革案にかかる調査を行うもの。

本調査では、優遇措置の現状分析（①法令②モニタリングメカニズム③措置を設けた法律の政策主旨の達成度合い（政策効果）④優遇措置による逸失税収及びコストの推計）、モニタリングメカニズムの改善検討及び優遇措置の効率性、有効性等測定手法の検討、さらには、優遇措置にかかる徴税機関及び所管官庁等の監査・監督、行政の強化策を中心とし

た改革の提言をとりまとめることとしているが、①法改正が極めて難しいフィリピンの議会を巡る環境の中での現実的な改革の手段としては、法の運用の仕方を変えることが主たる提言内容にならざるを得ず、運用の実態や関係者の利害関係を詳細に踏まえる必要があること、また、②改革の必要性について広く理解を得て改革に向けたモメンタムを形成していくためには、多くの関係機関、ステークホルダーの関係性を見極めたうえで、現実的な解決策を提案しなければならないため、現地事情に精通した現地コンサルタントにより調査を実施することとした。

(4) 東部アフリカ地域税関能力向上プロジェクト (フェーズ1 : 2007-2009、フェーズ2 : 2009-2013)

特徴

- ① 我が国の実務経験に基づく支援
- ② 新しい税関システム導入支援
- ③ 公共財政管理と貿易円滑化の双方を支援

OSBP (One Stop Border Service) は、通常は国境の両側で2回行う輸出入の手続きを1回にすることで通関手続の効率化・物流の促進を図る観点から導入が進められている取組であり、OSBP 運用モデルを開発して理解促進をはかり、共同国境監視や ICT システム運用にかかるパイロット事業を実施するとともに、税関職員の能力向上を図り、適正な通関審査の実施と関税徴収の実現を目的とするもの。OSBP への支援自体は、税関分野の協力としては全く新しい試みであったが、OSBP が円滑に機能するために必要な税関職員の能力向上については、日本がアジア諸国を中心に支援してきた税関分野の支援 (関税分類、関税評価、リスク管理のための情報分析等) を東アフリカの事情に併せた形で実施しており、これまでの実務経験を生かした制度インフラへの支援となっている。また、本件は、世銀の「東アジア運輸交通・貿易促進プロジェクト (EATTP) との協調及びアフリカ開発銀行との協調融資案件「アルーシャ・ナマンガ・アティ川間道路改良計画」等の資金協力とも連携しているほか、機材調達等も多岐にわたる複雑な事業マネジメントが求められる協力であり、かつ、国境での事業という性質上、複数国からの要請書提出や合意文書の取り交わし等を円滑に進めることが重要となる。

2. 国庫マネジメント及び執行の改善

国家電力部門資産・負債管理公社 ALM 改善調査 (2009-2010)

特徴

- ① 公社等の重要な公的部門の資産・負債管理 (Asset and Liability Management : ALM) に係るマスタープラン作成
- ② 偶発債務への対応

フィリピンでは、1980年代の電力不足解消のため発電事業への民間参入規制の緩和を進めた結果、結果的に採算性の低い地域等での事業を行う国家電力公社の負債が増大し、財政負担が拡大した。その対応策の一環として、国家電力公社の分割民営化が進められたが、工程は大幅に遅延し、同公社の負債は、2005年時点でフィリピンの総合公共部門債務残高の22%を占める状況にあった。フィリピンにおいて、公社の借入は全額政府保証債務（偶発債務）であることから、国家電力公社の財務改善は、政府財政運営上の大きな課題となっていた。国家電力部門資産・負債管理公社は、国家電力公社の資産・負債の管理・処分を担うべく設立された新しい組織であり、ALMのキャパシティが不足していたため、本調査ではこれを支援した。また、新公社で移管された資産を売却したとしても引き続き残る負債額については、一定金額を電力料金に上乗せして回収して、同公社が債務償還にあてることが考えられているが、本調査では、併せて当該料金徴収の導入の評価及び資金管理の技術的側面の向上を図った。右上乗せ料金の早期導入、通貨スワップによる為替リスクの削減、再調達通貨と期間分散、統合的なリスク管理組織の設置や、料金回収率向上のための方策等が提言された。

3. アカウントビリティの確保

タンザニア内部監査能力強化プロジェクト（2009-2012）

特徴

- ① ノンプロ無償及び貧困削減支援借款による一般財政支援の政策条件について技術協力を通じて支援
- ② 公共財政管理改革プログラム（PFMRP）バスケット・ファンドへの拠出（PRS無償の一部）と技術協力双方による支援
- ③ 業務実施一括契約による投入

タンザニア政府の公共財政管理プログラムに位置づけられる、内部監査機能の強化を、財務・経済省会計局内に設置された中央内部監査ユニット（CIAU）の基盤強化、職員能力向上を通じて支援する協力。

タンザニアでは比較的早くから援助協調が進み、JICAもセクタープログラムへの対応やセクターバスケットファンドに関する議論等に積極的に参画してきた。また、2005年からはノンプロ無償による財政支援、2006年には円借款資金による財政支援も開始され、一般財政支援の文脈でも公共財政管理がドナーと政府の共通課題として位置づけられている。

タンザニア政府は、1998年より財務省を中心に公共財政管理計画（PFMRP）に着手しており、JICAは、第2フェーズへの協力としてコンポーネント4「国庫管理・公会計」を対象として「公共財政管理能力向上支援」開発調査（2005-2007）を実施し、内部監査関連を含む11項目からなる提言を行った。引き続き第3フェーズ（2008-2010）のコンポーネント4にも内部監査体制の強化が盛り込まれ、内部監査マニュアルの開発や内部監査人の育成が活

動として位置づけられた。タンザニアは、財務・経済省会計局内に中央内部監査ユニット（CIAU）を設置し、同ユニットが中央諸官庁、州政府の内部監査室の監督・能力強化を行うことになっているが、内部監査自体は2006年に公的部門で広く実施されるようになったばかりであり、同年に設置されたCIAUも人材・組織陣容とも未熟で支援が行える状況ではなかった。このため、JICAは2009年より、CIAUによる中央諸官庁内部監査部門の技術指導メカニズムの構築と職員の能力向上を支援することとした。プロジェクトでは内部監査ハンドブックの作成やトレーナー育成のための研修が実施されたが、CIAUの局レベルへの引き上げや他省庁との関係を規定する法律の策定が遅れ、中央政府における内部監査の監督者・指導的立場としての法的裏づけが確立されておらず、技術指導のメカニズム構築へのメドが立っていないことから、残りの協力期間においては、CIAU及び中央諸官庁の内部監査担当者の能力向上に注力し、同国における内部監査業務の中核人材の育成に注力している。また、実際の活動は監査法人に所属する専門家チームが業務実施一括で受託し、ムズンベ大学、内部監査人協会等の現地リソースを活用しつつ実施している。

【参考文献】

公共財政管理改革で対象となる課題は非常に多いが、その全体を記述したレファレンスとして利用できる文書としては、以下の4つが代表的である。

1. Schiavo-Campo, S. and D. Tommasi (1999) *Managing Government Expenditure*, Asian Development Bank
2. Potter, B.H., and J. Diamond (1999) *Guidelines for Public Expenditure Management*, IMF
3. Allen, R. and D. Tommasi (2001) *Managing Public Expenditure – A Reference Book for Transition Countries*, OECD
4. World Bank (1998) *Public Expenditure Management Handbook*
(いずれも各機関の web サイトからダウンロードが可能)
5. Jack Diamond (2012), *Guidance Note on Sequencing PFM Reforms*, PEFA
6. IMF (2007) *Manual on Fiscal Transparency*

財政規律を中心とした先進国の実践については、
田中 秀明 (2011) 財政規律と予算制度改革

債務管理については、

1. Greame Wheeler(2004), *Sound Practices in Government Debt Management*, World Bank
2. *Guidelines for Public Debt Management* (2001), IMF and World Bank

我が国の例ではあるが、財務省「債務管理レポート」序編2「債務管理政策とは」も概要をつかむのに有効。

http://www.mof.go.jp/jgbs/publication/debt_management_report/2011/

公共財政管理の概念、途上国財政の課題を学ぶために有用な文献としては以下のものがある。

Schick, Allen (1998) *A Contemporary Approach to Public Expenditure Management*, World Bank

【引用文献・Web サイト】

1. 引用文献

- ・ 田中秀明 (2011) 「財政規律と予算制度改革」 日本評論社
- ・ 財団法人自治体国際化協会 (2010) 「インドネシアの地方自治」
- ・ World Bank (1999) *Public Expenditure Management Handbook*
- ・ Schick, A.(1998) *A Contemporary Approach to Public Expenditure Management*
- ・ Dorotinsky, B. (2008) *Public Financial Management Reform: Trends and Lessons*, ICGFM Presentation June 18, 2008
- ・ Premchand, A. (1990) *Management of Public Money: Issues on Government Financial*

Management, in Premchand, A. ed. Government Financial Management: Issues and Country Studies. Washington: IMF

- Schiavo-Campo and Daniel Tommasi (1999) Managing Government Expenditure, Asian Development Bank., p.65
- Santiso, C. (2004) “Legislatures and Budget Oversight in Latin America: Strengthening Public Finance Accountability in Emerging Economies”, OECD Journal on Budgeting 2004
- Pertei, H. (1998) Budget and Control: Reforming the Public Sector in Latin America. Washington: Johns Hopkins University Press for Inter-American Development Bank
- Kohnert (2008) PFM Brog <http://blog-pfm.imf.org/pfmblog/2008/12/fiscal-affair-1.html>
- Allen, R. (2009) The Challenge of Reforming Budgetary Institutions in Developing Countries, IMF Working Paper 09/96
- Vani, S. and Dorontinsky, W. (2008) PFM Global Landscape: What Can We Say about PFM Systems and Trends around the World? Washington: World Bank and IMF
- Schiavo-Campo, S. (2009) Potemkin Villages: ‘The’ Medium-Term Expenditure Framework in Developing Countries, Public Budgeting and Finance
- DFID Briefing (July 2005) A Platform Approach to Improving Public Financial Management
- Dorotinsky, B. (2008) Public Financial Management Reform: Trends and Lessons, ICGFM Presentation June 18, 2008
- Dorontinsky, B. (2008) Public Financial Management Reform: Trends and Lessons, ICGFM 2008 Winter Conference [でのプレゼンテーション資料](#)
- Shick, A. (1998) A Contemporary Approach to Public Expenditure Management, Washington: World Bank
- Pollitt, C. and G. Bouckaer (2000) Public Management Reform: A Comparative Analysis, Oxford University Press
- World Bank (1998) Contingent Liabilities – A Threat to Fiscal Stability, PREM Notes, No.9, 1998, World Bank
- Wehner, Joachim (2010) “Institutional Constrains on Profligate Politicians: The Conditional Effect on Partisan Fragmentation on Budget Deficit”, Comparative Political Studies, Vol.43 No.2
- Lienert, Ian (2010) Role of the Legislature in Budget Process, Technical Notes and Manuals, IMF
- Allen, Richard and Dimitar Radev (2006) Managing and Controlling Extrabudgetary Funds IMF Working Paper WP06/286
- Brar P. (2010) IFMIS in Africa: Some Key Issues, Presentation for the World Bank/ East Afritac Conference on IFMIS, Mombasa February 15, 2010

2 Web サイト

財務省 http://www.mof.go.jp/jouhou/sonota/kokko/kokko_yougo.htm#ka02

(国庫)

IMF <http://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/gfs.htm>

(Government Finance Statistics)

PEFA http://www.pefa.org/assessment_reportmn.php

Ministry of Finance and Economic Planning, Ghana

http://www.mofep.gov.gh/documents/2011_budget_final_print.pdf, p.40 (Budget

Statement and Economic Policy for 2011)

Ministry of Finance Planning and Economic Development, Uganda

<http://www.finance.go.ug/docs/Background%20to%20the%20Budget%202011%20FINA%20L1.pdf>, p.98

(Background to the Budget for 2011)