

日本の公会計、グローバル化へのハードル

清水涼子 氏

公認会計士 / 中央青山監査法人公会計部パートナー



行政経営の効率化が構造改革の重要課題とされる今、国の会計制度である公会計の制度改革が各方面から指摘されている。経済大国日本の会計制度は、世界の中でどのようなポジションにあるのか。改革をスムーズに進めるには何が求められるのか。国際公会計に詳しい清水涼子氏に、日本が抱える課題についてうかがった。

国民の意識の変化が改革のきっかけに

われわれ国民が、「税金の無駄使い」、「単年度主義の弊害」というような言葉で国政を批判しても、公会計制度を正面から非難することはなかなかできません。それだけ「公会計」とは専門的でもあり、馴染みも薄い言葉なのかと思うのですが。

清水 いわゆる民間の「企業会計」という言葉に対して、政府部門の会計を「公会計」と呼んでいます。大きくは国と地方自治体とに分けられ、さらに地方は、都道府県レベル、市区町村レベルがあります。

公会計における現状ですが、現在、日本の企業会計は、グローバルスタンダード化が進み、海外の先進国とほぼ同水準にあるのに対し、公会計は、まだ国によって制度がまちまちで、日本は日本独

自の会計を採用しているところとあります。

日本の場合、中心となる一般会計の部分は現金主義会計をとっており、例えば周辺のいわば独立採算制が原則の電気・水道といった公共サービス事業を行う会計や政府出資法人の会計は、例外的に発生主義会計をとっています。

よく日本の公会計制度の弊害を捉えて、「現金主義」、「単年度主義」、「単式簿記」といった言葉が混乱して使われているようですが、これらは同じ意味であると解釈してもよいのでしょうか。

清水 もともとはいずれも意味が異なります。日本の場合、ツールとしての「単式簿記」=官庁会計=「現金主義」と考えて頂いて結構ですが、「単年度主義」という言葉は、少しニュアンスが違っています。その年の支出は、その年の収入で賄うという意味ですので、必ずしも現金主義とイコールではありません。ただ、日本では、単年度主義で且つ現金主義

ですので、この3つの言葉が同じレベルで氾濫しているという状況です。

日本の会計制度の問題点、特に現金主義を中心とした問題点とは。

清水 まず一つは「ストックの情報がない」ということです。つまり、年ごとに出ていくお金と入ってくるお金は分かりますが、いくら資産があり、どれだけ負債を抱えているのかが分かりません。その結果、国民に対して、サービス提供能力を示すことができないということが一つ目の問題点です。

もう一つは「正確なコストが把握できない」ということです。つまり、その年度でいくらの支出があるかということだけは分かるのですが、建物等の施設を利用したサービスの本当のコストは把握できません。

これまで、とにかく収支の帳尻が合うことを報告すればよく、予算に対する膨大な収支計算があるだけで、ディスクロー

ジャーの観点から、国民に分かりやすく説明する研究がなされてこなかったという問題も重要です。

そのような問題点がありながら、政府の構造改革は、独立行政法人制度の創設などの大きな改革がある反面、中心部分の会計制度にはなかなか手を着けられていません。これはなぜなのでしょう。

清水 確かに、「現在の会計制度で何ら不都合はない」といった趣旨の意見もよく聞かれます。その背景には、日本は財政規模も大きく、しかも複雑なので、改革を進めにくいということがあるのかも知れません。

また、これまで日本は比較的経済状況がよく、行政サービスに対しても国民の不満が少なかったということがあるのかもしれませんが。欧米系の国のように、税金に見合ったサービスがなされているかどうかなどと批判的に見ることもなく、概ね政府に対して信頼を寄せていたのではないのでしょうか。

ところが、ここに来て納税者の負担が次第に重くなってくると、本当に効率的な税金の使い方をしているのか、国民も疑問を抱くようになってきた。このような国民意識の変化が、今後は改革のきっかけとなっていくのではないかと、個人的には思っています。

IPSASはグローバルスタンダードになる?

企業会計は、ほぼグローバルスタンダードに近付いたということですが、公会計も企業会計と同じようにはいかないのでしょうか。

清水 民間と公共の境目がどこかということも、実は時代によって変化しており、一概には言えませんし、まして公共と民間が違う会計基準を使わなければいけ

ないという理由もないはずですが。ただ、もちろん公会計には特殊な部分がある。また、公会計では、その生い立ちが国によって違うことから、現状では、各国がさまざまな制度を採用しているということです。しかし、一国の経済危機等が国際的に波及する現在の状況を考えると、他国の財政状態に無関心でいられなくなってきました。その意味からも公会計にも比較可能性は重要で、企業会計同様、グローバル化へ進む素地はあると思われます。

公会計のグローバル化の方向の具体的な中身と各国の進捗状況についてうかがいます。

清水 一言で言えば、「現金主義から発生主義への移行」が世界的な潮流です。ただ「現金主義」「発生主義」と二つの言葉だけで言ってしまうのですが、実はその中にはいろいろなバリエーションがあるとお考えください。そして、世界各国は、その移行段階のどこかに位置しているわけです。

例えば、アングロサクソン系の先進国では、1980年代から1990年代にかけて、ほぼ発生主義への移行が完了しています。またフランスは、中央政府が現在改革中ですし、ドイツは多少遅れていて、地方自治体が発生主義への移行過程にあるという状況です。逆に、アジアやアフリカは、まだ大部分が現金主義会計によっているというのが現状です。

日本の動きはどのようになっていますか。

清水 財務省に財政制度審議会公会計基本小委員会があり、昨年6月に「公会計に関する基本的考え方」を公表しました。この中で、「現金ベースのものは不可欠である」と明言した上で、「発生主義会計の活用も検討すべき」としています。つまり、発生主義会計の有用性は認めているものの、制度的には移行しないということです。発生主義のメリットを

検討している段階にあると言ってよいのではないのでしょうか。

海外の例を見たとき、この移行に用意周到で、時間をかけた国の例としてどこが挙げられるのでしょうか。

清水 例えば、オーストラリアでは、発生主義会計のメリットは1980年代から議論され、1990年代のはじめに移行が決定しているのですが、段階的に財務会計、予算会計と発生主義に移行し、最終的には2000年頃に完了しています。つまり、議論の段階から10年以上の歳月を要しているわけです。このような例を見ると、日本の場合も、発生主義への移行が仮に決定したとしても、まだまだ時間がかかるものだと思ってよいでしょう。

企業会計の国際基準である国際会計基準(IAS)同様、公会計部門でも国際基準の策定が急がれているようですが、これはどのようなものなのでしょうか。

清水 世界118カ国159団体(2003年11月現在)が加盟する国際会計士連盟(IFAC)という業界団体があり、その中に常設委員会として公会計委員会(PSC)が設置されています。そこで国際公会計基準(IPSAS)の策定作業が行われているのですが、これは各国のベストプラクティスを検討して、モデルとなるような会計基準をつくらうというもので、特に強制力があるわけではなく、あくまでも各国が公会計基準のあり方を考える上で参考とするものです。

IPSASでは、発生主義だけでなく、現金主義も認めています。認めた上で現金主義をとるのなら、こういう風に会計処理をするのが望ましいという基準をつくり、それを含めて、現在、21本の基準ができています。21本のうち20本と今後策定される基準はすべて発生主義を前提としています。

この策定方法ですが、まず第1段階と

して1997年現在のIASが22本あったのですが、そのうち公会計に馴染まない2本を除いた20本をもとに、公会計に特有のものや必要な変更を加えて策定されました。つまり、IASを修正してつくっているという理解でよいと思います。

その策定のやり方を見ても、少なくとも欧米では、会計は民間のものが中心だということがうかがえますね。

清水 その通りです。公会計は、基本的に企業会計との比較可能性はなるべく保持させるという考え方に立っているため、IPSASは、ベースの部分でIASを参考にしつつ、公的部門に合わない部分を変更するというやり方になっているのです。公会計先進国といわれている国では、ほぼ同じような設定方法をとっているといえます。

ただ、20本づくり終わった段階で、民

間企業にはない問題、例えば、公的資産の減損をどうするかとか、公的年金のような社会政策債務をどう処理するかというような基準の必要性が認識され、公会計特有の基準づくりに、現在は取り組んでいるという段階です。

今年になって早々、2本の意見募集草案が公表されました。意見募集草案というのは、基準策定の前段階で論点整理を行って、それらについて広く意見を求めるために公開する文書です。一つは「社会政策債務」と題する草案、もう一つは「非交換取引による収益」と題する草案です。「社会政策債務」とは、老齢年金や生活保護給付のように、政府の社会政策に従って提供される財貨、サービスの給付に伴う債務のことです。このような債務をどう認識し、測定するかが焦点となっています。これらの制度は、政策

判断に大きく依存し、場合によっては頻繁に変更されることもあります。

「非交換取引による収益」は、税収およびその他の移転など、ほぼ同等の対価で取引が行なわれる交換取引以外の取引についての認識と測定の問題を取り扱ったものです。いわゆる実現主義と呼ばれている、通常の対価を払い、あるいは受け取って物を売買するような場合と認識の要件が違ってきます。これも公的機関特有の問題であると言えます。

また、その他に、予算報告や開発援助の会計処理のプロジェクトが走っています。

今後、2005年までの段階で、あと6本程度の基準が加わる予定になっています。

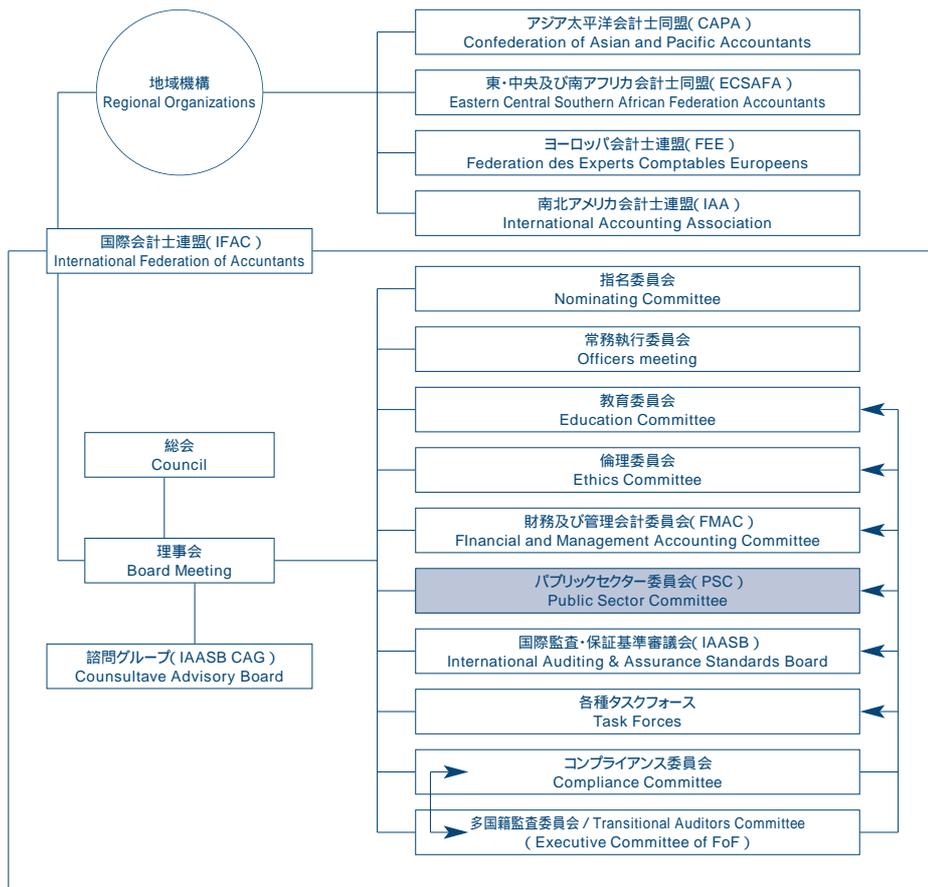
このIPSASに強制力はないということですが、日本にとっては、どのようなかたちで参考になるのでしょうか。

清水 日本でも、国や地方で、いろいろな手段でバランスシートなどをつくっていますが、そういうときに、資産や負債の計上の仕方など、とてもよいモデルになると思います。どのような範囲で、また、どのような時点で認識し、金額を測定するのかといったことについて一つの参考となるでしょう。何より、日本では、まだ議論すらされていないようなことが、すでに基準として整理されているわけですから、一つの考え方として大いに参考となるのではないかと思います。

果たして、このIPSASは、本当にグローバルスタンダードになり得るのでしょうか。

清水 企業会計の方で、今、各国がIASを採用するようになってきています。例えばEU、オーストラリア、ニュージーランドは、国内基準からIASに動こうとしていますし、アメリカの基準とも歩み寄りを見せています。そのような国では、当然公会計もIPSASに近くなるでしょう。すでに途上国やヨーロッパ、国際機関では、IPSASを採用あるいは採用を検討してい

資料 国際会計士連盟(IFAC)・関連組織図



清水氏作成資料

ます。個人的には、将来的には、IPSASがグローバルスタンダードとして認められることは十分考えられると思います

トップが発生主義のメリットを

行政改革の流れを見ても、これからはPFI(Private Finance Initiative)やPPP(Public Private Partnership)といった、民間の力を活用した効率的な行政経営が求められます。こうした観点からも、公会計制度の改革は指摘され、民間と比較できるようになることが必須だと思うのですが、なぜそれでもなお発生主義へ移行が進まないのでしょうか。

清水 日本でも、行財政改革はいろいろと進み始めているのですが、そこに会計はあまり利用されてこなかったと言えます。PFIのような単独のプロジェクトになりますと、やろうと思えば、そこだけ発生主義でコスト計算をすることもできます。にもかかわらず、それも十分にはやられていない。また、そこから会計が全体の制度改革に繋がってこない。これは、従来、行政の分野に効率性は馴染まないといった考え方があり、それだけ問題意識が希薄だったのではないのでしょうか。

また、上に立つ人が発生主義のメリットを本当に理解して推進していなければ、なかなか事は進まないのだろうと思います。そのような意味でも、発生主義会計を利用して、そのメリットを享受するのだというコンセンサスを持っていかないとスムーズには進んでいかないでしょう。現在、東京都は制度会計と並行して複式簿記を利用しようとしています、やはりトップの考え方が非常に大きいのだろうと思います。

各国では、政府の財務管理と評価が重要課題として推進されていますが、例えば日本の政策評価は、どうも財務とリ



ンクしていない。そこも欧米とは考え方の違うところ。欧米は、評価といったときに、それにいくらお金をかけたかというのが重要なポイントなのです。したがって、会計の役割も大きい。

国民の視点に立つと、日本に不足しているのは、前述したストック情報にしてもコスト情報にしても、国民から見えない部分が非常に大きく、しかも実際あまり知らされていないということです。それと同時に、長期的展望にも欠けていると思います。これは単年度主義の弊害ですが、見通しがどうなのかという説明がほとんどなされません。発生主義会計による予測など、将来の財政状態がどのように変化するのかもっと説明されるべきです。また、国民ももっと政府の財政状態に関心を持たなければいけないと思います。

新聞でも報道されましたが、清水さんはこのたび、日本で初めてIFACのPSCの日本代表委員として選出されました。今、ご自分の役割をどのように考えられていますか。

清水 日本公認会計士協会の推薦を受けて、昨年11月、正式に任命されました。任期は今年1月から2年間となります。

日本はこれまでPSCには参加していませんでした。しかし、世界的に公的機

関の透明性や説明責任といったものが重視されるようになり、急ピッチでIPSASの策定が進められつつあること、わが国においても近時、独立行政法人化などの改革が行なわれ、公会計への関心が高まりつつあることから、日本としても基準設定プロセスに積極的に参加していくということになったものです。

任務としては、もちろん、先ほどのIPSASの策定のほか、各種調査研究活動があると思いますが、私としては、まず、世界の動きを正確に日本に伝えることと、逆に日本を正確に世界に伝えること、この2つのメッセンジャー役を心がけたいと考えています。

日本の世界経済で果たす役割や影響力は非常に大きいと言え、そういうことから日本の公会計の動向は関心を持って見られています。

公認会計士 / 中央青山監査法人公会計部パートナー
清水 涼子(しみず りょうこ)

1989年中央新光監査法人(現・中央青山監査法人)入所。1992年公認会計士登録。公的機関への監査及び指導業務に従事するとともに、海外の公会計先進国の実務の調査研究業務を行っている。日本公認会計士協会・公会計委員会IFAC-PSC対応専門部会長、同基礎概念専門部会、地方公共団体外部監査専門部会委員等。2004年1月国際会計士連盟公会計委員会委員に就任。著書に『市町村のバランスシートがわかる本 企業会計の手法の導入』(共著 / 日本法令・2001)、『パブリックセクターの経済・経営学』(共著 / NTT出版・2003)、『財政会計改革工程表:日本のマクロ経済再生の書』(共著 / ぎょうせい・2003)、論文に『英国自治体におけるベストバリュウ業績計画監査』(『JICPAジャーナル』2001年11月号)、『行政経営の効率化と公会計改革 - NPMの視点から』(『経済セミナー』2002年9月号)などがある。