

中央政府による会計と財務報告に関する PwC 世界調査
第2版

新時代を迎える政府会計・ 財務報告

2015年7月





目次

政府の財政および会計の変革に伴う動き	3
.....
本調査について	4
.....
キーとなる調査結果	7
.....
パート1：会計実務	8
.....
パート2：予算編成実務	18
.....
パート3：IT環境	24
.....
パート4：財政管理機能	32
.....
調査回答国リスト	44
.....
お問い合わせ先	46
.....

政府の財政および会計の変革に伴う動き

世界的な金融危機とそれに続くソブリン債務危機により、公共財政の透明性の欠如および不十分な公共財政管理が、多額の公的債務を返済し福祉とその他の公共サービス提供の目的を満たす政府の能力を危険にさらす可能性のあることが明らかになった。現在、持続可能な公共財政を達成するための主要な手段として、公共部門における適切な会計および財政管理の重要性の認識が高まっている。各国政府は、民主的な説明責任のプロセスおよび広義の公共財政管理の一環として、改善努力が必要であり、また健全で透明な会計および報告に関する規則を適用する必要がある。

各国政府の約半数が、いまだに従来型の現金主義に基づいた会計実務を使用しているものの、世界中で会計近代化改革が開始または計画されている。10カ国のうち7カ国の政府が5年以内に発生主義会計の使用を予定しており、その多くが国際公会計基準(IPSAS)を参照しているといったポジティブな傾向も見られる。発生主義会計への移行の動きは全ての大陸で見られ、特にOECD非加盟国において顕著である。

アジアに続いてアフリカおよび中南米で最も大きな進展が見られる見込みであり、多くの政府が広義の公共財政管理改革の一環として改革プロジェクトに取り組んでおり、その多くの場合、国際機関から資金提供を受けている。欧州では、欧州委員会が、全てのEU加盟国において、調和の取れた発生主義会計基準を適用する計画を進めている。

発生主義会計への移行は、それ自体が目的ではなく、実現手段である。透明性の高い発生主義に基づく財務諸表は、政治的決定が及ぼす真の長期的影響を反映しており、従って、公的資金の利用に関する説明責任を政府が示し、その財務諸表利用者がそれを評価するのに役立つ。質の高い発生主義会計の適用は、より適切な管理情報システムの開発の基礎も構築し、その結果、より適切な意思決定および公的資金の利用に寄与する。業績管理は、サービス提供の目的の達成度の評価に役立つものでなければならず、それによって、市民にさらに価値あるサービスを提供できる。最終目標は、より適切な公共サービスの提供および持続可能な公共財政の達成であり、それによって次世代に正の財産を残すことである。

政府の財政管理機能を発展段階に向けて進展させるには時間を要するものであり、今後5年間における政府の優先事項には、発展段階によっては、IPSASまたは類似基準に基づく発生主義会計の実施、ITシステムの近代化およびさらなる統合、能力の強化、ならびに管理情報システムの強化にかかわるプロジェクトのうち、1つまたは複数が含まれている。これらの動きに関連した課題は明確である。簡単ではないが、克服不可能なわけではなく、政府は改革の成功例による恩恵を受け、最善の実施実務を利用することができる。行動を起こさないでいる余地はない。改革を進めないことによるコストは、改革にかかるコストを大きく上回ることになるだろう。

待ち受けている課題に対応するためには、政策決定者、公務員、資金提供者、メディア、会計士および一般国民を含む、利害関係者全員がそれぞれの役割を果たす必要がある。この冊子は、公開討論を促し、また公会計改革および広義の変革プロジェクトの実施における私たちの豊富な経験を共有することによって、政府の財政および会計の変革において積極的な役割を担おうとするPwCのコミットメントの一環である。



Jean-Louis Rouvet

グローバル・パブリック・ファイナンス&
アカウンティング部門リーダー



Patrice Schumesch

グローバル・パブリック・ファイナンス&
アカウンティング部門パートナー



Jean-Philippe Duval

グローバル・パブリック・ファイナンス&
アカウンティング部門パートナー

本調査について

PwC 世界調査第2版は、政府会計・財務報告の主要側面を、会計実務、予算編成実務、IT環境および財政管理機能の4つのテーマに基づいて分析している。また、2013年のPwC世界調査第1版の調査結果との比較も行っている

1 会計実務

現在の政府会計・財務報告に関する規則について基本的理解を確立し、世界中で進められている改革への取り組みに関する傾向を示す。

2 予算編成実務

現在の予算編成実務に関する一般的な理解を深め、進展の可能性ならびに今後5年間において政府が開始するまたは開始する可能性がある予算改革を識別する。

3 IT環境

発生主義会計を実施し適切な公共財政管理をサポートするための政府内のIT能力について理解し、課題について認識を深める。

4 財政管理機能

政府による会計を広義の財政管理機能に照らして考え、政府の業績を財政管理のさまざまな側面から評価し、政府がどのように推進しようとしているかを理解する。

調査手法

150カ国がPwC世界調査の対象となっており、全ての地理的地域と、さまざまな発展段階にある国々が網羅されている。調査は中央政府のみを対象に実施しており、地方自治体による会計と財務報告は考慮されていない。

調査データは2015年3月までの12カ月間に、面談もしくは電話によるインタビュー、またはオンライン調査によって収集された。データを集計し慎重な分析を実施したのは、私たちのパブリック・ファイナンス&アカウンティングの専門家である。調査結果は各国の回答に基づいて示されており、これは当該国の現在の状況および予想される将来の傾向についての回答者の最善の判断を反映している。

合計で 120 カ国が PwC 世界調査の結果に含まれている。

88 の中央政府からは回答を直接入手しており、その他の 32 カ国については、PwC の専門家が実施したデスク調査によりカバーしている。回答者が明示的に許可している場合を除き、全ての回答は極秘扱いである。

私たちの調査に含まれている 120 カ国は、世界中の政府による財政および会計の展望を測るための判断基準となる調査結果を提供するに十分なものとなっている。調査は、全ての地理的地域と、新興諸国から G20 諸国までさまざまな発展段階にある国々を網羅しており、バランスの取れた見解を確保している。PwC 世界調査に含まれている全ての国のリスト、ならびに地域別および発展段階別内訳 (OECD 加盟国リストを代用) が、本報告書の最後に示されている。

PwC 世界調査は、科学的有用性を目指したものではなく、政府の財政および会計分野における世界中の実務者により特定される現在の実務および将来の展望にハイライトを当てることを目的としている。調査結果は、公会計の議論に興味を持つ者に対し、実務に対する理解と政府による会計に関する見識を提供するものである。

中央政府による会計と財務報告に関する PwC グローバル会議

2015 年 3 月 19 日に PwC によってブリュッセルで開催された会議において、PwC 世界調査の主要な結果が提示された。会議には、全ての大陸と地域をカバーする 40 カ国から 150 名の代表が参加した。

熱心に作成されたプレゼンテーションとパネルディスカッションを通じて、公共財政および会計制度改革に関する見解を交換し、経験を共有するため、公共団体、国際機関および世界的な会計士団体の代表者を含む基調演説者が招待された。

この冊子は、基調演説者や代表による言葉の引用、および会議で伝達されたその他のキーとなる調査結果により補足されている。



キーとなる調査結果

10の重要なメッセージ

PwCによるインサイト

パート1: 会計実務

- 1 会計実務のあり方は、現在も非常に多様であるが、発生主義会計への移行の動きは確認でき、拡大していると言える。
 - 2 発生主義会計への移行の動きは全ての大陸で見られ、OECD 非加盟国において最も大きな進展が見られる見込み。
 - 3 発生主義会計制度改革において世界的に参照される枠組みとして IPSAS が注目されている。
- どの国の政府も、IPSAS または同等の基準を使用して、信頼でき、国際的に認識される、質および透明性の高い財務諸表を作成すべきである。これがあれば、民主的な説明責任および世代間の公平性を実現できるといふ主な特徴がある。また、より適切な意思決定のための、より適切な管理情報を生成するための実現手段となり、従って、より適切な政府サービスと持続可能な公共財政に寄与するものである。

パート2: 予算編成実務

- 4 予算については現金主義が引き続き主流だが、発生主義への移行が増加していることが識別されている。
 - 5 発生主義に基づく整合性のある会計処理と予算編成システムの使用により、意思決定における整合性が向上する。
- 政治的決定の長期的な影響を踏まえれば、発生主義に基づく予算の方が、よりの確な意思決定の材料を提供する。また、会計処理との整合性を高め、それによって、比較をより理解しやすいものとし、民主的な説明責任のプロセスを促進する。

パート3: IT 環境

- 6 ERP システムは、会計処理、予算編成および報告プロセスの管理に一般的に使用されている。
 - 7 多くの政府にとって、IT システムのさらなる統合は主要な優先事項であり、かつ主要な課題である。
- 最新の IT ソリューションを実施することで、プロセスの効率性、データ品質および分析能力が向上し、これにより公共事業の管理者およびその他の意思決定者が十分な情報を得た上で管理上の決定を下すことが可能となり、結果として、公的資金・資産の利用にプラスの影響を及ぼすことになるであろう。

パート4: 財政管理機能

- 8 各国政府は主にコンプライアンスおよび管理に焦点を当てているが、効率性やインサイトをより向上させたいと強く望んでいることもほのめかしている。
 - 9 原価計算、業績管理、固定資産管理および長期計画・予算は、引き続き改善を必要とする主要分野である。
 - 10 今後5年間における政府の主要優先事項は、IPSAS または類似基準に基づく発生主義会計の適用、IT システムのさらなる統合、能力増強、および管理情報システムの強化である。
- 全ての政府が、それぞれの状況と特徴を考慮した上で、財政管理機能を発展段階に向けて進展させることを優先事項とすべきである。最終的な目標は公共サービスを向上させ公共財政を持続させることである。行動を起こさないでいる余地はない。改革を進めないことによるコストは、改革にかかるコストを大きく上回ることになるだろう。

会計実務

パート1



キーとなる
調査結果

1

会計実務のあり方は、現在も非常に多様であるが、発生主義会計への移行の動きは確認でき、拡大していると言える 10

キーとなる
調査結果

2

発生主義会計への移行の動きは全ての大陸で見られ、OECD 非加盟国において最も大きな進展が見られる見込み 13

キーとなる
調査結果

3

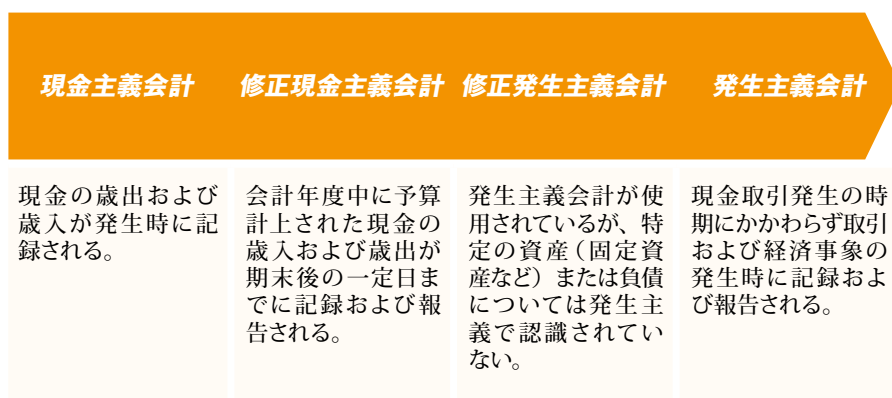
発生主義会計制度改革において世界的に参照される枠組みとして IPSAS が注目されている 16

会計実務のあり方は、現在も非常に多様であるが、発生主義会計への移行の動きは確認でき、拡大していると言える



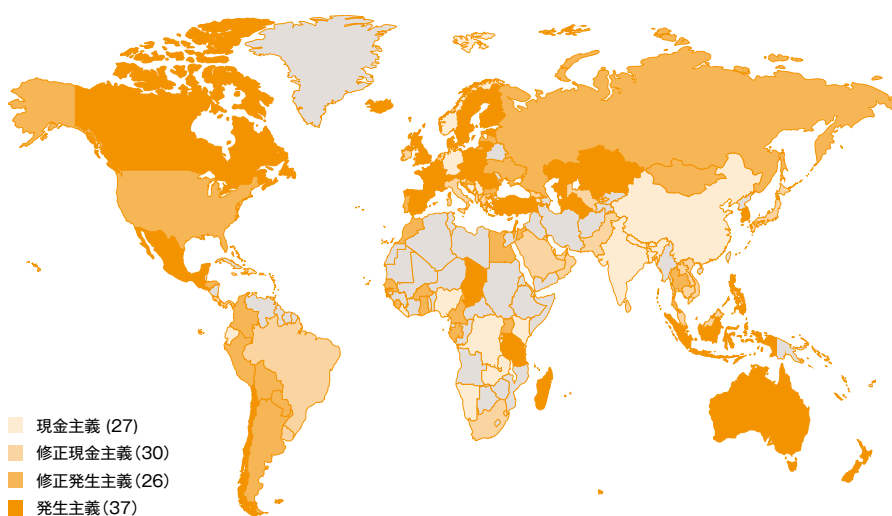
政府による会計実務は、通常は4つのカテゴリーに分類される。分布図では洗練度の低いものから順に、現金主義会計、修正現金主義会計、修正発生主義会計、発生主義会計となっている。4つのカテゴリー中の1つへの分類は判断を伴うものであり、多少主観的なものになってしまうことは避けられない。

図1：政府による会計実務の分布図



現金主義会計は長年にわたって公共部門で主流となっていた手法であり、依然として多くの政府が使用している。現金主義に基づく会計実務は、現在も政府の約半分（48%）によって利用されている一方で、残り半分（52%）は、発生主義または修正発生主義である。2013年の調査と比較すると6%が発生主義に基づく会計実務へ移行しており、最も洗練度の高い会計へと移行する政府の数が漸進的に増えていることがわかる。

図2：世界各国の政府会計の現状

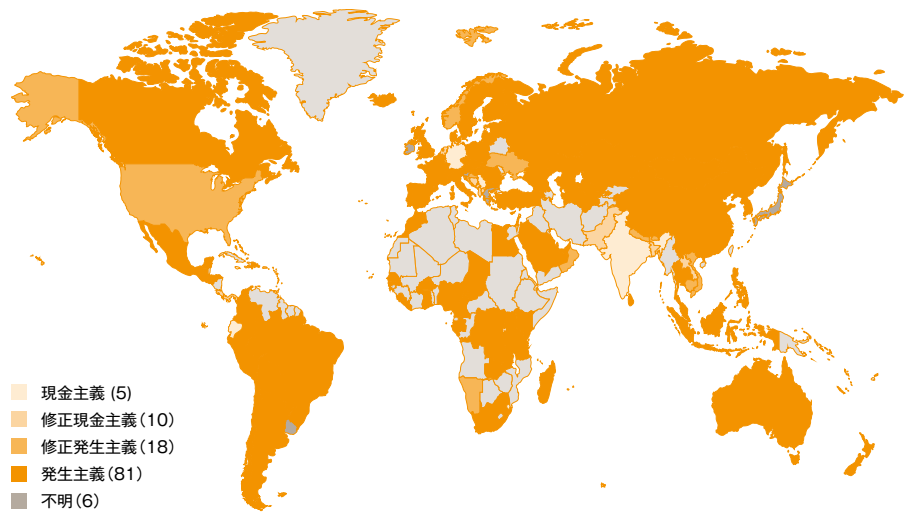


119%

発生主義会計適用の今後 5年間にける増加率

5年後の展望図では、移行の傾向が明確に見られ、多くの国々が会計制度改革を開始しており、会計制度を近代化させる意図を示している。調査対象政府の71%が今後5年間に於いて発生主義会計を適用すると述べている(私たちの2013年の調査時点では63%)。これは、現在の状況と比較して発生主義会計の利用が119%増加することを示しており、また移行の傾向が8%増加することを表している。

図3：5年後の世界各国の政府会計



「現金主義会計は、われわれが政府の資産および負債を正しく理解するのに十分ではなく、説明責任を果たす上でも十分ではない」

Ross Campbell 氏
英国、大蔵省、政府財務報告局長代理

「事実をありのままに述べることは、将来をあきらめることにも過去を非難することにもならない。賢明な継承者は受け継いだ財産をしっかりと確認し、自らが信頼の責任を負う者に対して忠実な会計を提供する」

John Fitzgerald Kennedy 氏



基礎を正しく理解する

財務諸表の目的は、幅広い利用者に対してリソース（公的資源など）配分に関する決定やその評価をする際に役立つ情報を提供し、また、政府に委ねられたリソースに関する政府の説明責任を示すことである。

これらの目的は発生主義会計を適用した場合にのみ完全に達成できる。発生主義会計は、政府の資産および負債に対し、またレビュー対象期間の業績およびキャッシュフローに対し、包括的な見解を示す。発生主義会計の原則は、政治的決定が及ぼす財務諸表上の長期的な経済的影響を反映する。

現金主義会計制度のもとでは、これは不可能である。

政府は改善努力が必要であり、公共財政管理および意思決定に関する真の理解をもたらす情報を提供する必要がある。

このため、世界中の公共部門において、より強靱な会計制度を導入する必要があり、IPSASまたは同等の整合性ある基準に基づき負債の全額を報告する必要がある。そうすれば政府の財務諸表の質と信頼性が向上し、これにより資本市場の長期的安定に寄与し、それが財政バランス管理能力に対する信頼回復につながるであろう。

発生主義会計への移行の動きは全ての大陸で見られ、OECD 非加盟国において最も大きな進展が見られる見込み



「われわれの国は、IPSAS の適用を承認しており、漸進的な適用が進められている。適用を促進するために、会計方針、IPSAS のマニュアルおよび手続ならびに特定の指導ガイドラインが公表されている。これらは承認されると、経済財政省のウェブサイト公表される」

Carlos Oliva Neyra 氏
ペルー、経済財政省、財務審議官

「ほぼ全ての南米諸国において、現在、公会計改革プログラムが進められており、IPSAS の適用が決定されている。これらの国々では、著しい進展が見られている」

Andreas Bergmann 氏
IPSASB 議長

「ガーナ公的資金のコンソリデーテッド・ファンドは、修正発生主義に基づいて設置されている。この制度は、2016 年から発生主義に基づく IPSAS を適用する予定であるが、全面的な適用には 5 年を要する見込みである」

Seidu Kotomah 氏
ガーナ、財政管理サービス、会計総局長代理

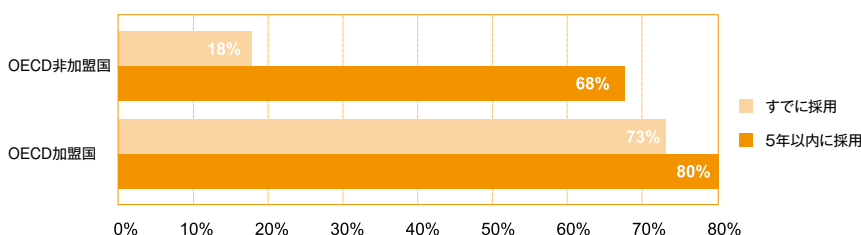
「現金主義に基づく IPSAS の適用のスケジュールが 2014 年 1 月 1 日から 2015 年 12 月 31 日であり、発生主義に基づく IPSAS が 2016 年 1 月 1 日以降に適用される予定である」

James Nongo 氏
ナイジェリア、経理局、FAAC IPSAS 小委員会委員長

50%

OECD 非加盟国の 50% が今後 5 年間で発生主義会計への移行を計画している

図 4：OECD 加盟国および OECD 非加盟国における発生主義会計採用動向の予測



より適切な公会計への動きは、世界的な傾向であり、世界中のより多くの管轄区が発生主義に基づく会計実務を適用している、またはそのための制度を整備している。

OECD 加盟国においては、一部の例外はあるが一般的に、発生主義会計が定着している。現時点では現金主義または修正現金主義や修正発生主義に基づく報告を行っている国でも完全な発生主義会計への移行を考えているところもあり、今後 5 年間に於いて、さらに 7% の国が発生主義会計への移行を予定しており、実現すれば合計 80% が発生主義会計を適用することになる。

発生主義会計への移行の動きは特に OECD 非加盟国において顕著であり、世界銀行や国際通貨基金 (IMF) などの組織またはその他の出資者からの資金提供を受けた広義の財政改革の一環として会計制度改革が開始されている。調査対象の OECD 非加盟国のうち 50% が今後 5 年間で発生主義会計に移行する意図を示しており、これが実現すれば合計 68% が発生主義会計を適用することになる。これにより、途上国は、透明性、説明責任および公共財政管理の強化に対するコミットメントを示している。

「マレーシア連邦政府 (FGOM) は、発生主義会計に向けた準備の最終段階に入っている。マレーシア公会計基準 (MPSAS) は、主に IPSAS に基づいているが、マレーシアの管轄区に合わせてわずかに変更されている。新しい発生主義会計制度を構築中であり、期首残高のデータ収集が実施されている。移行管理および研修活動も進行中である。FGOM は、2016 年度中の発生主義会計の実施を考えている」

Devantri Kaur Santa Singh 氏
マレーシア、経理局ディレクター

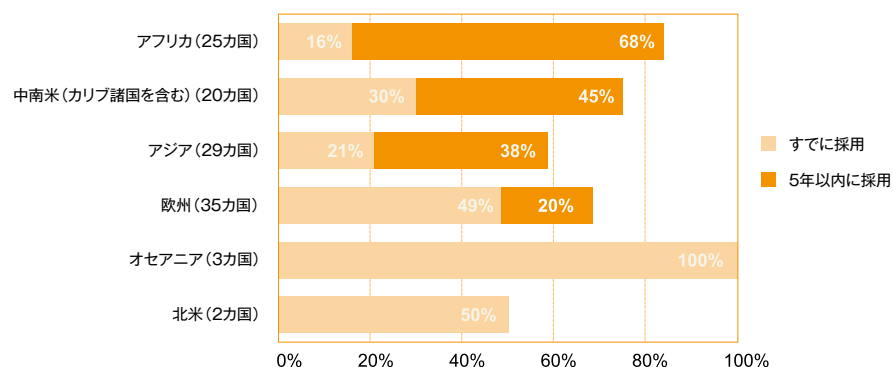
「公共部門の地方会計基準を幅広く IPSAS に整合した基準に変更するプロセスはすでに開始されている」

Svetlana Sivetz 氏
ロシア連邦、予算手法部門、財務省次長

「マルタの IPSAS 適用に向けた計画は以下の通りである。(1) 2017 年 12 月までに、IPSAS に基づく財務情報が 1 回目の試験版として財務省について生成される予定である。(2) 他省庁における試験的適用の多くは 2018 年 12 月までに実施される予定である。(3) IPSAS に基づく会計の全面適用は、2019 年 12 月までに 57 の省庁または部門において実施される予定である」

Alfred Camilleri 氏
マルタ、財務省、事務次官

図5：地域別に見た発生主義会計の採用予測



地域別の分布図を見ると、発生主義会計への移行の動きは全ての大陸で顕著である。

最大の進展はアフリカおよび中南米で見込まれており、発生主義会計を適用する中央政府の数はそれぞれ 16%と 30%から 84%と 75%に増加する。この増加は特にアフリカで顕著であり、調査範囲に含まれている 17 カ国が発生主義会計に移行する意図を示している。回答の一部は改革時期についてある程度の楽観性が含まれている可能性があるものの、これはポジティブな傾向を示している。中南米での展開は、この大陸における顕著な進展も反映しており、大部分の政府は会計近代化改革プロジェクトに取り組んでいる。

調査結果は、中東から東アジアにわたるアジアにおける発生主義会計への移行の進展 (38%増) も示しており、実現すれば今後 5 年間において 59%が発生主義会計を適用することになる。欧州では、展開は顕著でなく、調査対象政府の 20%が今後 5 年間において発生主義会計を使用する予定であることを示している。これは改革プロジェクトの完了時時期に関する複数の回答の慎重度合いを反映しており、それらの多くは今後 5 年間でプロジェクトが完了しないかもしれないと見積もっている。

発生主義会計の枠組みを適用するため、さまざまな地域で調整されたイニシアチブが取られている。例えば、東アフリカ共同体のメンバーである国々では、IPSAS の適用を含む公共財政管理 (PFM) の適用に同意した。

中南米の会計担当上級職員のネットワークである「FOCAL ネットワーク」が 2014 年に設立され、IPSAS の適用または PFM に関連するその他のトピックに関する経験および教訓の共有を通じて、当該地域における各国間で重要な知識を伝達し合う拠点となっている。

欧州連合(欧州の 28 カ国が含まれる)においては、欧州委員会が、IPSAS を主な基準として参照した調和の取れた発生主義会計原則である欧州公会計基準 (EPSAS) を適用するよう、全ての政府に要求する計画である。

「EUを総体的に見てみると、多様な公会計基準が不完全で不整合な主要会計データを生み出しており、これが財政の透明性および比較可能性の欠如につながっている。これは、一般目的財務諸表および政府財政統計に影響を及ぼし、EU内において調和の取れた発生主義会計規則の明確な必要性を示している」


Alexandre Makaronidis 氏
ユーロスタット、欧州委員会、EPSAS タスク
フォース長



欧州の事情

欧州連合では、28 加盟国の全ての政府が、財政規律と予算監視を強化するために債務および赤字の観点から厳格な規則を課す欧州会計制度 (ESA) に従わなければならない。これらの統計的規則は、単一事業体レベルの会計に向けて設計されたものではないが、欧州委員会は、統一された比較可能な発生主義に基づく会計規則が全ての政府部門において必要と考えている。その目的は、ESA データの基礎となる情報の質を確保することと、透明性と説明責任の強化および適切な公的資金・資産の管理を可能にすることである。

この状況を鑑み、欧州委員会の代わりに、PwC は、加盟国における EPSAS 適用の影響に関する欧州委員会の評価、および欧州連合内における EPSAS 規則の適用につながる立法手続について通知する目的で調査を実施した。「公共部門における発生主義会計の実施による潜在的影響 (コストを含む) に関する情報の収集および IPSAS 基準の適切性の技術的な分析」に関する調査報告が 2014 年 9 月 30 日にユーロスタットのウェブサイトで公表された。

 <http://ec.europa.eu/eurostat/documents/1015035/4261806/EPSAS-study-final-PwC-report.pdf>

この調査報告では、28 加盟国の会計実務を分析しており、発生主義会計制度改革をすでに実施している加盟国の経験を活用している。この調査報告は、ハイレベルな前提に基づき、またかかる実務に伴う制約を考慮して、EU レベルでの EPSAS 適用にかかるコストを見積もる手法を提案している。また、政府が会計規則の厳格な準拠にとどまらず、健全で十分な情報に基づいた意思決定を行うことを可能にする管理情報システムを構築した場合に生じる利点を含む、会計制度改革による利点にハイライトを当てている。この調査報告は、最終的に EPSAS 策定の基礎としての IPSAS の適切性を確認しており、将来の EPSAS 適用を提言しているが、基準設定プロセスにおいてさらに議論すべき会計トピックをいくつか特定している。

委員会は、現在 EPSAS の立法プロセスにかかる準備作業を継続中である。

発生主義会計制度改革において世界的に参照される枠組みとして IPSAS が注目されている

キーとなる
調査結果

3

「われわれの政府が適用すべき会計法について明示的な言及はないものの、IPSAS は政府の会計法の制定における主要な基礎として実際に使用されている」

Gunta Medne 氏
ラトビア共和国、財務相代理

「われわれは現在、5年計画で IPSAS を全面適用することを視野に入れて、国内会計基準の変更に取り組んでいる」

Juan Neftali Murillo 氏
サンサルバドル、経済・財政省、財務担当官代理

「アルメリアの公会計基準 (APSAS) は IPSAS および IFRS に基づいて策定されている。アルメニア共和国の公会計基準法が、アルメニアの公共部門機関に対して 2015 年 1 月 1 日以降適用される」

Ara Petrosyan 氏
アルメリア、経済省ゼネラルアドバイザー

発生主義会計への移行の大きな動きは、国内の公会計基準から IPSAS、公共部門に向けて改変された IFRS、または類似基準などの国際的に認識される枠組みへと漸進的に移行する国の数が増加していることから見受けられる。すでに発生主義会計を導入している政府の 59% も、かかる国際的な枠組みを適用している。

一部の国では、IFRS に基づく自国政府基準を策定しているが、大部分の政府は、参照すべき会計の枠組みとして IPSAS を使用しており、それを自国の会計法で明示的に言及している場合とそうでない場合がある。多くの場合において、IPSAS の枠組みが全面適用されることはなく、自国の状況に合わせた軽微な乖離が生じる可能性がある (IPSAS 類似基準)。



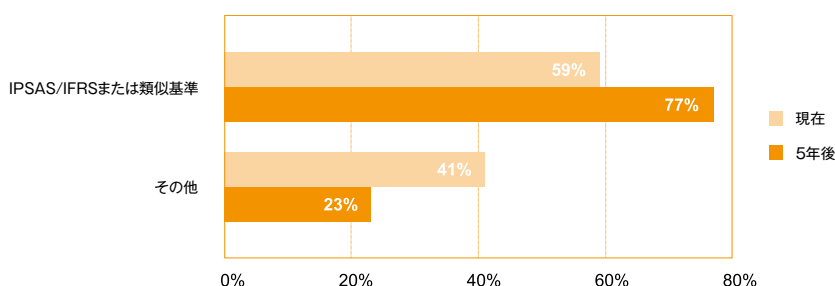
77%

5年以内に発生主義会計を適用する予定の政府のうち、77%がIPSASまたは類似基準を使用する予定である

参照すべき会計の枠組みとしてのIPSASの普及は、今後5年間に於いてさらに18%増加する見込みであり、発生主義会計を適用する予定の政府の77%がIPSASまたは類似基準を適用する予定である。発生主義会計への移行の動きは、特にOECD非加盟国において顕著である。

複数の要因がIPSASの枠組みの適用を促している。IPSASは、幅広い国際的な認識および受容の恩恵を受ける唯一の公会計の枠組みである。IPSASの使用により公共部門事業体間の比較が容易になり、IPSASに基づく会計制度改革の実施を望む政府は他国政府の経験および実務に依拠することができる。また、政府の資産および負債に対し包括的な見解を示し、政府のパフォーマンスの経済的測定値を示すことにより政府の財務諸表の信頼性を高めている。

図6：発生主義会計を適用する政府によるIPSASまたは類似基準の使用



世界銀行、IMF および多国籍開発銀行といった国際機関も、財政管理改革および能力開発プログラムのための資金援助を提供する国々に対してIPSASを報告要件として定めることで、発生主義会計および特にIPSASの適用に寄与している。

「ソブリンリスクを評価する際、われわれは1つの国を他から切り離して見ることはなく、その国が他の国々と比較してどうかを見ている。このため、データの比較可能性が極めて重要であり、われわれが直面する主要課題である」

Sarah Carlson 氏
ムーディーズ・インベスターズ・サービス、
ソブリン・リスク・グループ、上級融資責任者、
ヴァイスプレジデント

PwCによるインサイト

どの国の政府においても、健全かつ透明性の高い会計の実現が急務となっている。政府の財務諸表は、政治的決定の経済的影響を全て反映すべきである。発生主義会計を導入することで、政府は、透明性と説明責任の強化を達成し、また意思決定のためのより適切な情報を生み出したいといった意思を示すことがで

きる。これは、より適切な公的資金の利用に役立ち、より適切な公共サービスおよび持続可能な公共財政への道を開くであろう。これら全ては世代間の公平性にも役立つ。さらに、IPSASまたは類似基準に基づく公会計基準の調和は、財務諸表の信頼性を高め、世界の政府間の国際比較を容易にする。

予算編成実務

パート2



キーとなる
調査結果

4

予算については現金主義が引き続き主流だが、発生主義への移行が増加していることが識別されている20

キーとなる
調査結果

5

発生主義に基づく整合性のある会計処理と予算編成システムの使用により、意思決定における整合性が向上する22

予算については現金主義が引き続き主流だが、発生主義に基づく予算編成への移行が増加していることが識別されている

キーとなる
調査結果

4

「政府にとって、予算は明らかに単一で最も重要な政策文書であり、会計処理に対してはあまり注意が払われない。これは、会計処理が複雑であり、正しく理解されていないことがしばしばあるためである。しかし、会計処理と財務報告は、適切な予算編成と財政予測の基礎である」

Brian Quinn 氏
世界銀行、金融事業部理事

予算サイクルは公共財政管理制度の中心となっており、予算の編成、承認および執行から監査および業績評価そして効果判定へと段階的に進む。

予算編成方法によって、政策立案者に提供される情報が決定される。従って、予算編成の基礎に関する選択は、コストの測定方法に関する技術的な決定よりもはるかに多くの意味を有している。現金主義に基づく予算には、当期に予想される現金の歳入および歳出のみが含まれる。それに対して、発生主義に基づく予算編成においては、活動が収益をもたらすまたは資源を消費する時点で取引を報告するため、政府方針の長期的影響を考慮することになる。

会計的側面において発生主義への移行は明らかであるが、これと比べ発生主義に基づく予算編成には依然として消極的である。調査対象の政府のうち18%のみが発生主義に基づく予算編成システムを使用している。この比率は、当法人の2013年度の調査結果（11%の政府が発生主義に基づく予算を使用していると回答した）と比較して増加しているが、発生主義会計の使用と比較すると依然として低い数値を示している。何となれば、発生主義に基づく予算編成は複雑すぎると考えられており、政治家は精通している慣れ親しんだ現金主義に基づく予算編成システムを変更したくないからである。

82%

の政府が現金主義に基づく予算を使用している。

すでに発生主義に基づく予算編成を採用している国には、特にオーストラリア、オーストリア、カナダ、ニュージーランド、英国などが含まれる。発生主義に基づく予算編成の導入から生じた利点に関するこれらの国々からのフィードバックは、非常にポジティブなものである。発生主義に基づく測定を予算管理に組み込むことによる利点、課題および実行可能性に関してこれらの国々が早期に経験したことは、発生主義に基づく予算編成の実施を検討している国々にインサイトを提供し得る。



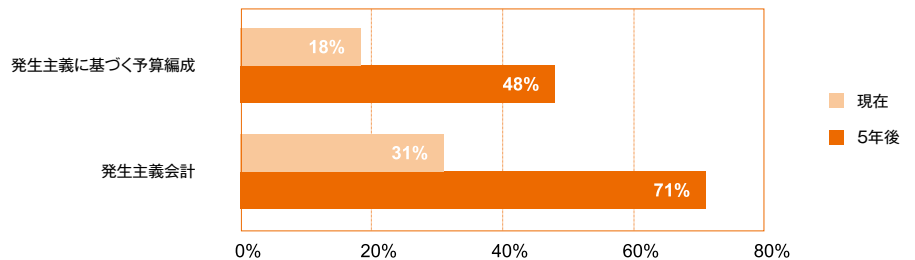
「発生主義に基づく予算編成の主な利点には、以下のものが挙げられる。まず、高品質な情報によって、政府が一貫してより適切な政策を選択することが可能となり、貸借対照表上の発生主義に基づく情報によって、意思決定者がより長期的な視点を取ることが可能になる。次に、発生主義に基づく高品質な情報は、国家の説明責任のメカニズムおよび健全な財政管理における重要な要素でもある」

Ken Warren 氏
ニュージーランド、国庫局、首席会計顧問

「発生主義に基づく予算編成導入の主な利点は、資本的支出のデコボコを平準化させ、取引のより適切な期間帰属に貢献する。」

OECD 加盟国、財務省、予算見積・会計処理責任者

図 7：発生主義に基づく会計処理および予算編成への相対的な移行の動き



発生主義に基づく予算編成に移行している（または大部分が発生主義に基づく予算編成に移行している）政府の数は、現在の 18% から 5 年後に 48% に増加する（それに対して発生主義会計は 31% から 71%）と予想されている。

多くの政府が、発生主義会計に移行すると同時に発生主義に基づく予算編成に移行すると回答したが、これは、両者間の整合性を高めたいという強い希望を反映している。特に移行完了予定のタイミングについて、熱意のこもった回答が多かったように見受けられる。しかし語られているのは意欲である。

発生主義に基づく予算編成を適用している国々は、これが政府の活動の全てのコストをより適切なタイミングで認識するための重要なツールであり、そのため、業績管理の課題に対応する重要な要素と考えている。調査の回答は、発生主義に基づく予算編成への移行は、特に効果的かつ効率的なリソース管理を促進することによって、幅広い管理改革の努力を支えるものとして評価を得ていることが多い。

発生主義に基づく予算編成の実施がもたらす利点を検討する際に、以下の点を重視したと複数の調査対象者が回答している。

- 発生主義に基づく予算編成によって、政府がより適切な政策を選択し、より長期的な視点を取ることが可能になる。政治的決定および政策の長期的影響を考慮することにより、発生主義に基づく予算編成の方が、よりの確な意思決定の材料を提供している。
- 予算と財務諸表上の実績が同じ基準で作成されているため、両者の効果的な比較が容易になる。会計処理システムと予算編成システムの統一により、財務管理者や予算編成担当者にとって、財務報告がより理解しやすく、透明性のあるものとなる。また、公的資金の適切な利用に関して政府に説明責任を課すためのより適切な根拠を提供している。

欧州委員会のために PwC が実施した EPSAS 調査でも示されている通り、発生主義に基づく予算編成が、予算作成、政府事業管理、意思決定および報告の方法、ならびに実績評価の整合性を向上させており、実績評価を行うことで、次の予算サイクルに反映されることになる。

発生主義に基づく整合性のある会計処理と予算編成システムの使用により、意思決定における整合性が向上する

キーとなる
調査結果

5

「発生主義に基づく予算編成が、発生主義会計と組み合わせて導入され、会計情報も議会による意思決定（すなわち予算配分の決定）に必要とされ使用されるようになった。どちらも、現政権と将来の政権に対して変更が拘束力を持つように憲法において法制化された」

Bernhard Schatz氏
オーストリア、連邦財務省、予算部副部長

「発生主義に基づく予算編成は、特に将来の負債を適時に認識することによって、より適切な計画立案を可能にする。また、予算と実績が同じ基準で作成されているため、両者の効果的な比較が可能になる」

カリブ海地域某国、財務・経済開発省、経理局長代理

回答者の69%が予算上の数値から会計上の数値への調整を行っている。これは31%が依然として調整を行っていないことになる。発生主義会計が完全に実施されている場合、予算報告にさまざまな発生主義に基づく要素が含まれる傾向にあり、調整が容易になる。

発生主義に基づく予算編成の実施は、段階的なプロセスとなることが多い。場合によっては、すでに発生主義に基づく要素が予算に含まれている国が減価償却費の予算計上に消極的なことがあり、この場合には、減価償却費および償却費が依然として予算上の基準と会計上の基準の調整項目になる。

回答者は、予算上の基準が会計上の基準に近ければ近いほど予算と実績の比較が意思決定目的で使用されるようになるかと答えている。

会計処理と同じ基準で予算を作成している政府は、差異分析および意思決定目的の調整を使用したよりダイナミックな実務を示しているが、これは、これらの分析や比較が手続に組み込まれており、定期的実施されているためである。収益と費用の両方の予算上の結果が月次で報告され、議会に報告されている例もある。

（発生主義に基づく）会計上の基準と（現金主義に基づく）予算上の基準に重要な差異がある国々では、予算と会計処理の調整を年次で行っている可能性が高く、この場合、調整は意思決定目的には使用されない。



PwCによるインサイト

政治的決定の長期的な影響を踏まえれば、発生主義に基づく予算の方が、よりの確な意思決定の材料を提供する。また、会計処理との整合性を高め、それによって、比較をより理解しやすいものとし、民主的な説明責任のプロセスを強化する。

発生主義に基づく整合性のある会計処理と予算編成システムの使用により、意思決定における整合性が向上する。発生主義に基づく予算編成の導入には、綿密な移行管理および啓蒙活動、さらに関連する規制上の側面の検討が必要である。

IT 環境



パート3



キーとなる
調査結果

6

ERP システムは、会計処理、予算編成および報告プロセスの管理に一般的に使用されている26

キーとなる
調査結果

7

多くの政府にとって、IT システムのさらなる統合は主要な優先事項であり、かつ主要な課題である28

ERPシステムは、会計処理、
予算編成および報告プロ
セスの管理に一般的に使用
されている



発生主義に基づく IPSAS または類似基準への移行とは、単なる会計手法の変更ではない。それは、政府の財政管理機能が変わるということであり、その影響は政府組織全般に及び、その政策のみならず、人々、プロセスおよびシステムに影響を与える。公共団体の関心の中心は、従来から、広義の財務報告ではなく、予算の作成および執行であったため、新しいデータの必要性が生じている。増加した会計データおよび会計情報を把握し、分析するために、新しい IT システムへの投資または既存の IT システムの調整が必要になることが多い。

従って、適切な IT システムの導入は、大規模な財政再建の重要な構成要素である。IT システムの要件への対応は、IPSAS または類似基準を適用する際に公共部門事業体が直面する主要な課題である。新しい会計上および報告上の要件をシステムおよび手続に組み込むには、システムの構築および設計などの作業においてプロジェクトの開始時から、さらにコンバージョン・プロセス全体を通じて、機能的および技術的な専門知識が必要である。

政府向けの IT ソリューションの設計にあたり、会計、予算編成、管理報告、調達または財務など財政管理機能の複数の分野において、「政府」の範囲に含まれる事業体を検討すべきである。

システム導入は段階的に実施されることが想定されており、さまざまな政府組織において何年にもわたり展開される。



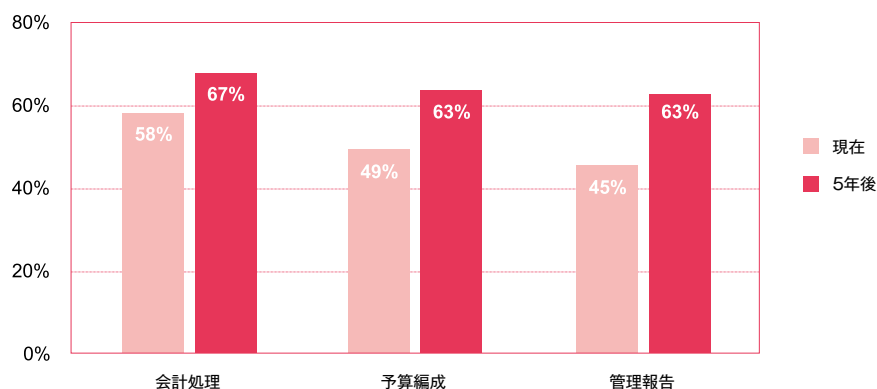
「2012 年以降、全ての連邦政府部門の会計処理は、SAP システムである FEDCOM に直接記録またはインターフェースで接続されている。われわれは、連邦レベルでの連結をできるだけ自動化するために、ERP システムにリンクされている集中管理ツールにおいて約 130 の連邦機関の会計上および予算上の金額を把握することを目指して、プロジェクトを開始した。このプロジェクトは 2015 年に開始され、2017 年まで続く」

Marc De Spiegeleire 氏
ベルギー、予算省、連邦会計部部长

3カ国に2カ国

の政府は、5年後には報告の主要分野に ERP システムを使用していると予想している

図 8：報告の主要分野における ERP システムの使用に関して期待される進展

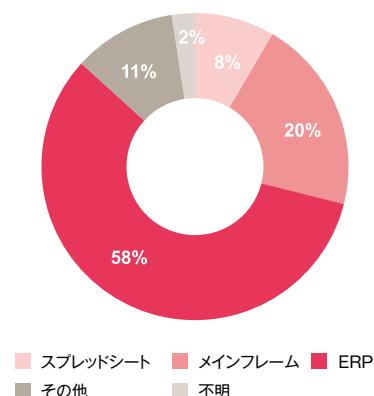


PwC 世界調査において、各国政府は、会計処理、予算編成プロセスおよび内部管理報告を管理するために、ERP システムを一般的に使用していることが示されている。調査対象の政府のうち、58% が会計処理に、49% が予算管理に、45% が内部報告システムの管理に ERP システムを使用している。

財務報告目的で 2 番目に一般的に使用された IT システムの種類は、通常のソフトウェア（すなわち、メインフレームのオペレーティング・システム上で運用されている）だが、依然としてスプレッドシートを主に使用している政府もある。

回答者からのフィードバックに基づき、ERP システムを使用する政府の比率も今後 5 年間に上昇し、上記の表の通り報告の 3 分野の全てで 60% を超えると予想している。68% が 5 年後には会計目的で ERP を使用していると予想しているが、「予算編成」および「管理報告」の分野で最も進展が見られ、+14% および +18% の国においてこれらの分野で ERP のソリューションが実施されるであろう。

図 9：会計管理に現在使用されている IT 情報システムの種類



多くの公共部門事業体は発生主義会計への移行プロジェクトを利用して、ERP システムを設置し、原価会計などの新機能や予算編成手続の改善によって財務機能を向上させている。

全ての情報、リソースおよびビジネス・プロセスの管理および調整のために使用できる、組織全体にわたった単独のシステムを設置することによって、大幅な効率性の向上および生産性の向上がもたらされる。

多くの政府にとって、ITシステムのさらなる統合は主要な優先事項であり、かつ主要な課題である



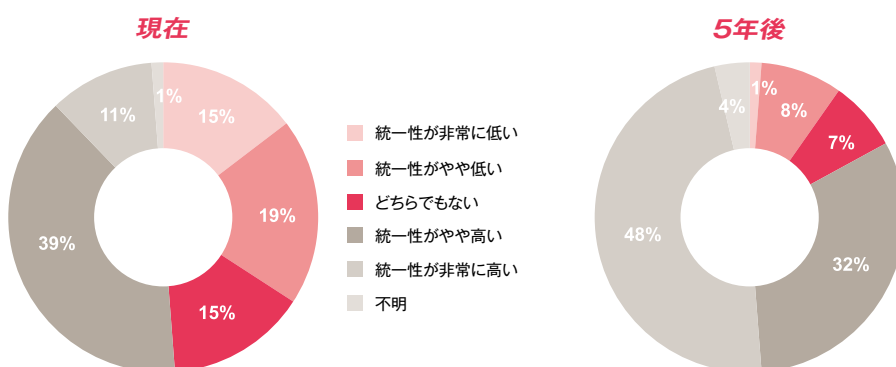
+37%

の政府が5年後には統一性が非常に高いITシステムが設置されていることを望んでいる。

「現在、連邦政府においては標準的な会計システム（政府財政管理・会計システム）が使用されている。しかし、歳出管理および歳入の会計処理を目的として、責任センターによっては別のフロントエンド・システムも使用されている。われわれは、差異分析実施後に、発生主義に基づくデータを作成できる新しいITシステムが必要だという結論に達した。このシステムは、主要な政府機関および省庁に整備されているシステムと統合および接続される単独のデータベースで集中管理される予定である。このシステムによって、現金主義に基づく情報と発生主義に基づく情報の両方を生み出すことが可能になる」

Devantri Kaur Santa Singh 氏
マレーシア、経理局ディレクター

図10：政府組織全体にわたるIT統一化の水準に関して期待される進展



調査の回答は、中央政府レベルでの省庁および主要な政府組織全体にわたるIT統一化の水準が関心分野であることを示している。

現在、自国の政府のITシステムの統一性が非常に高いまたはやや高いと考えている回答者は、2カ国に1カ国の割合に過ぎず、34%の政府が自国のITシステムの統一性が非常に低いまたはやや低いと述べている。個々の公共団体それぞれの具体的な目標およびニーズに応じてツールが設計されているため（業務が多種多様であることを考慮すると）、省庁および政府機関全体にわたるITソリューションに一定レベルの差異が存在することは理解できる。

しかし、より高度な統一化への移行が識別されており、状況は国ごとに依然としてさまざまとしても、ビジネスとITの協調戦略を実施している政府の数は増加している。5カ国のうち4カ国の政府が、5年後には統一性が非常に高い（48%）または統一性がやや高い（32%）システムを整備する予定である。これを達成するには、大きな努力が必要になる。



「予算が制限されているため、予算と会計を結びつけるに至らないまでも大規模な財務システムを構築することは不可能になった」

OECD加盟国、会計方針・財務透明化担当副次官補

「財務・企画省は、PFM改革を支援する統合財政管理情報システム(IFMIS)導入の可能性を模索している。緊縮財政のため、国際的な資金提供者の支援を受けて、他のITソリューションおよび既製のソリューションの調達も検討されている」

Annmarie Cummings 氏
ジャマイカ、発生主義会計実施責任者

IT 投資コストと効率性の向上

世界的な金融危機とその後のソブリン債務危機の結果として、緊縮財政の高まりが ERP システム導入の範囲やペースに制約を設けることになる可能性がある。開発銀行またはその他の資金提供者から調達することによって、一部の政府はこうしたプロジェクトの実施に必要な資金を得る場合がある。

多くの政府は、発生主義会計の実施を ERP システムの設置、または現在のシステムのアップグレードを行う機会と見ており、発生主義会計を厳格に準拠させる範囲を超えるコストが発生するものと見ている。

こうしたコストは多額になる可能性があり、投資の意思決定はケース・バイ・ケースで行われる必要がある。

発生主義会計への移行において、政府は、特定の構成となる新しい報告様式を用いて、特定の財務情報を作成することが求められる。一般的に IPSAS または類似基準に基づく発生主義会計の導入によって、データおよび情報に関する新しい要件が発生する。ほとんどの場合、新しいデータフローの処理には、既存の IT 環境の改造が必要となる。

これらのシステム改造の重要性は、改革前の現在の IT の成熟度に大きく左右される。現金主義で現在報告を行っている政府と異なり、すでに発生主義に基づき報告を行っている政府にとって、改造は限定的であると予想されている。

「インドネシアは統合財政経営情報システム (IFMIS) を導入しており、2015 年より、中央政府レベルでの省庁および主要な政府組織全体にわたる予算編成、予算執行および会計処理からのリソースの統合管理が可能になる。また、IFMIS により、ビジネスインテリジェンス・ツールを使用した内部管理報告が可能になる」

Binsar Simanjuntak 氏
インドネシア、政府会計基準委員会議長

欧州連合内で発生主義会計を実施した場合の潜在的影響(コストを含む)に関して、欧州委員会のために PwC が最近実施した調査がこのことを裏付けている。調査では、会計および財政改革をすでに経験している加盟国の例に基づき、新しく ERP システムを導入した(広義の財政改革の一環として行われることが多い)政府の方が負担した IT コストが高く、一方、政府が既存の IT システムを改造させることによって改革を実現した場合には、平均してコストが大幅に低いことが示されている。

コストが多額になる可能性はあるが、公会計システムを最新のものにすることによって、公的事務における効率性を向上させるための管理情報システムのアップグレードおよび行政事務プロセスの合理化の機会が提供される。

各国政府は、PFM 改革の主な特徴として、集中管理された取引処理、また場合によっては、シェアード・サービス・センターを導入する可能性がある。行政事務の効率性の向上は、処理時間と各報告事業体の管理費の両方の削減を通じて初期投資の効果を生み出すと考えられる。より合理化の進んだ自動報告システムによって、取引処理業務に必要なリソースが少なくなり、その代わりに職員をデータ分析や予測などの付加価値のある業務に就けることができる。統合 IT システムによって、効率性の向上、より効果的なデータ処理、およびより信頼性の高い情報の作成がもたらされるため、より適切な公共財政管理が可能になる。

複数の事業体による共通の会計システムの使用および IT 開発コストの分担(可能な場合)によっても、システム面に関連したコストを大幅に削減できる可能性がある。

「デジタル変革」の利用

財務ITシステムの導入は、人々の能力、システムの構築および設計、データの品質およびセキュリティに関して、重要な課題を伴っている。「デジタル変革」の機会を利用することによって、これらの課題を機会に変えることができる可能性がある。将来の財政管理機能はより鋭い分析能力を備える必要があり、リソース配分および政策立案における(ビッグ)データ分析の可能性を利用することによって、公共政策と公共財政の持続可能性の両方を主導する能力を強化することができる。



PwCによるインサイト

IPSAS または類似基準に基づく発生主義会計への改革の要件を満たし、健全な公共財政管理の他の特質を統合する最新のITシステムの導入を成功させることは、公共財政改革の基礎である。新しいITおよび行政事務プロセスの実施により効率性が高まり、また

管理情報の質が向上すれば、大きな恩恵がもたらされる。これにより十分な情報を得た上で管理上の決定を下すことが可能となり、結果として、公的資金・資産の利用にプラスの影響を及ぼすことになる。

財政管理機能

パート4



キーとなる
調査結果

8

各国政府は主にコンプライアンスおよび管理に焦点を当てているが、効率性やインサイトをより向上させたいと強く望んでいることもほのめかしている34

キーとなる
調査結果

9

原価計算、業績管理、固定資産管理および長期計画・予算は、引き続き改善を必要とする主要分野である38

キーとなる
調査結果

10

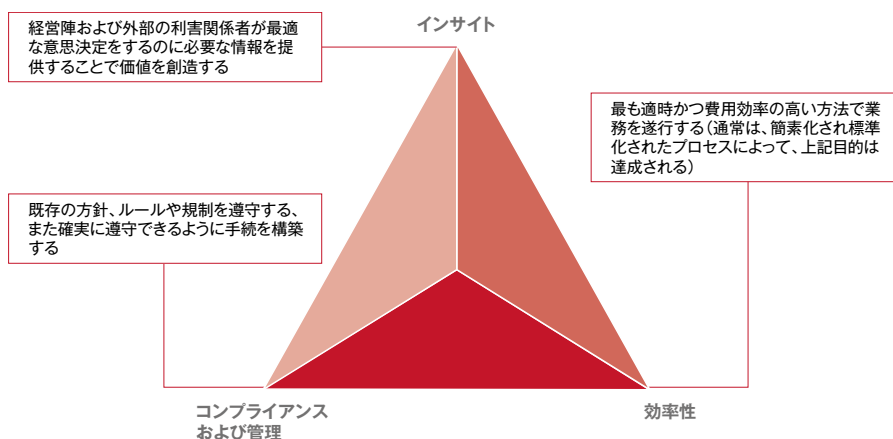
今後5年間における政府の主要優先事項は、IPSASまたは類似基準に基づく発生主義会計の適用、ITシステムのさらなる統合、能力増強、および管理情報システムの強化である42

各国政府は主にコンプライアンスおよび管理に焦点を当てているが、効率性やインサイトをより向上させたいと強く望んでいることもほのめかしている



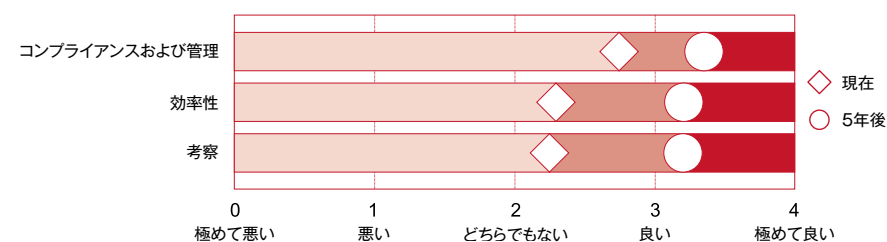
政府の財政管理機能に全体的に寄与する3つの重要な特質であるコンプライアンスおよび管理、効率性およびインサイトについてどう思うかと本調査の回答者に質問した。これらの特質は補完的かつ相互に強化されるものとみなさなければならない。また、これらは一体となって、財政管理機能の有効性を高め、公共財政管理を健全で、説明可能かつ透明性があるという考え方に立脚している。

図 11：PwC の財政評価の枠組み



概して政府はコンプライアンスおよび管理の領域におけるパフォーマンスは効率性およびインサイトという次元のもの比べて高いと評価している

図 12：特質ごとの政府のパフォーマンス評価



現在、各国政府は、それぞれの財政管理機能を「普通」から「良い」の間であると評価しているが、今後5年間で「良い」や「極めて良い」とすべく強化を目指している。グローバル動向の予測はポジティブであり、調査結果によると、コンプライアンスおよび管理が主に注目されているが、各国政府は効率性およびインサイトの強化も目指している。

ここ2～3年の間に状況は大きくは変わっていない。主に効率性およびインサイトに関して、今後5年間で強化するという意向は、PwC 世界調査第1版の調査結果においても言明されている。

各国政府は厳しい規制下に置かれており、既存の方針、ルールや規則を遵守することは、最低要件となっている。効率性を高め、政府の財政に対するインサイトを深めることは、政府の財政管理機能に関する、より成熟した見解を反映させ、そのためにはシステムおよびプロセスへの追加投資が必要である。



各国政府は財政管理機能の全特質の強化を目指している

コンプライアンスおよび管理

政府が発生主義会計や、より成熟した報告制度に移行するにつれて、コンプライアンスおよび管理の特質を強化する必要が生じる。内部統制の枠組みが改められ、発生主義手続の結果、変更された説明責任、役割および責任を反映したものになる。また、コンプライアンスおよび管理の領域を強化するために、有効な統制環境および最適なリスク管理手続も導入され得る。

効率性

発生主義会計への移行は、取引プロセスのフローの再考、会計処理能力の強化、また公的事務の全体的な費用削減の機会になる。

しかし、政府の財政管理機能の効率性を高めるためには、スキルならびにプロセス、システムおよび作業方法の変更に対する、また組織および統治に対する多額の投資を何年間も継続して行う必要がある。

効率性を高める手段としては、通常、簡素化され標準化されたプロセスが用いられる。プロセスの改善には、テクノロジーの利用や取引プロセスのソリューションを伴う場合がある。

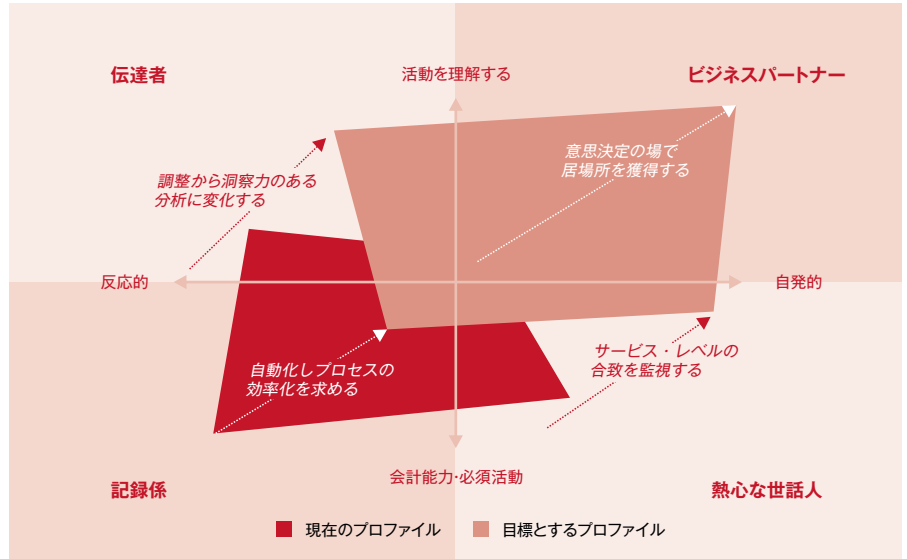
シェアード・サービス・センターの利用を決めた政府は、実質的に効率性を高めることができるであろう。また、複雑な取引を処理するために、シェアード・サービス・センターが導入される可能性もある。

新しい基準とプロセスが組織全般に浸透していくにつれて、発生主義の枠組みを反映させるための方針や手続マニュアルが更新されるべきであり、また、データ品質やシステムのアウトプットの監視のためにダッシュボードが開発されるべきである。

インサイト

記録係からビジネスパートナーになることで、政府の財政管理機能は大幅に強化されることになる。

図 13：記録係からビジネスパートナーになる



発生主義会計によって最新の財政管理機能を備えた基盤ができあがるが、財務・会計を政府内の価値の輪に入れるには、財政管理機能が、戦略および組織運営上の決定のための重要な情報を提供するという自発的な役割を担わなければならない。それにより、政府組織内で重要なビジネスパートナーとして意思決定の場での居場所を獲得することができる。インサイトを提供するためには、財政管理機能は単に勘定を維持し、財務諸表を作成すること以上のことをしなければならない。財務データの分析、公共サービスの費用の評価、および財務情報の意味や関連性について実用的解釈の提供にかかわらなければならない。

実際、上述したような財政管理機能が提供するインサイトは、財政管理機能の中心に存在し、情報が使われる方法に焦点を当てている。発生主義に基づくデータおよびタスクと進捗状況を管理するダッシュボードは、業績評価や各事業部門にフィードバックされる事業分析のために使うことができ、また、発生主義に基づき業績結果を評価した結果、業務の方針やプロセス自体を調整し改善することにつながる。

利害関係者およびビジネスパートナーは、政府の財政管理者が日々の問題を処理するためのアクションを起こす際に、法的な権限や権力のみでなく、真に認められている専門知識や敏捷性にも基づくことを期待しているが、意思決定の役に立つ情報を提供することは、その増大しつつある正当な期待に応えるものである。

財政管理機能は、能力、チームの連帯感と士気の向上、およびテクノロジーと人との適正バランスの発見といった点において課題を抱えている。政府の有能なスタッフは、より魅力的な環境において能力を身に付け、より魅力的な仕事にしようとして必死である。最良の国際基準および強化された公共財政管理実務に基づいた発生主義会計を用いることで、民間部門からの財務スタッフの採用が促進されるであろう。

PwC EPSAS 調査からの抜粋：

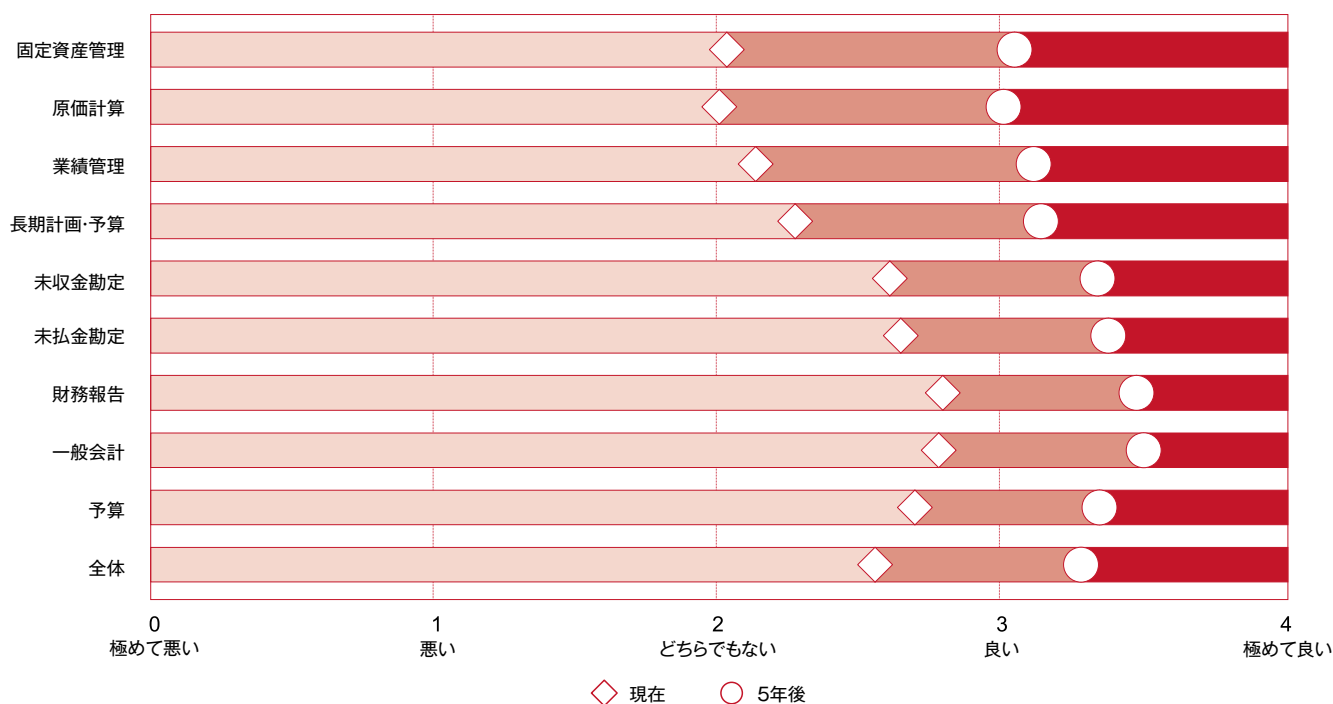
英国において発生主義会計が導入されたことで、政府全体の財政管理機能が、より専門化されたものとなった。財務専門家の人数は1980年代前半においては1,000名を下回っていたが、現在では9,000名超の公認会計士および研修生が50の中央政府部門および政府機関に在籍している。財務・会計の専門知識は大蔵省を含む財務部門のみならず、それ以外の政府の運営部門においても必要とされており、財務専門家の20%が財政管理機能以外の部門で勤務している。全部門に資格を持った財務ディレクターが在籍している。財務・会計が単なる行政事務ではなくなった現在、取引処理に従事している公認会計士はわずか10%であり、30%は報告および管理に携わっている。残りの60%は、意思決定支援、意思決定のための財務分析および政策評価を行っている。



原価計算、業績管理、固定資産管理および長期計画・予算は、引き続き改善を必要とする主要分野である



図 14：期待される政府の財政管理機能の有効性向上



財政管理機能の現在のパフォーマンスを全体的に「良い」と評価しているが、政府は特定の領域における財政管理については改善したい、または改善の必要があるとも考えている。

固定資産管理、原価計算、業績管理や長期計画・予算は、PwC 世界調査第 1 版と同様に、改善が期待される重点分野として特定されている。比較と実績に基づくフィードバックでは、改善のペースは期待を下回るものの熱意は確認できた。

資産管理、原価計算、業績評価または、財政管理のその他の側面それぞれについて、改善目標に向けた別々の取り組みを開始することは可能である。しかし、これらの側面は密接に相関しており、事後的報告や分析機能において頻繁に利用され、必要とされる項目についてデータが収集されている。従って、個々の側面に別々に取り組むのではない全体的アプローチは、多くの場合において財政管理機能全体を改善させる最善のやり方である。発生主義会計によって財務データの品質向上がもたらされ、それが業績評価を目的として広義の財政管理機能に利用されれば、資金配分やその他の戦略的決定に影響を及ぼすことができる。

固定資産管理

固定資産は政府の資産の大部分を占めている。政府の土地や建物といった従来型資産ばかりでなく、インフラ資産（道路網、鉄道インフラ、空港または橋など）、軍備資産、およびサービスコンセッション契約や PPP に基づき管理されている資産のような複雑な資産項目も固定資産に含まれる。

政府が管理している資産の数は莫大であり、それらを発生主義の原則に準拠して報告するのに必要なデータも莫大であることから、現金主義会計から発生主義会計への移行にはかなりの労力が必要である。従って、固定資産の会計処理および管理の実施は、政府組織の全てに関係し、非財務（調達、資産管理など）と財務の多くのスタッフの関与を必要とする、複数年にわたるプロジェクトである。

資産管理実務を強化することで、財政戦略、保守修繕スケジュール、スペースの最適配分、物流およびサプライチェーン管理実務、ならびに資産除売却の決定の判断に有用な情報が手に入るだろう。このような情報が入手できることで、費用節約や最適化の機会を見出すのに役立つ。

原価計算

発生主義で費用を認識することにより、公共サービスの提供にかかる費用の概観をより把握でき、また達成された結果を評価するための基礎を得ることができる。費用に関して得た詳細な財務情報は、原価計算システムへの主要なインプットにもなり、当該システムは、政府のプログラムおよびサービスの費用について、より詳細な情報を得て、管理上の決定をくだす上で役立つ。

実際、原価計算システムを導入するには、ビジネスモデルをデザインするといった点で、また部門間またはプログラム間の比較を可能にする統一測定単位と関連付いた、明確な範囲に基づく機能および関連性のある活動を定義するといった点で、かなりの労力が必要である。公共団体のミッションと活動は多様性があるため、これは複雑な作業となる可能性があり、その作業の調整を受けざるを得ない正当な理由にもなり得る。

政府が業績管理をより重要視するようになると、政府のパフォーマンスを監視する財務指標にとって原価計算の重要性が増す。

業績管理

有効な業績管理システムは、政策の策定および実施を支えるものでなくてはならない。政策目的の定義、戦略的計画、その後のサービスの提供と、財務的および非財務的観点での予算および財政政策や社会政策の結果に対する測定との関連性を最適化するために、かかるシステムが設計、導入されなければならない。

管理情報システムの強化には、原価計算、成果に基づく管理実務（公共事業の管理者が結果に責任を持つことを促す）および発生主義に基づく予算編成の実施が含まれる。

より良い情報システムが導入されれば、政府の業績評価が容易になり、また政府が公共財や公共サービスの提供による価値を最大化するために必要な調整を加えることも容易になる。

長期計画・予算

発生主義に基づいた財務情報により、政府の財政状態についての包括的な概観が示され、それにより財政の安定性を評価し、政府の長期の財政状況の脅威となり得るリスクを理解するための基礎がもたらされる。

長期計画・予算は、世代間の公平性を実現するために短期および長期にわたって利用可能なリソースを最大限に活用する上で重要である。計画・予算能力を強化することにより、財政管理機能は意思決定プロセスにおける自らの関連性を高められる。

「エストニアの貸借対照表では、植林地を、将来における森林製品の販売から得られるキャッシュフローの現在価値に基づいて計上している。この測定基準は天然資源管理に用いられる主要な指標である」

Juta Maar 氏
エストニア、財務省、国家会計部門長

「発生主義会計の実施は、実績による管理の前提条件であり、改善された財務情報が政府全体で実績に基づく管理に利用されている。リソースの消費を各政府組織のパフォーマンスに対して加重することが可能となった。このように、会計制度改革により、中央政府における財政管理の焦点がインプットに基づく制度から、アウトプットとアウトカムに主眼を置いた実績に基づく管理に移行された」

Pia Heyman 氏
スウェーデン財務省財務管理局 (ESV)

「全サイクルの徹底的な統合アプローチを取る再設計後の IFMIS システムが導入される予定であり、これにより計画から予算、調達から歳出、収益から現金、記録から報告、ICT からサポート、伝達から変更の各要素が統合されることになる」

Bernard Ndungu 氏
ケニア、財務省、会計業務事務局長

「現時点では、年次財務諸表の公表時期は、財務諸表利用者のニーズに合致しているとは言えない。2年前の情報に基づいて効果的な経済的意思決定を下すことは不可能である」

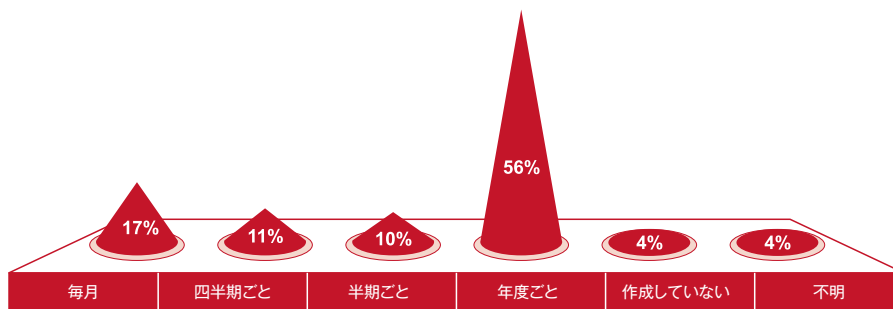
アジアの某国、会計検査院長

「前年度の企業の財務諸表および連結財務諸表は期末から6カ月以内に公表されるが、全公共部門の要約財務諸表が公表されるのは期末から10カ月以内である」

Peter Ivanek 氏

スロバキア、連結および要約報告部門責任者

図 15：政府の財務諸表の作成



公共団体は、期中の報告において民間部門に後れを取っている。四半期報告書の公表は上場企業の標準になっているが、わずか28%の回答者が月次報告書(17%)または四半期報告書(11%)を公表していると答えている。10%の政府が半期報告書を作成しているが、大半(64%)が年に1度(56%)だけ財務諸表を作成しているか、全く作成していない(8%)。

この質問における財務諸表とは、少なくとも財政状態計算書(貸借対照表)と損益計算書を含んだものを言う。しかし、上記の比率は、現金主義会計実務を用いて作成された財務諸表も含む数値と解釈すべきであり、その情報の質は、発生主義会計の原則を用いて作成された財務諸表とは異なる。

このように、改善の余地は多分にある。四半期報告書を作成し、予算報告書との調整をすることで政府が発生主義会計の完全な恩恵を実感することが理想である。毎月または四半期ごとに作成される期中財務報告書は、年間を通じてモニタリングする手段として使われるリアルタイムの情報を提供する。

財務諸表の公表頻度は、財務諸表の主要な利用者である納税者およびサービスの受け手としての市民を含む政府の利害関係者に、公共財政に関する情報を伝達する手段の全体的な脆弱性も露呈している。



真の説明責任および意思決定には、真の透明性が必要である。これを促進できるのは、信頼性と関連性の高い、理解しやすく、適時性のある報告である。透明性、説明責任および信頼性の間にはまさに重要な関係がある。PwCとICAEWが欧州市民10,000人に対して共同で実施した調査¹によると、不信度の高い国ほど、公共財政の状態や公的資金・資産の使い方について情報および透明性を求める要望が高い。政府が公共財政の状態について実用的な情報を提供していると感じている欧州市民は5人に1人に満たないことが調査で明らかとなった。

会計処理や報告が不十分であると、多くの場合、公共財政の真実で完全な状態について、幅広い国民が理解することが難しくなる。また、提供されている財務情報は概して複雑であり理解しにくいと感じられている。

公共財政の状態について政府が賢く伝達している例はあるものの、現時点では標準にはなっておらず例外的とも言える。

政府が公共財政について最良の国際的慣行に基づいてより完全な透明性の高い情報を伝達し、国民に対し簡潔かつ明確な用語を用いて説明しているクリアな事例もある。これは民主的な説明責任の主な特徴であり、市民、メディアおよび市場による厳しい監視に裏付けられた強い政治的コミットメントを必要とするプロセスである。これは、公共財政に対する市民の信頼性の再構築に寄与する要因の1つである。全体的な教育プロセスにおいて会計士にも果たすべき役割がある。

「財務情報の供給を増やすことが重要であるならば、需要に応じることも等しく重要である。そうしなければ、政府は、誰も読まない、もしくは理解できない財務諸表を作成することになる」

Fayezul Choudhury 氏
国際会計士連盟会長

「財務省は、財務諸表を利用者にとってより利用しやすく入手しやすいものとするを目的として、事業年度中の主要な事実および数値の概要を高いレベルで示した政府の年次財務諸表の「スナップショット」を作成している。市民は完全な財務諸表よりも、このスナップショットを閲覧する可能性が高い」

Ken Warren 氏
ニュージーランド、財務省、主席会計顧問

¹ 公共財政への信頼性に関する欧州10カ国の市民調査、ICAEW-PwC、2014年12月

今後5年間における政府の主要優先事項は、IPSASまたは類似基準に基づく発生主義会計の適用、ITシステムのさらなる統合、能力増強、および管理情報システムの強化である



各国政府には、私たちの調査でカバーしている領域（会計、予算編成、ITまたは広義の財政管理機能）のうち、どれが今後5年間において主要な目的および優先事項になるのかを示すよう依頼した。

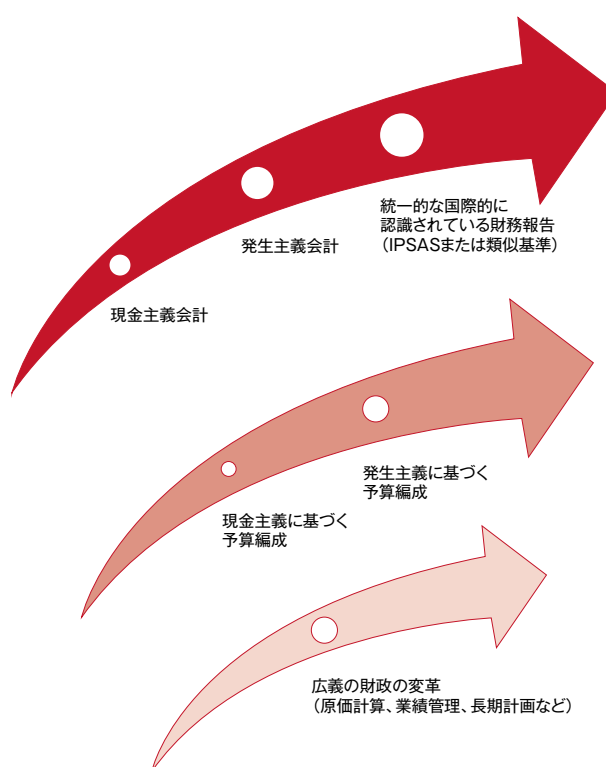
政府の財政管理機能の発展段階に向けて進展させることは時間を要するものであることが調査結果で確認され、今後5年間における政府の優先事項には、発展段階によって、IPSASまたは類似基準に基づく発生主義会計の実施、ITシステムの近代化およびさらなる統合、能力増強、ならびに管理情報システムの強化にかかわるプロジェクトのうち、1つまたは複数が含まれている。

財政改革においては、発生主義会計の導入は不可欠のステップであり、これにより政策決定の真の長期的影響を反映する情報の作成が可能となる。IPSASのような国際的に認識されている会計基準を適用することは、透明性および説明責任を強化し信頼を構築するためのさらなるステップである。

しかし最終的には、IPSASまたは類似基準の適用は、それ自体が目的ではなく、質の高い財務情報の提供を促し、ひいては業績の改善を促し、健全な公共財政管理を可能ならしめるものであるということを確認することが重要である。

以下の図は成熟した財政管理機能に向けた典型的な動きを示している。

図 16：財政の成熟段階図



より高い発展へと財政管理機能が移行するには、意思決定の最適な基盤となるツールおよびプロセスを導入することが必要である。これには、発生主義に基づく予算編成システムを導入する、予算編成プロセスと会計処理プロセスを連携させる、活動やプログラ

ムにかかる費用を測定できる信頼性の高い原価計算システムを導入する、サービス・パフォーマンスについての報告を可能にする管理情報システムを設置する、計画ツールや公共財政の長期的持続性を評価するプロセスを導入するなどが含まれる。

「公共財政総局が全公共部門において実施する会計処理の質を継続的に向上させる相互作用のプロセスは、政府全般の管理および会計の全領域においてパフォーマンス・レベルを向上させるものである」

François Tanguy 氏
フランス、公共財政総局、財務・公会計省
主席会計士

「われわれの政府は現在、公共財政管理の領域における改革を進めている。このプログラムの目的は説明責任および透明性を強化することであり、財政管理プロセスを明瞭化、簡潔化および強化し、情報システムと調和させることを目指している」

東アジア某国、財務部門長



言うまでもなく、多くの課題が待ち受けている。簡単ではないが、克服不可能なわけではなく、政府は改革の成功例による恩恵を受け、最善の実施実務を利用することができる。

待ち受けている課題に対応するためには、政策決定者、公務員、資金提供者、メディア、会計士および一般国民を含む、利害関係者全員がそれぞれの役割を果たす必要がある。

PwCによるインサイト

政府の利害関係者に最大の価値を提供する効率的な財政管理機能を実現させることは大変な仕事であり、一朝一夕では成し遂げられない。しかし、全ての政府が、それぞれの状況と特徴を考慮した上で、財政管理機能の発展段階に向けて進展させることを優先事

項とすべきである。最終的な目標は公共サービスを向上させ公共財政を持続させることである。行動を起こさない余裕はない。改革を進めないことによるコストは、改革にかかるコストを大きく上回ることになるだろう。

調査回答国リスト

国名	国の発展度合い		地域					
	OECD 加盟国	OECD 非加盟国	アフリカ	アジア	欧州	中南米 (カリブ諸国を含む)	北米	オセアニア
アルバニア		×			×			
アルゼンチン		×				×		
アルメニア		×		×				
オーストラリア	×							×
オーストリア ¹	×				×			
バングラデシュ		×		×				
ベルギー	×				×			
バミューダ ³		×				×		
ブータン		×		×				
ボリビア ³		×				×		
ボスニア・ヘルツェゴビナ ³		×			×			
ブラジル		×				×		
ブルガリア		×			×			
ブルキナファソ ³		×	×					
ブルンジ		×	×					
カンボジア ²		×		×				
カメルーン ³		×	×					
カナダ	×							×
ケイマン諸島		×				×		
チャド		×	×					
チリ	×					×		
中国 ³		×		×				
コロンビア		×				×		
コモロ ³		×	×					
コスタリカ		×				×		
クロアチア		×			×			
キプロス ¹		×			×			
チェコ共和国	×				×			
コンゴ民主共和国 ³		×	×					
デンマーク	×				×			

国名	国の発展度合い		地域					
	OECD 加盟国	OECD 非加盟国	アフリカ	アジア	欧州	中南米 (カリブ諸国を含む)	北米	オセアニア
ドミニカ共和国		×				×		
エクアドル		×				×		
エジプト ³		×	×					
エルサルバドル		×				×		
エストニア	×				×			
フィンランド	×				×			
フランス	×				×			
ガボン ³		×	×					
ガンビア		×	×					
グルジア		×		×				
ドイツ	×				×			
ガーナ		×	×					
ギリシャ	×				×			
グアテマラ ³		×				×		
ホンジュラス		×				×		
ハンガリー	×				×			
アイスランド ³	×				×			
インド		×		×				
インドネシア		×		×				
アイルランド ¹	×				×			
イスラエル	×			×				
イタリア	×				×			
ジャマイカ		×				×		
日本	×			×				
ヨルダン		×		×				
カザフスタン		×		×				
ケニア		×	×					
韓国	×			×				
コソボ		×			×			
ラオス ³		×		×				

¹ PwC EPSAS 調査によって収集された

² アジア開発銀行の寄与によって収集された

³ PwC デスク調査によって収集された

国名	国の発展度合い		地域					
	OECD 加盟国	OECD 非加盟国	アフリカ	アジア	欧州	中南米 (カリブ諸国を含む)	北米	オセアニア
ラトビア		×			×			
レバノン ³		×		×				
リベリア		×	×					
リトアニア		×			×			
ルクセンブルグ	×				×			
マダガスカル		×	×					
マレーシア		×		×				
モルジブ		×		×				
マルタ		×			×			
モーリシャス		×	×					
メキシコ	×					×		
モンゴル ³		×		×				
モンテネグロ ³		×			×			
モロッコ ³		×	×					
ナミビア		×	×					
ネパール ²		×		×				
オランダ	×				×			
ニューカレドニア		×						×
ニュージーランド	×							×
ナイジェリア		×	×					
ノルウェー ³	×				×			
オマーン ³		×		×				
パキスタン		×		×				
パナマ		×				×		
パラグアイ ³		×				×		
ペルー		×				×		
フィリピン		×		×				
ポーランド	×				×			
ポルトガル ¹	×				×			
カタール ³		×		×				

国名	国の発展度合い		地域					
	OECD 加盟国	OECD 非加盟国	アフリカ	アジア	欧州	中南米 (カリブ諸国を含む)	北米	オセアニア
ルーマニア ¹		×			×			
ロシア連邦		×			×			
ルワンダ		×	×					
サウジアラビア ³		×		×				
セネガル ³		×	×					
セルビア ³		×			×			
シエラ・レオネ		×	×					
スロバキア	×				×			
スロベニア ¹	×				×			
南アフリカ		×	×					
スペイン	×				×			
スリランカ		×		×				
スワジランド		×	×					
スウェーデン	×				×			
スイス	×				×			
タンザニア		×	×					
タイ ²		×		×				
トリニダード・トバゴ		×				×		
トルコ ³	×			×				
トルクメニスタン ²		×		×				
タークス・カイコス諸島		×				×		
ウガンダ		×	×					
ウクライナ		×			×			
アラブ首長国連邦 ³		×		×				
英国	×				×			
アメリカ合衆国	×						×	
ウルグアイ ³		×				×		
ウズベキスタン ²		×		×				
ベトナム		×		×				
ザンビア		×	×					
合計	34	86	25	31	38	21	2	3
	120		120					

グローバルのお問い合わせ先

中央政府による会計と財務報告に関する PwC の世界調査に関してご質問がある方、この冊子にあるトピックについてさらに詳細をお知りになりたい方は、私たちまでご連絡ください。



Jean-Louis Rouvet

グローバル・パブリック・ファイナンス & アカウンティング部門
リーダー

Tel: +33 1 5657 8578

jean-louis.rouvet@fr.pwc.com



Patrice Schumesch

グローバル・パブリック・ファイナンス & アカウンティング部門
パートナー

Tel: +32 2 710 4028

patrice.schumesch@be.pwc.com



Jean-Philippe Duval

グローバル・パブリック・ファイナンス & アカウンティング部門
パートナー

Tel: +33 1 5657 8461

jean.philippe.duval@fr.pwc.com

日本のお問い合わせ先



仲澤 孝宏

PwCあらた監査法人
パートナー 監査およびアシュアランス

Tel: 080-3158-6591

takahiro.nakazawa@jp.pwc.com



飯室 進康

PwCあらた監査法人
ディレクター 監査およびアシュアランス

Tel: 080-4184-3758

nobuyasu.n.iimuro@jp.pwc.com



三刀屋 淳

PwCあらた監査法人
シニアマネージャー 監査およびアシュアランス

Tel: 080-3254-8225

atsushi.mitoya@jp.pwc.com

www.pwc.com/jp

PwC Japan は、日本における PwC グローバルネットワークのメンバーファームおよびそれらの関連会社（PwC あらた監査法人、京都監査法人、プライスウォーターハウスクーパース株式会社、PwC 税理士法人、PwC 弁護士法人を含む）の総称です。各法人は独立して事業を行い、相互に連携をとりながら、監査およびアシュアランス、ディールアドバイザリー、コンサルティング、税務、法務のサービスをクライアントに提供しています。PwC は、社会における信頼を築き、重要な課題を解決することを Purpose(存在意義)としています。私たちは、世界 157 カ国に及ぶグローバルネットワークに 208,000 人以上のスタッフを有し、高品質な監査、税務、アドバイザリーサービスを提供しています。詳細は www.pwc.com をご覧ください。

本報告書は、PwC メンバーファームが 2015 年 7 月に発行した「Towards a new era in government accounting and reporting」を翻訳したものです。翻訳には正確を期しておりますが、英語版と解釈の相違がある場合は、英語版に依拠してください。

電子版はこちらからダウンロードできます。 www.pwc.com/jp/ja/japan-knowledge/report.jhtml

オリジナル（英語版）はこちらからダウンロードできます。 www.pwc.com/gx/en/industries/government-public-services/public-sector-research-centre/publications/second-edition-global-survey-government.html

日本語版発刊月：2015 年 11 月 管理番号：I201510-4

©2015 PwC. All rights reserved.

PwC refers to the PwC Network and/or one or more of its member firms, each of which is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details.

This content is for general information purposes only, and should not be used as a substitute for consultation with professional advisors.

