

# 福祉国家の公会計改革

## — 政府貸借対照表の導入をめぐる —

吉田 堯 躬

新潟青陵大学福祉心理学科

### Problems in the Introduction of Balance Sheet to government accounts — Public Finance of Welfare State in the shaking —

Takami YOSHIDA

NIIGATA SEIRYO UNIVERSITY  
DEPARTMENT OF SOCIAL WELFARE AND PSYCHOLOGY

#### Abstract

The financial authorities announced in October 2000 “The Government Balance Sheet (Primary trial)” and “Provisional Concepts and standards for The Japanese Government Balance Sheet”

This report could be a solution for conventional Japanese governments' accounting system which is based on cash flow account. It may be a step of advance and will play a role for improvement.

However, it does not clarify our anxiety for current and future burdens of nation.

This thesis is intended to point out the problems concerning the current public accounting system, which have caused irritations on the side of intellectuals, furthermore, thus announced government balance sheet (primary trial) will be analyzed in terms of the gap from the expectations for better system, and the limitation of the financial democracy in a welfare state.

#### Key Words

The Government Balance Sheet, government accounting system

#### 要 旨

2000年の10月に財政当局はかねてからの課題に答えるため『国の貸借対照表（試算）』を発表した。

公債残高の累増に対する懸念から日本財政システムが依然として明治期以来の現金主義にとどまっている点が指摘された点へのひとつの解答ではある。しかし、その努力は買えるし、一定の役割は有するであろうが、改革のろし—すなわち、現行の予算システムが単年度の財政状況によって意思決定され、現在及び将来にわたる国民の負担や、その持つ資産の状況が視野に入らないことへの疑念には答となっていない。

本稿は現行の公会計制度の問題点やその改革案の背景にある福祉国家の財政への知的階層のいら立ちを指摘するとともに、発表された『国の貸借対照表（試算）』について公会計改革への期待との落差を指摘し、福祉国家における財政民主主義の限界についての考察を行うものである。

#### キーワード

政府貸借対象表、公会計改革

日本の財政において、その悪化が著しい状況が懸念される中で、現行財政制度にたいする批判が高まった。

とくにオーストラリア等の財政改革の動向等を背景に、同改革の有力手段となった財務諸表を公会計に導入する方法を日本も採用すべきという議論が議会や公会計を専門とする学者等から聞かれた。

## 第1節 公会計制度改革論の背景

日本の財政の現状を見ると、財政収入に占める公債収入の比率が危機ラインといわれる30%をはるかに上回る40%台に突入し、公債残高においても先進国中第一のGDP比率に達している。また、公債費の比率も史上最低の低金利下にもかかわらず歳出総額の25.8%に及んでいる。

こうした財政事情の悪化は景気の低迷による税収の減少と景気に対するカウンターサイクルのための財政出動を求める政界・経済界の要請に屈服して、あるいは率先して財政当局による財政再建路線を放棄しての歳出拡大路線を演出したことに基づく。しかし、そうしたマクロ的な事情はあるとしても、それだけにとどまらない財政のモラル失墜とも言うべき財政における意思決定の弥縫性とその場主義の横行が輪をかけていることも否めない事実である。

こうした日本財政の危機的な状況及び対応策の混迷を招いた原因は多々あろうが、そのひとつとして議会、あるいはマスコミ等による財政コントロールが必ずしも十分に行われていない点が挙げられよう。そして、その更なる理由を求めると現行のわが国の公会計制度が内閣及び議会により編成され、決定された予算を誤りなく実施するという行政面から会計規律をコントロールするシステムとして発展してきていて、行政の外側から、あるいは納税者の立場から財政その自体をコントロールするための手法を欠いていることが指摘できる。

現在の日本は福祉国家を目指しており、その財政はそれを支える役割を負っている。

福祉国家の財政の枠組みのひとつに財政民

主義の存在が指摘されている<sup>注1)</sup>。けだし、福祉の最終的な保証に国家・社会が当たる以上、その金銭的裏づけである財政運営に大衆的な参加が不可避だからである。

言うまでもなく戦後の新憲法制定を含めた改革の中で、日本の財政制度は基本的に財政民主主義が貫かれた。その意味では福祉国家の財政がもたらした財政の現状は民主主義の財政運営の帰着な訳であるが、国民の認識—特に公会計の現状に不満を持つ層の一はむしろ民主主義の欠如、官僚あるいは政権政党や政治家による情報の独占と予算のぶんどりを感じ取っている。

それは何故か。

福祉国家のもたらしたもの—それは経済的に「豊かな社会」であるとともに、多様な価値観の広まった社会でもある。すなわち、一方において福祉の内容についても、また、その負担についても共通した理念は存在しなくなり、他方、福祉国家へのスタート時点においてはなお残されていた地域共同体がほとんど崩壊し、その持っていた価値観がジャーナリズムの論壇において力を失いつつも、なお、地域社会には余力を残しており、両者の間に深い亀裂が存在する。

こうした国家としての方向性の欠如及び理念の分裂の中で、財政による資源配分から疎外されていると感ずる知的階層が増大してきた。その階層は日本経済の中心的な活力を担う企業の一員もしくはそれと同質の存在ではあるものの、必ずしもその成果を受け取ってはいない。またはそう感じ取っている人々である。この人々は、日々の活動の中で合理的な経済性を受容するなかで現在の日本財政における財政資源の配分の非合理性への不満を感じ取っている。

## 第2節 公会計制度の問題点

内閣と政権政党及びそれと一体化している行政の外側、あるいはその上にとって財政をコントロールする手法を開発するためには、現行の公会計制度はどのような問題点を持つのか、を認識しておかねばならない。

前述のように知的階層の活躍する企業社会

の合理性から見て、現在の公会計システムにおける難点は数多いと思われるが、その主なものとして次の諸点を指摘できよう。

1. 財政の全体的な状況の把握の困難性
2. 資産の有用性についての認識の困難性
3. セクショナリズムと補助金による資源配分の歪みの不可避性
4. 不明確な債務の存在と債務補填の責任の不在・あいまい
5. 予算編成における財政・会計上の視点よりする合理的チェックの困難性
6. 決算段階におけるチェックのフィードバック機能の不足

以下、小節に分けてそれぞれの現状と問題点を説明する。

#### (1) 財政の全体的な把握の困難性

現在のわが国の財政制度は資源配分の基本的な財源である租税の配分を主とする一般会計を基準にできあがっているが、そのほかにその一般会計の特定部門の実施管理を受ける特別会計、一般会計と独立した収入源を有し、それを財源にする特別会計及び有償の財政資源を独自に調達し運用する特別会計があり、さらにそれらを混合するものもあり合計すれば38特別会計（そのうち数個の勘定を有する特別会計があるため、実質70程度の会計単位）があるほか、11の公庫・政府銀行の政府機関会計が存在し、さらに、財政投融资計画による大部分が有償である財政資金を配分するシステムも加わっていて、しかも、それらの中に複雑な出資、融資、補助金等の交付という有機的な関係が結ばれている。したがってそれを全体として理解することは専門の財政担当者、研究者にとっても極めて困難な状況である。

日本国の憲法及び財政関係法規法は原則として予算、決算の公開を定めており、関連する資料の提供は古くから議会等に対し行われてはいる。最近では、個々のデータについてもホームページ等による提供が行われるようになってきているが、上記のような制度的な複雑さから、財政の全体像を把握することは財政をコントロールする必要のある議会にとっても極めて困難なようである。また、議会をサポートすべき諸機関、あるいは一般の公会計

の関係者等にとっても的確な認識を提供することが困難な状況にある。

こうした国の財政の全体像の把握の困難性については、憲法により国の財政の総括的な責任を負うことになっている議会の特に財政関係の委員会の議員メンバーにおいても自覚されており、最近でも参議院の本会議及び決算委員会において平成8・9年度の決算に対して「政府会計について貸借対照表の作成を検討するなど国民に対する財政情報の開示に一層勤めるべきである」という文言の入った警告を行っている<sup>(注2)</sup>。

こうした警告の背景として国の財政が困難な情勢に陥っている中で、国の財政の現状のわかりにくさ、すなわち、国の財政状況が現在の予算書、決算書、あるいは国の財政報告ではわからない、という現実の悩みがあるようである<sup>(注3)</sup>。

上述は国の財政についてであるが、現代財政においては国の財政と地方の財政との役割分担及び責任について区別して論ずることは不可能になっており（わが国の地方財政と国の財政との密着度は先進国中最も高い）、財政の現状を理解するにはその面の認識も必要であるが、この両者を総合的に把握する手段はマクロの国民経済計算を除きまったく欠けているし、現存するその資料は現在の財政制度のもとのコントロール手段との関連が薄く、発表も遅いので財政全体の認識の欠如を埋めることができない。

なお、財政の全体像の把握の困難は政権の内部にあって予算編成の一翼を担っている人々にとっても認識されており、先の公会計改革の警告が政権与党を含めて全会一致であることに示されるように個別の財政支出への関与はできても財政の全体像に対する責任を持ち得ない悩みは共通するようである。

#### (2) 資産の有用性の認識の困難性

日本の財政制度には第二次世界大戦時の苦しい財政経験から、財政の節度として公債の発行を原則として禁止し、例外的に出資その他の財源の場合にのみ公債に財源を求めることができることとしている。現在この原則は税収入の大幅な減退から崩されてしまい、特例的な公債の発行が継続的に行われているけれ

ども、いわゆる建設国債と言われる国債も資産等の形成のために大量に発行することは続いている。

ところが、この形成された資産がいわゆる資産としての有用性があるのか、あるいは無用の長物またはお荷物と化していないかなどが、会計上まったく明らかでない。

具体的には

イ. 現在の公会計システムでは資産の形成に対してコスト意識がほとんど働かない。予算額を越えることは、現行会計システム上許されないのは当然であるけれども、予算の範囲内における個別の執行過程において予算額を節約し、それを下回ることによるメリットを求める動機が関係者の誰にもなく、むしろ予算額が余った場合の責任、すなわち、議会等への説明責任や次年度以降予算の獲得難のおそれがあり、予算満額支出の動機が強く存在する。

したがって、取得段階においては競争入札等の会計手法さえクリアすれば良いだけであるから、コストを低廉にする意識は働かない。その競争入札のシステムが有効に働いているか否かは制度自体に例外措置もあり制度の抜穴を利用されたり、発注先と受注先の癒着による形骸化の実態も現実に発生していることは、独禁法等による摘発が後年度になって行われた事例によっても明らかである。また、会計検査院の指摘事項のなかに積算ミス通りの入札がまかり通っている事実があり、システムの有効性は結果的に否定的に見ざるを得ないと思われる。それだけでなく、会計検査院の指摘事項に数多くの積算方式の改善があるように（同院が競争入札方式の不備を意識的か無意識かははっきりしないがシステム不備の是正の意味を持つ）競争入札が有効に働いていれば市場によって排除されているはずの旧積算方式によつての入札がまかり通っている。

その資産の利用が有料の場合でもコストと料金決定の間に他の要因が絡まるためにコストを下げても誰も喜ばない。す

なわち、資産の取得原価についてその低廉性を確保されているかに疑問の余地が大きい。

ロ. 現在取得形成されている資産についてはその原資の相当部分が国債であり金利負担を必要としている。しかし、その資産を保持管理する部門においては金利を負担することがなく、金利は一括して公債費として支払われているために、資産保有のマイナス性が意識されない。すなわち、あらゆる公的資産が「ないよりある方が良い」という認識のもとに取得され、取得行動を生んでている。

ハ. 出資・土地等を除く摩耗する資産は本来、将来コストの先払いであるから、耐用年数に応じたコストの認識が必要であり、また保守・再取得のコストも認識しなければならない。その認識があつて初めて資産取得以外に資源配分した場合との対比が行われ得るのであるが、現行では資産取得と他の財政支出との間の選択は行われないままとなっている。

ニ. 土地・出資等の摩耗しない資産を取得した場合にも、それが他の財政支出から生ずる果実と比較して十分活用されず、資産価値が十分でない場合がある。

なお、公的資産の場合の資産価値は最終処分価値を意味するのではない。公的負担に見合う公的な価値があるか否かである。しかし、その公的価値が社会的に一致した認識となり得るか否かは価値観の多様化した福祉国家において困難な課題を残していることは指摘しておかねばならない。

### (3) セクショナリズムと補助金による資産配分の歪みの不可避性

前述と深く関連するところであるが、現在の公会計システムは省庁別に責任分担されており、それぞれの省庁は限られた財政資源の配分をめぐる積極的な権限争いを遂行している。したがって、予算を獲得するチャンスがあればそれが国民経済の全体的な視点から見て疑問の余地があろうとも乗り出さざるを得ないし、獲得した予算は他省庁と重複しようが、効率性に疑問があろうが遂行せざるを

得ない仕組みになっている。

このセクショナリズムをコントロールする責任のある内閣は現実的には調整能力を持たず、代わりに財政当局が内閣に代わって調整を行ってきたが、財政全体の余力の喪失がその調整力を失わせ、また、そのことの影響がスキャンダルにも見舞われて権威を失墜し、調整されないままの露骨なセクショナリズムが各所に目立つのである。

補助金という財政資金の配分は長期的な視点における市場による資源配分の不十分さを是正するための手段として有効なものではあるが、国家的な目標が明確であり、その目指すべき目標が明確な場合に限定される。わが国の現状においてはそうした明確な目標は存在せず、個別省庁によって立つ個々の価値感による目標に添った補助金とならざるを得ない状況である。したがってさまざまな目標を目指す—ということは一致した目標のない、何でも認められる補助金と化すことである—こととなって、それは上記のセクショナリズムに奉仕する道具とならざるを得なくなっている。

現行の公会計システムは、補助金等の目的外使用や不正使用、その他個別の恣意的な逸脱に対してチェックするシステムである。したがって省庁それ自身の価値観を揺るがず社会全体から見たある行政や補助金の根本に戻っての不効率を是正することは不可能なのである。

#### (4) 不明確な債務の存在と債務補填の責任の不在・あいまい

わが国の財政は600兆円を越える長期債務を有するほかに、いわゆる「隠れ借金」として財政当局が認識している将来租税等で負担することが明確になっている債務があることは資料等で議会にも提出されている。<sup>(注4)</sup>

これらの明確にされた将来負担にプラスして、それに匹敵、もしくは上回ると推計されている大きな財政負担が財政関係資料として数値が明確にされないまま存在していることも公会計上の重要な問題点である。<sup>(注5)</sup>

この問題はなぜ生じているのかについてはいろいろ考えられるが、基本的には日本が福祉国家への道を歩み始め、日本財政がそれを支

える役割を負わされたにかかわらず、財政のシステムはその役割にふさわしい権限を与えられていないところにある。

具体的な問題とすれば、最も巨額な将来負担の発生が予測されるのは年金である。その財政システムは修正積立方式とされ、将来段階的に保険料を引上げながら最終的に賦課方式への転換を想定するものであるが、段階的な保険料の引上げについてすらその端緒において容易に実現せず年金の収支の安定は不可能な状況である。しかるに現在その厚生年金の財務を処理する特別会計においてはすでに裁定が行われ発生している年金権者に対する債務額すらも明らかにされないままに133兆円の利益金（黒字の累積）の計上が行われている。<sup>(注6)</sup>

年金の場合は法的に債務であることは確定しているが、それ以外にも法律、閣議決定、閣僚の公的発言、裁判所の決定等々によって将来財政的に処理しなければならない債務として認識すべき事項が極めて広範囲に存在している。

こうした将来債務が補てん責任の不在・あいまいのまま発生する一方、債務の負担すべき時期において新たな公的な負担が可能であろうか。過去の経験では国民には甘いことのみ約束されて、その後、に苦しい負担の問題が突然出てきた、という感じで受止められているため、負担の問題が起きてきた場合拒否的な反応が強かったから、このままではほとんど不可能である。

したがって債務の存在をできるかぎり早めに明らかにし、対応策についての早期の意見調整を始める必要がある。

#### (5) 予算編成における財政・会計上の視点よりする合理的チェックの困難性

現在の予算編成は増分的に行われている。一般的には増分的な予算編成は非合理的であり資源配分の適性を欠く、との批判が圧倒的である。しかし、その方式が民主主義国家の予算編成においては不可避の多様な価値観を有する人々間の合意を得るための合理的な政治手法であることも否めない事実である。<sup>(注7)</sup>

ところが、現在行われている予算編成への参加者は、理念的または間接的には国民の多

数をしめているとはいえ、「政治不信」の層を除外しての、しかも地域エゴ、業界エゴを代表するものがほとんど見られ、国民の全体利害を代表して予算編成劇に参加しているとは必ずしも言い得ない事情にある。

こうした点への反省として、予算編成に合理的な手法を導入しようとする試みは従来から行われてきたが、全くというほど成功していない。

失敗の理由はいろいろあろうが、第一に、その手法の導入は予算編成権力への介入であるにもかかわらずそうした自覚に欠いていた点にある。

第二に、改善のための導入手法に包括的な要素を盛り込み過ぎたのではなかろうか。一気に改善しようとする手法は従来の方式のメリットを享受している階層に対して強烈なインパクトを与え、反発を呼ぶこととなったのではなかろうか。

第三に、その手法が専門的であり、必ずしも従来手法の予算編成に不満を持つ階層の支持を得られなかったことにある。現代社会においては日々知的な階層が経済的な活動に従事しており、それらの階層こそ現代財政の持つ矛盾に対して危機感を持っているのである。

したがって、従来の手法に変わる新たな物差しが提供されるならば、日本の経済を支える知的階層の財政監視活動への参加が十分可能となり、今まで政治から目をそらしていた冷めた非行動からの脱出となる。

#### (6) 決算段階におけるチェックのフィードバック機能の不足

現在の財政循環の中におけるの締括りである決算については、その計数的なチェックを中心に、さらなる効率性等の視点を入れながら検査を行っている憲法上独立した行政機関とされる会計検査院があり、他方、議会の中に提出された決算を審議するために国会法で常設されている委員会（衆議院は決算行政監視委員会、参議院は決算委員会）がある。

こうした機関における決算審査が財政の運営に対し十分フィードバックされているとは必ずしも言えない。

もちろん、現在のシステムにおいても検査

院の指摘事項等が行政サイドにおける類似の無駄づかひの再発防止に効果があることは疑いないし、また、両院の委員会審査に基づく警告決議に対しても内閣の尊重する姿勢は示されるけれども、それがひるがえって財政における資源配分等へ反映されることはほとんどない。

決算の審査の重要性は政治的に主張されることが多いが、現実にはそれが政治的なジェスチャーにとどまっていて現実にはなっていない。その理由について法学者等から決算が報告とされ議案となっていないということが挙げられているが、議案となっている予備費の国会承認案件について、その議決が衆参異なるまま放置されていること及び決算案件は内閣と議会の間は報告となっても、議会内の扱いは報告ではなく必ず議案として委員会に付託されて審議されること(注8)から疑問である。

公会計の決算が軽視されるのは決算内容に関係者の以後の行動のための規範その他がないためである。民間の企業における決算はそれが過去の期間の経営の評価であるだけでなく、その決算に基づく配当その他の剰余金の処分及び新たな経営のメンバーの設定という新たな出発点が形成されるというところの違いがある。

公会計においては、剰余金の使用は一般会計の場合は予算編成の中に取込まれており、特別会計等においては予算編成もしくは自動的な使用可能資源とされている。そのため、決算それ自体の中に人々に新たなスタートを迫ることへの誘因がない。

### 第3節 国の貸借対照表(試案)を読む

平成12年の10月に財政当局より『国の貸借対照表(試案)』(以下『表(試案)』と略す)及び『国の貸借対照表作成の基本的な考え方』(以下『考え方』と略す)が発表された。両文書の責任者は前者は大蔵省に付置された「財政事情の説明手法に関する勉強会」であり、後者はその勉強会のメンバー6名の連署である。財政当局の考えがその内容にどこまで反映しているかは明らかでないが、少

なくとも国の財政事情の説明の一端として明らかにすることに依存はないようである。

本節は、前節までの議論を前提に発表された資料の内容及び考え方に対してその意義が那邊にあるかを考察するとともに疑問を述べ、また資料の内容についてもその限界を指摘することにしたい。

### (1) 資料発表の意義と限界

従来、国の財政について貸借対照表を作成していなかったのを諸般の事情から発表するに至ったことは財政内容公開の上から喜ばしい。データの取り方その他で行政内での曲折があったようで、それを乗り越えての開示は関係者の努力の成果であろう。

また、年金債務について3案併記ではあるが表示したことも、従来各種の推計が民間あるいは学会等で行われていたものに比べ、制度別の数値などがあり一歩前進であろう。

さらに、政府資産についても限界あるものの統一的に把握したことは評価してよいと思われる。

しかし、『表(試算)』及び『考え方』は上述のような意義は有するものの、公会計改革論の発生した背景や、そうした主張を持つ現行予算システムへの疑問に答えるものではない。

まず、これはすでに財務当局が国会答弁の中で明らかにしていたように、現行財政システムを崩さない範囲の情報提供にとどまっている。第2節で明らかにしたように、公会計改革の要請はそれを一部含むとしてもそれにとどまるものではない。情報を提供することは、不満の原因が明らかになることによって不満の解消につながって初めて役立つ。ところが、今回の新たな情報の提供により現行公会計システムの不合理性が一段と明確になり、改革への一層のいら立ちを生みそうである。

すなわち、この新たに示された情報と従来の財政情報との間の矛盾が際立ってきた。年金の債務性が3案いずれを取るとしても明らかにされた以上、現行の年金関係の公会計の持つ虚構は誰の目にも明らかである。その虚構を放置したまま財政運営することへの現代企業の担い手の不満は決して解消されまい。

さらに、すでに地方自治体においても貸借

対照表の試算が行われ、その持つ限界の議論がされているが、地方の場合、トップダウンでも個別事業に対する合理性欠如への対応を行おうとする芽が出ている。

ところが、国の場合、今回の作業と財政のサイクル、あるいは資源配分の見直しへの動きとの関連を欠くだけでなく、財政サイクルや資源配分見直しとの関連を除こうとする意図さえ見られる。けだし資源配分見直しがすぐれて権力構造の問題である以上、それと結びついている財政当局がしりごみするのは当然であろう。

### (2) 『考え方』への疑問

『考え方』は国の貸借対照表の作成の趣旨・目的を企業会計の手法を取入れた情報公開と考えている。すおわち、

「企業会計は株主、債権者及び投資家に対して会計期間ごとの経営成績と、各期末における財務状況を適切に説明——。」と。

本来、企業会計の目的は経営実態の把握に有るから、その情報はまず、自らの行動を律するもの—投資の有効性あるいは経費の必要性等—でなくてはならない。

この点、今までも特別会計等に企業会計的な手法の導入の一環として財務諸表が作成されながら、政府企業の意思決定において活用されず、予算要求の一助にはかならないという欠陥があったが、今回もその感覚のままであって、政府の意思決定に必要なデータではないのである。したがって、利潤を追求しない政府にあっては企業経営の手法は情報提供にとどまらざるを得ないことになる。

関連するが、発生主義と現金主義(第1節2)のとらえ方にも疑問がある。発生主義を営利企業の期間損益計算のためとしているが、本来的には経営実態把握の必要によるもので、損益計算及び期末貸借対照表の作成は営利企業が期を定めて決算するからに過ぎない。企業にキャッシュ・フロー計算書が有ると同じく—現金がショートすれば利益が有っても倒産する—現金主義による予算コントロールだけでは実態把握に不十分であり、期間損益よりも長期的な実態認識のために発生主義が必要なのである。その必要性を理解せず、外国、あるいは地方自治体でも導入しているか

ら、という認識がズレを生ずるのである。

第2に、国の範囲についてである。『考え方』は貸借対照表の対象として国の一般会計と特別会計に限定した。今までの国民経済計算における国の範囲とは異なる基準である。

国民経済計算においては、国は一般政府と政府企業に分かれ、一般政府が中央政府、地方政府及び社会保障基金に分かれている。それとの整合性がなく、また、一般会計と特別会計に限定して政府企業の一部を含めた意味は不明である。政府出資法人等の資産・負債は国の資産や負債ではないのか。

もっとも、連結資産・債務として今後検討することにはなっている。その説明では「国の一体として会計上の説明責任（アカウンタビリティ）の有無とのことであるが、会計上の説明責任はなくとも、国の意思決定の当否とは関係がある。逆に特別会計の中には会計上の説明責任が薄いものもある（例 整理特別会計など）。

なお、『考え方』は国と民間企業の対比—目的・存立基盤の相違論（第1節2）を展開している（利潤動機や課税権）が、政府に政府企業を含めるとすればその相違はあいまいとなる。政府企業にも利潤動機はなくとも、自己存続動機があり民間企業と異ならない。また、政府企業には課税権がなく、一般政府とは異なる。すなわち、範囲には政府企業を含めながら議論は一般政府の感覚で行なわれている。

第3に、資料の制約等からやむをえない面もあるが、資産の評価額を国有財産台帳価格を利用している。国際会計士連盟等の基準も検討されているが、結局、今回の試案が開始貸借対照表の性格を持つことを理由に上記の内容としている。

これも結局のところ、貸借対照表の作成の趣旨・目的（第2節2）が情報の提供にとどめていることの反映である。現行公会計の問題の重要な疑問として取得資産の有用性を挙げられているが、それに答えようとする姿勢がない。

### (3) 『表（試算）』の内容の問題点

発表された対照表の個別の資産あるいは負債についての疑問点について、特に特別会計

の現行会計処理との関連から触れることにする。

#### イ 公的年金債務について（表の注3）

年金の将来については悲観的な情報が流れており、今回の試算において財政当局がその債務性をどうとらえるかが注目されていた。試案は公的年金の過去期間に対応した債務を給付原価として計上し、その財源について将来保険負担分、過去積立金及び国庫負担分と分けた上で、今回の財務諸表上の国の債務として3案を併記した。

3案のうち、「積立金見合い負債分計上（案1）」は積立ててある分以外は国としての債務性がないとするもので、将来の年金支払いは保険料引上げにすべてを託すものである。第2節(4)で指摘したように、段階的に引上げることが失敗している現実から生じている課題に目をふさぐものであり論外である。

「給付現価の積立金及び国庫負担金の負債計上（案2）」は将来保険料負担部分の不確実性という理由から1案に現行方式の国庫補助負担金を加えたものを国の債務とした。1案と同じく問題発生の原点から目をそらした案である。

「給付現価の全額計上（案3）」は保険料引上げを含む年金支給の義務を認めるもので国の債務のリミットを示したものである。

なお、すでに指摘したように、この三案のいずれを取るとしても年金の給付現価が債務である以上、厚生年金及び国民年金特別会計の財務諸表との整合性が必要となる。けだし、国民の代表に提出する予算の財務諸表が債務性を認めている給付現価について触れずに従来方式だとすれば、形式的な財政民主主義自体の崩壊であるから。

#### ロ 行政資産と政府企業資産の混同（「表」の資産の部）

今回の表（試案）において国の貸借対照表の資産は658兆円余となっている。ところが、行政を行うための資産と、政府企業の資産とを混在している。両者の



間にはグレーゾーンもあり、現実の処理の困難はあろうが、租税収入の形でしか補填できない行政資産とその資産の運用から収入を生み出すか、あるいは処分することも可能な行府企業の資産とを区別しないことは納得いかない。

第2節で論じたように、現在の政府資産の取得の経済性にはチェックが働かず、その有効性に疑問を呈せられているのであるが、それでも政府企業のそれは業績となって反映する。行政資産の場合は租税収入の増加もしくは国民の公的利便の増大として見る以外にない。両者を峻別する必要性の所以である。

#### ハ 資産の部(9)有形固定資産中の立木竹

表の資産の部に立木竹が含まれている。これは国有林特別会計のそれをそのままとした取得現価であろうが、行政財産と異なり、商品原価であるから、棚卸し評価をしなければ経営判断を誤る問題である。これは同特別会計の問題であるが、同会計において原価計算基準を有しているが、立木竹の資産額は木材市況とは無関係に立方メートル当たり単価が上昇している。同勘定の負債利子の一部を負担する等のためであるが、商品原価の資産価値への着目がなく、投資がその商品の価格動向や原価と無関係に行われ、財務諸表の存在が経営判断とは無関係になっている事態の象徴である。

#### ニ 公共用財産（公園等を除く）

有形固定資産中最大であるにもかかわらず、その内訳がなくしかも償却額についての説明も企業用以外はないとされているだけで、ない部分とある部分の区別さえ行われていない。

公共用財産は、その取得自体が公共的に有効か否かを検証すべきであるから、取得原価主義も意味がありうる。しかし、本来処分して債務の返済に当てることは出来ないから、債務との対比は有効性がない。改革論の議論の一部に債務のみ喧伝され、形成された資産への言及がないとした議論に対する答えであろうか。

いずれにせよ国の財政の意思決定シス

テムにおいては、行政資産についての別個の尺度が必要であり、この試案はそれの必要性を高める材料となろう。<sup>(注13)</sup>

#### ホ 政府出資（3. 科目の説明I, 資産の部(11)投資等（参考2））

貸借対照表計上額が純資産に比し著しく大きい出資団体がある。本四公団、核燃料サイクル開発機構、宇宙開発事業団、預金保健機構、国際開発協会などが当たる。

また、資産の内容に疑問のある出資団体もある。海外経済協力基金、預金保健機構がそれである。

これらについては、個別に検討する必要があるが、いずれも行政の代行的な役割と資産価値の有効性との矛盾が露呈していると考えられる。

#### ヘ 資金運用部預託金（3. 科目の説明II, 負債の部(5)）

資金運用部に預託されている金額は433兆円にのぼっているが、計上されているのは政府の預託分を除いた7兆円である。年金や郵便貯金の預託金はそのもとの郵貯や年金積立金が国の債務となっているから必要ないとの考えと思われる。しかし、預託金の預託期間と預託金を運用している資産の運用期間は異なっているから、金額が等しくとも現在価値は異なる。現在国の保有資産について市場評価するシステムはないから具体的なその差を表すことは困難かもしれぬが、貸借対照表としては不完全と言えよう。

#### ト 地方債についての国の債務責任

『表（試案）』は地方債について何ら触れていない。しかし、国の地方債計画に基づく自治省の認可によって発行されている債券の価格形成には発行主体の財政事情は反映していない。国の債務保証は明示されていないが、例えば財政再建債のような債券が国の指導なしで引受け手が現れるであろうか。また、地方財政計画において地方債の元利償還費が計上され交付税によって手当されていることが、その債券の発行を支えていることは否めない。

極めて特殊な例であるが、水俣病の患者への窒素の支払金のために発行される熊本県債の発行については閣議による熊本県への発行依頼があり、熊本県自体は債券の発行者責任を認めていない。

もちろん、この問題は護送船団方式で行われている地方団体の在り方自体の問題であり、地方債だけで決着出来る問題ではないが。

以上、財政改革のアンクルから見た『表(試案)』及び『考え方』へのコメントである。

#### 第4節 国の貸借対照表と福祉国家の決算審査

現代の資本主義国家は国民の福祉を目標に掲げ、財政その他による経済への介入を強めて市場による資源配分、所得配分を変えとともに、その財政部分の経済全体への比重の増大をテコとして、経済変動・成長への介入を行っている。

この段階の国家は、重商主義、自由主義及び金融独占主義(帝国主義)とは異なる構造と機能を持つわけであるから新たな段階と見ることが出来よう。

それゆえ、福祉国家の財政のコントロールはそれまでの段階のそれとは異なることが要求されよう。とはいっても近代財政の根幹である財政民主主義の範囲ではあるが。

日本の公会計の改革を行う必要が生じたのは第1節に論じたように、明治以来の行政中心の財政・会計方式—国の価値観がほぼ合意されていた時代における効率的な方式—が現段階においては国民、特に経済社会の中堅的な知的階層に不満が生じているためである。特に、予算編成に関与する政権中枢と日本経済の企業社会の知的階層間に乖離があるわけであるから、国の決算審査を軸にコントロールをする道が重要になる。

以下、国の決算審査の現状とその中で国の財政改革のポイントを検討することにした。

- (1) 決算審査の現状
- (2) 知的階層の活動としての決算審査
- (3) 貸借対照表を利用する決算審査

3小節は枚数オーバーのため省略

#### 注

1. 林 健久著『福祉国家の財政学』(有斐閣1992年)第3章参照
2. 第146回国会参議院会議録第3号(平成11年11月10日)
3. 決算委員会(第145回閉会後)会議録第1号(平成11年9月8日)p5
4. 歳出削減等に伴う後年度への負担繰り延べ一覧(各年度「財政関係資料集」参議院予算委員会調査室編,大倉省印刷局発行)。なお,原資料は大蔵省の参議院予算委員会提出資料。
5. 広田達人「構想日本作成の貸借対照表の概要」文藝春秋1999・5月号
6. 平成10年度厚生保険特別会計年金勘定貸借対照表
7. A. ウィルダフスキー著『予算編成の政治学』(小島 昭訳,勁草書房1972年)  
その紹介としては小島 昭「予算過程による政治と行政」(都市問題研究1968年4月号)参照。  
なお,その持つゼロ・ベース予算編成への批判の意味を探る拙稿「増分的予算編成の合理性とその限界」立法と調査1970年9月号も参照。
8. 拙著『日本財政の諸相』(新泉社1990年)第二章「逆転国会の決算・予備費審査」
9. 第145回国会閉会後参議院決算委員会会議録第1号(平成11年9月8日)5ページ。宮澤喜一大蔵大臣答弁(質疑者 世耕弘成委員)
10. 国有林野事業特別会計国有林野事業勘定決算事務取扱規則第44条
11. 小林俊之,鴨谷 潤,吉田堯躬編著『財政批判のアンクル』(1993年全国会計職員協会)p121以下参照。
12. 第143回国会参議院予算委員会会議録第3号(平成10年8月1日)7ページ。質疑者 冬柴鐵三委員
13. 例えば山本清(国立学校財務センター)「政策評価を活かすために」(ECO-FORUM誌VOL.19 No.3,2000秋)