

現行の独立行政法人の抱える課題と改善提言¹

Issues to be Resolved that Japanese Incorporated Administrative Agencies Are Currently Facing ;
A Proposal for Improvement¹

平成8年に検討が開始された独立行政法人の最大の眼目は、公的部門での新たな法人形態を導入することにより、国の事前関与・統制を極力排し、弾力的な組織・業務運営を可能にすること、加えて、行政サービスの効率性の向上、質の向上及び透明性の確保に資することにあった。数の面では、平成13年4月に最初の57の法人が発足してから、平成19年4月現在、101の法人が存在するまでに拡大してきているが、その制度の設計及び運用に関しては種々の課題が生じているのも事実である。本稿では、それらの課題を独立行政法人の基本原則（業務の公共性、組織の独立性、業務運営の自主性、透明性の確保）に照らして、①公共性に疑問のある業務の存在、②実質的に広範囲に及ぶ主務大臣の関与、③独立行政法人制度に内在する自主性の制約、④業務運営の自主性を制約する区分経理の存在、⑤機能していないインセンティブの仕組み、⑥独立行政法人の会計制度と国の予算制度の不整合、⑦損益計算と行政サービス実施コスト計算の存在意義に関する正しい認識の欠如、⑧未整備な財務諸表の体系、⑨より適切な実施が求められる業績評価、の9点に整理し、分析をしている。なかでも、事前統制重視から事後評価重視への移行を掲げる独立行政法人制度にあって、その根幹である業績評価の不十分な運用実態については強い危機感を覚えるとともに、その改善提言として、ログ・フレーム分析に基づく評価実務の定着を提言している。本稿の内容が、今後の公的部門の改革にささやかな貢献を果たすことができれば、望外の喜びである。



The system design of Japanese incorporated administrative agencies which was started to be examined in 1996 had its most important targets, which were to enable flexible organizational and operational management by reducing the central government's prior involvement/control as much as possible through introducing new types of public entities, and to help raise administrative services' efficiency, upgrade their quality, and ensure their transparency. In terms of numbers, since inauguration of the first 57 incorporated administrative agencies in April 2001, they have been expanded to 101 agencies as of April 2007. However, it is a real fact that various issues related to the system's design and operation have occurred. According to the incorporated administrative agencies' basic principles (the operations' public nature, the organization's independency, operational management's autonomy, and ensuring transparency), this thesis arranges and analyzes these issues in the following nine items; ① existence of business operations whose public nature is doubtful, ② wide range of actual involvement by the responsible minister, ③ limitation of autonomy inherent in the incorporated administrative agency system, ④ existence of differential accounting that restricts autonomy of the incorporated administrative agencies' operational management, ⑤ structure of incentives that are not well performed, ⑥ inconsistency between the incorporated administrative agencies' accounting system and the government's budget system, ⑦ lack of correct recognition related to the significance of profit and loss calculations and administration service implementation cost calculations, ⑧ unprepared system of financial statements, ⑨ performance measurement required to be implemented properly. Among these, since we feel a strong sense of crisis related to the insufficient state of operating performance measurement, which is a key component in the incorporated administrative agency system, where shifting from focusing on prior control to focusing on post evaluation is declared as a proposal for improvement; we have presented a proposal for improvement that the evaluation procedures should be established according to log frame analysis method. If the details of this writing shall make even a slight contribution to the future reform of the public sector, it is more than we can expect.

¹ This article has been prepared to the "Quarterly Journal of Public Policy & Management", making addition and revision to part of the author's dissertation for a degree (on "System Design and Theory of Independent Administrative Institution") that was submitted to Chuo University, Graduate School of Policy Studies. The author takes this opportunity to extend his gratitude to Professor Syoichi Hayashi, his direct supervisor at Chuo University, who provided him earnest and sincere instructions when preparing dissertation for a degree.

1 | はじめに

独立行政法人とは、平成8年橋本内閣において検討が開始された中央省庁等改革における重要な柱として導入された制度である。先の中央省庁等改革では、制度疲労のおびたらしい戦後型行政システムを根本的に改め、21世紀にふさわしい「この国のかたち」の基本デザインを描くことが主眼とされた。その検討プロセスでは、国民のニーズに即応した行政サービスを効果的・効率的に提供するという行政本来の目的を実現するために、抜本的に国の役割と機能の見直しが行われた。その結果、当時国が担当していた事務・事業の一部が国から分離されることとなった。独立行政法人は、その分離される事務・事業の受け皿として考案・設計された制度である。

独立行政法人制度創設の最大の眼目は、公的部門での新たな法人形態を導入することにより、第一に、国の事前関与・統制を極力排し、弾力的な組織・業務運営を可能にすること、第二に、行政サービスの効率性の向上、質の向上及び透明性の確保に資することにあった。そこで、独立行政法人においては、組織・業務運営を極力現場の裁量と責任に委ね、自主的・自律的な活動を通じて、効果的・効率的な行政サービスの提供を目指すことに力点が置かれることとなった。そのため、従来の公的部門とは基本的に異なる行動原理の開発・導入が必要と考えられた。その観点から、独立行政法人の制度設計においては、民間部門における企業経営の仕組み、手法、行動原理等が参考にされた。とりわけ、独立行政法人の経営や会計の制度については、それまで民間部門において蓄積されてきた成果が大胆に取り入れられることとなった。その具体的な内容は、実務的には、平成11年4月27日に閣議決定された独立行政法人通則法案（のち、同年7月8日国会で可決成立。平成11年法律第103号。以下、通則法と略す）及び同日中央省庁等改革推進本部で決定された「中央省庁等改革の推進に関する方針」（以下、方針と略す）に整理されたところである。また、会計基準に関しては、平成12年2月16日、総務庁長官（当時）

の委嘱を受けたメンバーで構成された独立行政法人会計基準研究会により「独立行政法人会計基準及び独立行政法人会計基準注解」（以下、会計基準と略す）として公表されたところである²。このように、独立行政法人制度の基本的な考え方は、上記の通則法、方針及び会計基準等に集約されている。

このような制度的枠組みのもと、平成13年4月1日に57の独立行政法人が、国の機関から分離独立される形で設立され、その後特殊法人等整理合理化計画により特殊法人等から移行した独立行政法人が加わり、平成19年4月現在、101の独立行政法人が存在している。

一方で、独立行政法人に対しては、制度創設の目的を十分に達成することができていないのではないかとする指摘も多い。なかには、「独立行政法人は第二の特殊法人である」と批判する論調さえ見受けられる。そこで、本稿においては、現行の独立行政法人の抱える課題についての整理を行うとともに、その課題を解決するための改善に関する若干の提言を試みるものである³。その意味で、本稿は、検討の開始から約十年を経過した時点における独立行政法人そのものの評価を行うものということもできよう。この時点で独立行政法人の評価を行うのは、独立行政法人に移行する事務・事業が当初の倍に増え、多種多様な独立行政法人が登場してくるなか、先の中央省庁等改革の目玉として創設された独立行政法人が、制度創設の趣旨を反映して設計・運営されているかを客観的に評価する必要性が出てきていると考えるためである。

2 | 理念と実態の乖離—複数の法人類型に対応できていない現行制度

現行の独立行政法人が抱える課題に関する個別論点の議論に入る前に、独立行政法人の制度創設の理念と制度設計・運用の実態との間に乖離が生じている点について、指摘することから始めたい。まずは、独立行政法人の制度創設の理念を確認する。行政改革会議の最終報告では、「国民のニーズに即応した効率的な行政サービスの提供等を実現する、という行政改革の基本理念を実現するため、政策の企画立案機能と実施機能とを分離し、事務・事業

の内容・性質に応じて最も適切な組織・運営の形態を追求するとともに、実施部門のうち一定の事務・事業について、事務・事業の垂直的減量を推進しつつ、効率性の向上、質の向上及び透明性の確保を図るため、独立の法人格を有する「独立行政法人」を設立する」⁴（注：傍点筆者）と述べられている。この最終報告における記述内容から、独立行政法人の制度創設には、事務・事業の内容・性質に応じた適切な組織・運営の形態を追求することを通じて、二つの効果—すなわち、政策の実施部門のうちの一定の事務・事業について、第一に垂直的減量を推進すること、第二に効率性の向上、質の向上及び透明性の確保を図ること—を実現することが目的であったことが伺われる。ここで、確認しておくべきことは、先に引用した行政改革会議の最終報告において、「事務・事業の内容・性質に応じて最も適切な組織・運営の形態を追求する」と記述されているように、当初の制度創設の考え方によれば、独立行政法人制度においては必ずしも単一の類型のみが想定されていたわけではないということである。すなわち、独立行政法人が担う事務・事業の属性に応じて、独立行政法人には複数の類型があり得ることが想定されていたのである。独立行政法人の事務・事業には多様な性格を有するものが含まれることになると予想されることから、そのような事務・事業の効率性や質を向上させるとともに、業務運営の透明性を確保する上で必要となる制度は、必ずしも単一ではなく、必要に応じて複数の類型になるであろうと考えられたと思われる。このような独立行政法人の制度創設の考え方を踏まえて、独立行政法人では、事務・事業の内容・性質に応じて最も適切な組織・運営の形態を追求することになったわけであるが、実際の制度設計では、当初独立行政法人化が予定されていた国の組織からの移行グループを主に念頭において作業が行われた。そして、具体的な諸制度の設計にあたっては、上記の効果を実現するために、①業務の公共性、②組織の独立性、③業務運営の自主性、及び、④透明性の確保、の4つの基本原理が強く意識されることとなり、これらの基本原理の趣旨に沿った形で、

個々の制度が設計されることとなったのである⁵。

ところで、独立行政法人が担う事務・事業の内容は、「国民生活及び社会経済の安定等の公共上の見地から確実に実施されることが必要な事務及び事業であって、国が自ら主体となって直接に実施する必要のないもののうち、民間の主体に委ねた場合には必ずしも実施されないおそれがあるもの又は一の主体に独占して行わせることが必要であるもの」（通則法第二条第一項）であることが求められている。そして、この規定から明らかなように、原理的には、独立行政法人は二つの類型の事務・事業を行うことが想定されており、各々にふさわしい二つの類型の独立行政法人の存在が考えられていたことが伺われる。すなわち、独立行政法人には、「民間の主体に委ねた場合には必ずしも実施されないおそれがある業務」を行うタイプの法人と、「民間の主体による実施も可能であるが、別の理由から公共セクターに属する一の主体に独占して行わせることが必要である業務」を行うタイプの法人とである。前者を独立採算で業務活動を行うことを前提としない法人、後者を独立採算で業務活動を行うことが可能な法人と整理することも可能であろう。前者がいわゆる行政代行型法人と呼ばれる類型に、後者がいわゆる収支均衡型法人あるいは収益獲得型法人と呼ばれる類型に属すると考えられる。そして、この二つの類型では、それぞれに適切な組織・運営の形態が異なってくることが想定されるのである。なぜならば、業務活動を独立採算で行うことが可能かどうかは、財務構造の面での重大な相違があることを示唆しており、財源面での国との関係に影響を及ぼすとともに、会計制度のあり方の点においても損益均衡の原則が前提とされるか否かという基本的な計算構造の相違につながるためである。

ところで、現行の独立行政法人制度は、制度設計の時点において「独立行政法人は、一般的には独立採算制を前提とするものではない」（方針Ⅲ21.(1)）と説明されていたことからわかるように、主として独立採算制を前提としない行政代行型法人を念頭において設計されていると考えられる。特に、独立行政法人会計の「基準及

び注解は、業務運営の財源を運営費交付金に依存する独立行政法人を念頭において策定したもの⁶であり、独立採算ではない財務構造を前提に、損益均衡の原則を基本的な計算原理として整合的な体系が構築されている。このように、まずは独立採算制を前提としない類型の独立行政法人を念頭においた制度設計が行なわれた背景には、最初に独立行政法人化が具体的に検討された国の組織からの移行グループの多くが、独立採算制を前提としない事務・事業を担っていたためである。

他方で、通則法第二条第一項で想定する後者の類型の法人、すなわち「民間の主体による実施も可能であるが、別の理由から公共セクターに属する一の主体に独占して行わせることが必要である業務」を行うタイプの法人を念頭においた独立行政法人の制度設計は、これまでのところ体系的には行われていない。特に現行の会計制度に関しては、この類型の独立行政法人を念頭においた具体的な制度設計は見られない。しかしながら、現実存在する独立行政法人の状況を観察すると、主に特殊法人等からの移行独立行政法人を中心に、独立採算制を前提としない制度設計や制度運営とは異なる行動原理に基づく実態が広く見られる。ここに、独立行政法人制度の実態にかかわる問題点が生ずる基本的な要因があるのではないかと考える。通則法第二条第一項の後者に分類される独立行政法人は、同項の前者に分類される独立行政法人とは本来異なる原理で制御されるべきであるにもかかわらず、前者の法人を念頭において設計された制度原理において制御されているために、制度設計あるいは運用に係る事象において、種々の齟齬や不整合が生じていると考えられる。

加えて、上述の独立行政法人の4つの基本原理がそもそもの意図どおりには実現されておらず、あるいは基本原理との抵触が疑われるような事象も、独立行政法人の実態には見受けられる。特に、わが国の財政が厳しい状況にあることが背景となって、業務運営の自主性に一定の制約を課すような制度運用の実態が見られるという指摘もなされている。

そこで、以下においては、現行の独立行政法人に係る問題点の所在を明らかにするとともに、それらの問題点の解決に向けた改善の方向性等を提示していくこととする。図表1に、現行の独立行政法人の実態において見られる個別の問題点を整理している。それぞれの問題点は、単に一つの基本原理だけに係るものでは必ずしもないが、便宜上、それぞれが最も関係すると思われる基本原理の欄に整理している。また、図表1には筆者のみならず、他の有識者の指摘もあわせて提示しているが、そのうち筆者が賛意を有するものではない問題点の指摘については、表中において斜字で記載している。以下、それぞれの問題点について個別に検討していくこととする。

3 | 公共性に疑問のある業務の存在

現行の独立行政法人が抱える課題に関する個別論点の検討を行うにあたって、まずは、独立行政法人制度の基本原理のうち、最も根本的な原理と認識する「業務の公共性」への抵触が疑われるような独立行政法人の業務が存在しているという点から、議論を始める。そもそも公共性を有する業務は、その公共性が故に確実な実施が求められる⁷。そして、公共性を有する業務の確実な実施を担保するために、当該業務の提供を市場（民間の主体）に任せるのではなく、市場という不確実な供給構造に左右されることのない供給チャネルとして、新たに独立行政法人という特別の公共法人が制度設計されたのである。したがって、独立行政法人の創設の目的は、公共性を有する業務の確実な実施を担保することにあるといってもあながち間違いとはいえない⁸。そこで、独立行政法人制度において、「業務の公共性」とは、独立行政法人が独立行政法人としての存在を正当化するための最も根本的な基本原理であると位置けることができる。その意味で、独立行政法人が担う業務の公共性について疑問が呈される場合には、その業務を行う独立行政法人の存在そのものの否定につながるとも限らない。その観点から、独立行政法人において、もしも「業務の公共性」への抵触が存在するのであれば、その事実は非常に重大な問題とし

図表 1 現行の独立行政法人の実態において見られる個別の問題点

基本原理	問題の所在	改善の方向性等
業務の公共性	①公共性に疑問のある業務の存在	➤ 中期目標期間終了時の業務の見直しの厳格な執行。その過程において、独立行政法人が実施する業務の公共性は、独立行政法人あるいは主務大臣が拳証責任を負うべき。 ➤ 政府は、市場化テストの検討対象となりうるように積極的に措置を講ずるべき。
組織の独立性	②実質的に広範囲に及ぶ主務大臣の関与 ・個別法を根拠にした主務大臣の個別関与 ・独立行政法人の裁量が及ばない業務の存在（補助金等が財源の業務など）	➤ 主務大臣の個別関与のあり方は、その必要性等について再検討すべき。実質的に広範囲に及ぶ場合には、独立行政法人の組織形態について見直すべき。 ➤ 補助金等を財源とする業務を独立行政法人に担当させる場合には、原則として運営費交付金を財源とする業務に変換すべき。現に独立行政法人が担当している場合には、中期目標期間の終了時においてその業務のあり方を見直すべき。
業務運営の自主性（自律性）	③独立行政法人制度に内在する自主性の制約 ・設定された中期目標の適正性が担保されない仕組み ※施設費補助金は国による使途の決定など事前の国の関与が前提となっており、業務運営の自主性を阻害するという批判。	➤ 中期目標設定に係る主務省評価委員会の適切な助言。 ➤ 制度的には、中期目標に係る主務大臣と独立行政法人との合意システムが必要。 ✓ 独立行政法人の業務執行の財産的基礎を形成するのは、政策の企画立案の主体としての国の責任の範囲内と考えられることから、その財源としての施設費補助金の使途に国の関与は必要。よって、現行制度は維持すべき。
	④区分経理の存在 ・勘定内での完結が求められる結果、法人全体のマネジメントの自主性が制約される。	➤ 区分経理の対象となっている業務の執行形態の見直し。（中期目標終了時の見直しなどにおいて）
	⑤機能していないインセンティブの仕組み（目的積立金制度）	➤ 経営努力認定に係る基準の適正な執行。 ➤ 管理会計システムの活用による経営努力認定に必要なデータの提供。
透明性の確保	⑥独立行政法人の会計制度と国の予算制度との不整合	➤ 発生主義予算の導入可能性の検討。メリット、デメリットを慎重に比較考量すべき。
	⑦損益計算と行政サービス実施コスト計算の存在意義に関する正しい認識の欠如 ※損益計算上の利益は業績測定の指標として不適切。 ※行政サービス実施コストに含まれる項目の論理性が不十分。 ※損益計算と行政サービス実施コスト計算に代わる運用費用計算の提案。	✓ 管理会計データの充実を通じて、運営費交付金の見積りの適正化に努力。 ✓ 論理性が不十分との指摘は尤もであるが、まずは実務の経験を積むべき。見直しは一定の実務経験が蓄積されてから検討すべきと史料。 ✓ 損益計算の適正化に努力するとともに、損益計算と行政サービス実施コスト計算の並存を維持。
	⑧未整備な財務諸表の体系 ・ストックの会計情報を集約表示する貸借対照表に法人の責任外の資産等が計上。 ※損益計算書と行政サービス実施コスト計算書に代わり、フローの会計情報を運用費用計算書に一本化	➤ 貸借対照表の構成要素の再検討。 ✓ 行政サービス実施コスト計算と損益計算には、各々の存在意義あり。両者を一本化する必然性なし。
	⑨より適切な実施が求められる業績評価	➤ ログ・フレーム等を活用した業務分析の実施（手段と目的の明確化） ➤ 評価の観点から適切な業績指標及び目標値を設定 ➤ ABC等を活用し、評価データと会計データとをリンク

て受け止めなければならないと考える。少なくともそのような業務を独立行政法人において実施することについては、何らかの形での修正が施されなければならない。

ところで、国・特殊法人等の事務事業の独立行政法人化の検討に際して、その拠り所となった考え方は、行政改革会議の「最終報告」において提示された次の要件であった。

- a 業務の性質上、次の要件を満たす事務事業を独立行政法人の対象とする。
 - ア) 国民生活・社会経済の安定等の公共上の見地から、その確実な実施が必要とされること
 - イ) 国が自ら主体となって直接実施しなければならない事務・事業（注）ではないこと
 - ウ) 民間の主体に委ねた場合には必ず実施される

という保証がないか、又は公共的な事務・事業として独占して行わせることが必要なものであること

b 独立の組織とするに足るだけの業務量のまとまりがあること

(注) 国が自ら主体となって直接実施しなければならない事務・事業

○私人の権利義務に直接かつ強度の制限等を及ぼす公権力の行使に当たる事務・事業

○その性質上、国が自らの名において行うのであれば成立しない事務・事業

○災害等国の重大な危機管理に直結し、直接国の責任において実施することが必要な事務・事業

これまでの独立行政法人化の作業は、上記の要件にしたがって検討が進められてきたことは疑いがない。ただし、「業務の公共性」の基本原則との関係において指摘したいポイントは、上記の要件にしたがって個々の事務事業の公共性について具体的に検討する際に、果たして適切かつ厳格な判断がなされたかどうかという点である。なぜならば、上記の要件は、まさしく業務の公共性を判断する際の基本的な考え方を表現したものではあるが、その表現は抽象的なレベルに留まっており、その要件の適否については異論がないものの、むしろ問題は、その抽象的な要件を事務事業に具体的に適用する際に、果たしてどのような判断が行われたのかということが、重要になってくると考えられるからである。そして、上記の要件にそって個別の事務事業の独立行政法人化が進められたにもかかわらず、現にこの要件を充足しない業務が存在している場合には、前述のとおり、当該独立行政法人の存在そのものに疑問が呈せられることになると考えられる。

独立行政法人化の結果として存在する独立行政法人が現に担っている個別の業務を仔細にみていった場合、果たして上記の要件に沿った検討を本当に行ったのかどうか疑わしい事例が散見される。一例を挙げるとすると、複数の独立行政法人において、宿泊サービスの提供、研修等に供する施設の提供、人事労務関連サービスの提供などを行う事例が見られる。ただし、これらの業務につ

いては、特段独立行政法人が提供するまでもなく、十分に行う能力と意欲を有する民間の主体が存在するのではなかろうか。当該業務を独立行政法人が担当することの必然性が問われると、おそらく、当該業務は特定の政策との密接な関連性を理由として、当該法人が担当することの正当性・妥当性が主張されることになることが予想される。必要なことは、単に正当性・妥当性を主張するに留まらず、その根拠を具体的かつ論理的に示すことではないかと考える。その際、行政改革会議の最終報告において独立行政法人が担う業務の要件の一つとして掲げられている前述の「民間の主体に委ねた場合には必ず実施されるという保証がないこと」あるいは「(民間の主体においても実施されるものの別の理由から) 公共的な事務・事業として独占して行わせることが必要なものであること」という要件の充足の状況を厳格に検証していくことが必要ではないか、少なくともその立証責任は独立行政法人ないしは主務大臣の側にあると考えるべきではないかと思う。なぜならば、第一に、平成15年8月1日の閣議決定により、「独立行政法人制度の事後評価チェックシステムの中核をなすものである」⁹という位置付けが与えられている中期目標期間終了時の見直しにおいて、主務大臣は「事務及び事業の改廃に関する具体的措置」及び「組織形態の見直しに係る具体的措置」に掲げる具体的措置を盛り込んだ法人の組織・業務全般の見直しについての当初案を作成することになっている¹⁰からである。この見直しにおいて、主務大臣は、当該業務を引き続き独立行政法人に担当させることを、(1) 事務及び事業の在り方に関する視点 (①国が関与する事務及び事業としての必要性・有効性等、②事務及び事業を制度的独占により行う必要性)、(2) 事務及び事業を現在担っている実施主体の適切性に関する視点、(3) 事務及び事業の効率化、質の向上等の状況に関する視点、及び、(4) 事務及び事業の見直しの経緯の検証に関する視点、の4つの視点から説明する責任を負っていると考えられる。第二に、そもそも独立行政法人は特殊法人における組織・業務の自己増殖性や不要不急の業務の拡張といった

点に関する批判を反省材料として制度設計が行われた経緯があることから、制度論からいってもいったん法人が担うこととされた業務についてもその必要性・妥当性については絶えず法人側に立証する責任があると考えられるためである。第三に、政府の厳しい財政状況を勘案するならば、税金を財源に行う独立行政法人の業務をできる限り最小限の必要不可欠なものに限るという考慮が当然働くべきと考えるからである。

このような観点から、独立行政法人及び主務大臣は、法人が実施する業務の公共性について、不断に説明する責任を有すると考えられるが、特に、独立行政法人制度の中にビルドインされている中期目標期間の終了時の見直しにおいては、特に厳格にその立証を行うことが要請される。「主務大臣は、独立行政法人の中期目標の期間の終了時において、当該独立行政法人の業務を継続させる必要性、組織の在り方その他その組織及び業務の全般にわたる検討を行い、その結果に基づき、所要の措置を講ずるものとする」（通則法第三十五条第一項）と定められているが、主務大臣がこの通則法第三十五条第一項の「組織及び業務の全般にわたる検討」を行う際には、必ず当該法人が担う業務の公共性を立証する内容を含むものとし、仮にその公共性が論理的に立証できないような場合には、同項の「所要の措置」として、当該業務の在り方についての修正を行わなければならないように実務上の取扱いを定めるべきではないかと考える。また、「審議会¹¹は、独立行政法人の中期目標の期間の終了時において、当該独立行政法人の主要な事務及び事業の改廃に関し、主務大臣に勧告することができる」（通則法第三十五条第三項）と定められているが、審議会はいしは独立行政法人が行う業務の公共性に関する立証に関して、納得のいく説明がない場合においては、審議会自らの権限として、中期目標終了時において業務の公共性に関する勧告を行うべきであると考ええる。加えて、政府は、独立行政法人が担うことの必然性について疑問が呈されるような業務に関しては、積極的に、最近法制化された市場化テストの検討対象となりうるように措置を

講じていくべきであると考ええる。

4 | 実質的に広範囲に及ぶ主務大臣の関与

（１）個別法を根拠にした主務大臣の個別関与

「独立行政法人の制度を設けるに当たっては、事前関与・統制を極力排し、事後チェックへの重点の移行を図るため、主務大臣の監督、関与その他の国の関与を必要最小限のものとする」（方針Ⅲ 1.）という基本的な考え方のもと、独立行政法人の制度設計が行われた。その最大の特徴が、「独立行政法人は、法人とする」（通則法第六条）という形での独立した法人格の付与であり、「組織の独立性」は独立行政法人制度の基本原則の一つとして位置付けられている。

「組織の独立性」が独立行政法人制度の基本原則として認識された背景には、特殊法人に対する批判の存在がある。なかでも、特殊法人における経営の自律性の欠如並びに経営責任の不明確性という批判については、特殊法人の経営のあり方の基本に係る指摘として、独立行政法人の制度設計において特に留意すべきポイントとして認識されていた事柄である。このような批判においては、特殊法人の設置法で法人監督に関する一般的な監督規定が置かれていたことがそもそもの原因であるという主張が行われた。そして、この一般的監督規定を根拠に、国（主務大臣）が、通常、法人の経営の細部にわたって事前の関与・統制を行う一方で、その裏返しとして、特殊法人においては自律性に欠けた経営が行われることが多く、経営に関する当事者意識が薄れ、結果として経営責任が不明確になることにつながると指摘された。

このような状況を改善するために、独立行政法人制度においては、まずは主務大臣の一般的監督規定を排することによって、独立行政法人の組織としての独立性を確保するための法制度を整備することとされた。すなわち、独立行政法人においては、「主務大臣の関与できる事項については、法人監督に関する一般的な監督規定は置かず、個別に法令で限定的に規定する。また、必要がある場合に限り個別法令で、独立行政法人に対する公益侵害の是

正要求、緊急時の主務大臣の指揮監督権等について定めるものとする」(方針Ⅲ30.)という方針が打ち出され、主務大臣が独立行政法人に対する関与を行うためには、制度上法令の根拠が必要とされることとなった。このような方針のもと、主務大臣が独立行政法人に関与できる事項に関して、各独立行政法人の個性に関係なく全ての法人に共通に適用される場合には、「独立行政法人の運営の基本その他の制度の基本となる共通の事項を定め」(通則法第一条第一項)る独立行政法人通則法にその根拠となる条文が置かれることとなった。このように各独立行政法人の個性に左右されることなく主務大臣が共通に関与できる事項は、図表2に列挙する事項である。なお、通則法に個別関与の根拠条文を置く場合においても、上記の趣旨を反映して、極力主務大臣の関与は必要最小限なものとなるように設計されている。

ここで論点として取り上げたいポイントは、各独立行政法人の業務の特性を考慮して、当該法人に対する特別の個別関与を行う根拠として、個別法に主務大臣の個別関与を認める条文が置かれている場合である。そのような場合における、主務大臣の個別関与の実質的な広さが問題になってくると考える。個別法の個別関与の規定を根拠に、実質的に広範囲に主務大臣の関与が及ぶことになる危険性があると考えためである。制度設計の基本的な方針において、主務大臣の事前関与・統制を極力排除するために、主務大臣の関与は個別の法令の根拠が必要になるとしたにもかかわらず、その根拠となるべき個別法の規定において、実質的に主務大臣の広範囲の関与が可能となるような内容が定められていたのでは、まさしく法の抜け穴と言わざるを得ない。そこで、実際にどのような規定ぶりになっているかを検証するために、現

図表2 独立行政法人通則法における主務大臣関与事項

主務大臣関与事項	根拠条文
●役員の任命	第20条
●役員の解任	第23条
●業務方法書の認可	第28条
●中期目標の設定及び独立行政法人に対する指示	第29条
●中期計画の認可、変更命令	第30条
●年度計画の受領	第31条
●中期目標に係る事業報告書の受領	第33条
●中期目標の期間の終了時の検討及びその結果に基づく所要の措置	第35条
●財務諸表の承認	第38条
●会計監査人の選任	第40条
●会計監査人の解任	第43条
●中期計画に定める剰余金の使途に充てる金額の承認	第44条
●中期計画上の限度あるいは年度を超える短期借入金の認可	第45条
●中期計画外の重要財産の処分等の認可	第48条
●会計規定の受領	第49条
●特定独立行政法人の役員に対する報酬等の基準の受領	第52条
●特定独立行政法人の職員に対する給与の支給の基準の受領	第57条
●特定独立行政法人の職員の勤務時間等に関する規定の受領	第58条
●非特定独立行政法人の役員に対する報酬等の基準の受領	第62条
●非特定独立行政法人の職員に対する給与及び退職手当の支給の基準の受領	第63条
●業務・資産・債務の状況に関する報告及び立入検査	第64条
●違法行為等の是正要求	第65条

図表3 独立行政法人への個別関与を認める個別法の規定例

独立行政法人名 個別法の根拠条文	個別関与の規定内容	問題点
国民生活センター 独立行政法人国民生活センター法（平成十四年法律第二百二十三号）第十二条	（緊急の必要がある場合の内閣総理大臣の要求） ○内閣総理大臣は、商品の流通又は役務の提供が国民の生命、身体若しくは財産に重大な危害を及ぼし、又は及ぼすおそれがある場合その他の事情が生じた場合において、国民に対して緊急に情報を提供する必要があると認めるときは、センターに対し、第十条第一号及び第二号に掲げる業務に関し必要な措置をとることを求めることができる。 ○センターは、内閣総理大臣から前項の規定による求めがあったときは、正当な理由がない限り、その求めに応じなければならない。	●「国民の生命、身体若しくは財産に重大な危害」又は「国民に対して緊急に情報を提供する必要」の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる場合の条件が広範囲に及ぶ。 ●「必要な措置」の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる業務の範囲が広範囲に及ぶ。 ●結果として、中期計画が有名無実化する懸念。
北方領土問題対策協会 独立行政法人北方領土問題対策協会法（平成十四年法律第百三十二号）第十五条	（特に必要がある場合の内閣総理大臣等の要求） ○内閣総理大臣は、国内外の情勢の急激な変化その他の事由により、北方領土問題その他北方地域に関する諸問題の解決の促進を図るため特に必要があると認めるときは、協会に対し、第十一条第一号又は第三号に掲げる業務に関し必要な措置をとることを求めることができる。 ○内閣総理大臣又は農林水産大臣は、北方地域旧漁業権者等の事業の経営と生活の安定又は北方地域旧漁業権者等法第四条第二号若しくは第三号に規定する法人の事業の経営の安定を図るため特に必要があると認めるときは、協会に対し、貸付業務に関し必要な措置をとることを求めることができる。 ○協会は、内閣総理大臣又は農林水産大臣から前二項の規定による求めがあったときは、正当な理由がない限り、その求めに応じなければならない。	●「北方領土問題その他北方地域に関する諸問題の解決の促進を図るため特に必要」又は「北方地域旧漁業権者等の事業の経営と生活の安定又は北方地域旧漁業権者等法第四条第二号若しくは第三号に規定する法人の事業の経営の安定を図るため特に必要」の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる場合の条件が広範囲に及ぶ。 ●「必要な措置」の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる業務の範囲が広範囲に及ぶ。 ●結果として、中期計画が有名無実化する懸念。
国際協力機構 独立行政法人国際協力機構法（平成十四年法律第百三十六号）第十六条	（緊急の必要がある場合の外務大臣の要求） ○外務大臣は、国際情勢の急激な変化により又は外国政府若しくは国際機関（国際会議その他国際協調の枠組みを含む。）の要請等を受けて外交政策の遂行上緊急の必要があると認めるとき、又は関係行政機関の要請を受けて緊急の必要があると認めるときは、機構に対し、第十三条に規定する業務又は機構の外国にある事務所について必要な措置をとることを求めることができる。 ○機構は、外務大臣から前項の規定による求めがあったときは、正当な理由がない限り、その求めに応じなければならない。	●「外交政策の遂行上緊急の必要」又は「関係行政機関の要請を受けて緊急の必要」の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる場合の条件が広範囲に及ぶ。 ●「必要な措置」の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる業務の範囲が広範囲に及ぶ。 ●結果として、中期計画が有名無実化する懸念。
国際交流基金 独立行政法人国際交流基金法（平成十四年法律第百三十七号）第十七条	（緊急の必要がある場合の外務大臣の要求） ○外務大臣は、国際情勢の急激な変化により又は外国政府若しくは国際機関（国際会議その他国際協調の枠組みを含む。）の要請等を受けて、外交政策の遂行上緊急の必要があると認めるときは、基金に対し、第十二条に規定する業務又は基金の外国にある事務所について必要な措置をとることを求めることができる。 ○基金は、外務大臣から前項の規定による求めがあったときは、正当な理由がない限り、その求めに応じなければならない。	●「外交政策の遂行上緊急の必要」の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる場合の条件が広範囲に及ぶ。 ●「必要な措置」の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる業務の範囲が広範囲に及ぶ。 ●結果として、中期計画が有名無実化する懸念。
通関情報処理センター 電子情報処理組織による税関手続の特例等に関する法律（昭和五十二年法律第五十四号）	（緊急の必要がある場合の財務大臣の要求） ○財務大臣は、電子情報処理組織の安全性及び信頼性を確保するため又は電子情報処理組織による税関手続の処理を関税等に関する法令（この法律及びこの法律に基づく命令を含む。）の規定に適合したものとするため緊急の必要があると認めるときは、センターに対し、第十八条第一号から第四号までに掲げる業務に関し、必要な措置をとることを求めることができる。 ○センターは、財務大臣から前項の規定による求めがあったときは、正当な理由がない限り、その求めに応じなければならない。	●「電子情報処理組織の安全性及び信頼性を確保するため又は法令の規定に適合したものとするため緊急の必要」の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる場合の条件が広範囲に及ぶ。 ●「必要な措置」の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる業務の範囲が広範囲に及ぶ。 ●結果として、中期計画が有名無実化する懸念。
宇宙航空研究開発機構 独立行政法人宇宙航空研究開発機構法（平成十四年法律第百六十一号）第二十四条	（主務大臣の要求） ○主務大臣は、宇宙の開発及び利用に関する条約その他の国際約束を我が国が誠実に履行するため必要があると認めるときは、機構に対し、必要な措置をとることを求めることができる。 ○機構は、主務大臣から前項の規定による求めがあったときは、その求めに応じなければならない。	●「我が国が誠実に履行するため必要」の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる場合の条件が広範囲に及ぶ。 ●「必要な措置」の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる業務の範囲が広範囲に及ぶ。 ●結果として、中期計画が有名無実化する懸念。
労働者健康福祉機構 独立行政法人労働者健康福祉機構法（平成十四年法律第百七十一号）第十六条	（緊急の必要がある場合の厚生労働大臣の要求） ○厚生労働大臣は、重大な労働災害（労働安全衛生法第二条第一号に規定する労働災害をいう。）が発生し、又はまさに発生しようとしている事態に対処するため緊急の必要があると認めるときは、機構に対し、第十二条第一項第一号から第三号までに掲げる業務（これらに附帯する業務を含む。）に関し必要な措置をとることを求めることができる。 ○機構は、厚生労働大臣から前項の規定による求めがあったときは、正当な理由がない限り、その求めに応じなければならない。	●「重大な労働災害が発生し、又はまさに発生しようとしている事態に対処するため緊急の必要」の内容の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる場合の条件が広範囲に及ぶ。 ●「必要な措置」の内容の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる業務の範囲が広範囲に及ぶ。 ●結果として、中期計画が有名無実化する懸念。
福祉医療機構 独立行政法人福祉医療機構法（平成十四年法律第百六十六号）第二十四条	（緊急の必要がある場合の厚生労働大臣の要求） ○厚生労働大臣は、災害の発生、経済事情の急激な変動その他の事情が生じた場合において、福祉若しくは医療に係るサービスの安定的な提供を図るため、又は厚生年金等受給権者若しくは労災年金受給権者の生活の安定に資するため緊急の必要があると認めるときは、機構に対し、第十二条第一項第一号から第三号まで、第五号、第六号、第十二号及び第十三号に掲げる業務（これらに附帯する業務を含む。）に関し必要な措置をとることを求めることができる。 ○機構は、厚生労働大臣から前項の規定による求めがあったときは、正当な理由がない限り、その求めに応じなければならない。	●「福祉若しくは医療に係るサービスの安定的な提供を図るため、又は厚生年金等受給権者若しくは労災年金受給権者の生活の安定に資するため緊急の必要」の内容の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる場合の条件が広範囲に及ぶ。 ●「必要な措置」の内容の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる業務の範囲が広範囲に及ぶ。 ●結果として、中期計画が有名無実化する懸念。

独立行政法人名 個別法の根拠条文	個別関与の規定内容	問題点
雇用・能力開発機構 独立行政法人雇用・能力開発機構法（平成十四年法律第七十号）第十七条	（緊急の必要がある場合の厚生労働大臣の要求） ○厚生労働大臣は、天災の発生、経済事情の急激な変動その他の事情が生じた場合において、労働者の雇入れの促進等又は求職者に対する職業訓練の実施を緊急に行う必要があると認めるときは、機構に対し、第十一条第一項第三号及び第六号に掲げる業務並びに同項第七号に掲げる業務（求職者に対する職業訓練の実施に限る。）に関し必要な措置をとることを求めることができる。 ○機構は、厚生労働大臣から前項の規定による求めがあったときは、正当な理由がない限り、その求めに応じなければならない。	●「職業訓練の実施を緊急に行う必要」の内容の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる場合の条件が広範囲に及ぶ。 ●「必要な措置」の内容の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる業務の範囲が広範囲に及ぶ。 ●結果として、中期計画が有名無実化する懸念。
高齢・障害者雇用支援機構 独立行政法人高齢・障害者雇用支援機構法（平成十四年法律第六十五号）第十五条	（緊急の必要がある場合の厚生労働大臣の要求） ○厚生労働大臣は、天災の発生、経済事情の急激な変動その他の事情が生じた場合において、高齢者等及び障害者の職業の安定を図るため緊急の必要があると認めるときは、機構に対し、第十一条第一項第一号から第六号までに掲げる業務（これらに附帯する業務を含む。）に関し必要な措置をとることを求めることができる。 ○機構は、厚生労働大臣から前項の規定による求めがあったときは、正当な理由がない限り、その求めに応じなければならない。	●「高齢者等及び障害者の職業の安定を図るため緊急の必要」の内容の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる場合の条件が広範囲に及ぶ。 ●「必要な措置」の内容の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる業務の範囲が広範囲に及ぶ。 ●結果として、中期計画が有名無実化する懸念。
医薬品医療機器総合機構 独立行政法人医薬品医療機器総合機構法（平成十四年法律第九十二号）第三十七条	（緊急の必要がある場合の厚生労働大臣の要求） ○厚生労働大臣は、保健衛生上の重大な危害の発生又は拡大を防止するため緊急の必要があると認めるときは、機構に対し、審査等業務のうち、医薬品、医薬部外品、化粧品又は医療機器の品質、有効性又は安全性に関する審査、調査、情報の収集その他必要な業務の実施を求めることができる。 ○機構は、厚生労働大臣から前項の規定による求めがあったときは、正当な理由がない限り、その求めに応じなければならない。	●「保健衛生上の重大な危害」又は「緊急の必要」の内容の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる場合の条件が広範囲に及ぶ。 ●「品質、有効性又は安全性に関する審査、調査、情報の収集その他必要な業務」の内容の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる業務の範囲が広範囲に及ぶ。 ●結果として、中期計画が有名無実化する懸念。
農業・生物系特定産業技術研究機構 独立行政法人農業・生物系特定産業技術研究機構法（平成十一年法律第九十二号）第十八条	（緊急時の要請） ○農林水産大臣は、次に掲げるときは、研究機構に対し、第十四条第一項第一号及び第二号に掲げる業務のうち必要な試験及び研究、調査、分析又は鑑定を実施すべきことを要請することができる。 一 農作物、家畜又は家きんに重大な被害が生じ、又は生ずるおそれがあると認められる場合において、当該被害の拡大又は発生を防止するため緊急の必要があると認めるとき。 二 品質が適正でない食品が流通し、又は流通するおそれがあり、これを放置しては一般消費者の利益を著しく害すると認められる場合において、一般消費者の利益を保護するため緊急の必要があると認めるとき。 ○研究機構は、前項の規定による農林水産大臣の要請があったときは、速やかにその要請された試験及び研究、調査、分析又は鑑定を実施しなければならない。	●「重大な被害」、「一般消費者の利益を著しく害する」又は「緊急の必要」の内容の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる場合の条件が広範囲に及ぶ。 ●「必要な試験及び研究、調査、分析又は鑑定」の内容の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる業務の範囲が広範囲に及ぶ。 ●結果として、中期計画が有名無実化する懸念。
水産総合研究センター 独立行政法人水産総合研究センター法（平成十一年法律第九十九号）第十五条	（緊急時の要請） ○農林水産大臣は、水産動植物に重大な被害が生じ、又は生ずるおそれがあると認められる場合において、当該被害の拡大又は発生を防止するため緊急の必要があると認めるときは、センターに対し、第十一条第一項第一号及び第三号に掲げる業務のうち必要な試験及び研究、調査、分析、鑑定又は技術の開発を実施すべきことを要請することができる。 ○センターは、前項の規定による農林水産大臣の要請があったときは、速やかにその要請された試験及び研究、調査、分析、鑑定又は技術の開発を実施しなければならない。	●「重大な被害」又は「緊急の必要」の内容の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる場合の条件が広範囲に及ぶ。 ●「必要な試験及び研究、調査、分析、鑑定又は技術の開発」の内容の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる業務の範囲が広範囲に及ぶ。 ●結果として、中期計画が有名無実化する懸念。
日本貿易振興機構 独立行政法人日本貿易振興機構法（平成十四年法律第七十二号）第十四条	（緊急時の要請） ○経済産業大臣は、国際経済事情の急激な変化その他の事情により我が国及び国際経済社会の健全な発展が阻害され、又は阻害されるおそれがある場合において、機構の業務を貿易の振興に係る政府の方針と整合的なものとするため緊急の必要があると認めるときは、機構に対し、第十二条第一号から第三号まで及び第五号に掲げる業務（これらに附帯する業務を含む。）に関し必要な措置をとることを求めることができる。 ○機構は、経済産業大臣から前項の規定による求めがあったときは、正当な理由がない限り、その求めに応じなければならない。	●「貿易の振興に係る政府の方針と整合的なものとするため緊急の必要」の内容の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる場合の条件が広範囲に及ぶ。 ●「必要な措置」の内容の解釈如何によっては、主務大臣が関与できる業務の範囲が広範囲に及ぶ。 ●結果として、中期計画が有名無実化する懸念。
水資源機構 独立行政法人水資源機構法（平成十四年法律第八十二号）第十八条	（特定施設の操作に関する国土交通大臣の指揮） ○国土交通大臣は、洪水を防ぐため緊急の必要があると認めるときは、その必要の範囲内において、特定施設の操作に関し、政令で定めるところにより、機構を指揮することができる。 ○機構は、国土交通大臣から前項の規定による指揮があったときは、その指揮に従わなければならない。	●「洪水を防ぐため緊急の必要」の解釈如何によっては、国土交通大臣の関与ができる場合の条件が広範囲に及ぶ。 ●「必要の範囲内」の解釈如何によっては、国土交通大臣が関与できる業務の範囲が広範囲に及ぶ。 ●結果として、中期計画が有名無実化する懸念。

状の独立行政法人に関して主務大臣の個別関与が認められる個別法の規定内容の例を図表3に整理することとする。

図表3は、個別法において独立行政法人に対する主務大臣の関与が規定されている例である。これは、主務大臣の個別関与の規定を網羅するものではないが、多くの

法人に共通する規定ぶりとして、第一に主務大臣が関与できる場合の条件が定められるとともに、第二に主務大臣が関与できる特定の業務が定められていることがわかる。規定の特徴としては、条件に関して「緊急の」であるとか「特に」という限定が付されていること、業務の範囲に関しても「必要な措置」や「必要な範囲内」といったような限定が付されていることである。しかしながら、このように一見、主務大臣の関与について二重の制約がかかっているように見えるにもかかわらず、実際にはその条文の内容は抽象的な記述にとどまっていることから、規定の文言の解釈如何によっては、実質的に主務大臣の関与を広範囲に及ぼすことも現実には可能になる。問題の所在は、このように法令上の根拠規定の文言の解釈によって、実質的に主務大臣の関与が広範囲に及ぶことが可能になることにある。例えば、国際協力機構に関していえば、主務大臣である外務大臣は、「国際情勢の急激な変化により又は外国政府若しくは国際機関（国際会議その他国際協調の枠組みを含む。）の要請等を受けて外国政策の遂行上緊急の必要があると認めるとき」は、機構に対し、機構の「業務又は機構の外国にある事務所について必要な措置をとることを求めることができる」（独立行政法人国際協力機構法第十六条第一項）ことが規定されている。まさしく「外交政策の遂行上緊急の必要」がある場合には、その時点での中期計画の記載内容にかかわらず、主務大臣が必要な措置と考える業務を国際協力機構に対して求めることができ、「機構は、外務大臣から前項の規定による求めがあったときは、正当な理由がない限り、その求めに応じなければならない」（同第二項）のである。まさしく、外国政府や国際機関の要請を受けて主務大臣が「外交政策の遂行上緊急の必要」があると考えた場合には、主務大臣が「必要な措置」と考える業務を国際協力機構は行わざるを得ない構造になっているのである。しかしながら、そもそも国際協力機構が担う国際協力業務においては、外国政府や国際機関の要請によって具体的な案件が組成される場合が多いことから、ここであって「外交政策の遂行上緊急の必要」あるいは

「必要な措置」の解釈如何によっては、常に国際協力機構は外務大臣の関与を受けるような状況に置かれることとなるのではなからうか。結果として、いったん策定された中期計画が有名無実化するような状況が発生しかねないことが懸念される。そして、各独立行政法人の個別の業務の構造を仔細に検討する必要があると考えるが、多かれ少なかれ、個別関与規定が置かれている他の独立行政法人においても似たような状況にあることが推測される。そこで、実務上、まずは、再度各独立行政法人における個別関与の必要性について再検討を行うことが必要ではないかと考える。次に、いかに主務大臣の独立行政法人に対する関与を適切な範囲にとどめていくような運用を行うかが、求められる解決の方向性である。もし適切な運用が行われることがなければ、図表3で列挙したような個別法の条文を根拠に、独立行政法人の業務に対して広範囲に及ぶ主務大臣の関与が、まさしく正当化されることとなり、独立行政法人の中期計画が有名無実化されることが懸念される。さらに、独立行政法人の制度設計の別の基本原理である「業務運営の自主性」にも悪影響を及ぼすことになってしまうことも考えられる。なぜならば、このような形で中期計画にどのような内容が記載されていようが、その内容には関係なく広範囲に主務大臣の関与が行われるとすれば、独立行政法人がいかに自主的に中期目標を達成するための中期計画を策定しても、「業務運営の自主性」という観点からはあまり意味のあるものとは考えられないからである。他方、主務大臣の独立行政法人に対する個別関与が規定されている条文は、当該法人の業務の公共性から、真にその関与が必要とされる場合を想定した上での規定ぶりであることも事実である。したがって、独立行政法人制度における「組織の独立性」の基本原理に抵触するような状況が発生する懸念を理由として、条文上、主務大臣の関与を制約するような表現の規定ぶりにすることが必ずしも適切ではないことも尤もな指摘である。難しい問題ではあるが、少なくとも各独立行政法人に対する主務大臣の個別関与の必要性については、再度慎重な検討を行うことは必要

ではないかと考える。その上で、独立行政法人制度の趣旨を勘案して、条文の解釈においては、主務大臣の関与が広範囲に及ばないような運用に努めることしか、現実の解はないのではないかと考える。そして、そのような運用に努めた上でもなお、主務大臣の関与が実質的に広範囲に及ぶような独立行政法人にあっては、既存の業務を独立行政法人の形態によって提供していることの是非について検討する必要があると考える。

(2) 独立行政法人の裁量が及ばない業務の存在（補助金等が財源の業務など）

独立行政法人の活動目的は、利益を獲得することにあるのではなく、公共的な性格を有する業務を確実に実施することにある。また、独立行政法人は必ずしも市場原理が機能するなかでの活動が可能になるわけでもない。そこで、独立行政法人がその業務を確実に実施することができるように、政府は法人に対して所要の財源措置を行うこととされている。すなわち、「政府は、予算の範囲内において、独立行政法人に対し、その業務の財源に充てるために必要な金額の全部又は一部に相当する金額を交付することができる。」（通則法第四十六条）と定められ、制度的には、独立行政法人に対する国からの財源措置として、運営費交付金と施設費補助金の二種類が考案されたところである。このうち、運営費交付金は、独立行政法人の業務運営の財源として、「渡し切りの交付金」として措置されるものであり、当該法人の業務運営に充てられる限りにおいて、その使途に関して法人に裁量を与えられているところに基本的な特徴がある。これに対して、施設費補助金は、独立行政法人が業務を実施する上で必要となる財産的基礎に相当する施設等の建設に充てることを目的に措置されるものであり、その使途については法人に裁量の余地があるわけではなく国による統制に服するところに基本的な特徴がある。このように独立行政法人の当初の制度設計においては、業務運営に係る運営費交付金、業務実施に必要な財産的基礎に係る施設費補助金という基本的な役割分担が明確であった。特に運営費交付金に関しては、独立行政法人制度の基本原

理の一つとしての「業務運営の自主性」を具体化する制度的工夫として、その使途については基本的に独立行政法人の裁量に委ねられることとなっている。したがって、独立行政法人が創設された当初の制度設計並びにその運用においては、運営費交付金が財源として行われることとなる業務運営に対して、国の関与は、極力限定的に行われることとなり、業務運営の妥当性・適切性については、制度的には事後評価制度を通じて行うという整理が行われることとなったのである。「業務運営の自主性」を体现する形での運営費交付金財源の業務運営は、国の関与を極力排除するという意味において、「組織の独立性」を維持するという観点においても、重要な意味を持つものといえることができる。

ところが、「特殊法人等整理合理化計画」（平成13年12月19日閣議決定）に基づき特殊法人等からの移行独立行政法人が登場するに及んで、独立行政法人に対しては、制度設計の本来の趣旨を踏まえた、運営費交付金と施設費補助金という2つの財源措置に加えて、多様な財源措置がとられることとなった。すなわち、「特殊法人等の組織見直しの類型別ガイドライン」（平成13年12月19日、内閣官房行政改革推進事務局）において、「国が事業執行について責任を持って関与することが適当な政策的な事業費については、精算行為の伴う補助金等により措置する」という整理が行われることとなり、独立行政法人の業務の中にも国がその執行についての基本的な責任を有する業務の存在が容認されることになった。そして、その財源として補助金等を充てることが正式に方針として決定されるに及んで、独立行政法人の当初の制度設計におけるような、業務運営については独立行政法人の裁量に委ね、その財源としては運営費交付金を充てるという基本原則に明示的に例外が認められることとなったのである。したがって、当初の制度設計時点においては、独立行政法人に対する補助金等としては、法人の業務の財産的基礎の整備に充当される施設費補助金のみが想定されていたのであるが、移行独立行政法人の登場後は、施設費補助金のみならず、法人の業務運営そのも

のに充当されるような補助金等も存在するようになって
いる。補助金等については、その使途を含め、基本的
には国に裁量が存在し、当該補助金等を受ける独立行政
法人には裁量が存しない。独立行政法人における補助金
等を財源とする業務の存在は、法人のマネジメントの観
点からすれば、法人内に自らの意向では制御すること
ができない、国の直轄業務が存在するというに等しく、「組
織の独立性」の維持に関して法人内部から矛盾する状
況が現出していると言うことができる。

このような状況が現出した背景としては、「特殊法人等
整理合理化計画」において、独立行政法人化するにあ
たり、従前特殊法人等が担っていた業務について、独立
行政法人制度の趣旨に沿った形での変更を基本的に加
えることなく、特殊法人等における業務のあり方をそ
のままに新たに発足した移行独立行政法人に担当させ
たことに、その原因があるということができよう。も
っとも「特殊法人等整理合理化計画」に基づく特殊法
人等改革の目的は、独立行政法人制度に合致した公
共部門の主体を作りあげることにあつたわけではない。
その業務を担うにふさわしい主体の選択及び設計を
行うには、種々の要因について検討することが求めら
れたのは当然である。ただし、少なくとも独立行政法
人に移行することが決定された法人については、その
法人が担う業務のあり方を始めとして、独立行政法
人制度に整合的な形に整理した上で、独立行政法人
化を進めるべきではないかと考えるところである。そ
の意味で、補助金等を財源とする業務について引き
続き移行後の独立行政法人に担当させるのであれば、
その業務のあり方を独立行政法人制度の趣旨に沿
う形に変更を加えたうえで、特殊法人等から独立
行政法人への移行を行うべきであったのではないかと
考える。

現状の独立行政法人の状況をみると、補助金等を
財源とする業務の存在は、もはや例外という位置づ
けにとどまるものではなく、むしろ多くの法人にお
いて見られるところとなっている。このような状況
を所与として、前述したように、「多種多様な業務の
実施が予定されているほか、国から多様な財源措
置の方法が予定されているこ

とを認識するに至った」ことを理由に、そのような
多様な財源措置に対しての対応を規定していなかつ
た独立行政法人会計基準の改訂が行われたのであ
る。私見では、このような流れは、むしろ本末転倒
ではないかと思う。執行責任が基本的に国にあり、
執行財源が補助金等であるような業務が多くの独
立行政法人において見られること自体、独立行政
法人制度が正常な状況にあるとはいえないのでは
ないかと考える。やはり、独立行政法人におけ
る業務運営は、独立行政法人制度の趣旨に沿った
形で行われるように整理されるべきであろう。そ
の観点からは、補助金等を財源とした業務を担っ
ている独立行政法人においては、中期目標期間終
了時の業務の見直しのプロセスにおいて、組織及
び業務全般についてゼロベースで見直しを行い、
引き続き独立行政法人として業務を担当させるの
のであれば、独立行政法人にふさわしいあり方に
修正することが強く望まれるところである。

5 独立行政法人制度に内在する自主性¹²の制約

独立行政法人制度では、「組織の独立性」の論理的
帰結として、「独立行政法人は、法人とする」（通則
法第六条）と定められ、政策執行の主体としての
独立行政法人に独立の法人格が与えられている。そ
の結果、政策の執行責任は独立行政法人に帰せら
れることが明確化され、独立行政法人は自らが担
っている、政策の執行に係る業務を効率的かつ効
果的に実施する責務を負うこととなっている。

独立行政法人の業務遂行のプロセスが、従前
の特殊法人などと大きな違いがあるのは、法人の
裁量が認められる範囲が大きく拡大されているとい
う点である。その趣旨が、「独立行政法人の業務運
営における自主性は、十分配慮されなければならない
」（通則法第三条三項）と謳われ、独立行政法人
制度の基本原則の一つとして「自主性の配慮」が
位置付けられることとなった。この「自主性の配
慮」の基本原則は、特殊法人等に対して見られた
一般監督権に基づく国の事前の関与・統制を廃止
する形で具体化され、それに代わる仕組みとして、
業務運営面で

は目標管理の仕組み（主務大臣による中期目標指示⇒法人における自主的な計画策定⇒法人による業務の遂行⇒第三者による事後評価⇒評価結果のフィードバック）が導入された。さらに、財務面では、通常の業務運営に充てられる財源として、その使用等について独立行政法人に基本的な裁量がある運営費交付金が導入されることとなった。これらの仕組みの導入は、従来の国家行政組織や特殊法人の業務運営に対する反省から、独立行政法人の業務を効率的かつ効果的に行うためには、業務運営における自主性の配慮が極めて重要であると認識されたからである。

このような目標管理の仕組みや財務面の制度設計を捉えて、自主性を備えた法人としての制度設計としては必ずしも十分ではないとする見解がある。例えば、山本（2001）は、具体的に中期目標の設定プロセスと施設費補助金の性格を取り上げ、独立行政法人制度は「財務面に限定しても自律性、自発性を備えた法人として制度設計がなされているとは必ずしもいえない」¹³と批判している。以下においては、そのような批判の内容を整理した後で、その妥当性並びに解決の方向性等について検討することにする。

（１）中期目標の設定プロセス

まず、中期目標の設定プロセスにおける問題点をとりあげることとする。山本（2001）は、「中期目標は独立行政法人ではなく主務大臣が設定することになっているから、法人はこれを受け入れる他ないのである。達成が極めて困難あるいは容易である数値目標が設定されれば、この目標に照らして実績が評価され、誤った判断を招きかねない」¹⁴と指摘し、現行制度の中期目標の設定プロセスにおいて、設定される目標値ないしは目標水準が適切な範囲におさまることが必ずしも担保されているわけではないことに対して懸念を表明している。たしかに、独立行政法人の制度設計では、法人の中期目標は主務大臣が設定するものであり、その際主務大臣は評価委員会の意見を聴かなければならないとされているに過ぎない（通則法第二十九条参照）。極論すれば、制度的には、主

務大臣は独立行政法人に対する中期目標の設定に際して単に評価委員会の意見を聴くだけでよく、それ以上のオブリゲーションは何ら存在していない。いかに評価委員会の意見が適切であったとしても主務大臣はそれに従わなければならない法律上の義務はないのである。ましてや、中期目標の設定に関して、独立行政法人自体の関与は、制度的には全く考慮されていない。したがって、現状の制度を前提にするのであれば、中期目標の設定そのものについて、自主性の要素を盛り込むのは難しいところがある。また、現行制度における中期目標設定プロセスを前提にするならば、山本（2001）が指摘するように、独立行政法人にとって「達成が極めて困難あるいは容易である数値目標が設定」¹⁵される可能性は否定できず、そしてその際に、独立行政法人における事後評価の仕組みが、実績評価の性格を有する¹⁶ものである以上、「この目標に照らして実績が評価され、誤った判断を招きかねない」¹⁷懸念が生じるのも事実であろう。なぜならば、一般的に、実績評価は、「公共サービスやプログラムの目的・目標・成果を明らかにし、成果を測定する指標と数値目標を決めて、定期的にその指標値を収集することにより、当初の目標数値がどれだけ達成されたかを評価し、現場での実施改善と意思決定（人事、予算配分を含む）に利用する仕組み」¹⁸と説明されるように、実績評価において目標値と実績値の比較分析が重要な意味を持つからである。また、「目標設定者と受容者が十分に協議することでの確かな目標が決定できるのであり、事実英国のエージェンシーでは業績目標は省庁との間で協議して合意されたものとなっている」¹⁹という指摘もその通りである。このように考えてみると、現行制度における中期目標設定プロセスにおいて、目標水準の設定に関して、独立行政法人サイドの意向を反映するための仕組みが何ら用意されていない点については改善すべきであると考えられる²⁰。

ここで検討すべきポイントとしては、わが国の独立行政法人制度の体系のなかで、中期目標の設定に関して、どの程度あるいはどのように法人の自主性に配慮するの

が適切と考えられるのかという点である。独立行政法人は、「国民生活及び社会経済の安定等の公共上の見地から確実に実施されることが必要な事務及び事業であって、国が自ら主体となって直接に実施する必要のないものうち、民間の主体にゆだねた場合には必ずしも実施されないおそれがあるもの又は一の主体に独占して行わせることが必要であるものを効率的かつ効果的に行わせることを目的として」（通則法第二条第一項）設立された主体であって、当然のことながら、「業務の公共性」は制度の基本原則として最も優先されるべきものと考えられる。したがって、独立行政法人が担う業務に関して、その最終成果に係る責任の帰属という視点からみれば、当該業務は広義の国²¹の事務事業の範疇に含まれると位置付けられるとみるのが妥当といえる。しかしながら、業務の執行責任の帰属という視点からみれば、当該業務は独立行政法人の裁量に委ねられており、その執行責任は独立行政法人に帰属していると考えられる。そこで、中期目標の設定プロセスのあり方に関連して、「業務の公共性」と「業務運営の自主性」という相矛盾する内容を含む基本原則をどのように整合性を持たせた上で、制度設計あるいは運用に反映していくのかという点が問われる。ここでは、広義の国の事務事業と位置付けられる独立行政法人の業務に係る中期目標の設定に際して、どのような事項を目標として設定するかという点については、国の政策との関連性を十分に考慮した上で、国（主務大臣）が主体的に設定できるものとする。このレベルでは、自主性よりも公共性が優先されると考えるべきではなかろうか。独立行政法人制度における自主性の配慮は、あくまでも業務運営に関するものであって、中期目標となるべき事項の設定に関してまで要請されるものではないと考える。ただし、中期目標として設定された事項に係る具体的な水準ないし数値の決定については、業務の執行のあり方に直接影響を及ぼすことになると考えられるため、独立行政法人と主務大臣との間である程度の合意が存在した上でなされるべきものであると考えられる。なぜならば、「目標の達成可能性は実施する部門の能力と努力及

び財源に依存する」²²ためであり、業務の執行主体としての独立行政法人の意向や能力などを全く反映しないままに、達成が極めて困難あるいは容易である数値目標が設定されたならば、法人の自主性を発揮するインセンティブに悪影響を及ぼすことが想像されるからである。そのためには、独立行政法人サイドにおいても、適切な目標水準について適確な判断を行うに必要なデータについては、常日頃から収集分析に努め、このような局面において有意義なデータを提供できるような体制を整備しておくことは重要なポイントであると考えられる。

また、中期目標となるべき事項の選定並びに当該事項に係る具体的な水準ないし数値の決定のいずれについても、評価委員会の立場から、その客観性・妥当性を担保するための支援を行うことは重要な機能であり、主務大臣においても評価委員会の意見を反映させる工夫ないし配慮は必要となってくると考えられよう。たとえば、評価委員会においては、中期目標の設定時において意見を述べることになっている（通則法第二十九条第三項参照）が、この意見陳述が行われる場において、評価委員会から主務大臣に対して、中期目標に係る具体的な水準ないし数値に関して、独立行政法人との合意形成を促すような働きかけを行うことが求められているのではないかと考える。

（２）施設費補助金の性格

次に、施設費補助金の性格をとりあげることとする。施設費補助金とは、独立行政法人が業務を実施する上で必要となる財産的基礎に相当する土地・建物等の整備に充てる目的で、国の予算の段階において用途を特定して措置される補助金である。その用途については法人に裁量の余地があるわけではなく国による統制に服するところにその基本的な特徴がある。用途自由の渡し切りの交付金という形で、通常の業務運営に使用する限りにおいて独立行政法人に裁量の余地がある財源として手当てされる運営費交付金とは、基本的な性格が異なっている。したがって、独立行政法人制度においては、施設費補助金は運営費交付金とは別に手当てされる制度設計になっ

ている。

このような制度設計に対して、山本（2001）は、「運営費交付金については自律的な財源措置及び使用が認められているが、施設費等については公債発行対象経費に含まれる限り、財源措置は主務大臣及び財務大臣の裁量に委ねられることである。これは明らかに業務運営の自律性を制約すること」²³になると述べた上で、「独立行政法人の行う業務には一部について自律性を認めただけで、府省は企画立案と同時に当該法人の行う業務についても自ら主体的に行うこと」²⁴になり、政策の企画立案機能と実施機能の分離という行政改革会議の最終報告の考え方と明らかに矛盾すると批判している。

しかしながら、前述したように、施設費補助金は、独立行政法人の財産的基礎を形成するために支出されるものであり、法人の通常の業務運営のための財源として支出される運営費交付金とは性格を異にするものである。独立行政法人の財産的基礎を形成することは公共性のある行政サービスを確実に実施するという観点からは必要不可欠な条件であり、そのことは業務運営面での自主性の配慮とは次元を異にすると考えられる。むしろ行政サービスを確実に提供するためにどのような財産的基礎を整備するかということは、政策の企画立案そのものであり、国が責任をもって担うべき事項ではないかと考えられる。したがって、独立行政法人の財産的基礎を形成するための施設費補助金についても、「運営費交付金に加えて一本化した包括運営費相当として交付することが必要である」²⁵とする主張には直ちに賛同することはできず、運営費交付金とは別に、国の政策判断として国の予算の段階で用途を特定して付与されるべきとする現在の制度設計のほうがより妥当ではないかと考える。

なお、独立行政法人の「業務運営の自主性」については、国からの組織上の独立性を確保することによって、その一部を担保することが可能となるが、それをさらに確実なものとして法人に定着させるためには、業務運営に関する具体的な手法の改善やシステムの設計において、自主性の配慮を考慮した工夫が求められることは前述の

とおりである。このような観点から、現実の独立行政法人の業務運営については、民間の企業経営の手法等を参考にして、実務的な工夫の積み上げが期待される。

6 | 業務運営の自主性を制約する区分経理の存在

独立行政法人制度における区分経理とは、財務諸表の作成が、法人全体とは別に、「法律の規定により、区分して経理し、区分した経理単位（勘定）」（独立行政法人会計基準第94第1項）ごとに要請されている場合の一連の会計処理のことを指す。法律により区分経理が求められている場合は、各独立行政法人の個別法において、概ね、「独立行政法人●●●は、第○条に規定する業務のうち、……に関するものに係る経理とその他の業務に係る経理とを区分して整理しなければならない」といった趣旨の規定があり、この規定を根拠に、当該独立行政法人の特定の業務が、その他の業務から区分される形で、経理することが義務づけられている。したがって、このような区分経理の規定が存在する独立行政法人においては、「通則法第38条に基づく『財務諸表等の作成』等に止まらず、同法第44条の『利益及び損失の処理』や個別法に規定される『積立金の処分』についても、それぞれ区分して処理することを求めていると解される」。²⁶独立行政法人会計基準第94第1項が、「法律の規定により、区分して経理し、区分した経理単位（以下「勘定」という。）ごとに財務諸表の作成が要請されている独立行政法人にあっては、それぞれの勘定ごとの財務諸表（以下「勘定別財務諸表」という。）と、独立行政法人全体の財務諸表（以下「法人単位財務諸表」という。）を作成しなければならない」と定め、同注70が、「法律の規定により、区分して経理することが要請されている独立行政法人においては、勘定ごとに利益の処分又は損失の処理を行う必要があり、法人単位損益計算書に表示される当期総利益をもとにした利益の処分又は損失の処理は予定されていない。このため、法人単位財務諸表には、利益の処分又は損失の処理に関する書類は含めないものとする」と定め、「独立行政法人の組織、運営及び管理に関する共通的

な事項に関する政令」(平成十二年政令第三百十六号) 第八条で引用する別表において、積立金の処理によって発生する独立行政法人からの国庫納付金の帰属が勘定ごとに定められているのは、この趣旨を具体化したものと解することができる。

このような区分経理が求められる背景には、独立行政法人に運営費交付金を交付する国の会計には一般会計のみならず複数の特別会計が含まれていることが指摘される。国の特別会計には、各会計固有の目的が存在している。したがって、特別会計から運営費交付金という形で独立行政法人の業務運営の財源として資金が供給されることとなった場合においても、その運営費交付金が各会計固有の目的と整合しない使途に使用されることとなつてはならない。たとえ、運営費交付金の使途は独立行政法人の裁量の範囲内であるとしても、その運営費交付金の財源が特別会計である以上、当該特別会計の目的に反する使途に使用されてはならないという考え方がとられている。そこで、これらの特別会計から交付された運営費交付金が各会計の目的と異なる使途に使用されることのないよう制度的に担保するために、独立行政法人において区分経理することが要請されるようになったと解することができる。

しかしながら、このような区分経理が要請されることとなった結果、独立行政法人の経営という観点からは、大きな問題が、業務運営の自主性・自律性の観点において発生すると考える。たとえば、一つの独立行政法人において、A勘定は黒字、B勘定は赤字であり、A勘定の黒字よりもB勘定の赤字の絶対額が大きいため、法人全体では赤字であるという状況があったとする。しかも、独立行政法人会計では、基準注70に定めるように、利益処分は各勘定単位で行われる。したがって、独立した法人としてのマネジメントの観点からいえば、A勘定で発生する黒字を活用してB勘定における赤字をできる限り少なくするというマネジメントとしての当然の対応を行うことが制度的に困難になっているのである。これは、法人全体の業務運営の自主性・自律性の観点からは、適

切な対応とはいえないであろう。したがって、現状の区分経理が行われている独立行政法人においては、法人全体では赤字でありながらも、A勘定の黒字を法人の赤字を減らすという方向で活用するのではなく、A勘定の黒字を確保したままA勘定としての利益処分が行われるという、法人全体のマネジメントの観点からみれば、誠に奇妙な状態が制度的に発生するということになる。まさしく、独立行政法人の中で、区分経理を行う勘定単位が、一つの法人内法人というべき擬似法人の様相を呈するような状況が生ずるのである。これは、法人全体のマネジメントの自主性・自律性の観点と整合しないのではないかとというのが、ここでの問題意識である。

そこで、独立行政法人の経営と関係に関する問題点の一つとして、区分経理が独立行政法人の中にもう一つの擬似法人を設けるようなことになる点を指摘することとしたい。いわば、法人内法人の存在が、独立行政法人全体の経営の自主性・自律性を阻害することにつながることを懸念する。すなわち、区分経理の問題点の第一として、法律により区分経理が要請される独立行政法人においては、単に財務面で区分して経理が行われるにとどまらず、経営面においても勘定間で経営資源を融通することが禁止されることとなり、法人全体のマネジメントの観点からは独立行政法人制度の基本原則としての「業務運営の自主性」が大幅に制約された状況に置かれていることが懸念される。したがって、「法律による区分経理の義務付けについても厳に必要最小限のものに止めることが必要」²⁷であることについて論をまたないことは当然であると考ええる。しかしながら、平成16年度末(平成17年3月時点)で存在した独立行政法人108法人のうち、33法人において区分経理の存在が見られた²⁸。このように3割強の独立行政法人において区分経理が存在する状況をもって、「厳に必要最小限のものとは言えない」と思うのは、一人筆者のみではないであろう。現に区分経理が存在する独立行政法人に関しては、「いずれも国の複数の会計(一般会計と特別会計)から運営費交付金の交付を受けることが予定されており、これらの交付金が個々

の会計の目的と異なる使途に用いられないよう制度的に担保するためにも、法律上区分経理を義務付けることが不可欠」²⁹というような方針で臨むのではなく、特別会計改革の必要性が叫ばれるとともに、実際にその見直しが行われる昨今の状況をとらえ、国の会計における独立行政法人の業務の財源の負担のあり方にまで踏み込むとともに、独立行政法人側においても、極力、区分経理の存在を許容するのではなく、一法人一会計に近づけるような業務構造の見直しを行うべきではないかと考える。その際、中期目標期間終了時の業務及び組織の全般の見直しは一つの契機になると考える。

区分経理に関連して問題となる点の第二としては、区分経理することの必然性に関する疑問である。まずは、独立行政法人会計において区分経理することが求められているのは、法律で区分経理することが定められている場合のみである。政省令で区分経理することが定められている場合には、区分経理を行う必要はない。後者の場合には、会計基準第42に定めるセグメント情報として開示する必要があるかどうかを判断し、必要とされれば、事業収益、事業損益及び当該セグメントに属する総資産額を開示することになるに過ぎない³⁰。このように、区分経理の要請が、法律で定められている場合と政省令で定められる場合とでは、その会計処理が大きく異なることになるが、そもそもどのような場合に法律で要請され、どのような場合に政省令で要請されるのかが、明確になっていないのである。

そして、第三に、もし仮に、独立行政法人において区分経理することが積極的な意味を持つ場合があるとすれば、それは、通則法第二条で想定されている異なる二つの性格の業務一すなわち、「民間の主体に委ねた場合には必ずしも実施されないおそれがある業務」と「民間の主体による実施も可能であるが、別の理由から公共セクターに属する一の主体に独占して行わせることが必要である業務」一が一つの独立行政法人において並存するような場合であろう³¹。この場合には、法人が担う二つの業務の性格の違い、特に独立採算を確保できるか否かの違

いから、それぞれの業務に係る組織・運営の形態、ひいては会計の計算構造が本来的に異なってくると考えられるからである。したがって、そのような場合には全く性格が異なる二つの業務を表す勘定間では厳格に区分経理を実施すべきであると考ええる。しかし、現実には、このような形で区分経理が行われていることはほとんどなく、むしろ、多くの場合において、同じ性格の業務の勘定間で区分経理が行われているという例が多い。独立行政法人化される際に、複数の特殊法人（勘定）において行われていた勘定処理を、移行後の独立行政法人においてもそのままの形で存続させたに過ぎないという場合が多いと考えられる。そこでの区分経理を行う必然性は、独立行政法人側にあるのではなく、法人に財源を提供する国側にある。したがって、国の特別会計の改革が議論されている状況において、今後ともどこまでそのような形で区分経理を維持することが求められているのか、ゼロベースに立ち返って見直すことが必要ではないかと考える。

7 | 機能していないインセンティブの仕組み（目的積立金制度）

独立行政法人の制度設計において、法人の自主的・自律的な業務運営を促す観点から、種々の制度的な工夫が施されている。なかでも、通則法第四十四条並びに各個別法において定められる目的積立金の仕組みは、独立行政法人に対して業務運営に関するインセンティブを付与するという観点を特に意識して考案された仕組みである。一方で、その制度設計においては、法人の業務の公共性について十分に考慮しなければならないことは、独立行政法人の成り立ちから考えて当然のことである。独立行政法人における利益の処分（損失の処理）に係る一連の仕組みは、独立行政法人制度における業務の公共性と業務運営の自主性という、本来的には相反する2つの基本原理を調整・融合しつつ制度設計されたものであり、他の組織には見られない極めてユニークな内容となっている。

独立行政法人の利益の処分（損失の処理）に関して、

通則法第四十四条並びに各個別法が規定するところを要約すると以下の通りである。

【利益の処分のあり方】（損益計算において利益が発生した場合）

- ①前年度からの繰越欠損金がある場合には、まず当該繰越欠損金を減額する。
- ②その上で利益が残っている場合には、府省評価委員会の意見を聴いて主務大臣が経営努力により生じた額として承認した額³²を「目的積立金」（通則法第四十四条第三項の積立金）として積み立てる。この「目的積立金」は、中期目標期間中においてあらかじめ中期計画に定められた剰余金の使途に使用することができる。
- ③さらに利益が残っている場合には「積立金」（通則法第四十四条第一項の積立金）として整理する。
- ④中期計画の最終年度において³³は、各個別法に定めるところに従い、「積立金」等は処分される。多くの独立行政法人においては、最終年度において「積立金」等が残っている場合に、次期中期計画に定めるところにより、次期中期計画へ繰り越して使用することができるとともに、次期中期計画への繰越額を除いた額は、国庫納付することとなる。

【損失の処理のあり方】（損益計算において損失が発生した場合）

- ①前年度までの利益の処分の結果として「積立金」や「目的積立金」が残っている場合には、当該積立金を減額して損失をうめる。
- ②それでも損失が残る場合には、その額を繰越欠損金として整理し、翌年度以降に繰り越す。
- ③繰越欠損金は、翌年度以降に発生する利益によって補填される。

独立行政法人の利益処分がインセンティブを付与するという観点を特に意識して考案されるに至った背景には、独立行政法人制度以前から問題となっていた公的部門に

おける年度末の予算の無駄遣いの問題があった。公的部門においては、ある年度において獲得した予算を遣い残すと、それ以降の年度の予算査定のプロセスにおいて、以前に遣い残した分だけ年度予算が減額されるおそれがあったため、毎年度末において不要な使途に対してまで獲得した予算を使い切ってしまうという悪弊が存在していた。このような悪弊の背景としては、適切に節約した結果として遣い残した予算を翌年度以降に繰り越すことができる財務会計上の仕組みがなかったこと、及び、そのような適切な節約を奨励する仕組みがなかったことが指摘されていた。そこで、独立行政法人の制度設計にあたっては、このような弾力的な財務運営を困難とする状況を改め、収入の増加（支出の減少）に結びつく適切な努力を奨励し、結果としての予算の遣い残しを翌年度に繰り越すことができるような仕組みの構築が、財務会計上の課題として検討されることとなったのである。そして、独立行政法人制度では、毎事業年度の利益のうち、経営努力により生じた額を中期計画に定めた剰余金の使途に使用することができることとしたのである。これは、独立行政法人にインセンティブを与えることを通じて、業務運営における好循環を作り出し、もって法人による自律的な業務運営を促すことを企図したものである。その結果、無駄な経費の使用をなくし、自己収入を獲得するための努力を促すとともに、年度末に余った予算を使いきるといったような、これまでの公的部門にしばしば見受けられた悪しき慣行を廃絶し、ひいては自主的・自律的な財務運営を期待するものであった。

しかしながら、このように独立行政法人の自主的・自律的な業務運営を促すという趣旨から制度設計された目的積立金制度が、実際の制度運用においては十分に機能していないという問題点が指摘されることが多い。ここでは、その背景を分析するとともに、そのような事象の解決の方向性について提示することとする。

インセンティブ制度としての目的積立金制度が、その運用において十分機能していない背景には、同制度の費用対効果を期待できないとする認識を、多くの独立行政

法人が共有するようになってしまった点が挙げられる。つまりは、目的積立金制度を活用する前提として必要となる経営努力認定を受けるために要するコストと目的積立金制度を活用することによって得られるベネフィットを比較した場合、前者が後者を上回ってしまうという認識が、独立行政法人の関係者に広まってしまったということである。

まずは、目的積立金制度に係る費用対効果のうち、費用の観点からの問題点についてみていくことにする。経営努力は、府省評価委員会の意見を聴いた上で、財務大臣と協議の上で最終的に主務大臣が認定することとされたが、ここで論点となるのが、経営努力認定の基準である。制度設計当初においては、経営努力の認定は、ケースバイケースで適切な判断が具体的に示されるべきであって、一般的な基準を提示することは難しいとされた。そのため、その後も公表ベースでは、経営努力認定に関する特段の基準は策定されることはなく、独立行政法人会計基準において「参考」という位置づけで拘束力のないものとして抽象的な考え方³⁴が提示されたに過ぎなかった³⁵。しかしながら、公表ベースでの一般的な基準がないなかでの経営努力認定は、結果的には非常にハードルの高いものとなり、実際にはほとんど経営努力が認められない³⁶こととなった。このような低水準の認定状況に関しては、独立行政法人のインセンティブ制度として設けられた目的積立金が事実上機能しないような状況に陥ってしまうことの懸念から、主務省や独立行政法人サイドを中心に批判的な見解が強まることとなった。さらに、国会審議の場においても現状の経営努力認定のあり方についての見解を正すようなやり取りが行われるようになった。そのような状況のなか、平成18年7月になって総務省行政管理局は「独立行政法人の経営努力認定について」という一般的な基準を策定し公表することとなった。その内容を図表4に掲げる。

図表4に示された経営努力認定に関する一般的基準は、これまで策定・公表されていなかった経営努力認定の概念あるいは具体的な認定基準を示すものであり、制度官

庁としての見解を独立行政法人あるいは主務省に対して初めて正式に提示するものとして、その意義は大きいと考えられる。特に、それ以前においては、経営努力認定を受けるために要する労力（コスト）に比べて得られる認定額（ベネフィット）が少ないことから、経営努力認定の申請そのものを見合わせたり、あるいは、場合によっては努力して損益計算上の利益を計上するよりも費用として実際に遣い切ったほうが良いという意見も出てくるなど、目的積立金制度導入の意義を減損しかねないような状況が現出していたことに鑑みれば、経営努力認定に関する方向性が示された意義は評価できるものである。

今後、目的積立金制度が本来のインセンティブ制度として有効に機能していくためには、上記の基準において提示されている個々の要件－収入の増加や費用の節減に係る新規性並びに自主性、あるいは利益の実績額が前年度実績額を上回るといった利益の増加基調など－の適否、妥当性などについて今後の実務の積み上げのなかで引き続き検討していくべきであり、見直しが必要な場合には見直すといった柔軟性が求められると考えられる。さらに、より重要なことは、今後は、独立行政法人サイドにおいて、ここで示された基準を満たすデータを法人内の財務会計システムから導出するとともに、経営努力の適切さを客観的なデータに基づき、論理的に説明する努力を行うことが求められるということである。特に、経営努力による収入の増加や費用の減少であることを法人が合理的に説明できるデータを用意するためには、ログ・フレームやABC（活動基準原価計算）等の手法を用いて、業務分析や管理会計に係る体系的な取組が必要になってくると考えるところである。

次に、目的積立金制度に係る費用対効果のうち、効果の観点からの問題点についてみていくことにする。前述したように、認定された経営努力相当額を使用することのできる用途には、独立行政法人の特性を勘案して本来一定の制約があることを認識する必要がある。しかしながら、その用途の制約がボトルネックとなって、目的積立金制度の活用そのものに関するインセンティブが減殺

図表 4 独立行政法人の経営努力認定について（平成18年 7 月 総務省行政管理局）

経営努力認定の概念

- ①独立行政法人が新規性・自主性のある活動により、
- ②運営費交付金及び国又は地方公共団体からの補助金等に基づかない収入を増加させたり、費用を削減させたりすることを
通じ、
- ③当該事業年度において利益を増加させること。

経営努力の認定

- 従来、独立行政法人通則法、独立行政法人会計基準に基づいて、主務省が、独立行政法人評価委員会の意見を聴き、財務省と協議を行った上で認定。
- 今後、これを一層促進するため、その認定の基準を策定。

今後の認定基準

【基本原則】

- ①簡素で分かりやすいこと。
- ②法人の経営努力を促す仕組みであること。
- ③法人が公的部門の一つである以上、経営努力の認定は厳格であるべきこと。

【具体的内容】

- ①法人全体の利益が年度計画予算を上回ること（ただし、区分経理がなされている場合には、当該勘定における利益も年度計画予算を上回ることが必要。）。
 - ②経営努力認定の対象案件の利益の実績が原則として前年度実績額を上回ること。（ただし、前年度実績が前々年度の実績を下回っている場合には、その理由を合理的に説明することが必要。）前年度実績を下回った場合には、その理由を合理的に説明することが必要。
 - ③その上で、次のとおり、経営努力による収入の増加や費用の減少であることを法人が合理的に説明できること。
 - ア 収入の増加や費用の節減が、当該事業年度において新規に生じたこと。（ただし、法人の設立後に取得した特許権であって、有効期間内のものについてはその期間内に生じた利益について認める。なお、前年度以前になされた契約で1年以上効果が継続しているものについては、原則初年度のみ認める。）
 - イ 収入の増加や費用の節減が、外部要因によらずに法人の自主的な活動によるものであること。
- （注1）利益は、運営費交付金及び国又は地方公共団体からの補助金等に基づかない収入から生じたものであることが必要である。
- （注2）利益は、収入から、これを得るために要した費用を適切に見積もって算定した上で、控除した金額である。
- 個別の判断に当たっては、法人の業務の特性等も勘案する。
 - 基準は、今後の運用状況等を踏まえ、必要に応じ見直す。

されるようになっては、本末転倒であろう。そのバランスをいかに適切に図るかは、政策判断として難しい問題であると認識する。目的積立金を使用することができる用途は、通則法第三十条第二項において、「剰余金の用途」として中期計画において定め、主務大臣が認可することとされている。この「剰余金の用途」としてどのような内容が記載されるべきかという問題である。確かに、中

期計画の一部として独立行政法人が定めたものを主務大臣が認可さえすれば、剰余金の用途としてはいかなる内容であっても認められるというものではないであろう。独立行政法人に対するインセンティブの付与といっても、独立行政法人の業務の公共性を鑑みなければならないからである。このような観点から、独立行政法人会計基準の参考「経営努力認定の考え方について」の第2項では、

「上記」の額（筆者注：経営努力認定を受けた額）の処分先としては、独立行政法人自体の動機付け確保の観点から、主務大臣の承認を得て中期計画で定められることとなるが、独立行政法人の公的な性格により、その処分先についてはいかなるものであっても認められるというのではなく、合理的な使途でなければならない」と記述している。この参考が策定された時点においては、具体的には、例えば、法人の役職員への賞与等に使用することはできないと考えられていた。あくまでも法人としての業務活動に直接関連する使途でなければならないと考えられたからである。また、税金を財源に業務活動を行いながら、利益を上げれば自らの懐を潤すような処理を認めることは、国民感情として許されないのではないかという配慮が行われたのも事実である。このような制度設計時の考え方を勘案して、現状の運用では目的積立金を役職員の賞与等に充てることは事実上禁止する取扱いが行われている。一方で、独立行政法人の役員に対する報酬及び退職手当は、その役員の業績が勘案されなければならないとされ（通則法第五十二条、六十二条参照）、独立行政法人の役員に対する退職金支給に関する業績勘案率を検討する際には、目的積立金制度の活用の有無が勘案ポイントの一つとして採用されるようになってきている。すなわち、独立行政法人の退職役員の「退職金が国家公務員の水準（業績勘案率1.0）を上回った場合、その上回った額は、退職役員の在職期間における当該法人の経営努力によるものと認められる剰余金である「目的積立金」の額に照らして適切な水準となっているか」³⁷という観点から精査されることとされている。このように、目的積立金制度が活用されているかどうかにより役員の退職金の金額が増加する可能性があるのであれば、私見としては、比較考量の観点から、目的積立金制度を活用して、役職員の賞与等を支給することが認められてもよいのではないかと考える。目的積立金を職員に対して直接的なインセンティブ効果がある使途に充てることによって、目的積立金の積極的活用が促進され、ひいては独立行政法人の自主的・自律的な業務運営が実現され

ることを期待すべきではないかと思うからである。

また、インセンティブ制度としての目的積立金制度の運用そのものではないが、これまで目的積立金の計上が認められることで、逆に予算査定上のマイナス効果があったと言われる。毎事業年度の業務遂行の結果として損益計算上の利益が発生し、かつ、当該利益が独立行政法人の経営努力により生じたものとして認定された場合、たとえ当該年度における目的積立金の積立てが可能となったとしても、そのような認定は当該法人がより少ない財源措置で効率的・効果的に業務を実施することが可能であることの証明にほかならないという論理で、別途認定以降に発生する業務に係る国の財源措置については予算査定の段階で財務当局により経営努力認定相当分を減額されるという取扱いが行われたという指摘である。仮に、このような予算上の扱いが行われるとすると、独立行政法人にとっては、懸命の経営努力を行って費用を減少あるいは収益を増加させたとしても、当該年度の目的積立金が認められる代償として、経営努力認定以降の年度における財源措置が減少することにつながってしまい、結果として、法人において経営努力に取り組もうとするインセンティブは働かなくなることが懸念される。少なくとも、目的積立金の計上が認められた法人は、損益計算上の利益を発生させたという点において効率性の観点で、経営努力が認定されたという点において有効性の観点で、むしろプラスに評価されるべきであって、予算査定に関してマイナスに評価されるべきではないと考える。国の財源措置を減額すべき対象としての独立行政法人は、効率性の面あるいは有効性の面若しくはその両面において効果を挙げられなかった法人であって、その両面で効果を出した法人についてそのような予算査定上の取扱いを行うことは、独立行政法人の制度設計の趣旨を理解しない考え方として認められるものではないであろう。独立行政法人の制度設計にも関わった財務当局に対しては、独立行政法人制度の趣旨を適切に理解した上での財政運用を期待したい。

8 独立行政法人の会計制度と国の予算制度との不整合

現行の独立行政法人が抱える課題に関する個別論点として、「透明性の確保」の基本原則に関連して、会計の制度設計・運用に関するいくつかの指摘が見られる。まずは、独立行政法人会計と国の予算制度の認識基準に係る不整合を指摘する見解がある。例えば、山本（2001）は、「この予算は現金主義、会計は発生主義という異なる認識基準の採用は、マネジメント・サイクルの1要素のみを発生主義化するに過ぎないから、業務運営が同じ発生主義で評価され計画されない限り行動の基本的変化をもたらさないという根本的批判がある」³⁸と述べている。広義の国の財務会計制度の一部分としての独立行政法人会計にのみ、認識基準として発生主義的な考え方を導入しても、それ以外の国の財務会計制度が現金主義を基本に設計されたままであるならば、独立行政法人の行動原理は現金主義に基づいたままになるのではないかと考えられる。したがって、独立行政法人会計に発生主義を導入しても、行動原理は現金主義のままであることから、法人の経営に活用するというマネジメントの観点においても、納税者たる国民へのアカウンタビリティの観点においても、あまり積極的な意義を見出すことができず、むしろ誤解や混乱を与えるのではないかということが懸念される。独立行政法人制度の基本原則の一つとしての透明性の確保との関連で言えば、いかに透明性を確保した会計システムを構築しても、その会計システムにより生産される情報が、他の制度・仕組みとの接点において整合的ではないならば、そのような情報が有効に活用されとは考えられないためである。

独立行政法人の会計制度は発生主義の考え方をベースに構築されることとなったが、国から独立行政法人に措置される運営費交付金や施設費補助金は、従来どおり、現金主義をベースに国の予算において手当てされる状況には変わりがない。国から交付すべき金額は、運営費交付金であろうと施設費補助金であろうと、当該年度において独立行政法人が支払うことを必要とする要支払額と

して算出される額となるが、その金額は独立行政法人会計で認識される損益の額とは一致しないことになる。すなわち、同一の取引ないし事象が、国の予算では現金主義ベースで算出され、独立行政法人の会計では基本的に発生主義ベースで認識されることとなり、必ずしも両者は一致しないのである。一方で、独立採算制を前提とせず、国からの財源措置が手当てされる独立行政法人の会計においては、その基本的な計算構造として損益均衡の原理が要請されることから、両者の不一致を解消するために、独立行政法人会計では過度に複雑な会計技巧を導入せざるを得ない状況を招いており、非常に複雑で、分かりづらい会計処理となっているという批判がある。仮に、国の予算制度においても認識基準として発生主義を導入することになれば、独立行政法人会計における現金主義と国の予算制度における発生主義との間の認識のずれを解消するために導入された独立行政法人固有の会計処理のいくつかは不要ということになり、現行の会計基準よりもよりシンプルな会計処理となると予想されるためである。

このような立場から英国の資源会計・予算の導入などを例にとり、わが国においても、国レベルにおいても会計のみならず予算に関しても発生主義の考え方を導入すべきであるという提言がなされる。私見としては、国の会計のみならず、予算にも発生主義的な考え方を導入すべきであるとする主張は、傾聴に値する内容を含んでいると考えられ、基本的にはそのような方向で改革が進められるべきであると考ええる。しかしながら、このような見解のなかには、認識基準として、一般的に発生主義のほうが現金主義よりも優れているという前提で議論しているにすぎず、認識の対象とする個々の会計（予算）事実の特徴、会計（予算）制度の目的、内容、仕組み等について十分な検討を加えることもなく主張しているものもあるのではなかろうか。わが国の予算が現金主義ベースで構築されているがために、種々の問題点を含んでいることは確かではあるが、長年にわたって現金が認識の対象となってきたという事実には、それなりの合理的な

理由があったと解するべきではなかろうか。特に、最近の企業会計においてキャッシュ・フローを重視する傾向が強くなってきた背景には、現金が認識対象として客観的でわかりやすく、管理しやすいという特性を持っていることが挙げられる。このような企業会計における現金重視という傾向を軽視すべきではないと考える。「学界では発生主義の意義を認めるものの、政府経営の特質から現金主義の議会統制の側面（特に予算統制）からその全面的適用に否定的な見解も少なくない」³⁹という指摘もある。そこで、国の会計及び予算にも発生主義的な考え方を導入すべきとする主張に対しては、これまでの現金主義をベースとしてきたわが国の予算制度を根底から覆す大胆な内容を含むものであるという点について十分な考慮を行った上で、だからこそ現金主義と発生主義のメリット・デメリットを詳細に比較した上で、その導入に向けての判断を行うべきものであると考える。少なくとも独立行政法人の財務会計制度との関連においてのみ議論するような狭い視野で取り上げる問題ではないことだけは確かであろう。

9 損益計算と行政サービス実施コスト計算の存在意義に関する正しい認識の欠如

独立行政法人会計の特徴の一つとして、その会計システムが生産する会計情報に、損益計算上の利益と行政サービス実施コストという2つのフロー情報が存在する点を指摘することができる。透明性の確保という観点からは、2つのフローの会計情報の持つ意義とこの2つが並存する理由などを十分に理解した上で、会計情報を分析していくことが大切である。

独立行政法人会計基準研究会は、独立行政法人の財務報告の目的として、「法人の業務の遂行状況についての適確な把握に資すること」と並んで、「法人の業績の適正な評価に資すること」を掲げている⁴⁰。そこで、本稿では、独立行政法人の業務の実績のすべてを示すものではないが、その重要な部分を表す概念として、法人の運営状況（効率的な業務の執行）を位置付け、その指標として、損益計算上の利益が位置付けられるのではないかという見

解を提示することとしたい。業務の財源を運営費交付金に依存する大多数の独立行政法人においては、運営費交付金が損益計算の収益を構成する主たる要素となるが、その運営費交付金は、通常の企業における収益のように、市場メカニズムを経て、その活動成果を貨幣的尺度で測定したものとは言えない。あくまでも、それは独立行政法人の業務運営上必要になる財源として国が見積もった原案を、議会メカニズムによって事前決定した額に過ぎない。したがって、そのような運営費交付金収益から業務費用を控除した結果としての利益は、法人の業務の成果を示すものではなく、財源をいかに有効に活用したかを示す指標でしかない。このような観点から、独立行政法人会計における損益計算は、法人の経営成績ではなく運営状況を明らかにするために行われることになるが、そこに含まれる範囲は、独立行政法人の業務運営に関連して発生し、かつ、法人の裁量の範囲内にある管理可能な損益、すなわち、法人の責任の範囲内にある損益に限定されなければならないこととなる。損益計算上の利益を適正に計算するためには、法人の責任を問うことが難しいと考えられるコスト項目を損益計算の範囲から除外するなどして、独立行政法人会計における損益計算の概念を純化することが必要であると考えられるためである。

他方で、独立行政法人会計に期待されるフローの会計情報は、このような意味における損益計算上の利益で十分なのかという問題意識がある。損益計算上の利益は、独立行政法人の業務の実績を明らかにするという観点から、効率的な業務の執行かどうかを示す運営状況を表す指標である。しかしながら、通常、独立行政法人が業務を行う上で必要となる財源は、国が予算措置において手当てすることとなっており、その財源の大部分は、最終的に国民が負担する税金で賄われている。したがって、宮脇・梶川（2001）が指摘するように、「国民は、当該独立行政法人の経営状況にとどまらず、その独立行政法人が行っている公共的な事務事業のために、税金がどれだけ投入されているかに重大な関心を持つ」⁴¹と考えられる。そこで、納税者としての国民の立場からすれば、

損益計算上の利益とは別に、独立行政法人が業務を実施するためにどれだけのコストがかかり、最終的にどの程度国民の負担に帰せられているかについての情報を欲すると考えられる。このようなニーズを充足させるために考案された概念が行政サービス実施コストである。

独立行政法人会計においては、損益計算上の利益は法人の運営状況（効率的な業務の執行）を示す概念であり、行政サービス実施コストは、法人の業務の執行によって最終的に国民の負担に帰せられるコストを示す概念である。このように、両者はそれぞれ固有の異なる機能を有するものとして制度設計されており、制度上は両者が並存することに意味がある。しかしながら、現実の独立行政法人の実態においては、両者の存在意義に疑問を呈するような状況が生じている。以下では、そのような観点からの問題の所在について分析する。

第一に、損益計算上の利益は独立行政法人の業績を測定する指標として適切とは言えないという指摘がある。例えば、山本（2001）は、「その収益は企業のように自己の活動成果を貨幣的尺度で示したものでないから、当該収益と管理可能な費用とを対比して通常状態で均衡するか否かを業務運営の財務的評価尺度とする意義は少ない。（中略）独立行政法人の損益計算において純損益を財務業績指標とみるには、財源交付者が財・サービスの購入者であって当該法人を含めた複数の供給者（あるいは潜在競争者）との競争的な契約が行われて対価たる交付額が決定される必要がある。つまり、ニュージーランドのように仮想的な行政サービス市場が大臣と省庁を含めた供給者との間で成立している必要があるが、明らかに、独立行政法人と大臣との間には、サービスのコストと質に関して競争契約的関係にない」⁴²と述べている。

たしかに山本が指摘するように、独立行政法人の収益の大部分を構成する運営費交付金収益は、通常の企業のように、活動の成果を市場メカニズムによって貨幣的尺度で客観的に測定したものとは言えない。また、独立行政法人と主務大臣との間には、競争契約的関係が存在しているわけでもない。たとえ運営費交付金が成果進行基

準により収益化されたとしても、そこで表される収益は独立行政法人の業務活動の成果を貨幣的尺度で評価したものになるわけではなく、国が貨幣的尺度で見積もった業務財源に関する原案を議会メカニズムで事前に意思決定したものであるという特徴には変わりがない。また、その価額は競争的関係から導出された客観的なものとは言えないであろう。したがって、その収益は企業と同様な意味での活動成果の評価指標とはなりえないと考えられる。

しかしながら、独立行政法人の損益計算を、前述のように、法人の業務の実績のすべてを示す経営成績を明らかにするために行うものではなく、業務の財源を効率的に使用しているかどうかを示す運営状況を明らかにするために行うというように位置付けるならば、独立行政法人の損益計算上の利益は、企業会計における意味とは異なるが、独立行政法人の業務活動の成果の一部、すなわち効率的な業務執行が行われたかどうかを示す指標としては十分な意義を有するものであると考えることができるのではなかろうか。また、独立行政法人としての活動の経験が積み上げられてくると、業務の財源として必要と考えられる運営費交付金の見積額はより精緻化してくると考えられる。また、会計システムとしても、ABC（活動基準原価計算）などの手法が構築され、法人内部で根付いてくれば、各業務に必要な財源の額もより一層正確に事前に見積もることは可能になるであろう。そのような仕組みと経験に裏打ちされることによって、運営費交付金の金額としての客観性・正確性は増すと考えられる。そのような観点から、運営費交付金の損益計算の収益としての意義を捉え、損益計算上の利益の意味を見出すことは可能であると考えられる。

第二に、行政サービス実施コストは、「独立行政法人の業務運営に関して、国民の負担に帰せられるコスト」（独立行政法人会計基準第23）であるという定義から判断して、現行の会計基準において行政サービス実施コストに含まれるとされる項目（ないし体系）の論理性が不十分であるという指摘がある。

現行の会計基準において行政サービス実施コストに含まれるとされるのは、業務費用、損益外のコスト、機会費用の3種類である⁴³。業務費用とは、独立行政法人の損益計算上の費用から法人自らが稼得した自己収入（法人が自ら回収した部分）を控除した金額である。自己収入は、独立行政法人が業務活動との関連において、法人の業務の利用者・受益者から回収した原価部分と考えられるため、納税者としての国民が負担するコストとは区別されるものという趣旨で、費用から控除される。損益計算外のコストとは、独立行政法人の裁量外で発生する業務関連のコストである。これらのコストは、法人の裁量外の事由に起因するため、法人の責任を問えないという判断から、独立行政法人の損益計算からは除外するという整理が行われた。しかしながら、納税者としての国民の視点からは、法人が責任を有しようが、国が責任を有しようが、最終的に税金という形で国民の負担になるという点では同じであるので、行政サービス実施コスト計算においては、損益外のコストも含まれるという整理が行われている。ここまで説明をしてきた業務費用及び損益外のコストは、企業会計における損益計算においては既に発生している費用であり、その意味では損益計算上の費用に含まれるものであり、独立行政法人の行政サービス実施コスト計算の体系に含めることに関して、大きな異論があるわけではないであろう。

これに対して、機会費用とは、独立行政法人の業務活動に充てられる財源が他の用途に用いられていたならば、本来得られたであろう利益のことをいう。行政サービス実施コストに含まれるとされる、業務費用及び損益外のコストは、企業会計における損益計算の範囲に含まれるコストであるのに対して、機会費用に整理されるコストは、わが国の企業会計では財務会計的には損益計算上の費用とは認識されないものである。そこで、機会費用に関しては、なぜ会計理論的には発生しておらず、したがって、財務会計的な意味で価値の減少があったと認められない、いわば「概念上のコスト」を行政サービス実施コストに含めなければならないのか、その論理的な根拠

について疑問が呈せられている。また、現行の独立行政法人会計基準が行政サービス実施コストに含まれる機会費用として、①国又は地方公共団体の財産の無償又は減額された使用料による貸借取引から生ずる機会費用、②政府出資又は地方公共団体出資等から生ずる機会費用、③国又は地方公共団体からの無利子又は通常よりも有利な条件による融資取引から生ずる機会費用、の3つを限定列挙している（独立行政法人会計基準第75第3項）ことに対して、なぜこの3つに限定するのか、という疑問が投げ掛けられている。機会費用ということでは、この3種類以外にも、例えば独立行政法人間における資産の無償貸借取引に係る機会費用や主務省において独立行政法人を所管する業務の担当者の人件費相当額なども、行政サービス実施コストに含まれる機会費用に該当すると考えることも、機会費用の外延に関する考え方如何によっては十分可能と思われるためである。

このような批判に関して、私見としては、以下のように考える。まずは、我が国の会計学において財務会計的な観点からは損益計算上の費用としては認識されない機会費用という「概念上のコスト」を、行政サービス実施コストを構成する要素に含めるとしたことについては、確かに会計理論的な意味ではその論理性を説明することは厳しいと考えられる。しかしながら、国民に対する説明責任を積極的に果たすという観点から、論理的に独立行政法人の業務運営に関連付けられるコストについては、政策的に行政サービス実施コスト計算に含まれるとする判断については積極的に評価することができると考える。ただし、このように理論的には成熟していない概念を用いているために、どの範囲のコストを機会費用に含めるのが適切かということについては、唯一の正解があるわけではないと考える。現行の独立行政法人会計が示す考え方も一つの選択肢であると考え、それ以外の選択肢も十分にありえるものとする。まさしく、その点は政策判断であると認識する。したがって、この点に関しては、もう少し独立行政法人会計の実務経験の蓄積が進むとともに、理論的検討も成熟した段階において、行政

サービス実施コスト計算における機会費用に含めるべき範囲についての見直しを行うべきであると考える。

第三に、独立採算制を前提とする独立行政法人においては、損益計算と行政サービス実施コスト計算という二つのフロー計算を行う必要はないのではないかという指摘がある。独立行政法人会計において、損益計算と行政サービス実施コスト計算という二つのフロー計算が存在するのは、業務の財源を国の財源措置に依存する独立行政法人においては、法人の業務の実績を示す会計情報とは別に国民負担を示す会計情報が必要になるということから設けられたものであると理解することができる。その背景には、業務の財源を国の財源措置に依存する場合においては、損益均衡の原則が独立行政法人会計の基本的な計算原理と位置付けられ、損益均衡を確保する必要から法人の損益計算から除外すべきコストが発生せざるを得ないことが指摘される。しかしながら、独立行政法人であっても、企業と同様に、国の財源措置に依存するのではなく、自ら獲得する自己収入に財源を求めることが可能な法人であれば、基本的には企業会計と同様の会計計算を行えば済むのであって、わざわざ損益均衡の原則を前提とした計算構造をとり、損益計算とは別に行政サービス実施コスト計算を行うべき必然性はなくなると考える。なぜならば、国の財源措置に依存しない独立行政法人においては、そもそも「独立行政法人の業務運営に関して、国民の負担に帰せられるコスト」（会計基準第23）である行政サービス実施コストという概念自体が必要なくなるからである。

さらに、第四には、独立行政法人会計において必要なフローの会計情報とは、損益均衡の原則を前提として法人の運営状況を明らかにする損益計算並びに国民の負担に帰すべきコストを開示する行政サービス実施コスト計算から生産される二種類の情報ではなく、法人の業務運営に要する費用を算定するために特化した「運営費用計算」により生産される情報に簡略化すべきではないかという見解がある。例えば、山本（2001）は、「独立行政法人においては損益計算の中立性を求めることになる損

益計算書という概念を脱却し、業務運営に要する総費用と純費用を算定する「運営費用計算書」に特化すべきである。この場合は、収益と費用の均衡は予定されず、的確なコスト算定を行うことに徹することになる」⁴⁴と主張している。このような主張の背景には、上述したように、現行の独立行政法人会計が、損益計算と行政サービス実施コスト計算との役割・機能を区別し、両者を独立行政法人の運営状況と国民負担コストをそれぞれ表すためのフローの会計情報を生産するために必須の計算と位置付けることに対する疑問が存在するものと思われる。

しかしながら、筆者は、損益計算と行政サービス実施コスト計算とを区別することの意義が不明確であるとする主張に対して、その主張の内容について全面的に否定するものではないが、現状においては、むしろ、独立行政法人会計のチャレンジを積極的に評価すべきであるという立場に立つ。この立場から、現時点で、損益計算あるいは行政サービス実施コスト計算とは別に、新たに運用費用計算という概念を持ち出して、独立行政法人の現場を混乱させるリスクをとるのではなく、現行の損益計算と行政サービス実施コスト計算から成る独立行政法人会計のフロー計算の実務の蓄積を待ち、会計実務がより成熟化した段階において、必要な見直しを行えばよく、現時点で、直ちにこのような試行的な取組を否定する必要性はないと考える。

10 | 未整備な財務諸表の体系

「透明性の確保」の基本原理に関連して、独立行政法人の財務諸表の体系をより整備されたものにした上で、より適切な形で会計情報を表示・開示すべきであるという主張もある。前述のとおり、独立行政法人の財務諸表の体系は、貸借対照表、損益計算書、利益の処分又は損失の処理に関する書類、キャッシュ・フロー計算書、行政サービス実施コスト計算書及びこれらの附属明細書により構成される。これらの書類には、種々の特色が見受けられるが、その中でも特に、行政サービス実施コスト計算書を導入したことに、独立行政法人の財務諸表の体系

のユニークさがある。これは、独立行政法人の公共性を根拠にして、業務の実績を示す損益計算書に加えて、それでは把握することができない最終的な国民負担コストを集約表示する書類として導入したものである。すなわち、独立行政法人が主体的に意思決定を行えない損益については独立行政法人の損益計算の体系からはずす一方で、それらを行政サービス実施コストという概念に集約し、行政サービス実施コスト計算書で表示したわけである。

財務諸表の体系が未整備であるとの主張の第一は、損益計算書と行政サービス実施コスト計算書の二つが並存することへの疑問である。すなわち、損益計算書と行政サービス実施コスト計算書とが並存することによる体系の複雑さに関して、前述のように、独立行政法人と国との関係が、行政サービスのコストと質に関する競争契約的關係にあるわけではないこと、したがって、独立行政法人が受領する運営費交付金が擬似的な意味においてもサービスの対価として構成されているわけではない状況にあること、などから、法人の業績を示す損益計算書を財務諸表の体系のなかに位置付けることに基本的な疑問を呈し、独立行政法人の財務諸表体系においては損益計算書という概念を脱却し、業務運営に要する総費用と純費用を算定する「運営費用計算書」に特化すべきであるという主張⁴⁵がある。このような主張に対しては、その内容について傾聴に値するものであると考える。しかしながら、損益計算と行政サービス実施コスト計算を区別する意義に関連して述べたように、現行の損益計算と行政サービス実施コスト計算から成る独立行政法人会計のフロー計算の実務の蓄積を待ち、会計実務がより成熟化した段階において、必要な見直しを行えばよく、その議論との関連で、フローの会計情報を集約表示する財務諸表のあり方も検討されるべきであると考え。現時点で、直ちに現行のフローの会計情報を表示する財務諸表のあり方を変更する必要性はないと考える。

財務諸表の体系が未整備であるとの主張の第二は、貸借対照表に集約表示されているストックの会計情報に係

るものである。「貸借対照表は、独立行政法人の財政状態を明らかにするため、貸借対照表日におけるすべての資産、負債及び資本を記載し、国民その他の利害関係者にこれを正しく表示するものでなければならない。」（独立行政法人会計基準第43）と定められている。ここでの論点は、「独立行政法人の財政状態を明らかにするため」という貸借対照表の作成目的にいう「独立行政法人の財政状態」とは何かということである。この論点を検討する際に参考になるのは、独立行政法人会計における損益計算書と行政サービス実施コスト計算書の関係である。「損益計算書は、独立行政法人の運営状況を明らかにするため、一会計期間に属する独立行政法人のすべての費用とこれに対応するすべての収益とを記載して当期純利益を表示しなければならない。」（会計基準第44第1項）と定められている。ここでは、損益計算書は、「独立行政法人の運営状況を明らかにする」という作成目的を達成するために、すべての費用と収益を記載すると明記されているが、独立行政法人の運営状況は、企業会計でいう企業の業績を示す経営成績とは異なる概念であるという整理のもと、法人の判断・責任事項ではない事象に起因する費用・収益は法人の損益計算に含まれないという整理が行われ、独立行政法人の損益計算書には法人の判断・責任事項とされる事象に起因する費用・収益のみから構成される損益計算に係るフローの会計情報が集約表示されることとなった。その意味で、独立行政法人の損益計算書は、法人の責任の範囲内の損益計算に係る情報に純化されているといえることができる。

このような考え方と整合性を持たせるには、独立行政法人の財政状態は、独立行政法人の判断・責任事項に含まれる事象に起因する資産等に純化すべきではないかという考え方がでてくる。損益計算書と行政サービス実施コスト計算書の関係のように、法人の判断・責任事項に属する事象に起因する事項のみを集約表示する計算書類を作成することまでは必要ないが、少なくとも法人の判断・責任事項に属する事項とそうではない事項とは、貸借対照表の表示のなかで、明確に区別できるように工夫

すべきではないかと考えられる。このような観点から、現行の独立行政法人会計の貸借対照表に集約表示されているストックの会計情報をみると、損益計算書に記載されるフローの会計情報のように、独立行政法人の判断・責任事項である事象に起因するストック情報のみを集約表示しているわけではない。独立行政法人の判断・責任事項には含まれないとする補助金等を財源とする業務に関連して取得した資産も、法人の判断・責任事項に含まれるとする運営費交付金を財源とする業務に関連して取得した資産も、貸借対照表の借方において、当該資産の属性が同じである限り、同じ位置づけで、表示されており、両者が混在して表示されていることになっている。これは、企業における資産のように、貸借対照表能力を有する資産は、企業にとって全て当該企業の裁量の範囲内にあるということであれば特段の問題は生じない。しかし、現行の独立行政法人においては、独立行政法人の判断・責任の範囲外にある業務を行うこともあり、そのような業務を遂行する過程において取得される資産も存在する。そのような資産を独立行政法人の判断・責任の範囲内にある資産と同列に扱うのは、国民に対する説明責任の観点から、誤った情報を伝えることになるのではないかと懸念する。透明性の確保という独立行政法人の基本原則に沿って、より適切なディスクロージャーを行うという観点からは、両者の間には、何らかの区別をつけて表示を行うという工夫が必要ではないかと考える。

11 | より適切な実施が求められる 業績評価⁴⁶

(1) 評価情報の重要性

独立行政法人制度で透明性が確保されることによって、国民は独立行政法人に関する各種情報の入手可能性が向上することになるが、本来そのようにして入手した情報は独立行政法人の真実の姿を表していることが必要であり、いきおい、入手情報の質に関する関心が高まっていくことになる。なかでも、国民負担に直接係る会計情報の質について、その適正性がいかに確保されているかに重大な関心が集まると考えられる。そのような観点から、

ここまでは、「透明性の確保」の基本原則に関連して、主として独立行政法人の会計制度に係る問題点の検討を行ってきた。

しかしながら、国民の関心は、会計情報にとどまるものではないであろう。さらに、その関心は、独立行政法人の評価に係る情報にも向かうものと思われる。独立行政法人制度において透明性が確保されることによって入手可能となった会計情報と評価情報をもとに、国民は、自らが負担することになった財源の大きさとその財源を活用することによって得られた独立行政法人の業務活動の結果・成果の大きさとを比較考量し、各独立行政法人の業務実施の妥当性・必要性を判断すると考えられるためである。その意味で、評価情報は、独立行政法人の業務の実績について適切な評価を実施したうえで提供されるものでなければならない。そこでは、また、評価結果が評価情報として適切に開示されているのか、という点が問題となる。

独立行政法人の制度設計においては、政策執行の主体としての独立行政法人に独立の法人格を与えることにより政策の執行責任が法人に帰属することを明確にした上で、法人が自己責任原則の下、政策の執行に係る業務を効率的・効果的に遂行するために必要となる各種の仕組みが導入されている。とりわけ、独立行政法人の自己責任による業務運営を最大限に効率的・効果的に可能とする工夫として公共部門において初めて導入された目標管理（主務大臣による目標指示⇒法人における自主的な計画策定⇒法人による業務の執行⇒第三者による事後評価⇒評価結果のフィードバック）の仕組みは、独立行政法人制度の根幹をなす重要な制度上の工夫と位置付けられる。この一連の目標管理の仕組みのなかで、中核的な機能を果たすのが、第三者による事後評価であると考えられる。なぜならば、公共性を有する業務の執行を独立行政法人の自主的・自律的な業務運営に委ねた以上、当該業務が本来の目的・目標を達成しているか否かについては事後的に評価することが必要であり、かつ、その評価を第三者により行うことは、当該評価の客観性を担保する上で

も不可欠であると考えられるからである。また、その評価の結果を以後の業務運営にフィードバックし活用していくことは、法人の自主的・自律的な業務運営をより適切なものにしていく上で効果的であると考えられるためである。このような観点からは、独立行政法人制度における事後評価の仕組みは、法人による自主的・自律的な業務運営の成否を支える重要な機能を有する仕組みであると認識するものである。しかしながら、この独立行政法人制度における事後評価の仕組みが必ずしも当初の期待どおりには、機能していないという指摘が多い。以下では、独立行政法人評価における実務上の問題点とその解決の方向性について検討することにする。

(2) 独立行政法人評価の実務上の問題点と解決の方向性

第一に、独立行政法人評価は、中期目標に掲げられている各事項の達成度を判定する「項目別評価」と項目別評価の結果をもとにその他の要素を付加して当該法人の全般の業務の実績を判定する「総合評価」から構成される、いわゆる「項目別評価＋総合評価」という体系が一般的である。このような体系の下では、中期目標等に記載される事項の達成度評価が独立行政法人評価の中心部分を構成することになる。

したがって、第二に、中期目標等に記載される事項の内容如何により、独立行政法人評価が適切に実施されるかどうか左右されることになる。独立行政法人の制度設計において中期目標は主務大臣が指示することとなっており、主務大臣が中期目標を法人に指示するにあたりあらかじめ評価委員会の意見を聴くことは求められる（通則法第二十九条参照）ものの、最終的にどのような内容の中期目標とするかについての判断は主務大臣の専権事項とされる。この点に関しては、前述したように、独立行政法人の実情が勘案されないままに必ずしも適切ではない内容が中期目標として設定される可能性があることから、現行の制度に対して批判的な見解⁴⁷がある。私見としては、中期目標となるべき事項の選定については政策の企画立案の範囲に含まれると考えるため、中期目標となるべき事項の決定に関して主務大臣の専権事項と

する制度設計のあり方については妥当であると考えられるものの、その事項の選定並びに当該事項に係る具体的水準ないし数値の決定に関して、評価委員会が、その客観性・妥当性を担保するための支援を行うことは重要な機能であると考えられるため、主務大臣においても評価委員会の意見を反映させる工夫ないし配慮を実務的に手当てすることが必要であると考えられる。

第三に、大多数の独立行政法人は、独立採算制を前提としておらず、業務の財源を税金に依存している。したがって、本来、法人の業務の実績を測定するとは、法人の業務活動の結果、そのサービスの受益者としての納税者の側にどのような成果が発生したかをもって判定すべきではないかと考える。このような観点から見ると、項目別評価を通して独立行政法人の実績評価の枠組みを実質的に形成することになる中期目標等の記載事項は、サービスの受益者＝納税者に発生する成果（通常、中間成果）を適切に反映した内容となっていることが望ましく、そのような観点から各独立行政法人においては中期目標等の記載事項を詳細に検証する必要があるだろう。ただし、独立行政法人の現状では、中期目標等の記載事項は活動レベルないしは結果レベルに留まっているケースが多く、成果レベルの記載は相対的に少ないという指摘がなされている。中期目標の記載事項については、このような観点からの見直しも必要であろう。

第四に、中期目標等にどのような事項を記載するのかという論点に加えて、実際の評価実務においては、中期目標記載事項の達成度を判定するための「評価指標の選定」と「目標水準の決定」の適切さが、評価の質を担保する上での重要な要素となる。まずは、「評価指標の選定」に関して、個々の独立行政法人の業務の特性を十分に勘案した上で、当該業務に係る目標水準の達成度を適切にかつ客観的に測定できることが求められる。加えて、「目標水準の決定」についても、選定した指標に係る目標水準をどのレベルで設定するかは、難易度の高い作業であると考えられる。目標水準は、法人にとって到達可能で、かつ、受益者にとっても過不足のないレベルで特定するこ

とが求められるからである。多くの法人において、目標の記載内容が不明確・抽象的であり、評価を適切に行うという観点からは、ほど遠い状況にあることが指摘されている。このような状況に鑑みると、後述するログ・フレーム分析等を活用し、独立行政法人の業務プロセスの分析をしっかりと行った上で、中期目標としての事項の選定、当該目標の達成度を測定する指標の選定及び目標水準の決定等を適切に行うことが大切であると考ええる。

また、第五に、独立行政法人評価が基本的に「項目別評価+総合評価」の体系の下で実施されることによって、中期目標等に記載されない事項については、直接的な評価の対象となりづらいことになる。通則法第三十条第二項において中期目標の記載事項とされる、「業務運営の効率化」又は「国民に対して提供するサービスの質の向上」に直接結びつかない項目は、中期目標に記載されず、結果的に、評価の対象とならないことになってしまう。しかしながら、独立行政法人の業務の実績を評価するという観点からは、「業務運営の効率化」あるいは「国民に対して提供するサービスの質の向上」に直接結びつかない事項ではあっても、評価の対象として位置付けるべき項目があるのではないかと考えられる。例えば、独立行政法人全体の組織運営（経営）に係る取組については、「業務運営の効率化」あるいは「サービスの質の向上」に直接寄与するものではなく、それらを支える基本インフラ的な位置づけとなるため、それらに関する取組（工夫）は、中期目標に取り上げられないことが多く、結果として項目別評価の対象から外れるという傾向が見られる。これらを、独立行政法人の評価体系の中でどのように位置付けていくかは重要な課題であると考ええる。

第六に、独立行政法人制度の趣旨として、評価制度の主たる目的は、評価することにあるのではない。評価の結果を活用して「国民に対するアカウンタビリティの向上」と「法人のマネジメントへの貢献」に寄与することにあると位置づけられている。しかしながら、独立行政法人の業務の実績の評価を行った結果をこのような目的にはなかなか活用できていないという指摘がある。その

理由の一つとして、現状の評価の結果は、出口としての業務活動の結果・成果を主に示しており、その業務活動がどの程度の財源負担のもとと実施されているのかが示されていない、要は入口の情報が欠落しているために、出口の情報のみを示されたとしても、それをどのように判断すればよいのかわからないという問題がある。その観点から、本来提供すべき情報は、アカウンタビリティ、マネジメントのいずれの観点からも、評価情報は会計情報（コスト情報）との一体的提供が必要ではないかと考えられる。しかしながら、現状、コスト情報と評価情報の生産には、横の連絡がない状況にある。会計情報とのリンクを意識した上での評価単位の見直しや工夫、ABC（活動基準原価計算）分析の導入などにより、会計情報と評価情報との一体的提供を可能とする仕組みの構築を図る必要性がある。

加えて、第七に、独立行政法人の業務の実績に係る評価結果が法人に対する予算措置の判断に影響を及ぼすような実務上の取扱いが必要であると考ええる。「国民に対するアカウンタビリティの向上」にしる、「法人のマネジメントへの貢献」にしる、いずれも独立行政法人評価の結果の活用という観点から重要な視点であることは論を待たないが、独立行政法人の業務の財源の多くが、国の財源措置に依存するという構造がある以上、評価を効果的に機能させるために最も効果的な方法は、その評価結果を法人の利害に直結する予算措置に反映させるスキームを構築することにあると考えられるためである。評価結果の良し悪しが独立行政法人の利害に直接影響を及ぼすような取扱いがなされない限り、評価そのものを適切に、かつ、真剣に取組む機運が生まれてこないと考えられる。その意味で、「独立行政法人に対する国の予算措置については、中期計画に定めるところに従い、運営費交付金及び施設費等を毎年度の予算編成の中で確実に手当てする」（方針Ⅲ21.(2) イ、傍点筆者）と定められ、中期計画を一つの単位としてルールが決定されることになっていることから、少なくとも中期目標期間の業務の実績の評価結果については、以降の中期目標期間における法人に対

する予算措置についての判断を行う際に重要なメルクマールとしてビルドインするべきではないかと考える。ちなみに、国立大学法人等においては、制度設計の時点において、評価結果を次期以降の中期目標・中期計画の内容に反映させるだけではなく、次期以降の中期目標期間における運営費交付金等の算定に反映させることということが明確に意識された⁴⁸上で、制度の中に評価結果と運営費交付金等の算定とを結び付ける仕組みが用意されることとなっている。

(3) 実績評価方式としてのあるべき姿

前節では、独立行政法人の評価における実務上の問題点とその解決の方向性について検討した。そこで、ここでは、独立行政法人の評価の性格から、本来あるべき評価のあり方について検討を行うこととする。

独立行政法人の評価は、通則法第三十二条に基づく各事業年度の評価と同法第三十四条条に基づく中期目標に係る評価の二種類の評価があるが、いずれも、業務の実績を評価する旨が定められている。すなわち、独立行政法人の評価とは、実績評価方式に基づき執り行われることとされている。

ここで言う実績評価方式とは、英米等諸外国の評価先進事例においてPerformance Measurementと称される評価手法である。龍・佐々木（2000）によれば、「公

共サービスやプログラムの目的・目標・成果を明らかにし、成果を測定する指標と数値目標を決めて、定期的にその指標値を収集することにより、当初の目標数値がどれだけ達成されたかを評価し、現場での実施改善と意思決定（人事、予算配分を含む）に利用する仕組み」⁴⁹と説明され、通常、図表5に示す6つのステップから構成されるとされる⁵⁰。

そして、実績評価が適切に行われた場合には、図表6に示すような効果を発揮すると言われている。

これまでの説明からもわかるように、実績評価とは、端的に言えば、事前に設定された目標に対してどれだけの進捗があったか事後的に測定することである。したがって、「主務大臣から指示された中期目標に対して、各事業年度において、また、中期目標期間の終了時点において、どこまで達成できたかを事後的に評価する」独立行政法人の評価の仕組みは、まさしく実績評価の典型といえることができる。そこで、独立行政法人の評価が適切に機能しているかどうかは、図表5に示す6つのステップが適切に行われているかどうかによって左右されることになる。なかでも、実績評価の基本要素とも言える、ア) 業務の目的及び個別目標が適切に設定されること、イ) 個別目標を測定する評価指標が適切に選択されること、ウ) 各評価指標の目標値が適切な水準で決定されること、エ)

図表 5 実績評価の構成

- ①目的及び個別目標をはっきりさせる。
- ②それぞれの個別目標を測定する評価指標を選択する。
- ③それぞれの指標について、目標値を決める。
- ④実際の指標値を定期的に収集する。
- ⑤実際の指標値と目標値との比較・分析を行う。(例：毎年度末)
- ⑥プログラム実施期間終了時に、全期間を通じて目標値に対して、実際の指標値がどれだけ達成したかの報告・要因分析・提言作成を行う。

図表 6 実績評価の効果

- ①事務事業（施策、政策）を実施する意図・目的が適切に実現・達成されているかを検証できること。
- ②評価した結果をその後の事務事業等の内容の改善に活かしていけること。
- ③評価結果を活用して、経営の改善について検討できること。
- ④評価表・評価結果自体が、分かりやすい形で対外的に説明され、納税者に対するアカウンタビリティが果たされること。

各指標の実績値が適切にモニタリングされること、が必要不可欠である。このア)～エ)が行われるためには、評価対象となる独立行政法人の業務サイクルが事前に明らかにされていることが必要になってくるであろう。なぜならば、独立行政法人の業務を正しく理解しておかないと、ア)～エ)を行うことは困難だからである。

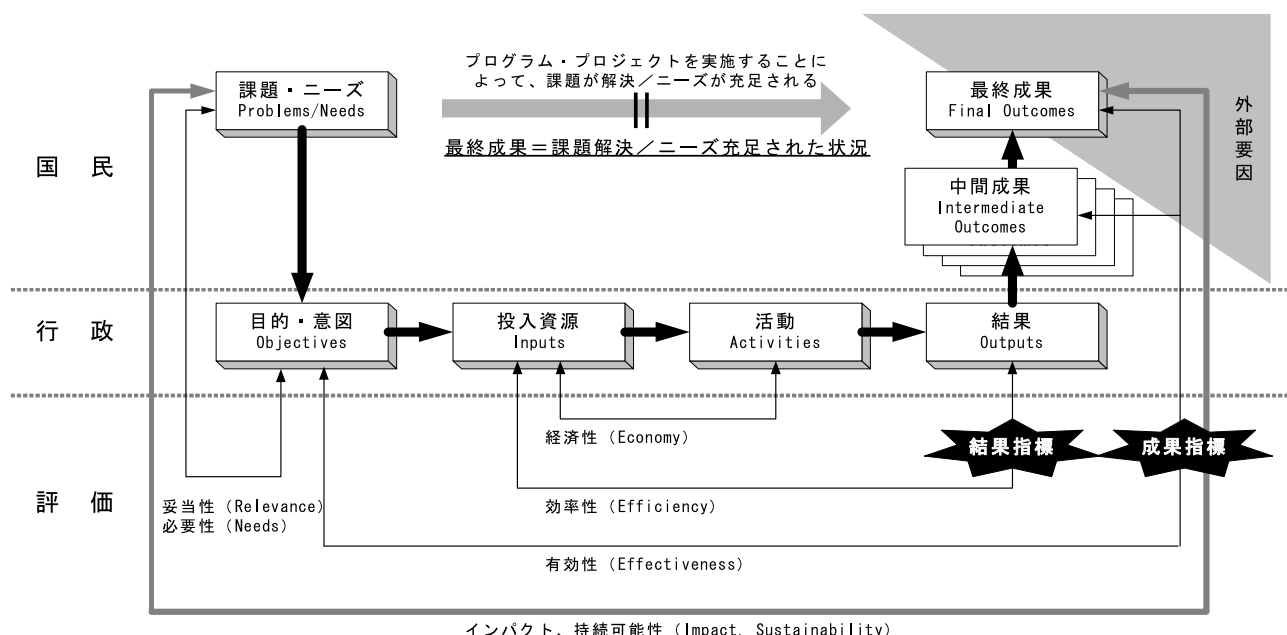
図表7は、独立行政法人の業務サイクルを時間の流れで捉えた概念図である。図表7に明らかなように、独立行政法人の業務サイクルは、「①国民の課題・ニーズの把握⇒②独立行政法人の事業目的・意図（中期目標）の設定⇒③資源の投入⇒④事務事業の実施プロセス⇒⑤事務事業の実施の結果⇒⑥事務事業の実施の成果」の6つの各段階に分類され、それらが1つのサイクルとしてくり返し行われている。この①から⑥の各段階を明らかにすることが評価の前提＝出発点として重要になる。なぜならば、この①から⑥の各段階を明らかにすることによって初めて、実績評価に関連する前述のア)～エ)、すなわち、業務の個別目標を何にするか、目標の評価指標とし

て何を選定するか、目標値としてどの水準を決定するか、などに関して適切な判断を行うことができると考えられるためである。なお、この①から⑥の各段階を明らかにするためのツールとして提唱されるのが、ロジカル・フレーム（ログ・フレーム）分析である。

（４）ロジカル・フレーム（ログ・フレーム）分析の活用の提案

ここでは、評価を適切に実施するという観点から有用と考えられるロジカル・フレーム（ログ・フレーム）分析の概要を説明することにした。ログ・フレームとは、主に政府開発援助（ODA）の政策評価の現場で開発・発展してきた評価ツールであり、評価対象とする業務に関連して、①最終成果、②中間成果、③結果、④活動、⑤投入資源、⑥達成度を測る指標、⑦目標水準、⑧指標データの入手手段、及び、⑨目標達成に必要な外部条件（前提条件）を整理したマトリックス表のことである⁵¹。ログ・フレームは、国際機関を始めとするODA機関においてODA政策の評価に活用されているが、その他の政策

図表7 独立行政法人の業務サイクル（概念図）



注：「経済性」「効率性」「有効性」は評価の視点である。「経済性」は最小の投入資源で業務を行ったか、「効率性」は投入資源で効率よく結果を導出したか、「有効性」は成果を実現するために業務の目的・意図の設定は有効であったかに着目する。

資料：European Commission資料を基に、三菱UFJリサーチ＆コンサルティング作成。

評価や独立行政法人などの業績評価にも応用可能である
と考える⁵²。

ログ・フレームのイメージは、図表8のとおりである。
まずは、ログ・フレームのマトリックス上に記載すべき
内容について説明することにする。

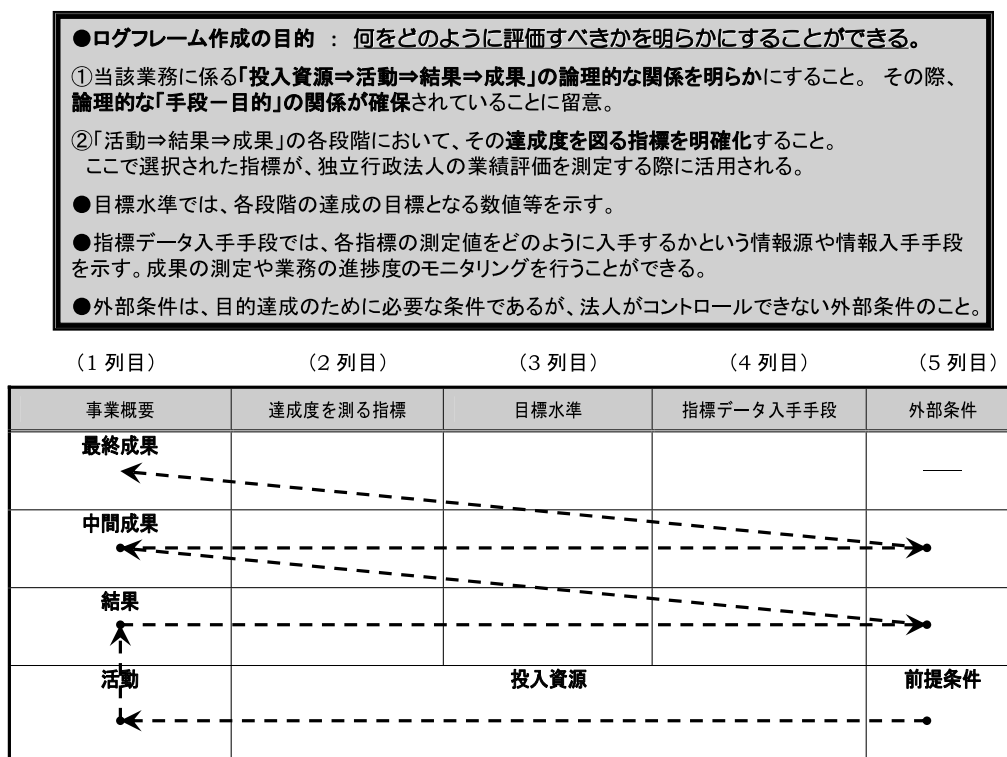
ログ・フレームの基本的な考え方は、1列目の「事業
概要」に示される「最終成果」「中間成果」「結果」「活動」
という4段階の因果関係（目的とそれを達成する手段の
関係）にある。この目的とそれを達成する手段の関係と、
5列目の「外部条件」を組み合わせることにより、「事務
事業は何のために行われるか」といった点が一覧性のあ
る形で整理されることになる。この外部条件を組み合わ
せた4段階の因果関係は、ログ・フレームの「縦の論理」
と呼ばれている。ログ・フレームの2列目、3列目及び4
列目では、成果や結果の達成をどのように測るかを示す
指標、その指標に係る目標水準、ならびに、指標データ
入手手段を示すとともに、事務事業への投入資源が記載
される。

次に、「最終成果」「中間成果」「結果」「活動」「投入」
それぞれの内容について説明する。

「最終成果」は、独立行政法人の業務の上位に位置する
計画の目標や方向性を意味するものであり、論理的には、
主務省の政策目標に一致することが望ましいと考えられ
る。多くの場合、独立行政法人の取組によって、国民が
抱える課題が解決され、ニーズが充足された状況を示す
内容が記入されることとなる。したがって、「最終成果」
は、法人の業務の実施の必要性・妥当性を説明するもの
とも言えよう。縦の論理から考えると、最終成果は中間
成果が達成され、かつ何らかの外部条件が満たされるこ
とで、達成されることとなる。

「中間成果」は、独立行政法人の業務の実施の結果、主
たる受益者に生じることが期待される改善効果である。
したがって、この中間成果が達成されたか否により、独
立行政法人の業務の実績（成功／不成功）が判断される
ことになる。通常、各独立行政法人の中期目標がここに
記載されることになると思う。縦の論理から考えると、

図表8 ログ・フレーム（イメージ）



「結果が達成される⇒その横に記載された外部条件が満たされる⇒中間成果が達成される」といったロジックが存在することにより、中間成果は達成されることになる。なお、中間成果の表現では、本来、主体は受益者であり、業務の実施主体としての独立行政法人ではない点に注意する必要がある。中間成果に記載されるのは、「独立行政法人の業務の受益者（直接的対象、間接的対象の両方を含む）に、どのような望ましい変化をもたらしたいか」であるので、「独立行政法人の業務の対象が〇〇の状態になる」という形式で表現されることが望ましい。

「結果」は、独立行政法人の業務毎の目標であり、業務の実施により法人が生み出すべき行政サービスを意味している。縦の論理から考えると、「活動が実施される⇒その横に記載された外部条件が満たされる⇒結果が達成される」というロジックが存在することにより、結果が達成されることになる。なお、結果と中間成果の基本的な違いは、前者が実施主体側が生み出すべき行政サービスを意味しているのに対し、後者はその結果として受益者側に生じる変化を意味している点である。結果は、実施主体の活動により現出されるものであり、当該主体がその達成如何を100%制御できる事柄であることが必要である。また、その記載内容については、活動の結果として、必ず実現されると考えられる事柄が、目標として機能し得るような明快な基準とともに表現されることが重要である。

「投入資源」は、結果を実現するために実施主体が用いる資金、人員、施設等の資源を意味している。また、活動は、投入資源を結果に転換することを目的として、実施主体が行う具体的な行為を示している。

「指標」は、成果や結果の達成度を測定するための基準（ものさし）であり、「目標水準」は独立行政法人の取組によって達成すべき指標の水準を示すもの（数値目標、定量目標、定性目標等）であり、「指標データ入手手段」は、各指標の測定値が入手可能と考えられるデータソースやデータ収集方法である。目標水準に関しては、業務を通常通りに実施すれば必ず達成される、といった簡易

なレベルではなく、努力の結果として達成できるような、若干ハイレベルの、独立行政法人にとってインセンティブとなりうるような水準で設定することが大切であると考える。これにより、業務の効率的・効果的な実施を促すことが可能になると考えるからである。なお、指標と指標のデータソースを明示することが可能な場合、結果、中間成果等、各段階での成果の測定や、事業が計画通り進んでいるのかのチェック（モニタリング）を行うことができるようになる。

「外部条件」は、目標を達成するための必要条件であるが、独立行政法人の管轄外や自然条件等、法人による制御が不可能な外的要因を意味している。外部条件をログ・フレームに記載することの意味は、業務の実施主体である独立行政法人の責任範囲とそうではない範囲に分けて分析することが可能になる点にある。ログ・フレーム1列目の縦の論理で考えると、外部条件は、ログ・フレームの下段から1段上の状態に至るために必要な条件である。このことは同時に、外部条件が、事業の成功を促進した要因や逆に阻害した要因を分析するための手がかりになることを意味する。例えば中間成果が達成されなかった理由を分析するためには、中間成果の下段に位置する結果、活動、投入の実績を把握し、活動、投入に問題がなかったかだけでなく、外部条件についても調べる必要がある。ここでのポイントは、政策の執行機関としての独立行政法人の責任範囲＝守備範囲を明確にするということである。独立行政法人はあくまでも自らが制御できる要因に起因する事象について責任を有するものであって、その範囲を超える事象、すなわち外部条件に主たる原因がある事象については、法人の責任外であることを明確に示すことは、業務の実績の評価の観点からは、重要となる。

最後に、ログ・フレーム分析を行うことによるメリットを整理しておくこととする。ログ・フレームを使用することのメリットとして、対象とする業務について、「当該業務は何のために行われるのか」「目標達成のために何が必要か」「結果・成果の達成度を測定する評価指標は何

か」「評価指標のデータをどこから入手するのか」等、当該業務の概要を一覧で表示し、計画から実施、評価までの管理を有効に行うことが可能になることにあると言われる。すなわち、独立行政法人の実績評価のツールとしてログ・フレーム分析の活用を提案することによって、次の3点を実現することが可能になると考えられる。

第一に、ログ・フレームでは、「〇〇が××する」ことの論理的帰結として、次に「△△が++になる」ことが実現する」といった展開を、投入資源→活動→結果→中間成果→最終成果の過程に沿って、できる限り具体的に示すことによって、独立行政法人の業務がめざすべき方向性とそのプロセスを明快にイメージすることができる。すなわち、独立行政法人が、ア) どれだけの資源を投入し（投入資源）、イ) どれだけの仕事を行い（活動／結果）、ウ) 本来の目的（国民における望ましいある一定の状態）をどれだけ実現することができたのか（中間成果／最終成果）、を一覧表示することができる。そのような一覧性のあるマトリックスを通じて、独立行政法人の業務の実績を評価する場合に、どの部分を対象に評価すべきかについて、関係者間で認識を共有化するための土俵を提供することが可能となる。

第二に、ログ・フレームの各段階において適切な評価指標を設定し、実施後にログ・フレームに照らして実績評価を行うことにより、「成果が挙げたかどうか」、「成果が挙げた（挙げらなかった）のは、どの段階に原因があったのか」といった点をチェックし、以降の業務運営に活かしていく（改善につなげていく）ことが可能となる。

第三に、ログ・フレーム分析を活用することによって、法人の業務を適切に企画・立案・実施することがより可能となり、その成果を次期中期目標・中期計画・年度計画の策定に活かすことができる。

このようなログ・フレーム分析を通じて、各独立行政法人の業務の実績の評価が適切に行われることによって、公共性のある業務が確実に実施されることにつながり、結果的に法人の業務の自主性・自律性が担保されること

になる。その意味で、「業務の公共性」「業務運営の自主性」の両面からも、独立行政法人の評価実務において、このようなツールが定着することが強く期待されているものとする。

12 | おわりに

早いもので、独立行政法人制度の発足から約6年を経過することとなった。独立行政法人制度においては、各独立行政法人は3年から5年の中期目標期間の終了時点で、その業務・組織全般の見直しが行われることが義務付けられている。つまり、独立行政法人移行後の実績が、遅くとも5年後には問われることになっているのである。その観点において、第一陣として国の機関から分離独立した先行独立行政法人に関しては、すべて第一期の中期目標期間を経過し、業務・組織全般の見直しが行われたところである。また、第二陣として「特殊法人等整理合理化計画」（平成13年12月19日閣議決定）に基づいて発足した特殊法人等からの移行独立行政法人に関しても、特殊法人時代との違いを特殊法人等改革の成果として国民に説明する責任があると考えられる。その意味で、今はまさしく独立行政法人制度自体の成果が問われる時期に来ていると思う。一方で、「はじめに」において述べたように、独立行政法人の実態を捉えて、「独立行政法人は第二の特殊法人である」という批判が一部に存在しているのも事実である。そこで、独立行政法人の制度創設の趣旨に立ち返って、独立行政法人の実態を評価することが求められていると考える。その際に、本稿での指摘が、幾ばくかの貢献ができることを期待するものである。

公的部門においては、今後とも、公共経営分野、公会計分野における理論研究の発展が望まれていることには疑いの余地がなく、それらの理論を十分に踏まえた上で、実効的な改革が行われることを強く期待するものである。本稿の内容が、今後の公的部門の改革にささやかな貢献を果たすことができれば、望外の喜びである。

【注】

¹ 本稿は、中央大学大学院総合政策研究科に提出した学位請求論文（「独立行政法人の制度設計と理論」）に関して、その一部を「季刊政策・経営研究」に寄稿する目的のために加筆修正を行ったものである。学位請求論文作成にあたって、熱心かつ親身なご指導をいただいた指導教官の林昇一先生（中央大学大学院総合政策研究科教授）に、この場を借りて深く感謝の意を表したい。

² なお、会計基準については、その後、特殊法人等からの移行独立行政法人が加わったこと、また、企業会計における減損会計基準の導入に対応する必要があったことなどから、平成15年3月3日及び平成17年6月29日の計2回改訂されている。

³ 本稿の前提となる独立行政法人に関する制度的及び理論的研究に関しては、中央大学に提出した学位請求論文（「独立行政法人の制度設計と理論」）を参照されたい。

⁴ 行政改革会議『最終報告』平成9年12月3日、81頁。

⁵ 独立行政法人制度の基本原則が、本文中の4点にあることは、通則法の以下の条文からも窺い知ることができる。業務の公共性に関しては、第三条第一項が「独立行政法人は、その行う事務及び事業が国民生活及び社会経済の安定等の公共上の見地から確実に実施されることが必要なものであることにかんがみ、適正かつ効率的にその業務を運営するよう努めなければならない」と定める。組織の独立性に関しては、第六条が「独立行政法人は、法人とする。」と定め、独立した法人格を有することが明記されている。業務運営の自主性に関しては、第三条第三項が「この法律及び個別法の運用に当たっては、独立行政法人の業務運営における自主性は、十分配慮されなければならない」と定める。透明性の確保に関しては、第三条第二項が「独立行政法人は、この法律の定めるところによりその業務の内容を公表すること等を通じて、その組織及び運営の状況を国民に明らかにするよう努めなければならない」と定める。

⁶ 独立行政法人会計基準研究会『独立行政法人会計基準の設定について』（平成12年2月16日）参照。

⁷ 公共性を有する業務に該当するかどうかの判断について、すべての場合に適用可能な一般的な要件を挙げることは難しいと考える。検討対象となった個別業務ごとに適切な判断を行わざるを得ない。例えば、宮脇・梶川（2001）は、典型的な事例として、①公共財を提供する場合、②行政サービスの価格が低く公定されている場合、③国民に義務づけられた行政サービスを提供する場合、の3ケースを挙げている。（宮脇淳・梶川幹夫『「独立行政法人」とは何か―新たな会計制度の構築』PHP研究所、2001年、82-83頁参照）。

⁸ もちろん独立行政法人の創設の目的は、公共性のある業務の確実な実施だけにあると言い切ることはできない。通則法第二条第一項は、「この法律において『独立行政法人』とは、国民生活及び社会経済の安定等の公共上の見地から確実に実施されることが必要な事務及び事業であって、国が自ら主体となって直接に実施する必要のないもののうち、民間の主体にゆだねた場合には必ずしも実施されないおそれがあるもの又は一の主体に独占して行わせることが必要であるものを効率的かつ効果的に行わせることを目的として、この法律及び個別法の定めるところにより設立される法人をいう」と規定し、独立行政法人の設立の趣旨を表現している。

⁹ 政策評価・独立行政法人評価委員会『独立行政法人評価年報平成15年度版』、59頁。

¹⁰ 閣議決定『中期目標期間終了時における独立行政法人の組織・業務全般の見直しについて』平成15年8月1日、参照。

¹¹ 通則法第三十五条第三項でいう審議会とは、総務省に置かれる政策評価・独立行政法人評価委員会のことを指す。審議会は、国家行政組織法（昭和二十三年法律第二十号）の委任を受け、政策評価・独立行政法人評価委員会令（平成十二年政令第二百七十号）に法令上の根拠を有する。その所掌に関しては、ア）各事業年度における府省評価委員会の評価結果に関する意見（通則法第三十二条第五項）、イ）中期目標期間における府省評価委員会の評価結果に関する意見（通則法第三十四条第三項）、とともに、ウ）主務大臣に対して独立行政法人の中期目標期間終了時に行う、当該独立行政法人の主要な事務及び事業の改廃に関する勧告（通則法第三十五条第三項）が、通則法上の所掌事務として法定されている。

¹² 独立行政法人通則法第三条第三項において「自主性への配慮」という表現が用いられているために、本稿では自主性と表現しているが、独立行政法人制度における自主性には、自律性の意味も含まれることに留意すべきである。

¹³ 山本清『政府会計の改革―国・自治体・独立行政法人会計のゆくえ』中央経済社、2001年、169頁。

¹⁴ 山本清、前掲書、170頁。

¹⁵ 山本清、前掲書、170頁。

¹⁶ 通則法第三十二条第一項は、「独立行政法人は、主務省令で定めるところにより、各事業年度における業務の実績について、評価委員会の評価を受けなければならない。」（傍点筆者）と定め、同三十四条第一項は、「独立行政法人は、主務省令で定めるところにより、中期目標の期間における業務の実績について、評価委員会の評価を受けなければならない。」（傍点筆者）と定める。

¹⁷ 山本清、前掲書、170頁。

¹⁸ 龍慶昭・佐々木亮『「政策評価」の理論と技法』多賀出版、2000年、5頁。

¹⁹ 山本清、前掲書、170頁。

²⁰ ちなみに、独立行政法人を基に制度設計された国立大学法人等（国立大学法人及び大学共同利用機関法人）においては、国立大学法人等の自主性・自律性を重視する観点から、中期目標の設定・変更に際して、国立大学法人等の意見を聴く仕組みが制度化されている。国立大学法人法（平成十五年法律第百十二号）第三十条第三項において、「文部科学大臣は、中期目標を定め、又はこれを変更しようとするときは、あらかじめ、国立大学法人等の意見を聴き、当該意見に配慮するとともに、評価委員会の意見を聴かなければならない。」と定める。ただし、制度的には、あくまでも国立大学法人等の意見を聴き、配慮するに留まるのであって、法人との間で合意に達することまでは求められていない。

²¹ 国は、直接の実施主体ではないが、最終成果の帰属主体であるという意味で、「広義の国」という表現を用いている。この用法に従えば、国が直接の実施主体である場合が「狭義の国」ということになる。

²² 山本清、前掲書、170頁。

²³ 山本清、前掲書、170頁。

²⁴ 山本清、前掲書、170頁。

- ²⁵ 山本清、前掲書、175頁。
- ²⁶ 独立行政法人制度研究会編『改訂独立行政法人制度の解説』第一法規、2004年、168頁。
- ²⁷ 独立行政法人制度研究会編、前掲書、168頁。
- ²⁸ 政策評価・独立行政法人評価委員会編『独立行政法人総覧（平成17年度版）』を基に筆者調査による。
- ²⁹ 独立行政法人制度研究会編、前掲書、168頁。
- ³⁰ 独立行政法人会計基準第42は次のように定めている。「1 独立行政法人における開示すべきセグメント情報は、当該法人の事業内容等に
応じた適切な区分に基づくセグメント情報とする。 2 開示すべき情報は、事業収益、事業損益及び当該セグメントに属する総資産額
とする。」
- ³¹ 仮に、本文で述べているような性格の異なる業務の並存が、一つの独立行政法人において認められるとしても、この場合において、なぜ
異なる2つの性格の業務が一つの独立行政法人において担われることになっているかの積極的な説明は求められると考えるべきである。
- ³² 通則法第四十四条第三項においては、主務大臣による承認の必要性を定めるだけで、主務大臣の承認に関する条件などは一切規定されて
いない。しかし、独立行政法人会計基準第73の参考の第一項において「独立行政法人通則法第44条第3項により主務大臣の承認を受けた
額は、当該事業年度における利益のうち独立行政法人の経営努力により生じたとされる額である」と定められている。なお、主務大臣が
承認する場合は、財務大臣と協議しなければならないと定められている（通則法第六十七条第三号参照）。
- ³³ 通則法及び個別法では明確に規定されていないが、中期目標期間の最終年度の利益処分は、毎事業年度の利益処分と異なる方法が独立行
政法人会計基準において定められている。すなわち、基準第92において、中期目標期間の最終年度の利益処分においては、当期末処分利
益（当期総利益から繰越欠損金を控除した額）はすべて「積立金」として整理するとともに、それまで取り崩されなかった（使用されな
かった）目的積立金や前中期目標期間繰越積立金はすべて「積立金」に振り替えることになっている。
- ³⁴ 独立行政法人会計基準は「＜参考＞経営努力認定の考え方について」として、以下のように定めている。「1 利益の処分に関する書類に
おける「独立行政法人通則法第44条第3項により主務大臣の承認を受けた額」（承認前にあつては「独立行政法人通則法第44条第3項によ
り主務大臣の承認を受けようとする額」）は、当該事業年度における利益のうち独立行政法人の経営努力により生じたとされる額である。
2 上記1の処分先としては、独立行政法人自体の動機付け確保の観点から、主務大臣の承認を得て中期計画で定められることとなるが、
独立行政法人の公的な性格により、その処分内容についてはいかなる内容であっても認められるというものではなく、合理的な使途でな
ければならない。 3 「独立行政法人通則法第44条第3項により主務大臣の承認を受けた額」が、独立行政法人の経営努力により生じ
たものであることについては、独立行政法人が自らその根拠を示すものとする。 4 「独立行政法人通則法第44条第3項により主務大
臣の承認を受けようとする額」は、以下のようなものであることが必要である。（1）運営費交付金及び国又は地方公共団体からの補助金
等に基づく収益以外の収益（「第24 行政サービス実施コスト」に定める、業務費用から控除すべき収入をいう。）から生じた利益であつて、
当該利益が独立行政法人の経営努力によるものであること。（2）費用が減少したことによって生じた利益であつて、当該利益が独立行政
法人の経営努力によるものであること（中期計画等の記載内容に照らして本来行うべき業務を行わなかったために費用が減少したと認め
られる場合を除く。）。（3）その他独立行政法人において経営努力によることを立証した利益であること。」
- ³⁵ 経営努力認定に関する一般的な基準は策定されなかったが、事実上経営努力認定の適否を判断していた財務省主計局の担当者の間におい
ては、運用上の指針とでも言うべき独立行政法人の経営努力認定に関する共通の考え方が存在していたとされる。
- ³⁶ 平成15年度の経営努力認定実績は、合計11法人で約11.5億円であった。これは、損益計算上の利益を計上した64法人の利益の合計額約
1,829億円の約0.6%に過ぎない。（政策評価・独立行政法人評価委員会編『独立行政法人評価年報—平成16年度版』）。また、独立行政法人
全体の平成16年度の経営努力認定実績は、合計13法人で約19.6億円であった。これは、当該年度の損益計算上の利益約3,827億円の約0.5%
に過ぎない。（総務省行政管理局）
- ³⁷ 政策評価・独立行政法人評価委員会 独立行政法人評価分科会資料『業績勘案率に関する検討の際の着眼点』、平成16年7月1日。
- ³⁸ 山本清『政府会計の改革—国・自治体・独立行政法人会計のゆくえ』中央経済社、2001年、171頁。
- ³⁹ 山本清、前掲書、46頁。
- ⁴⁰ 独立行政法人会計基準研究会『独立行政法人会計基準の設定について』、平成12年2月16日参照。
- ⁴¹ 宮脇淳・梶川幹夫『「独立行政法人」とは何か—新たな公会計制度の構築—』PHP研究所、2001年、183頁。
- ⁴² 山本清、前掲書、176-177頁。
- ⁴³ 独立行政法人会計基準「第24行政サービス実施コスト」は、以下のように定める。「次に掲げるコストは、行政サービス実施コストに属す
るものとする。（1）独立行政法人の損益計算上の費用から運営費交付金及び国又は地方公共団体からの補助金等に基づく収益以外の収益
を控除した額 （2）「第86特定の償却資産に係る減価の会計処理」を行うこととされた償却資産の減価償却相当額 （3）「第87退職給
付に係る会計処理」により、引当金を計上しないこととされた場合の退職給付の増加見積額 （4）国又は地方公共団体の資産を利用す
ることから生ずる機会費用 ア国又は地方公共団体の財産の無償又は減額された使用料による貸借取引から生ずる機会費用 イ政府出資
又は地方公共団体等から生ずる機会費用 ウ国又は地方公共団体からの無利子又は通常よりも有利な条件による融資取引から生ずる機会
費用 （5）固定資産の減損に係る独立行政法人会計基準の規定により、独立行政法人が中期計画等で想定した業務運営を行ったにもか
かわらず生じた減損額」
- ⁴⁴ 山本清、前掲書、176頁。
- ⁴⁵ 前述のように、山本（2001）は、「独立行政法人においては損益計算の中立性を求めることになる損益計算書という概念を脱却し、業務運
営に要する総費用と純費用を算定する「運営費用計算書」に特化すべきである。この場合は、収益と費用の均衡は予定されず、的確なコ
スト算定を行うことに徹することになる」と述べている。（山本清、前掲書、176頁）。

⁴⁶ 独立行政法人の業績評価に係る記述に関しては、筆者が勤務する三菱UFJリサーチ&コンサルティング株式会社公共経営・公共政策部における同僚との共同作業に基づく調査研究・コンサルティング活動に拠るところが多い。

⁴⁷ 例えば、山本清、前掲書、170頁など。

⁴⁸ 国立大学等の独立行政法人化に関する調査検討会議『新しい「国立大学法人」像について』（平成14年3月26日）参照。

⁴⁹ 龍慶昭・佐々木亮『「政策評価」の理論と技法』多賀出版 2000年、5頁。

⁵⁰ 龍慶昭・佐々木亮、前掲書、163頁。

⁵¹ ここでは、ODA評価において用いられるログ・フレームに、独立行政法人評価の特性を考慮して、若干の修正を加えている。具体的には、独立行政法人の業績評価において目標値と実績値との比較分析を行うことになる点を考慮し、達成度を測る指標を記す列の次の列に目標水準を記す列を設け、ODA評価におけるログ・フレームを修正し4行5列のマトリックスとしている。

⁵² ODA評価におけるログ・フレームについては、国際協力銀行『円借款事業評価研修テキスト初版』、2003年11月を参照。

【参考文献】

- ・岡本義朗「政策評価におけるロジック・モデルの重要性」『政府広報政策評価手法等研究会報告書』日本広報協会、2005年
- ・岡本義朗「独立行政法人の業務運営と評価」『政府広報政策評価手法等研究会報告書』日本広報協会、2005年
- ・岡本義朗・高崎正有「独立行政法人における事後評価型業務運営の確立に向けて－英国、ニュージーランド、カナダの比較研究から得られる示唆－」『会計検査研究』第26号、2002年
- ・閣議決定『中期目標期間終了時における独立行政法人の組織・業務全般の見直しについて』、2003年8月
- ・瓦田太賀志『公会計の基礎理論』清文社、1996年
- ・瓦田太賀志・陳琦『公会計の進展』清文社、2002年
- ・行政改革会議『最終報告』、1997年
- ・国際協力銀行『円借款事業評価研修テキスト（初版）』、2003年
- ・国立大学等の独立行政法人化に関する調査検討会議『新しい「国立大学法人」像について』、2002年
- ・政策評価・独立行政法人評価委員会『独立行政法人評価年報 平成15年度版』
- ・政策評価・独立行政法人評価委員会『独立行政法人総覧 平成17年度版』
- ・政策評価・独立行政法人評価委員会『独立行政法人評価分科会資料：業績勘案率に関する検討の際の着眼点』、2004年7月
- ・独立行政法人会計基準研究会『独立行政法人会計基準の設定について』、2000年
- ・独立行政法人制度研究会編『改訂独立行政法人制度の解説』第一法規、2004年
- ・宮脇淳・梶川幹夫『「独立行政法人」とは何か－新たな公会計制度の構築』PHP研究所、2001年
- ・山本清『政府会計の改革－国・自治体・独立行政法人会計のゆくえ』中央経済社、2001年
- ・山谷清志『政策評価の理論とその展開－政府のアカウンタビリティ』晃洋書房、1997年
- ・山谷清志『政策評価の実践とその課題－アカウンタビリティのジレンマ』萌書房、2006年
- ・龍慶昭・佐々木亮『「政策評価」の理論と技法』多賀出版、2000年