（４）ＩＭＦコードと他の国際基準・制度との関係

前述したように、ＩＭＦコードは、近年、ＩＭＦ・世界銀行等の国際機関が策定した11の基準やコードの一つである。これらの基準やコード以外にも、ＧＦＳやＩＦＡＣ－ＰＡＣの公共部門会計基準などの国際基準・制度が存在するが、ＩＭＦコードは、これらの国際基準・制度をそのまま引用するなど一定の整合性が確保されている。例えば、ＩＭＦコードの２．２．２「公表の時期」では、ＧＤＤＳの基準に従って、一年先の年次報告書の発表期限を示したり、頻度の高い報告書の発表期日の幅を示したりするリリースカレンダー(advance date release calendar)を告知することが、財政の透明性の基本要件とされる。

ＩＭＦマニュアルにおいて、他の国際基準・制度に関する記述が見られる個別原則を表Ⅱ－２－２で示す[注7]。特に、ＧＤＤＳとＧＦＳは、いくつかの個別原則において引用されている。

表Ⅱ－２－２　他の国際基準・制度に関する記述が見られるＩＭＦコードの個別原則

国際基準・制度	ＩＭＦコードの個別原則
ＩＭＦの「金融政策の透明性に関する優良慣行規定」(Code of Good Practices on Monetary and Financial Policy Transparency)	1.1.4（政府と他の公的部門の関係）
ＯＥＣＤの「コーポレートガバナンスの原則」(Principles of Corporate Governance)	1.1.4（政府と他の公的部門の関係）
ＯＥＣＤの「規制改革に関する政策勧告」(Recommendation on Regulatory Reform)	1.1.5（他の経済部門への政府の関与）
バーゼル委員会(Basel Committee)の「有効的な銀行監督のための主原則」(Core Principle for Effective Banking Supervision)	1.1.5（他の経済部門への政府の関与）
国連の「公務員のための行動の国際規定」(International Code of Conduct for Public Officials)	1.2.3（倫理上の行動規範）
ＩＭＦのＧＤＤＳ ＩＭＦのＳＤＤＳ	2.1.4（債務と金融資産）2.2.2（公表と時期） 3.4.1（予算と予算外の結果）4.1.3（データの品質保証）
ＩＭＦのＧＦＳ	2.1.1（予算の適用範囲）3.2.1（データの分類） 3.2.3（財政運営上のポジションを示す指標） 4.1.3（データの品質保証）
国際会計士連盟公共部門委員会（ＩＦＡＣ－ＰＳＣ）の政府財政報告(Government Financial Report)	4.1.2（会計基準）
国際最高会計検査機関(International Organization of Supreme Audit Institutions)の「内部管理基準」(Internal Control Standard)	3.3.1（会計システム） 4.2.1（独立監査）

注7　Ⅱ－２－２の表は、ＩＭＦマニュアルの本文に出てくる国際基準・制度を対象とした。ＩＭＦマニュアルの脚注では、これ以外の国際基準・制度についても紹介している。例えば、1.2.3（倫理上の行動規範）では、国際最高会計検査機関（ＩＮＴＯＳＡＩ）の「公的部門における監査人のための倫理規定（Code of Ethics For Auditors in the Public Sector)」が紹介されている。

３．ＯＥＣＤガイドラインの概要

ＯＥＣＤガイドラインは、３部から構成される。第１部は、各国の政府が作成すべき予算報告書と、その一般的な内容を列挙している。第２部は、報告書に含まれるべき具体的な開示事項を述べている。第３部は、報告書の質と整合性を保証するため行うべきことを述べる。以下、ＯＥＣＤガイドラインのポイントを述べる(表Ⅱ－３－１参照)。

表Ⅱ－３－１　ＯＥＣＤガイドラインのポイント

項　　目	内　　容
1.予算報告	
1.1.予算 (The Budget)	○　予算は、政府の主要政策文書の鍵となるものである。予算は包括的なものとなるよう作成され、政府の全ての歳入と歳出を網羅し、異なる政策におけるトレードオフが評価できるようなものであるべきである。 ○　予算において記載すべき項目は、以下の通り。 ①可能である場合、歳出プログラムの業績目標 ②予算年度及び予算年度以降２ヶ年の歳入・歳出の中期見通し ③過去の実績と今年度の最新見通しが比較できる情報
1.2.予算前報告書 (Pre-Budget Report)	○　予算前報告書は、予算総額が経済にどれだけ影響があるかを議論するために作られるものである。それは、予算案提出の１ヶ月以上前に公表されるべきである。 ○　予算前報告書において記載すべき項目は、以下の通り。 ①長期のマクロ経済・財政の目標 ②予算年度及び予算年度以降２ヶ年のマクロ経済・財政の目標 ③歳入総額、歳出総額、収支尻、債務の重点説明
1.3.月次報告書 (Monthly Reports)	○　月次報告書は、予算の進捗状況を表すものである。それは、月終了後４週間以内に発表されるべきである。 ○　月次報告書において記載すべき項目は、以下の通り。 ①月次及び年度累計の歳入、歳出総額 ②同時期における予測額との比較（乖離がある場合は、説明が必要）
1.4.　年央報告書 (Mid-year Report)	○　年央報告書は、年央における財政の状況を包括的に説明するものである。それは、年央から６週間以内に発表されるべきである。 ○　年央報告書において記載すべき項目は、以下の通り。 ①予算年度及び予算年度以降２ヶ年の歳入・歳出の中期見通しの改訂 ②２．３(金融資産と債務)～２．６（偶発債務）の項目 ③主な財政上のリスク ○　予算の基礎となるマクロ経済の前提は精査され、何らかの変更による予算への影響は開示されるべきである。

1.5. 決算 **(Year-End Report)**	○　決算は、政府の説明責任(accountability)について、鍵となる文書である。決算は、監査され、会計年度が終わってから６ヶ月以内に発表されるべきである。 ○　決算において記載すべき項目は、以下の通り。 ①議会で承認された歳入・歳出についての遵守状況 ②当初予算に対する年度内補正（個別に示す） ③業績目標と関連して、実際に達成された成果 ④前年度の歳入・歳出の水準と比較できる情報 ⑤２．３(金融資産と債務)～２．６（偶発債務）の項目
1.6. 選挙前報告書 **(Pre-Election Report)**	○　選挙前報告書は、選挙直前における政府財政の状況を説明するものである。これにより、財政に対する有権者の認識を向上させ、国民の議論を促進させることができる。
1.7. 長期推計報告書 **(Long-term Report)**	○　長期推計報告書は、政府の現行政策に対する長期の持続可能性を評価するものである。それは、少なくとも５年毎、もしくは重要な歳入・歳出プログラムに大きな変化があった場合、発表されるべきである。 ○　長期推計報告書では、社会の高齢化や長期（10～40 年）にわたる潜在的な発展といった人口統計学上の変化が予算に与える意味合いを評価しなければならない。
2. 特定の開示	
2.1. 予算の基礎となるマクロ経済の前提	○　予算の基礎となる主要なマクロ経済の前提は、明確に公表されるべきである。これらは、①ＧＤＰ成長率②ＧＤＰ成長の構成要素③雇用及び失業率④経常収支⑤インフレ率⑥金利（金融政策）などの見通しを含む。
2.2. 租税歳出	○　主要な租税歳出の予想されるコストは、予算の補足情報として開示されるべきである。
2.3. 金融債務と金融資産	○　全ての金融債務と金融資産は、①予算②年央報告書③決算において、公表されるべきである。各月の借入に関する行動(borrowing activity)は、月次報告書やそれに関連する文書において、公表されるべきである。 ○　債務は、通貨の種類、満期構成、金利の種類（変動又は固定)、期日前償還の適用等によって分類する。資産については、現金、有価証券、企業への投資、他機関への融資等によって分類する。
2.4. 非金融資産	○　非金融資産は、完全な発生主義会計及び予算編成のもと認識される。そのため、当該資産の評価や適切な償却期間の選択が必要となるが、それらの評価及び償却の方法は公表されるべきである。完全発生主義会計が適用されない場合、資産帳簿を整備し、①予算②年央報告書③決算において要約情報が提供されるべきである。
2.5. 被雇用者年金債務	○　被雇用者年金債務が、①予算②年央報告書③決算において公表されるべきである。被雇用者年金債務とは、過去の勤務から生まれた発生給付とこれらの給付を払うために発生する拠出との差である。
2.6. 偶発債務	○　全ての偶発債務が、①予算②年央報告書③決算において公表されるべきである。可能であれば、偶発債務の総額が公開され、性質別の主要カテゴリーによって分類されるべきである。

3. 正確性、管理、説明責任	
3. 1. 会計方針	○　会計方針の要約を、全ての報告書に含むべきである。この要約では、報告書の作成に適用した会計基準（現金、発生）を説明し、一般的に許容された会計実務から乖離した事項を、全て開示する。
3. 2. システムと責任	○　報告書の内容の整合性を保証するために、内部監査をはじめとする内部の財政マネジメントに関する制度が、設けられるべきである。
3. 3. 監査	○　決算は、一般的に認められている監査手法に照らして、最上級監査機関によって監査されるべきである。また、最上級監査機関が作成した監査報告書は、議会によって精査されるべきである。
3. 4. 政府及び議会による審査	○　議会は、必要と判断した全ての財政報告書について、効率的に調査できる機会と資源を持つべきである。本ガイドラインの対象となる全ての財政報告書は、国民に公表されるべきである。

４．ＩＭＦコードとＯＥＣＤガイドラインの相違点

（１）カバーする範囲

ＩＭＦコードとＯＥＣＤガイドラインでは、カバーする範囲が異なっている。ＩＭＦコードが、「財政」を取り扱うのに対し、ＯＥＣＤガイドラインは、「予算」を取り扱う。第１章で述べたように、公共財の供給、各種手当の給付など様々な政府の活動を経済的な側面から捉えたのが「財政」である。「予算」とは、通常、毎年作成される政府支出あるいは収入に関する計画であり、政府の最も重要な政策文書である。「予算」は、「財政」の一部であるため、ＩＭＦコードの方がカバーする範囲は広いといえる。

ＩＭＦコードとＯＥＣＤガイドラインがカバーする範囲について、具体的な相違点は次の通り。

①　ＩＭＦコードの４つの一般原則の内、第１原則（役割と責任の明確化）は、ＯＥＣＤガイドラインには全く含まれない。ＩＭＦコードの第１原則は、政府の役割と責任を明確にすることである。ＩＭＦコードでは、中央政府、中央政府の省庁、公的金融機関、非金融公企業、地方政府といった公的部門全般を対象としている。一方、ＯＥＣＤガイドラインは、公的部門全般ではなく、中央政府に焦点を当てている。

② 第２原則（情報の入手可能性）と第３原則（開かれた予算編成、執行及び報告）は、ＯＥＣＤガイドラインが対象とする範囲と概ね重なっている。

③ 第４原則（情報の信頼性についての保証）は、主にデータの質と第三者による精査を述べているが、データの質は、ＯＥＣＤガイドラインには含まれない[注8]。

④ ＩＭＦコードは、政府の範囲が広いだけでなく、規制など予算以外の財政活動に関する記述を含んでおり、対象とする活動範囲も広い。

（２）基本要件と最優良慣行

ＩＭＦマニュアルは、ベースとなるＩＭＦコードに加えて基本要件と最優良慣行を紹介するのに対し、ＯＥＣＤガイドラインは、最優良慣行のみを紹介する。これは、ＩＭＦとＯＥＣＤの、加盟国の数とレベルの違いから生じるものと思われる。ＩＭＦは、ＯＥＣＤより加盟国が多い。また、ＩＭＦは、発展途上国を多く含むのに対し、ＯＥＣＤは先進国が中心である。従って、ＩＭＦコードは、ＩＭＦ加盟国全般に適用できる指針となるように、できる限り多くの原則と慣行を盛り込んだ上で、財政のマネジメントが脆弱な国が取り組むべき基本要件とＩＭＦコードを既に満たしている国が取り組むべき最優良慣行を、別に示したと思われる。なお、ＩＭＦコードの最優良慣行では、予算前報告や長期推計報告等、ＯＥＣＤガイドラインをそのまま紹介している項目もいくつかある。

注8 ＩＭＦコードの 4.1.2（会計基準）、4.2.1（独立監査）は、ＯＥＣＤガイドラインにも含まれている。