

米国の政府支援研究開発における
予算算入費目の範囲と
会計原則の合理的運用

平成 12 年 3 月

財団法人 日本情報処理開発協会
先端情報技術研究所



この事業は、競輪の補助金を受けて実施したものです。

米国の政府支援研究開発における 予算算入費目の範囲と会計原則の合理的運用

目 次

はじめに	1
第1章 政府支援研究開発における費用算入システム	
1.1 調査対象となるシステム	3
1.2 費用会計制度の実際	6
1.3 連邦政府の研究開発契約における基本姿勢	19
1.4 プロジェクトの成果物に対する条件	19
第2章 政府業績結果法の役割	
2.1 その使命と歴史的経緯	21
2.2 全体構造	25
2.3 Performance Budgeting とフレキシビリティ	30
第3章 調査結果の意味するもの	37
付属資料A : Comprehensive list of allowable and unallowable costs under FAR/CAS	39
付属資料B : Cost of money rate	40

はじめに

これまでの調査を通じ、日本と米国の研究開発の仕組みはかなり大きな違いがあることが解ってきた。特に、国が負担する研究開発費用の費目・内容に大きな違いがあること、また会計制度そのもの違いがその根底にあることが明らかになってきた。

また、米国では1993年の政府業績結果法(GPRA:Government Performance and Results Act)により、規則遵守の行政から業績・結果重視の行政管理へ転換(99年完全実施にむけて各省が準備)が図られており、これが研究開発の運営に大きな影響を及ぼすことが予想される。

本報告書は、このような背景から、米国の国家プロジェクトにおける予算費目と会計処理について、また政府業績結果法の影響について、具体的な事例により、解り易く解説することを目指して、MUSE Associatesに調査委託し、とりまとめたものである。

本調査は、次の2点を実施した。

1. 米国の政府支援研究開発(特にソフトウェア開発に関わる領域)における予算算入費目のシステムと成果物納入において請負者に認められる権利
2. 1993年に成立した政府業績結果法の意義、及び同法が政府支援研究開発に与える影響

なお、「成果物納入において請負者に認められる権利」に関しては、1999年3月の当研究所の資料「米国の政府支援研究開発プロジェクトにおける知的財産権の取り扱いの変遷の歴史とその背景」において詳しく調査されており、本報告書ではその要点を記すにとどめた。

本調査によって、米国の政府支援研究開発においては、その委託企業が算入できる費目の範囲が広範にわたり、事実上企業活動において発生するほぼ全ての費用を、合理的な配賦の理由がある限り、直接間接に政府契約に賦課できる事が判明した。このような費用算入を可能にする仕組みの背後には、連邦政府の費用会計制度(Cost Accounting Principles)が、民間の会計基準であるGAAP/FASBをほぼ全面的に取り入れ、費用会計のプラットフォームを民間と政府が共有していることにある。

さらに、現在進行中の行政改革(1993年政府業績結果法を中核とするクリントン政権の政府業績評価タスクフォース)の下では、委託先企業、調達担当官双方の立場から、「調達」規則や省庁の内部細則を鵜呑みにせず、実情に合わせた合理的運用(契約請負者が事前申請した会計原則からの逸脱、費目間の資金トランスファー、規則細則の柔軟な運用等)が可能であることもわかった。特に担当調達官による裁量権限の拡大については、実情に即した合理的運用を保証する「Waiver(免除)」の仕組みが確立されつつある(1998年大統領令)。このクリントン政権の行政改革は、「Performance Budgeting(業績に基づく予算の作成・決定・執行)」を柱としており、FY1999に初めて全政府規模でのコミットメントがスタートし、2000年3月末に初の業績結果報告書が各省庁から議会と行政府に提出される予定である。

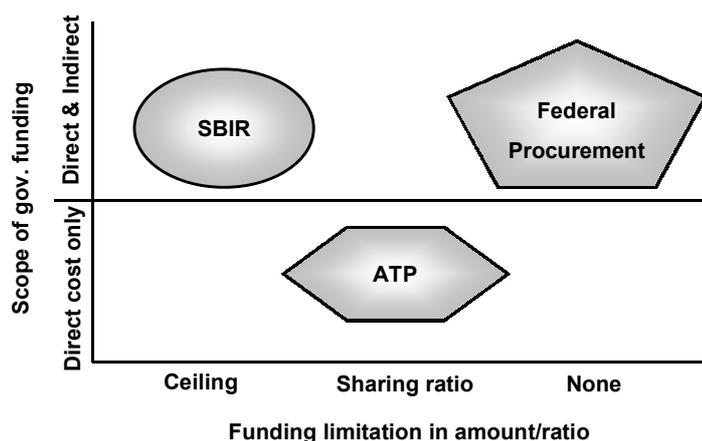
第1章 政府支援研究開発における費用算入システム Cost allocation systems of federally-funded R&D activities

1.1 調査対象となるシステム

本調査は、以下の3つのシステムを調査対象とする。①FAR(Federal Acquisition Regulation 連邦調達規則)に基づく研究開発政府調達* (\$25.9B/FY1999、調達総額\$173B/1998)、②政府省庁のニーズと合致する小規模企業の研究開発活動を資金援助するSBIR (Small Business Innovation Research Program、\$1.05B/FY1998)、及び③企業(もしくは営利・非営利のコンソーシアム)の研究開発提案に応じて各省庁が部分的に費用負担するATP(Advanced Technology Program、\$204M/1999)である。

(*本報告書で言う「調達」とは、英語でProcurementまたはAcquisitionの訳語であるが、日本語で言う「調達」が持つ「既製品・消耗品の買い入れ」という語感よりもはるかに広い概念である。「政府による物品・サービスの購入およびサービス提供の委託」といった語感である。研究開発活動の「調達」もFederal Acquisition Regulation(連邦「調達」規則と訳出)において独立の章(FAR35 Research And Development Contract)として論じられている。)

<Cost coverage scheme of the three R&D funding systems>



SBIR や ATP は「研究開発の支援」を主目的としているが、政府調達の基本的性格は「政府のニーズを満たす調達契約」である。

1.1.1 政府調達、SBIR、ATP の費用負担スキーム

これら3つのシステムの費用負担は以下のようにになっている。

	政府調達	SBIR	ATP
負担対象費用	「直接費用」 + 「間接費用」 = 総費用	「直接費用」 + 「間接費用」 = 総費用	「直接費用」
負担制限	基本的に無し。	制限あり（上限・期間）	制限あり（負担割合、期間）

（直接費用、間接費用の定義は後述。）

- ◇ 政府調達：支払対象費用は「直接費用」 + 「間接費用」の合計。
- ◇ SBIR：支援対象費用は「直接費用」 + 「間接費用」の合計。但し上限金額と負担期間の制限がある。「第1期」では上限\$100kを最長6ヶ月に渡り負担。「第2期」においては上限\$750kを最長2年間に渡り負担。
- ◇ ATP：支援対象費用は原則「直接費用」。但し企業規模・タイプにより費用負担項目・割合の制限が異なる。単一中小規模企業（売上高<\$2.9B）の場合、企業が間接費用の全額を負担、政府は直接費用のうち上限\$2Mを最長3年間に渡り負担。単一大規模企業（売上高>\$2.9B）の場合、企業が総費用の最低60%を負担、政府は直接費用のうち上限\$2Mを最長3年間に渡り負担。ジョイントベンチャーの場合、企業は年間総費用の最低50%を負担、政府は上記条件の下で、直接費用を上限無く、最長5年にわたり負担。

1.1.2 契約の種類

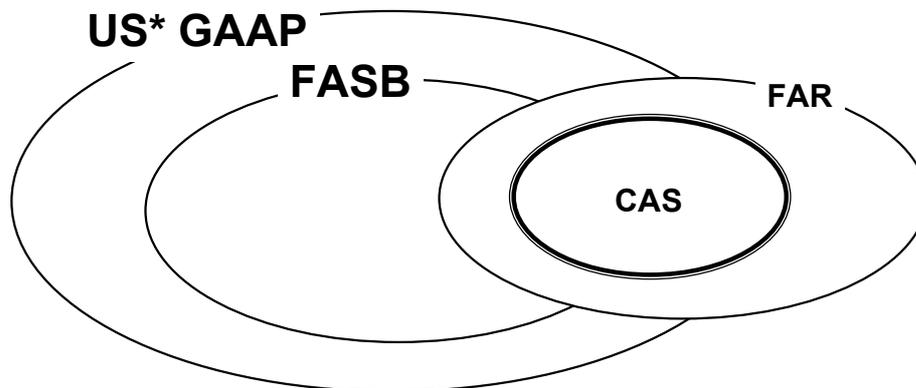
政府調達、SBIR、ATP では以下のような6つの契約形態が可能である。

契約形態	適する内容
1. Cost-reimbursement (費用払戻し契約)	研究開発の政府調達に最も適し、通常はこの契約形態を選択。
2. Fixed-price incentive (固定価格及出来高払戻契約)	費用削減度合や成果に対応するインセンティブを契約上設けることが望ましく、実際上可能である場合。
3. Cost-plus-incentive-fee (費用及出来高払戻契約)	費用削減度合や成果に対応するインセンティブを契約上設けることが望ましく、実際上可能である場合。
4. Short-duration fixed-price (短期固定価格契約)	契約者の成果を、事前に短い期間ごとに細分化することが可能な場合。
5. Fixed-price (固定価格契約)	研究の目的/定義が事前に明確であり、価格の交渉に際しての費用の推定が高度に確からしい場合。または費用分担契約による研究開発契約に続く契約で、当該研究開発契約が「製造」の必要性をその内容に含んでいる場合。
6. Cost sharing (費用分担契約)	ATPやSBIRで採用される契約形態。1. Cost-reimbursement (費用払戻し契約) の1種である。契約請負者は利益金を受けず、合意によって合法的費用の一定部分のみを払い戻される。

1.1.3 費用捕捉のスキーム：GAAP/CAS/FAR

上記のように、3種のシステムは費用負担の構造が互いに異なるものの、費用を捕捉する上で用いられる基準は連邦政府共通の費用原則 (Federal cost principles)、すなわち GAAP (一般に受け入れられている会計原則) に基づく CAS (Cost Accounting Standards、費用会計基準) である。CAS は FAR (連邦調達規則) の一部が 1992 年に CASB (Cost Accounting Standards Board) によって改定された部分にあたる。CAS はそのほとんどは GAAP と互換性があるものの、より政府の利益を保護する内容となっている。

連邦政府の公会計制度は、CAS を通じて GAAP に準拠しているわけだが、GAAP (一般に受け入れられている会計原則) とは、本来は私的経済活動を念頭においた財務会計原則である。1930 年代の大恐慌の経験にかんがみ、一般投資家に対して、「真実と公平性」を具備した、企業の財務状況の共通尺度を整備・提供する目的で発達してきたものである。また、GAAP とは、その全てが当初から明示的に条文化されてきたものではなく、「実践されている会計手法を定義づける、過去からの因習、規則、手続等の総称」(Statement 4、Accounting Principles Board 1958-1972) であり、暗黙的に広く一般に受容された合意である。GAAP は財務会計に関する最も広い視野にたった原則であり、CAS はその一部であると言えよう。



**"US" GAAP of course means that there are also "UK GAAP" and "Japan GAAP", etc. GAAP reflects the different history of each country.

GAAP: Generally Accepted Accounting Principles (一般に受け入れられている会計原則)

FASB: Financial Accounting Standard Board (財務会計基準審議会)

FAR: Federal Acquisition Regulation (連邦調達規則)

CAS: Cost Accounting Standards (費用会計基準)

1.2 費用会計制度の実際

本章では、特に以下の8つの 이슈ーに関し、米国での状況をみていく。

- ① 直接費用と間接費用の定義、振り分け方法
- ② 直接・間接に賦課可能な費目内容 (特にソフトウェア開発で大部分を占める人件費関連の費目内容)
- ③ 既存の社内設備を政府支援研究開発で使用了した場合の費用負担
- ④ 社内で既に開発済みの無形資産(特許、ソフトウェア、ノウハウ)を政府支援研究開発で使用了場合の費用負担方法
- ⑤ 「人件費基準額」の設定とアップデートの方法
- ⑥ 下請け契約に関する条件 (全体の何割まで OK か。また、外国企業・外国人への下請け依頼の制限等)
- ⑦ 契約期間前に発生した費用の負担方法
- ⑧ 会計手法の変更 (例: 費目間振替え等) に関する条件・制度

1.2.1 直接費用と間接費用の定義、振り分け方法

CAS の下では、「総費用」とは「直接費用」＋「間接費用」－「対政府払戻し金」＋「資本(資産)コスト」とされる。

費用の名称	定義 (FAR/CAS における定義より抜粋)
直接費用 (Direct cost)	直接費用とは、ある特定の最終費用目的 (例えば特定の政府調達契約) の為のみ発生したと明確に把握することができる費用である。直接費用とは、単に最終製品の内部に原材料や人件費として含まれる費用項目のみに限定されない。その特定の調達契約の為に発生したと判別できる費用全てを直接費用として計上する。
間接費用 (Indirect cost)	ある特定の単独最終費用目的 (例えば特定の単独の調達契約) に直接貢献する費用とは認められないものの、二つ以上の最終費用目的にまたがって、または最終費用目的に至る中間費用目的に貢献する費用として特定できるいかなる費用も間接費用として計上する。間接費用は、ある一定の目的毎に間接費用プールを設定し、その中に積算されていく。通常、製造オーバーヘッド、販売費、管理費 (G&A) といったプールを設定する。
対政府払戻金 (Credits)	契約者 (請負人) に発生したリベートや各種報奨金・奨励金等の収入は、当該契約の費用減算か政府への直接納付によって同契約に帰属する部分が政府に還元されなければならない。(例: 配賦部分の年金積立金に発生した利息、原材料の大量仕入れによる Discount やリベート等)
資本 (資産) コスト (Cost of Money)	設備等の資産に投下された資本のコスト。資産価額 (償却対象となる定形・非定形資産の残存簿価) に財務省指定の年間利率 (付属資料 B) を乗じた額

直接費用/間接費用の振り分け、間接費用の配賦のメソッドに関しては、一元的に明示・限定する規則はない。全ての契約応募者は「Disclosure Statement」を事前 (契約前) に提出することが義務付けられている。このステートメントにより、契約請負者は自社の間接・直接費用の配布に関する会計原則・メソッドロジーを事前に申告することを求められる。

[注: ここで重要なのは、このステートメントを提出させる趣旨が、政府の既定のコスト配賦規則に契約請負者を一元的に従属させるということ (政府規則の下での一元的公平性・一貫性) ではなく、各請負者が自社の事業全体において、すなわち自社内で遂行中の他の政府調達契約案件や自社独自業務をも全て通じて、統一した会計規則を適用するように求めている点 (各社それぞれの内部統一性を重視する多元的公平性・一貫性) である。契約請負者にとっては、自社の既存の会計原則をそのまま適用できるので無駄が無く、都合が良いといえる一方、政府契約には別の配賦手法を用いて余分に経費を算入する等のごまかしがきかない。この方策は、連邦政府が GAAP を基にした CAS を採用するなど、産業界とのシームレスな会計原則を基盤として共有しているからこそ可能なものであり、大変合理的な方法でもある。]

Disclosure Statement は、複数の政府契約に共通して用いることができる。すなわち、自社の会計原則が変更されない限り、契約毎に Statement を出す必要はなく、最初に出した Statement が継続して有効となる。

契約内容の Proposal を受け、各省庁の担当 Contracting Officers は、契約に記載された費用請求、配賦方法が妥当であるかどうかを審査する。その際、まずは「Reasonableness (合理性)」と「Allocability (配賦可能性)」に関して検討され、そこで妥当である場合に、最後に CAS/FAR に基づく「Allowability (合法的賦課可能性)」が審査される。

Reasonableness : その費用が、思慮のある経済合理的な人間が競争状況にあるビジネスにおいて当然請求するであろう内容と金額を越えていない時、その費用は「合理的」である。

Allocability : 以下の条件のいずれかを満たす場合、その費用は政府契約に「配賦可能」である。

- 1) その費用がある特定の契約のためのものである、と判別できる時。(直接費用として配賦可)
- 2) その費用による便益が当該契約以外の契約/業務にも貢献し、それら複数の業務間での相対的貢献度によってその費用が配分可能な時(間接費用として配賦可)
- 3) その費用による便益が、当該契約業務を含む契約請負者の事業全体の遂行に不可欠であるが、特定の費用目的への直接的貢献は認められない場合(間接費用、特にいわゆる管理費、G&A として配賦可)

1.2.2 直接・間接に賦課可能な費目内容

CAS/FAR の下での Cost-reimbursement 契約(直接費用・間接費用ともに政府負担)において賦課が認められる費用のうち、特にソフトウェア開発で大部分を占める人件費関連の費目内容は次ページの表のようになっている。大変広範囲の費用が算入可能となっている。

<人件費関連賦課可能費目と CAS/FAR における賦課可能性>

General allowability	Article number in FAR–Name of cost items
allowable	31.205-6 – 人的サービスに対する報酬
allowable	31.205-13 – 従業員の土気、健康、福祉、食事、並びに寮に関する費用・手当
allowable	31.205-18 – 独自の研究開発 及び 入札や契約プロポーザルに関する費用
allowable	31.205-21 – 労組関係に関する費用
allowable	31.205-24 – 施設・設備の維持・修繕費用
allowable	31.205-25 – 製造及び生産エンジニアリングの費用
allowable	31.205-29 – 工場・施設の警備費用
allowable	31.205-33 – 専門家、コンサルタントサービスの費用
allowable	31.205-34 – 採用費
allowable	31.205-35 – 社員の業務転回による転居費用
allowable	31.205-43 – 業界団体、産業別団体等における活動・定期刊行物購読費用
allowable	31.205-44 – 教育訓練費用
allowable	31.205-46 – 旅費
conditional	31.205-38 – 販売費(直接販売費及び短期のマーケティング計画費用)
unallowable	31.205-22 – ロビー活動、政治活動の費用
unallowable	31.205-27 – 組織変革のための費用

特に「31.205-6 人的サービスに対する報酬」は主に以下のような費用項目を含むとされる。

General allowability	Compensation for personal services
allowable	給与・賃金
allowable	上級管理者、ボードメンバーへの報酬
allowable	社外勤務手当
allowable	勤務地の物価水準の相違による生活補助手当
allowable	従業員保険料
allowable	付加給付（有給休暇、傷病休暇、バケーション、軍隊休暇等）
allowable	駐在員等に対する国情に応じた勤務手当（Hardship pay）
allowable	改善提案や安全提案に対する報奨金
allowable	生産性や費用削減に連動した奨励給（Incentive pay）
allowable	その他退職後給付（健康保険、生命保険、授業料援助、デイケア等）
allowable	年金費用（積立て費用か支払発生時費用かを選択特定）
conditional	ボーナス（株式付与によるボーナスを含む）
conditional	失業給付（Severance pay、Dismissal wage）
allowable	従業員ストックオプション
allowable	従業員持株会費用

上記、並びに付属資料 A の賦課可能費目全体リストを見れば明らかなように、企業の事業活動遂行の上で必要な費用のほぼ全てが政府研究開発調達契約においても賦課可能となっていることがわかる。

昨今導入がめざましい自社株式取得に関連する報酬については以下のように定められている。

株式付与・ストックオプション

CAS9904.415 に定める株式ベースの報酬（自社株式の付与やストックオプション）はその費用額が固定金額として測定される限りにおいて*、繰り延べ報酬として契約期間相当部分は賦課可能である。固定金額としての測定とは、株式付与の場合は付与株式数の決定日における市場価値であり、ストックオプションの場合は付与するオプション数とオプション価格が決定した日における〔市場価格－オプション価格〕×オプション数で計算される。測定日においてオプション価格が市場価格を上回っている場合は費用計上できない。

*FAR31.205-6 に、企業債券の市場価値の変動に応じて計算される報酬は賦課不可能、とされている。

1.2.3 社内設備（Tangible assets）を政府支援研究開発で使用了場合の費用負担

CAS/FAR の下で、既存施設利用の費用は二通りの方法で「賦課可能」とされている。一つは「資本(資産)コスト (Cost of money)」として、もう一方は「減価償却費」としてである。

「資本(資産)コスト」(FAR31.205-10)の算出方法は既に記した通りであるが、同規則ではさらに、この資本はその源が自己資本であるか借入金であるかを問わない、としている。

「減価償却費」(FAR31.205-11)とは、説明するまでもなく、有形固定資産の有効寿命期間にわたってその資産価値を消費していくことを費用の発生として捉え、それを一定の利用期間毎に最終費用目的に対して配賦・賦課していくものである。資産の簿価から残存価値を減じた額を有効寿命期間に割り当てていくものである。

減価償却費を賦課する際に、「間接費用」と「直接費用」のどちらとするかについては、ケースバイケースである。CAS9904.409-40(b)の(1)から(3)で以下のように説明されている。

- (1) 減価償却費は、実際の使用ベースで賦課され、かつ同様の有形資産が似たような費用目的に使用される場合にも同じ方法で費用計算が行なわれている場合にのみ、直接費用として賦課できる。
- (2) もしもある有形資産が1組織（ビジネスの単位、部や課など）の一部またはその組織が機能する上で一体不可分のものであり、かつその組織で発生する諸費用が他の最終費用目的に賦課されている場合、その償却費はその組織の費用の一部として取り扱われねばならない。（当該政府契約に賦課不可。）
- (3) 上記(1)、(2)に該当しない償却費用は、適当な間接費用プールに計上されねばならない。

1.2.4 社内の無形資産 (Intangible assets) の使用コスト

特許、ソフトウェア、ノウハウといった社内で開発・醸成された無形資産 (Intangible assets) は「資産化」が可能であり、それらが政府調達契約で使用された場合、GAAP に基づいて「原則として」配賦・賦課が可能である。

ケース1. 政府契約による研究開発活動でのパテント使用コスト

FARにおいて、契約者が保有するパテントの使用料は契約額本体に上乗せされることが明記されている。

FAR27.204-3 –Patents–Notice of Government as licensee

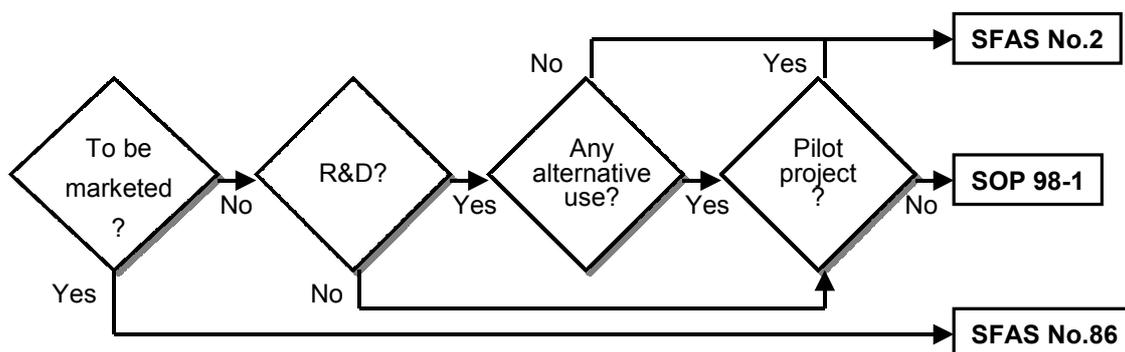
(a) (政府、契約者、パテントホルダーが別々の場合)

ある特許 (政府が既にライセンス) が政府契約による研究開発内容に抵触し、政府が特許使用料を支払わねばならない場合、政府は契約希望者にその旨を事前に告知しなければならない (該当特許及びその数、特許使用料率等)。

(b) 上記の場合、政府は契約希望者に彼等も同特許のライセンスであるかどうか、もしくは同特許の保有者であるかどうかを確認しなければならない。これらの情報に基づいて、1) 政府は契約希望者が特許保有者である場合は使用料分の上乗せ支払いを、また2) 契約希望者が同特許のライセンスであって、彼等のロイヤルティーがより有利な (より低額/低率の) 条件の場合、政府は調達契約においてその分の割引 (値引き) を交渉することができる。

ケース2. コンピュータソフトウェア使用コスト

ソフトウェアの開発もしくは取得費用の取り扱いについては、そのソフトウェアが「商業化」目的であるのか、「研究開発活動もしくは特定のパイロットプロジェクトの一貫」であるのか、「政府調達契約以外の用途」があるのかといった条件によって3種類の異なる規則が適用される (次頁フローチャート参照)。



Source: CPA Journal February 1999

SFAS No. 2, Accounting for Research and Development Costs by FASB

しばしばソフトウェア開発は研究開発活動と密接不可分である。本規則は、研究開発に該当するソフトウェア開発/取得コストは適切に研究開発費用として計上されねばならない、と定めている。特に研究開発費用として計上されるべきソフトウェアとしては、以下のように本規則で指摘されている。

- 1) 研究開発活動で使用することを目的として開発/取得され、その以外の用途が将来に渡わたって存在しないソフトウェア
- 2) 特定のパイロットプロジェクトのため、もしくは特定の研究開発活動の為だけに開発/調達されたソフトウェア

SFAS No. 86, Accounting for the Costs of Computer Software to Be Sold, Leased, or Otherwise Marketed by FASB

本規則は社外へ販売することを目的として開発されたソフトウェアのみをカバーする。本規則の下では、販売対象の製品やプロセスの密接不可分な一部であるソフトウェアの開発/調達費用は、資産化すること、と定められている。

内部利用目的のソフトウェア開発/調達費用も資産化されるべきである、という声がNational Association of Accountants からあがったが、FASBは「大多数の企業において、内部利用目的のソフトウェア開発は経費として費消されており、FASBはそれが著しく妥当性を欠くとは認識していない」として要望には応じていない。

SOP 98-1, Accounting for the Costs of Computer Software Developed or Obtained for Internal Use by AcSEC (AICPA's Accounting Standards Executive Committee)

本規則は、SFASNo.86では対象外とされた「内部使用目的のソフトウェア」の開発/調達費用を資産化し、償却対象とするよう定めている。

ここでいう「内部使用を目的とする」という判断基準は以下の通りである。

- 1) そのソフトウェアが組織内部での必要を満たすために取得されるか、内製されるか、変更 (modify) された場合。かつ、
- 2) そのソフトウェア開発/変更 (modify) 中に、そのソフトウェアを社外に販売する為の実質的な計画が存在しないこと。

しかしながら、以下のようなケースは「社外に販売する為の実質的な計画」には該当しないと判断されており、本規則の下での外部への販売可能性に余地を残している。

Ex. Recently, some consulting firms have proposed that, once a project is completed for its client, the consulting firm would then try to market the completed software and would, if successful, share revenues with the original client. SOP 98-1 observes the following: Arrangements providing for the joint development of software for mutual internal use ... are not substantive plans to market software. ... Similarly, routine market feasibility studies are not substantive plans to market software. As such, this type of arrangement would not constitute a marketing plan, and the provisions of SOP 98-1 would be applicable.

しかしながら、いわゆる財務会計 (CASの手本となったGAAPはこちらの部類。) と税務会計 (IRS Code) とでは、「内製されたソフトウェア」の取り扱いが異なっている。すなわち、財務会計系 (FASB) ではソフトウェアの開発費用が資産化・減価償却が可能とされているのに対し、税金徴収に関する費用基準であるIRS (歳入庁) Codeでは償却不可、とされている。例外としては、「Any license, permit, or other right granted by a governmental unit or agency or instrumentality of such an organization, any covenant (取り決め) not to compete, and any franchise, trademark, or trade name, even if self-created」があげられ、これらは償却可能である。(US CODE TITLE 26 - INTERNAL REVENUE CODE, Subtitle A - Income Taxes
CHAPTER 1 - NORMAL TAXES AND SURTAXES, Subchapter B - Computation of Taxable Income, PART VI - ITEMIZED DEDUCTIONS FOR INDIVIDUALS AND CORPORATIONS, Sec. 197. Amortization of goodwill and certain other intangibles)

上記のIRS Codeによる「内部開発された無形資産 (Self-created Intangibles)」を償却対象外とする規則には批判が集まり、その改正を促す機運が産業界で高まった。それに呼応して、IRSは1997年にコンピュータソフトウェアの資産化、償却を認める規則改正案を公表した。

IRS Proposed Regulations Relating to Amortization of Certain Intellectual Property, 1997 (This proposed regulations are to implement section 197 of the Omnibus Budget Reconciliation Act ("OBRA") of 1993)

本規則は、コンピュータソフトウェアの償却を、そのソフトが使用され始めたときから36ヶ月間に渡って償却することを認めるものである。同様に、ソフトウェアの内部開発費用が第167条(次頁)でいう「償却可能」な資産を形成することにつながる場合に、納税者が償却を選択する際も本項が適用される。

Sec. 167. Depreciation.

(a) General rule

There shall be allowed as a depreciation deduction a reasonable allowance for the exhaustion, wear and tear (including a reasonable allowance for obsolescence) -

- (1) of property used in the trade or business, or
- (2) of property held for the production of income.

(f) Treatment of certain property excluded from section 197

(1) Computer software

(A) In general

If a depreciation deduction is allowable under subsection (a) with respect to any computer software, such deduction shall be computed by using the straight line method and a useful

AT&Tの事例

本事例は必ずしも政府支援案件に関するものではないが、CAS/FARによって、政府調達契約にも社内の会計原則と一貫性を持たせることになっており、この事例がそのままCAS/FAR下でのソフトウェアの取り扱いということになる。AT&Tは、自社開発ソフトウェアの取り扱いとして、前述のSOP98-1とSFAS No. 86を使い分けている。

「AT&TはSOP98-1に準拠し、ソフトウェアの開発に関する直接/間接費用を他の資産と共に資産計上し、3年間を超えない期間で償却している。事前プロジェクト段階での費用やその後のメンテナンスや教育訓練に関しては資産化せず発生の都度費用として費消している。また、AT&Tは初期のOSソフトウェア費用に関してはそれを資産化し、そのOSの関与するハード

ウェアの有効稼働期間に合わせて償却している。」

「AT&TはSFAS No. 86に準拠し、アプリケーションソフトの開発費用を資産化(capitalize)して、資産(Property)、工場、設備に含め、3年間を上限に償却している。この償却の配賦期間は、当該ソフトウェア技術の実現可能性が確定した時点から、顧客にサービスを提供できるようになるまでの間である。」

(Source: AT&T 1998 annual report Financial highlights, Notes on Consolidated Financial Statements, Summary of Significant Accounting Principles)

1.2.5 人件費基準額のアップデート

CAS/FARの下で、契約者は直接人件費(Direct labor cost)の計算において、標準単価(Labor rate)を使用することができる。この標準単価を算出し、Disclosure Statementを通じて提案するのは契約者であり、政府ではない。この提案を受け、政府(各省庁)の調達契約担当官(Contracting officers)が、その合理性を評価・判断する。

一般に政府調達契約において、契約者は個々の従業員の実際の賃金ベースで直接人件費を算出することも選択できるが、多くの場合、契約者は「標準単価」を設定、事前に提示する。この標準単価に基づいて、契約者は直接人件費の見積もり、積算、会計報告を行なう。ほとんど全ての大規模(従業員500名超)の契約企業が「平均労働賃率(Average labor rate)」を採用している。この賃率は、その契約企業の各職種の中の労働者のグレード毎に平均賃金を算出して設定されている。会計原則の一貫性を維持するため、1会計年度中の賃率変更は認められない。

当然ながら、賃金相場の急激な変化などで現実に発生する人件費と標準賃率の間に差異が生じる。この差異は、一定のコストプールに積算され、最低1年に1回は精算されなければならない。

1.2.6 外注(Subcontracting)に関する制限

研究開発に対する政府支援という文脈では、外注に対する制限が1) その仕事内容と2) 全体の金額に対する割合、3) 外注部分が契約者の費用負担分としてカウントされない等、外注への制限やdisincentiveが設定されている。

SBIR: Phase I では、少なくとも3分の2の「研究及び(もしくは)分析的業務(research and/or analytical work)」が主たる契約者によって遂行されなければならない。Phase II では、少なくとも2分の1以上の「研究及び(もしくは)分析的努力」主たる契約者によって遂行されなければならない。

ATP Proposal Preparation Kit: EXHIBIT 6. FORM NIST-1262 Subcontracts

契約希望者はプロジェクトへの応募に際し、外注先を明示しなくてはならない。しかしながら、正当な理由なく、ATP資金の大幅に外注されるようなプロジェクト提案は、採用するか否かの評価が低くなる。その理由は、主契約者のプロジェクトへのコミットメント(真剣に取り組み、資源を投入する姿勢)に懸念が生じるからである。また、外注先に支払う金額は、コスト分担契約における契約者側のコスト分担部分とは見なされない。

FAR35.007 – 募集 (Solicitations)

プロジェクトの募集にあたっては、「scientific or technical work」のいかなる外注計画についても、契約応募者が応募時に必ず明示するよう、要求しなければならない。

FAR35.009 – 研究開発活動の外注 (Subcontracting Research and Development Effort.)

そもそも、研究開発の契約者の選考にあたっては、最高の科学的技術的能力を備えた契約者候補のプール(「Source」という)を母体としているわけであるから、それら契約応募者は調達契約担当官の事前の認可(Approval)なく技術的科学的業務を外注することはできない。費用払戻し契約の交渉においては、調達契約担当官は、研究開発のいかなる部分の外注に関して完全な情報を得なければならない。また、固定価格契約の場合は、担当官はこれらの情報を十分吟味しなければならず、場合によっては政府がその外注によって不利益を蒙らない旨の合意文書を作成することができる。研究開発に限らず、外注全般に関しても同様の事前認可の取り決めがある(FAR52.244-2)。

一般に、連邦政府は契約者による研究開発活動の外注を好ましいことだとは考えていないようである。本来その契約応募者が固有に持つ科学的技術的能力の高さによって契約先・調達先を選定するというのが政府支援研究開発、政府調達研究開発の本来の意義だからである。

また、外国人、外国企業への外注に関しても制限がある。特に明白に外国企業への外注を実質上禁じているのはATPである。

ATP Proposal Preparation Kit: EXHIBIT 6. FORM NIST-1262 Subcontracts

ATPの目的は米国経済の成長を創り出すことにある。ATPから支援を得た者は、米国に存する米国の外注業者を使用し、その外注による便益が米国内で与えられることが期待されている。従って、外国の外注先を含み、それを完全に正当化する事由を述べていない提案は、経済的便益が米国に帰属せねばならないという判断基準に基づくATP選考において、低い評価を受ける。

1.2.7 契約期間前に発生した費用の負担方法

FAR31.205-32により、契約期間開始前に発生した費用は、それがその契約を期日までに完了する為に必要と認められる場合、賦課することができる。

FAR 31.205-32 -- Precontract Costs.

契約前費用とは、契約前の交渉に関する費用や、契約が取れることを見越して、契約の終了期限に間にあわせるために必要とされる業務を契約開始日以前に行なったことに関する費用である。このような費用は、それら費用が契約後であっても同様に発生したであろうと判断される限りにおいて賦課可能である。

1.2.8 会計手法の変更（例：費目間振替え等）に関する条件・制度

契約者は、基本的に承認されたDisclosure Statementで申請した会計原則を守る義務がある。調達契約担当官に無断で会計原則を変更/実施した場合、罰則がある。この罰則は、その会計原則変更によって政府がより大きな費用負担を強いられていたことが判明した場合に適用される。

罰則 (Penalties)

FAR 42.709-1 – 一般事項 (General)

(a) The following penalties apply to contracts covered by this section:

(1) 配賦された間接費用がFAR、及び各省庁の細則に照らして明らかに賦課できないものであった場合、罰金は以下ようになる。

(i) 賦課が認められない間接費用と同等の金額

(ii) 政府から契約者に既に支払われた部分についての利息

(2)既に当該間接費用が契約応募前に賦課できないものとして公表されているにも関わらず、契約者が契約期間中に会計原則を変更して配賦を行っていた場合、罰金は2倍とする。

CAS/FARと契約者の実際の会計原則の運用に食い違いが出てくるのは以下の3つの場合である。

- 1) 契約締結の直前もしくは時を同じくして政府の調達規則が新しくなったり、変更されたりした場合。
- 2) 契約者の会計原則の運用がそもそも最初からCAS/FARに反している場合。
- 3) 契約者が自発的に会計原則の実際の運用に変更を加えた場合。

上記のうち、3) のケースでは、契約者による会計原則変更によって生じる政府への費用賦課額の変化が著しく小さい場合、契約者は合法的に事前に申告した会計原則を自発的に変更することができ、罰則も適用されない。

FAR 30.602-3 – 自発的変更 (Voluntary Changes)

(a) 一般事項 (General)

- (1) 契約者は、(上記条件の下で)自発的に、事前に申請された、または確立している会計原則を変更することができる。
- (2) 契約金額は、この自発的変更により生じた差額分を調整される。しかし、上級契約担当官が会計原則の変更が必要であり、政府に著しい不利益を生じさせない、と判断した場合は、増額分が契約金額から差し引かれることはない。

このように、契約者による会計原則変更が条件付で認められるケースがある一方で、各省庁の契約担当官が第3章に述べるGPRA（政府業績結果法）の下で、「適用除外」を認められ、FARから逸脱した費用会計を行なうことが可能である。

FAR Subpart 1.4 – FARからの逸脱 (Deviations From the FAR)

1.402 – 基本方針 (Policy)

法律、大統領令、規則によって禁じられていない限り、各省庁のニーズを満たすために必要な場合には、FAR(連邦調達規則)からの逸脱が認められる (granted) 場合がある。新たな調達技術や方法を開発したり試したりすることが、単に既存のFARに抵触するというだけで妨げられることは避けなければならない。

1.3 連邦政府の研究開発契約における基本姿勢

以上、CAS/FAR下での政府研究開発契約における費用取り扱いに関する個別イシューを仔細に分析してきた。総じていえることは、連邦政府は、研究開発契約にあたって、**合理的な理由に基づく柔軟性**（例：契約者の自発的会計原則変更やFARからの逸脱を認める等）と**契約者に対する行政/事務的負荷の最小化**（例：民間の会計原則の全面的採用、自社内の会計原則を一貫して使用することを認める等）、を基本精神としていることである。

FAR – Part 35

研究開発契約 (Research and Development Contracting)

35.002 – 一般事項 (General)

研究開発プロジェクトを委託契約する主要目的は、科学技術知識の高度化と、その知識を省庁や国家レベルの目標を達成するために適用することである。消耗品や諸サービスの調達契約と異なり、多くの研究開発契約は、その実現に必要な業務の内容や方法が事前に確定できないような目的を持っている。プロジェクトの成功確率や特定の技術的アプローチの困難度などは、事前に判断が困難である。研究開発契約はこのような独特の性質を持っているが故に、その契約プロセスは産業界の最も優秀な能力がプロジェクトに参画することを促進するようなものでなければならず、プロジェクトが合理的な柔軟性と最小限の事務的負荷でもって遂行され得るような環境を保証しなければならない。

1.4 プロジェクトの成果物に対する条件

本項は、1999年3月の当研究所の資料“米国の政府支援研究開発における知的財産権の取り扱いの変遷の歴史とその背景”において詳細が報告されているため、要点をごく簡単に記述するにとどめる。

各省庁に姿勢のばらつきはあるものの、連邦政府レベルの公式見解は、「政府契約の下で開発したソフトウェアに対する権利は民間契約者が保持し、政府はその後の使用に対してはロイヤリティーベースの使用権を確保する」、というものである。

Executive Order No. 12591,

“Facilitating Access to Science and Technology”, April 10, 1987

“Each agency head shall ... cooperate, under policy guidance provided by the Office of Federal Procurement Policy, with the heads of the other affected departments and agencies, in the development of a uniform policy permitting federal contractors to retain rights in software, engineering drawings and other technical data generated by federal grants and contracts, in exchange for royalty fee use by or on behalf of the government.”

ソフトウェアのソースコードに関しても、契約者がその後の商業化を求めている場合は、政府への納入を求めないよう考慮する旨が FAR に明記されている。

FAR 27.406 -- Acquisition of Data.

(b) Additional data requirements

(3) Agencies not having an established program for dissemination of computer software shall give consideration to not ordering additional computer software under the clause at 52.227-16, Additional Data Requirements, for the sole purpose of disseminating or marketing of the software to the public especially if this will provide the contractor additional incentive to make improvements to the software at its own expense and disseminate or market it. This should not preclude an agency from including a summary description of computer software available from a contractor in any data dissemination programs which it operates, with a statement as to how the potential user can obtain it through the contractor, licensee, or assignee. In cases where the contracting officer orders software for internal purposes, consideration shall be given, consistent with the Government's needs, to not ordering particular source codes, algorithms, processes, formulae or flow charts of the software if the contractor shows that this aids its efforts to disseminate or market the software.

第2章 政府業績結果法の役割 *The role of GPRA*

2.1 その使命と歴史的経緯

2.1.1 その使命

1993年政府業績評価法（GPRA）は、クリントン政権（ゴア副大統領がリード役）の行政改革推進母体、National Performance Review（国家業績評価）タスクフォースの核となる法制である。（NPRは現在、「上意下達」ではなく「省庁との対等の協力関係」を印象付けるような表現であるNational Partnership for Reinventing Governmentと名を変えている。中味は同じである。）GPRAの意義はNPR全体の文脈の中で評価されねばならない。

公式的には、NPR/GPRAの使命は「21世紀に向けて、政府をより上手に、より安く、米国民の望む仕事をやり遂げること」と表明されている。

実質的にNPRの背後にある真の目的とは、

- 1) 各省庁が自己の「業績」や「結果」に基づく予算立案と執行を行なう環境を整備すること。
- 2) 「顧客(国民と産業界)の満足」を最重要の優先事項、業績/結果の評価尺度とすること。
- 3) 政府のサービスの質を低下させずに経費/予算を削減し、よって均衡財政を実現すること。

また、これらの目的を達成する方策として、

- 1) 産業界のベストプラクティスを積極的に公会計や調達制度に取り入れ、市場原理を働かせること。
- 2) 「顧客」や「市場」との接点を持つ前線の官吏へ「権限」と「説明責任」の双方を委譲すること。
- 3) 業務効率を改善すると共に効果的サービスを提供していくため、情報技術を積極的に活用すること。

2.1.2 業績に基づく予算編成：「Performance Budgeting」

「Performance Budgeting」とは、ミッションに導かれた、結果重視の予算編成を意味し、まさに NPR の使命を体現するコンセプトである。クリントン大統領は政府の予算に対する責任説明の尺度・体制（Accountability System）を、これまでの「プロセス、手続き、誰がいくらもらうのか」から「予算をどれだけ使うと何が達成でき、実際にどこまで達成されたのか（Performance & Result）」へ根本的にシフトさせることの重要性を強調した。（ゴア副大統領による方針宣言文書は下記）

Performance Budgeting実現へ向けた3つの方策

“MISSION DRIVEN, RESULTS ORIENTED BUDGETING” (Accompanying Report of the National Performance Review Office of the Vice President, Washington, DC), September 1993

1. 「結果」への説明責任を強化せよ

政治的リーダーシップの下に政策の優先順位を定義し、何を達成することが求められ、その結果がどのように評価されるのかを各担当官と政府の間でしっかり合意すること。

2. 前線担当官へ権限委譲せよ

一旦政策実行の決定をしたら、前線の担当官へ必要な資源を供給し、期待される目的達成の為に権限を委譲し、過剰に詳細を極める規制・規則・制限から解放すること。

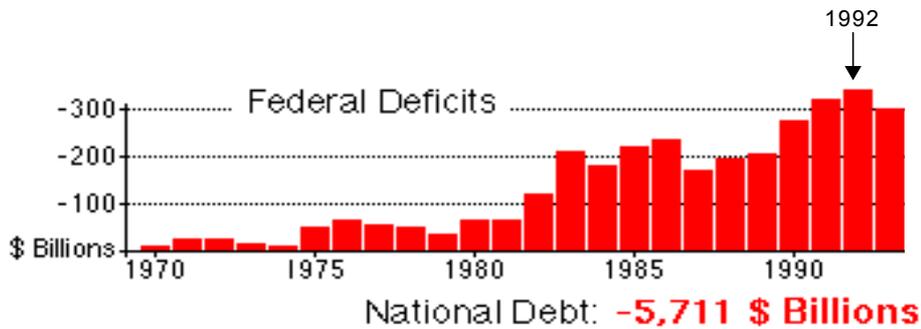
2-1 各担当官が資源を有効かつ効果的に使用するために、こと細かく設定された歳出内容の費用項目・制限項目、報告書の書式指定等は著しく削減されなければならない。また、予算執行の単位や費目は、政策を実行するプロジェクト単位によりよく合致するように設定され、費用はそのプロジェクト単位で捕捉されなければならない（組織横断的プロジェクトは一体として費用把握せよ）。

2-2 より多くの予算を、1年単位でなく、複数年もしくは年限を切らない予算として計上すべきである。また、たとえ1年単位の予算であっても、未消化部分の50%までは次年度に繰越を認め、例年繰り返される年度末の不必要な予算消化が解消すべきである。

3. 予算編成プロセスを簡素化・合理化・改良し、1)担当官がより多くの時間をプロジェクトそのものに割けるように、2)担当官がより有効に資源を使用できるよう、各政策の優先順位やそれに対する財政支援レベルをタイムリーに情報提供し、それらを通じて3) 予算資源、政策ミッション、その数値目標、そして結果がしっかりとリンクするようにする。大統領は2年制予算を提案し、議会は2年制の予算編成を採用すべきである。

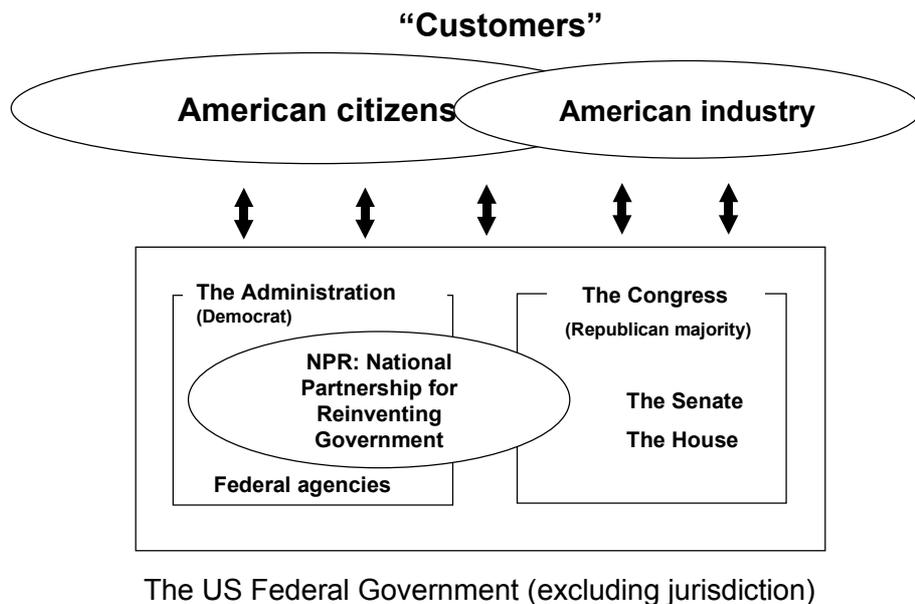
2.1.3 NPRの時代背景

NPRが立ち上がった1993年は、その前年に連邦政府予算が赤字のピーク(\$300B超)に達し、累積財政赤字が\$5,000Bに到達しようか、という状況であった。1993年には、連邦予算総額の14%が累積赤字の利息支払であった。歳出削減のプレッシャーは日に日に増すばかりであった。このような状況の下で、「政府サービスの質の低下を招かずに(願わくば向上させつつ)コストを削減すること」が大命題として浮上してきたのである。



2.1.4 NPRのフレームワーク及びマインドセット

連邦政府にとって「顧客」とは、政府から直接に何らかのサービスを受ける国民及び企業である。



2.1.5 NPR の先駆者達

クリントン政権の NPR 以前にも、米国には「業績重視の予算を推進するプラン」が4つも存在した。しかし、今回の NPR はその中でも最も長期に継続しており、達成度も最も高いと考えられる。(個々のプランの詳細は英語版報告書 p. 39 を参照) これら先達と NPR の違いは、予算立案、予算決議、業績をより明確にリンクさせ、現実実施できる具体的メカニズム(後述)を作り上げたことにある、といわれている。

1. 1949年、第1期フーバー委員会(共和党)による行政改革(肥大化していた第2次大戦直後の連邦政府のダウンサイジングを企図)
2. 1965年 ジョンソン大統領(民主党)による Planning-Programming-Budgeting-System (PPBS)
3. 1973年 ニクソン大統領(共和党)による Management by Objectives (MBO)
4. 1977年 カーター大統領(民主党)による Zero-Base Budgeting (ZBB)

2.1.6 NPR の経緯

現在に至るまで、NPR は数々の法律、報告書、イベントを生み出してきている。

2000年3月末には、1993年の NPR 立ち上げ以来、最初の年次業績報告書 (FY1999) が提出期限を迎える。その報告書がどのように予算決定プロセスに活用されていくのか、その後の展開に要注目である。

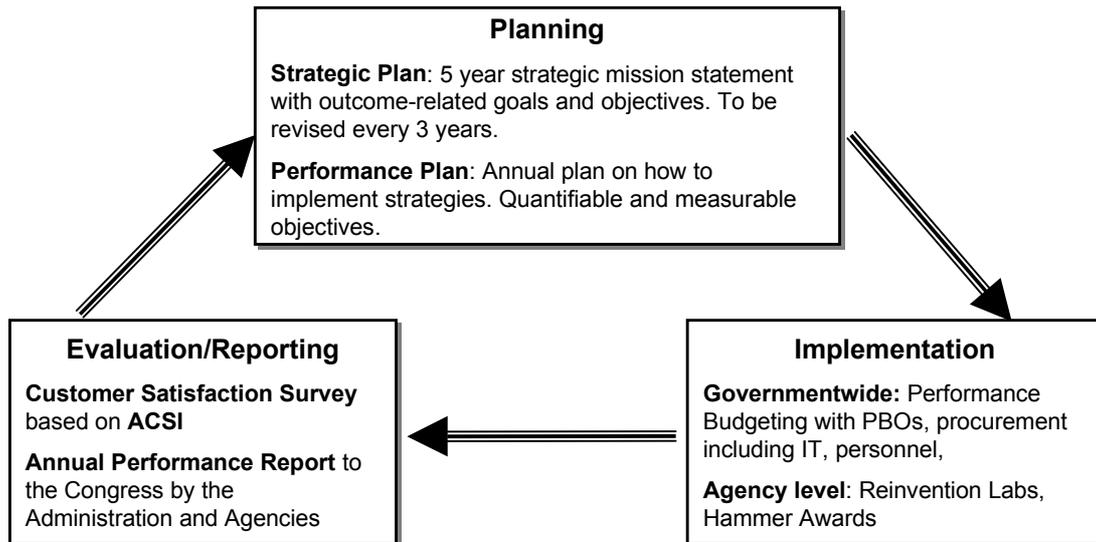
<NPR 年表 1993-2000> (斜体字は報告書名)

1990 March	President Clinton created NPR with Al Gore as its leader.
1993 June	"Reinventing Government Summit" led by Al Gore.
1993 Sept.	1993 Report, "Creating a Government That Works Better and Costs Less" , made 384 recommendations. It is based on 38 "accompanying" reports which detailed 1,250 specific actions intended to save \$108 billion, reduce the number of "overhead" positions (management, procurement, financial management, etc.), and improve government operations.
1993 Sept.	Government Performance Results Act (GPRA) enacted.
1994 March	Federal Workforce Restructuring Act (Public Law 103-226) that mandated a civilian workforce reduction of 272,900 full-time equivalents (FTEs) by FY1999.
1994 March	Federal Acquisition Streamlining Act (Public Law 103-355) that incorporates many of the recommendations by the NPR's Phase I Report.
1994 Sept.	1994 Status Report, "Creating a Government That Works Better and Cost Less" , sets out the status of implementation of the recommendations in the 1993 Report.
1995 Sept.	1995 Annual Report, "Common Sense Government" , made 200 recommendations and reports \$58B savings.
1996 March	Background Paper, "NPR's Next Steps: Governing in a Balanced Budget World"
1996 April	Federal Acquisition Reform Act (Contained in PL 104-106)
1996 April	Information Technology Management Reform Act (Also contained in PL 104-106) that enhances the introduction of leading edge information technology by shifting the authority from GSA to OMB.
1996 Sept.	1996 Annual Report, "The Best Kept Secrets In Government"
1997 Sept.	The Strategic Plans submitted by all agencies.
1998 Feb	The first Performance Plans for FY 1999 submitted by all agencies.
1999 Feb	The Performance Plans for FY2000 submitted by all agencies.
2000 March 31	The first Program Performance Reports of FY1999 to be submitted by all agencies.

2.2 全体構造

2.2.1 NPR・Performance Budgetingの実行メカニズム

NPRは、以下のように計画、実施、業績フィードバックの仕組みを作り上げた。



2.2.2 計画 (Planning)

1993年政府業績結果法は、各省庁が「戦略計画 (Strategic Plan)」と「年間業績計画 (Performance Plan)」の二つを提出することを義務付けている。

戦略計画 (Strategic Plan)
 行政管理予算庁(OMB、実質的に大統領)に5年ごとに提出、3年ごとに見直しを義務付けられる。

本計画は以下の事項を明記していなければならない。

- (1) 当該省庁の包括的ミッションステートメント
- (2) 全般的目的と目標: 実現すべきアウトプット、当該省庁の主たる機能や業務内容
- (3) 目的・目標を達成するための方策: 業務プロセス、及び必要とされる資源(スキル、技術、人材、資本、情報等)
- (4) 業績関連の目的・目標(年間業績計画に記載)と本戦略計画の全般的目的・目標がどのようにリンクしているのか
- (5) 全般的目的・目標の達成に重大な影響を及ぼす可能性のある、コントロール不能の外部制約
- (6) 全般的目的・目標の評価基準と再評価のスケジュール

年間業績計画 (Performance Plan)

行政管理予算庁(OMB)と議会に対し、予算案提出(1月か2月)に合わせ毎年提出が義務付けられる。

本計画は以下の事項を明記していなければならない。

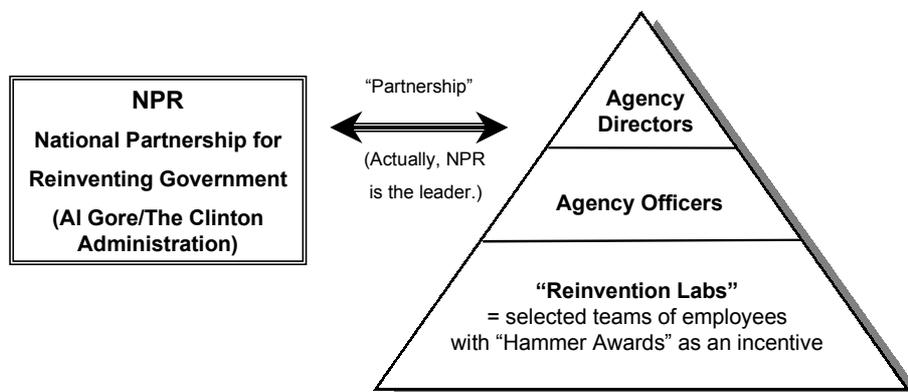
- (1) 各プログラム毎に達成すべき業績目標
- (2) より客観的に計測可能なように数値化された業績目標 (下記のSubsection (b)に該当し、免除される場合を除く)
- (3) ごく簡単に記述された業務プロセス、及び必要とされる資源(スキル、技術、人材、資本、情報等)
- (4) 業績を測定する具体的尺度
- (5) 実績と業績計画を比較する(達成度測定)ための尺度
- (6) 測定された数値の信憑性、正確性を確保・証明するための方策

Subsection (b): もしも業績目標を客観的、定量的、測定可能な形式で表現できない場合、業績計画は定性的表現で、1)達成失敗のケース(達成度が最低の場合のプロジェクト状況)、2)成功したプロジェクトの状況、を記述していなければならない。

2.2.3 実施 (Implementation)

2.2.3.1 Reinvention Laboratory (刷新の実験室)

Performance Budgetingを実施するにあたり、その実行部隊としてReinvention Laboratory (刷新の実験室)なるチームが各省庁の前線の職場に設けられた。1998年現在でその数は325を越えたとされる。これらの「実験室」は、民間企業のQCサークルにも似たチーム指向のボトムアップ戦術であるが、QCサークルに無い強力な武器が存在する。それが各省庁規則やFARからの必要に応じた「Waiver (免除)」の権利(本サマリーP.30-P.32参照)である。



NPR は、この Reinvention Lab を「官僚制の波間に浮かぶ革新のための橋頭堡」と呼んでそれへの期待を表明した。この Lab は「NPR タスクフォースの先兵として、全く新しい仕事のやり方、情報共有の仕方、失敗と成功の省庁横断的相互学習の方策を積極的に試してみるための組織である。」

しかし、1999 年の全省庁レベルでの GPRA 展開 (FY1999 からの年間業績計画提出開始) とともに、この Lab の役割も終わっているといえる。1998 年末以降、Reinvention Lab のホームページの更新も一切行なわれていない。すなわち、Reinvention Lab は、FY1999 年の全面展開へ向けての、緻密に計算されたパイロットプロジェクトとして位置付けることができる。背後には Andersen Consulting 等、優秀な OC (組織変革) エージェント・コンサルティング集団が存在していた。

2.2.3.2 High Impact Agencies

Reinvention Lab よりももう 1 ランク上のレベルでの NPR 実施の仕組みは、1998 年に決定された High Impact Agencies である。ここでは、特に国民 (G to C) と産業界 (G to B) に直接関わる度合いが最も高い 32 の省庁・組織を High Impact Agencies と認知し、特に強力に NPR 運動を展開するターゲットとして設定した。

Department of Agriculture	Department of Labor
1. Animal and Plant Health Inspection Service	17. Occupational Safety and Health Administration
2. Food Safety and Inspection Service	Department of State
3. Food and Nutrition Service	18. Bureau of Consular Affairs
4. Forest Service	Department of Transportation
Department of Commerce	19. Federal Aviation Administration
5. Bureau of the Census	Department of Treasury
6. U.S. & Foreign Commercial Service/ITA	20. Customs Service
7. Patent and Trademark Office	21. Internal Revenue Service
8. National Weather Service	22. Office of Domestic Finance
Department of Defense	/Financial Management Service
9. Acquisition Reform	Department of Veterans Affairs
Department of Education	23. Veterans Health Administration
10. Office of Financial Assistance	24. Veterans Benefits Administration
Department of Health and Human Services	25. U.S. Postal Service
11. Food and Drug Administration	Independent Agencies
12. Administration for Children and Families	26. Environmental Protection Agency
13. Health Care Financing Administration	27. Federal Emergency Management Agency
Department of the Interior	28. General Services Administration
14. National Park Service	29. National Aeronautics and Space Administration
15. Bureau of Land Management	30. Office of Personnel Management
Department of Justice	31. Small Business Administration
16. Immigration and Naturalization Service	32. Social Security Administration

2.2.3.3 Performance-Based Organizations (PBO: 業績指向組織) の認定

PBO は、1996 年に創設された NPR の連邦政府の予算及び業務遂行をマネージする概念である。議会が、省庁から申請のあった特定の部署を PBO として認定すると、その部署の長は連邦調達規則や人事規則からの広範な免除を受けることができる (逸脱が裁量で認められるようになる)。その代償として、その部署は厳しい業績評価を受けることになる。しかしながら、議会はこれまでこの制度をあまり重要視しておらず、FY2000 以前の PBO 申請は無視さ

れつづけていた。ようやく 2000 年度から少し動きが出てきた。

<FY2000 の PBO 申請済み政府組織 (議会承認待ち)>

FY2000 Candidates of PBOs that applied for the Congressional approval this year

- Patent and Trademark Office
- Defense Commissary Agency
- St. Lawrence Seaway Development Corp.
- U.S. Mint
- Air traffic services division of the Federal Aviation Administration
- Seafood Inspection Service
- Rural Telephone Bank
- National Technical Information Service
- Federal Lands Highway Program

2.2.3.4 Information Technology Management Reform Act of 1996

(ITMRA : 情報技術管理改革法)

情報技術の調達をより組織的・効果的に行なうことを企図した ITMRA の要点は以下のよう
にまとめられる。

- 1) 調達権限を GSA (総務庁) から OMB (行政管理予算庁) へ移行することにより、情報技術
を国家予算と連動した形で、より組織的・全政府的に足並みをそろえて導入すること
を意図している。
- 2) 行政管理予算庁の長が業績/結果重視の業務管理を行なうことに責任を負うことになっ
た。
- 3) 行政管理予算庁の長は、各省庁に CIO (Chief Information Officer) を任命し、IT の
調達と管理を専門に行なわせることとした。
- 4) 議会は、各省庁が情報技術関連運営/維持費用を最低年間 5 %削減し、業務効率は逆に
5 %向上させるよう要望を表明した。
- 5) 連邦調達規則委員会 (FAR Council) は、情報技術調達のプロセスの簡素化、効率化を
通じて、リスク管理や継続的調達、情報技術の進歩に合わせたタイムリーな導入を約束
した。
- 6) 各省庁の長は、「Modular Contracting (モジュール単位で切り分けた調達)」の推進の
義務を負った。
- 7) 連邦調達政策行政官 (Administrator of Federal Procurement Policy、OMB 内の組織)
は、各省庁による新たな情報技術調達を試験的に運用するパイロットプログラムを実施
しなければならない。
- 8) 連邦調達政策行政官は成果報酬型の調達パイロットプログラムを実施することが許され
るようになった。すなわち、最大 2 省庁に関し、民間の契約請負者が連邦政府に情報技
術導入の代案を提供し、その民間業者はその代案の実施によって従前の方法よりもどれ

だけコスト削減を実現したか、を基準に報酬が支払われるという仕組みである。

- 9) 連邦調達政策行政官は、連邦政府の代表者と情報技術産業の代表者からなるワーキングパネルを設置し、上記のパイロットプログラムの計画策定を行わなければならない。

2.2.4 業績評価

GPRA に定められたごとく、各省庁は業務に直結した数値目標の進捗状況を、年度業績報告書を通じてOMBと議会に提出することが義務付けられている。それに加え、以下の顧客満足度指標も用いられている。

2.2.4.1 各省庁の顧客満足度基準

大統領令 12862 号 (1993 年 9 月) により各省庁は以下のアクションをとらねばならない。

大統領令 12862: Setting Customer Service Standards.

The White House, 11 Sept. 1993

Section 1. Customer Service Standards.

NPRの基本原則を実行に移すためには、連邦政府は顧客指向でなくてはならない。国民に対するサービスの質は民間/産業界における最高のレベルを目指さねばならない。ここでいう「顧客」とは、政府機関/省庁から直接サービスを受ける個人または組織を意味する。「民間/産業界における最高のレベル」とは、当該政府サービスと類似/同等のサービスを提供する民間組織によって市場の顧客に提供されている最高の品質レベルを意味する。

国民に直接サービスを提供するHigh Impact Agenciesは、以下のアクションを取らなければならない。

1. 各省庁毎に誰が顧客なのか、誰が顧客であるべきなのかを特定せよ。
2. 顧客が求めているサービスの種類と品質レベルを特定するために1994年3月8日までに顧客調査を実施・完了せよ。
3. 顧客に対しサービスの基準と測定された実績を公表せよ。
4. 民間の手による同様/類似のサービスで最高のもので、当該政府サービスを比較せよ。(Benchmark)
5. 前線の担当官に調査を実施し、民間最高レベルと同等のサービス提供を妨げている原因、および最高レベル提供のためのアイデアに関する意見を収集せよ。
6. 顧客にサービス提供者や提供方法に関する選択権を与えよ。
7. 情報、サービス、苦情受付のシステムが顧客から容易にアクセスできるようにせよ。
8. 各担当官に顧客の苦情に対処するための手段・資源を提供せよ。

2.2.4.2 American Customer Satisfaction Initiative (ACSI)

民間とのシームレスなベンチマーキングをさらに徹底するため、連邦政府はミシガンビジネススクールによって開発された顧客満足度指標を採用、1994年から民間企業と全く同列の基準によって各省庁のサービスに対する顧客満足度を測定し始めた。

(www.acsi.asq.org/results.htmlにて、個別企業/政府組織別の調査結果を閲覧可能。)

<1994-1999 産業/セクター別 ACSI 総合指数>

	1994	1995	1996	1997	1998	1999
Manufacturing/Nondurables	81.6	81.2	79.0	78.5	78.8	80.0
Manufacturing Durables	79.2	79.8	78.8	78.4	77.9	77.3
Transportation/Communications/Utilities	75.1	75.1	75.5	71.6	71.2	70.3
Retail	75.7	73.6	74.6	73.2	70.8	74.7
Finance/Insurance	75.4	74.8	74.1	74.5	74.6	74.4
Services	74.4	74.2	71.2	67.7	72.2	70.4
Public Administration/Government	64.3	61.9	59.2	62.4	64.6	68.7
Federal Agencies	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	68.6

ACSI の導入と関連して、民間のベストプラクティスの評価も積極的に行なわれている。フェデラルエクスプレス等、個々の企業名を指摘し、その効率と効果の高さを分析、評価し、各省庁の手本とすべく公表している。日本であればさしずめ「A社」「B社」とするところか。

2.3 Performance Budgeting とフレキシビリティ

2.3.1 経営管理上のフレキシビリティと「Waiver(免除)」

ここに言う「Waiver」とは、存在する省庁内規則や方針 (Policy) から逸脱する権限/裁量を与えられることを意味する。この「Waiver」は、Performance Budgeting の基本方針を具現化する「経営管理上のフレキシビリティ」を実現する上で、重要な政策ツール/手段となっている。大統領は1998年、各省庁の内部規則に関する「Waiver」授与のプロセスを促進/効率化するために以下のようなメモランダムを発表している。Waiver 申請と授与がスムーズに進行させる実効性の高い内容となっている。

MEMORANDUM FOR THE HEADS OF EXECUTIVE DEPARTMENTS AND AGENCIES

THE WHITE HOUSE, April 21, 1998

Subject: Streamlining the Granting of Waivers (「Waiver」授与プロセスの合理化)

(要約)

「これらのWaiverは、多くの場合、より効果的効率的な政府を実現しようとする前線の担当官によって要請される。各省庁のトップにおかれては、彼等により多くの権限を委譲し、その莫大な潜在的な能力を引き出すようお願いしたい。--- さまざまな成功事例が挙がってきている。」

「Waiverを積極的に授与していく次のような運用が行なわれている。以下の方法を貴省庁でもどんどん取り入れていっていただきたい。

1. Waiver の要請は30日以内に審査および授与の可否の決定が行なわれる。30日を超えてなお結論が出ない場合、そのWaiverの申請は認められたものとして実行に移すことができる。
2. 省庁の内部規則を改変する権限を持っている担当官はWaiver申請を「認可」することはできるが、「却下」できるのは各省庁の長のみである。」

但し、本メモランダムは補助金によって運営されるプロジェクトには該当せず、また法律によって必要とされている業務に関しては及ばない。本メモランダムは連邦法によって定められていない各省庁の内部規則についてのみ妥当する。

一方、GPRA では、連邦予算費目を「逸脱」して費目間の柔軟な移行を認める「Waiver」に関して言及している。

1993 GPRA SEC. 5. MANAGERIAL ACCOUNTABILITY AND FLEXIBILITY.

Chapter 97 of title 31, United States Code, Sec. 9703. Managerial accountability and flexibility (a)

「FY1999より、GPRAにより提出が定められた年間業績計画書においては、人員配置、報酬、費用負担等の事務手続に関する「Waiver」を提案することが認められる。また、本来は禁止されている予算費目間での資金の流用を、以下の費目コードの範囲で認めるような「Waiver」に関しても同計画書を通じ提案することができる。 予算費目分類20および小分類11, 12, 31, 32である。こうした費目間流用が認められる代わりに、そのプロジェクト/部署では、業績目標を達成することに対する説明責任が要求されることは言うまでもない。」

上記のごとく、GPRA で費目間流用が認められる予算分類は以下のものである。

Object Class Code 20: Contractual Services and Supplies	Object subclass in 10. Personal services and benefits:
21.0 Travel and transportation of persons	11.1 Full-time permanent
22.0 Transportation of things	11.3 Other than full-time permanent
23.1 Rental payments to GSA	11.5 Other personnel compensation
23.2 Rental payments to others	11.7 Military personnel
23.3 Communications, utilities, and miscellaneous charges	11.8 Special personal services payments
24.0 Printing and reproduction	12.1 Civilian personnel benefits
25.1 Advisory and assistance services	12.2 Military personnel benefits
25.2 Other services	Object subclass in 30. Acquisition of Capital Assets:
25.3 Purchase of goods and services from Government accounts	31.0 Equipment
25.4 Operation and maintenance of facilities	32.0 Land and structures
25.5 Research and development contracts	
25.6 Medical care	
25.7 Operation and maintenance of equipment	
25.8 Subsistence and support of persons	
26.0 Supplies and materials	

ここでは、予算分類 25.5 「研究開発契約」もこの費目間流用の対象に含まれていることに注目したい。上記分類コードの範囲内で、他の費目から、また他の費目への資金の流用が可能になる。この予算費目間の流用は FAR に「Waiver」の範囲を拡大するものである。次に紹介する国防省の例は、FAR/DFARS に対する「Waiver」が認められたケースである。

<p>NPR Waiver Clearinghouse Information Department of Defense, Defense Logistics Agency Authority to Deviate from the FAR and DFARS</p> <p>Synopsis: Defense Procurement has granted contracting activities participating as designated National Performance Review Reinvention Laboratories authority to deviate from the FAR and DFARS</p> <p>Description: The FARS and DFARS authority applies only to those deviations necessary to support a reinvention objective. It does not apply to those deviations which require publication in accordance with the requirements of FAR 1.501 (the solicitation of agency and public views, those reserved for the Director, Defense Procurement in accordance with DFARS 201.402 (1) (i), requirements imposed by statute, or requirements that implement the regulations or directives of other agencies.</p> <p>Anticipated Results: Provide authority to deviate from the Federal Acquisition Regulations (FAR or the Defense Federal Acquisition Regulation Supplement (DFARS))</p> <p>Progress and Accomplishments: Waiver approved</p> <p>Last Update: 04/16/98</p>

2.3.2 Performance Budgeting の進展の遅れ、問題点

「Waiver」授与のシステムは決して順調に進んでいるわけではない。FY1998/1999では、省庁内規則に対する「Waiver」授与のパイロットプログラムが企画されたが、申請された「Waiver」の数がそもそも少ない上に、そのほとんどが却下されるという憂き目を見た結果、当該会計年度の同パイロットプログラムは事実上お流れになってしまった。その結果、OMBへ提出される年間業績計画で「Waiver」の申請を行なった省庁はなんと皆無だった。

＜関係担当官の談話＞

Deidre Lee, OMB's acting Deputy Director for Management

「各省庁が言うには、彼等はまだ業績評価の尺度や新しい予算構造の構築が済んでおらず、予算要求と業績を連動させる準備ができていない、ということです。各省庁はまた、業績に関する情報を予算に使うことで議会の注目を浴びてしまい、逆に予算カットの餌食になってしまうのでは、と憂慮しています。」

「しかしながら、FY2001にはパイロットプログラム省庁が選定され、予算を要求するさまざまなフォーマットを実験的に試していくことになっています。例えば、異なるレベルの予算額でどのくらい政策プロジェクトの成果に差が出るか、といった感度分析のようなものもそこには含まれています。」

Paul Posner, GAO's Director of Budget Issues（政府経営、情報、技術に関する下院政府改革小委員会での議会証言）

「たいていの省庁は、議会や大統領府と同様、いまだに予算要求を「意図された結果」よりも、人件費や旅費、設備費といった「費用そのもの」にリンクさせて考えている。」

「予算作成・決定プロセスは生来的に政治的選択（要は資源の取り合い）の実践である。業績に関する情報は究極の決断の背景となる一要素ではあり得るが、決して唯一のものではない。」

上記の談話に見られるように、各省庁レベルでの躊躇、そして予算プロセスが本質的に持っている政治的要素が、Performance Budgetingをそう簡単には実現させない要因として立ちだかっているようである。行政管理予算庁（OMB）は、2001年3月、その時点までに連邦政府が得たPerformance Budgetingの経験について、報告書を議会に提出することになっている。

2.4 NPR/GPRA の限界、問題点

前項の Performance Budgeting から明らかなように、NPR/GPRA の成功の鍵は、いかに行政（予算要求を行なう大統領及び各省庁）と立法府（予算決定権者）が密接にリンクし、業績情報に基づく予算配分を効果的に行なえるか、というところにある。第2次大戦以降4度にわたり試みられた業績主義予算への取り組みは、行政サイドの業績に基づく予算要求と立法府の資源配分プロセスのリンクに失敗し、うまく行かなかった。それに比較し、NPR/GPRA は各省庁の戦略計画策定に際しての両者協議をより明確に義務付け、Performance Budgeting の実行メカニズムをより詳細に設計している点で成功する確率は高いと考えられる。

しかしながら、前項で明らかになった Performance Budgeting の問題点（予算プロセスが本質的に持つ政治的要素）は、やはりそのまま NPR/GPRA そのものの弱点であると言いかえることができる。より踏み込んで言えば、NPR 成功の鍵を握る行政と立法の連携は、異なる原則の下に成り立ち、本来的に拮抗するように設計されている二つの権能の連携なのであり、両者の協力関係は本質的に脆弱であるといわざるを得ない。

すなわち、克服すべき課題とは、行政と立法の予算協議をいかに実質の伴うものとし、時に矛盾し、資源をめぐるあい争う省庁のプログラムの利害をどのように調整していくのか、ということである。

会計検査院（General Accounting Office）は独立した権限を持つ組織であるが、議会への報告書「Performance Budgeting : Past Initiatives Offer Insights for GPRA Implementation」で、以下のような問題点・背景を指摘している（要約）。

1. 生来的に拮抗・競争関係にある行政と立法の関係

立法府と行政府のチェック&バランスの関係は常に存在していなければならない。であるが故に、立法府は自身の監視者としての役割に集中し、短期的業績を追求する傾向がある。一方、行政府の官吏は長期的目的の達成を強調し、変化するニーズへの適応性、政策実施におけるフレキシビリティを重要視する傾向にある。

2. 業績評価作業自体が省庁の重荷になるという懸念

GPRAの要求事項は、既存の情報公開や報告書提出の義務にさらに上乗せされるものであり、ことのほかわずらわしい厄介なものとなる可能性がある。

3. 予算削減圧力とGPRA推進圧力の相乗効果（負の効果）

複数の省庁関係者は、この二つの圧力のおかげで、省庁のスタッフの間にはより守りの姿勢を強めるかもしれないと指摘している。

4. 省庁による情報操作の可能性（モラルハザード）

立法府のスタッフは、「省庁と議会が連邦政府歳出を削減する方策をめぐる議論することになると、省庁間やプロジェクト間の業績をめぐる軋轢や利害衝突がより頻繁に表面化するだろう。そうなる場合、省庁サイドは、あらかじめ情報を再加工して業績のばらつきを少なく見せかけるなど、情報操作を行なう心配がある。」と述べている。

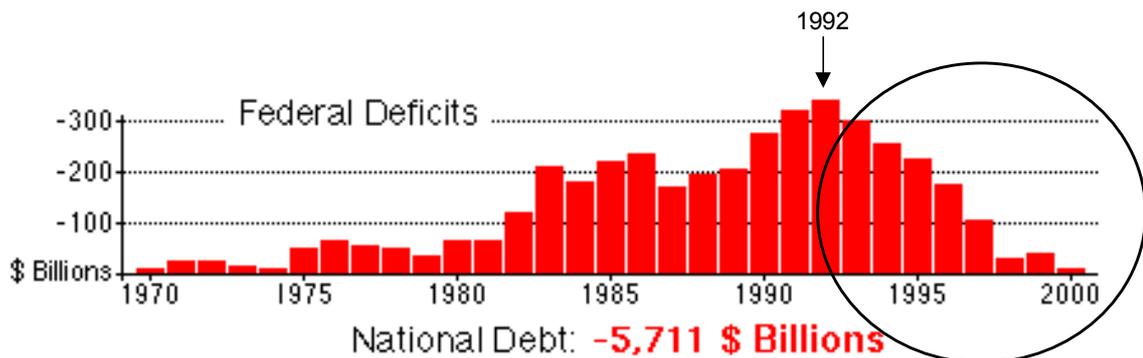
5. プロジェクト廃止決定と省庁のGPRAへのサポート

GPRAによって業績と予算配分を連動させていく以上、自省庁のプロジェクトが廃止される決定がされる場合もあろう。その際、行政サイドでのGPRAへの支持を維持することが一体できるだろうか。

これら一連の問題は、大統領府、省庁、議会のうちどれか一つ欠けても解決はできない。全ての利害関係者がその解決に参加せねばならないのである。

2.5 NPRの達成度・今後

上記のごとく様々な問題を抱える NPR タスクフォースであるが、過去4度の業績ベースの予算編成への挑戦の教訓を活かした仕組み作りがなされている。このタスクフォースによる Performance Budgeting は FY1999 に本格稼動したばかりであり、これまでの達成度を語るには時期がまだ早い。2000年3月末に議会提出される Annual Performance Report が最初のアウトプットであり、これの内容にまずは注目すべきである。今後も仔細にモニタリングが欠かせないであろう。一方で、クリントン政権は1993以降、莫大な額の歳出削減を達成し、ついに均衡予算を達成した。しかしこれは政府職員の削減などを通じてであり、Performance Budgeting が実った、というものではないことを明記しておく。



第3章 調査結果の意味するもの *Implications*

本レポートを通じて、1) 連邦政府による CAS/FAR/GAAP ベースの費用会計システム、2) 民間契約請負者への手厚い知的所有権保護、そして3) クリントン政権に見られる GPRA による業績ベースの予算実現による行政改革への真剣な努力を見てきたわけであるが、ここから三者に共通する「米国連邦政府の信念」とでも言うべき根本原則を抽出することができる。

すなわちそれは、

1. 競争に基づく「市場原理」が、資源や人材の配分を効果的かつ効率良く行なう最善の方策である。
2. 政府は、競争を促進する市場機能に手助けこそすれ、決して邪魔立てをしてはならない。
3. 競争に裏打ちされた市場で鍛えられた民間の能力/論理を導入することは、政府部内の業務の効率/効果を向上させるために不可欠である。
4. こうした政府による活動は、究極的に米国民の生活、米国経済をより豊かにするために役立つもので無ければならない、

ということである。

さらに、本レポートでカバーした3つのイシューをおしなべて考えてみると、これらに共通する根本的問題へ立ち返ることにならざるを得ない。すなわち、

「政府とは一体誰の利益を最大化するための存在なのか？」という疑問である。それは、

1. 国民の福祉という総体であろうか、
2. 国家経済という総体であろうか、
3. 国内の産業全体であろうか、
4. 個々の米国企業であろうか、
5. 個々の米国民であろうか？

少なくとも本レポートから言えることは、米国政府は個々の米国企業が政府支援によって経済的利益を得ることは、それら企業が市場原理によって選ばれ、それら企業が政府支援に基づく便益を基礎にさらに市場での経済的發展を企図しているかぎり、望ましいことだと考えている、ということである。すなわち、競争を通じて切磋琢磨する意志と能力のある個々の企業に対しては積極的に便益を与え、それがひいては国家経済の発展や国民福祉の増進に長期的に寄与するであろう、という信念である。

付属資料 A

Comprehensive list of allowable and unallowable costs under FAR/CAS

General allowability	Article number in FAR--Name of cost items
conditional	31.205-1 -- Public Relations and Advertising Costs.
allowable	31.205-10 -- Cost of Money.
allowable	31.205-11 -- Depreciation.
allowable	31.205-12 -- Economic Planning Costs.
allowable	31.205-13 -- Employee Morale, Health, Welfare, Food Service, and Dormitory Costs and Credits.
unallowable	31.205-14 -- Entertainment Costs.
unallowable	31.205-15 -- Fines, Penalties, and Mischarging Costs.
unallowable	31.205-17 -- Idle Facilities and Idle Capacity Costs.
allowable	31.205-18 -- Independent Research and Development and Bid and Proposal Costs.
allowable	31.205-19 -- Insurance and Indemnification.
unallowable	31.205-20 -- Interest and Other Financial Costs.
allowable	31.205-21 -- Labor Relations Costs.
unallowable	31.205-22 -- Lobbying and Political Activity Costs.
unallowable	31.205-23 -- Losses on Other Contracts.
allowable	31.205-24 -- Maintenance and Repair Costs.
allowable	31.205-25 -- Manufacturing and Production Engineering Costs.
allowable	31.205-26 -- Material Costs.
unallowable	31.205-27 -- Organization Costs.
allowable	31.205-29 -- Plant Protection Costs.
unallowable	31.205-3 -- Bad Debts.
allowable	31.205-30 -- Patent Costs.
unallowable	31.205-31 -- Plant Reconversion Costs.
allowable	31.205-32 -- Precontract Costs.
allowable	31.205-33 -- Professional and Consultant Service Costs.

General allowability	Article number in FAR--Name of cost items
allowable	31.205-35 -- Relocation Costs.
allowable	31.205-36 -- Rental Costs.
allowable	31.205-37 -- Royalties and Other Costs for Use of Patents.
conditional	31.205-38 -- Selling Costs.
allowable	31.205-39 -- Service and Warranty Costs.
allowable	31.205-4 -- Bonding Costs.
allowable	31.205-40 -- Special Tooling and Special Test Equipment Costs.
conditional	31.205-41 -- Taxes.
conditional	31.205-42 -- Termination Costs.
allowable	31.205-43 -- Trade, Business, Technical and Professional Activity Costs.
allowable	31.205-44 -- Training and Education Costs.
allowable	31.205-45 -- Transportation Costs.
allowable	31.205-46 -- Travel Costs.
conditional	31.205-48 -- Deferred Research and Development Costs.
unallowable	31.205-49 -- Goodwill.
unallowable	31.205-51 -- Costs of Alcoholic Beverages.
allowable	31.205-6 -- Compensation for Personal Services.
unallowable	31.205-7 -- Contingencies.
unallowable	31.205-8 -- Contributions or Donations.

付属資料 B
Cost of money rate

Pubic Law 92-41, Renegotiation Act Rates, Secretary of the Treasury Rates

Year	Jan - Jun	Jul - Dec	Total
2000	6.75%		6.75%
1999	5.00%	6.50%	5.75%
1998	6.25%	6.00%	6.13%
1997	6.38%	6.75%	6.57%
1996	5.88%	7.00%	6.44%
1995	8.13%	6.38%	7.25%
1994	5.50%	7.00%	6.25%
1993	6.50%	5.63%	6.06%
1992	6.88%	7.00%	6.94%
1991	8.38%	8.50%	8.44%
1990	8.50%	9.00%	8.75%
1989	9.75%	9.13%	9.44%
1988	9.38%	9.25%	9.31%
1987	7.63%	8.88%	8.25%
1986	9.75%	8.50%	9.13%

本書の全部あるいは一部を断りなく転載または複写（コピー）することは、
著作権・出版権の侵害となる場合がありますのでご注意ください。

**米国の政府支援研究開発における
予算算入費目の範囲と会計原則の合理的運用**

© 平成 12 年 3 月発行

発行所 財団法人 日本情報処理開発協会
先端情報技術研究所
東京都港区芝 2 丁目 3 番 3 号
芝東京海上ビルディング 4 階
TEL (03) 3456-2511