HOKKAIDO UNIVERSITY

| | |
|---|---|
| Title | CASBの権限委譲 |
| Author(s) | 早川, 豊 |
| Citation | 北海道大學　經濟學研究, 32(4), 1-74 |
| Issue Date | 1983-03 |
| Doc URL | http://hdl.handle.net/2115/31600 |
| Type | bulletin (article) |
| File Information | 32(4)_P1-74.pdf |

Instructions for use

Hokkaido University Collection of Scholarly and Academic Papers : HUSCAP

# CASB の 権 限 委 譲

早　川　　豊

第1節　序
第2節　CASB の設置
1.　国防生産法第718条以前
2.　国防生産法第718条による統一原価計算基準実行可能性報告書
(a)　直接費・間接費区分
(b)　間接費配賦
(c)　資本的支出・収益的支出区分
(d)　費用控除処理
(e)　国防契約原価計算と目的を異にする他の会計制度
(f)　実行可能性報告書の5項目勧告
第3節　CASB の業績
1.　原価計算基準
(a)　首尾一貫性基準
(b)　費用配分計算及び製品別配賦計算の統一性基準
(c)　各種間接費グループの製品別一括配賦の統一性基準
2.　Disclosure Statement
3.　一般適用除外
4.　特別適用除外
5.　基準及び規則に対する監査の実態
6.　基準及び規則の適用対象
第4節　CASB に対する公聴会批判
1.　詳細規定不要論
2.　枝葉末節基準集中論
3.　CASB 18カ月論
4.　1基準当りコスト論
5.　スタッフ過剰論
6.　コスト・ベネフィット論
第5節　CASB 移管先論争
1.　GAO 移管論
(a)　GAO 移管反対論

2. 国防総省移管論
(a) 国防総省の CASMB 構想に対する支持論
(b) 国防総省の CASMB 構想に対する反対論
3. CASB 存続論
4. OMB 移管論
(a) 第1法案
(b) 第2法案
第6節　結び
参考文献

## 第1節　序

CASB (原価計算基準委員会) は1980年9月30日をもって活動を中止した[1]。これは1981年度予算(1980年10月1日～1981年9月30日)が認められなかったためである[2]。しかし，CASB の原価計算基準は依然として，実効力を伴うものであることは官報である Federal Register の1980年12月1日号[3]，及び連邦行政規則集である Code of Federal Regulations の1981年1月1日現在の改訂版に明言されている[4]。このため CASB の権限委譲に関する公聴会が1979年2月以降今日まで活発に行われている。その公聴会は主として次の3段階に分けることができる。最初の段階は CASB の機能及び権限を国防総省に移管しようとするもの，第2の段階は GAO (General Accounting Office, 会計検査院) に，第3の段階は OMB 長官 (Director of the Office of Management and Budget, 行政管理予算庁長官) ないしはその下部独立組織を構成する OFPP 室長 (Administrator of the Office of Federal Procurement Policy, 連邦調達政策室長) に移管しようとするものである。特に第3段階では1980年9月の第96回議会で下院第5800号法案タイトル II として上程されたが[5]，法制化されなかったため，1982年5月11日の第97回議会で上院第2375号法案タイトル II として修正の上，上程されている[6]。

CASB の権限委譲を検討する前に，まず，CASB が何故，設置されたの

か，その機能を充分に達成してきたのか等々を考察する必要がある。ついで，CASB の権限をどこに，何故，移管するのが適切であると主張しているのかの論争に入っていき，最後に，かつての CASB の機能が増強される提案ないし法案となっているのか等について考察する必要があろう。本稿は，以上の視点からの接近を試みようとするものである。

1) 〔8〕1981/82, p. 732.
2) 〔14〕p. 35.
3) 〔7〕p. 78409
4) 〔1〕p. 95.
5) 〔19〕pp. 2–5.
6) 〔16〕pp. 6–7.

## 第2節　CASB の設置

### 1. 国防生産法第718条以前

最初の草案は GAO 長官に国防契約に関する原価計算基準を設定させようとしていたが，草案の修正を行った後の法案では，まず CASB 設置の実行可能性の研究を18ヵ月以内に議会に報告させ，その報告書を土台に CASB の設置を検討することとなった。

何故，CASB 設置の動きとなったのであろうか。その主たる要因は下院歳出委員会立法府歳出小委員長の Adam Benjamin 議員が述べているように，「ヴェトナム戦争中の巨大な歳出超過が国防契約者の機構に関心を寄せさせた」[1]とあるように，ヴェトナム戦争の予算内消化ができなかったことに起因する。上記の国防契約者の機構に問題ありとするのは，「国防調達のための統一原価計算基準の設定」がなかったことからである[2]。この設定を通じて次の諸目的が達成できる。(1) 調達原価の予算支出と実際の歳出との間の超過支出を食い止め，(2) 超過利潤に対する防禦措置ができ，国防契約にもとづく国防事業計画を円滑に遂行でき，(3) 統一原価計算基準設定を法律化することによって，かつて政府に不利であった契約条件を改善できる[3]。

1968年4月と6月に上院銀行及び通貨委員会（現在名は銀行・住宅・都市委員会）はこの件について公聴会を開いている。4月の時には統一原価計算基準を GAO 長官自身が即座に設定すべきであるとの草案に対してであったが，6月の時点ではその設定についての実行可能性調査をまず，議会に18カ月以内に提出させ，どの機関があたるべきかを後で検討することにした。6月時点で国防契約における当時の原価計算実務の諸問題が提起された。それらを列挙すると次のようになる。

「(1) 原価計算の重要な機能は直接費の賦課と間接費の配賦にある。したがって，準拠される原価計算原則が契約原価の算定に大きな影響を与えている。ところが，減価償却費，研究開発費，原材料費，企業年金繰入費，工具備品費，及びファイナンス・リース費等の費目は数個の異なった方法で処理されることができる。

(2) これらの費目の各々に，たとえ期間配分法が定められても，契約者はついで，さまざまの方法で費用を配賦できるであろう。さまざまの方法が用いられる例として次がある。

(a) 一般間接費を特定製品に配賦する方法。

(b) 超過勤務手当を政府と民間事業に配分したり，政府事業のいくつかに配分したりする方法。

(c) 投資に対する利子の処理法。

(d) 関連会社によってなされた作業に対する処理法。

これらすべては原価決定に重大な関連を有する。

(3)『統一原則』がなく，しかも実情に即した方法を使用させようとしても，権威のある指示書がないので，契約者の会計実務を評価する際に，契約担当官等に全面的負担が置かれ，監査官及び契約担当官等により多くの仕事を課し，したがって，重要な仕事に遅れをきたし，過大な調達コストになる。

(4) 会計職業界内部でも，より多くの統一性が必要であるという認識が増大している。職業会計士の証言によると，交渉調達 (negotiated procurements) において原価算定の基本的指針となっている『GAAPs』(Generally Accepted Accounting Principles，一般に認められた会計原則）の弱点の一つは代替的方法がよく知られていても，各代替的方法の使用基準が設定されていなかったり，『一般に認められ』ていないという趣旨の発言であった。[4]」

このように当時では，国防契約に対する統一原価計算がなきに等しいものであった。当時の法律では ASPR (Armed Services Procurement Regulation，軍需品調達規則）があったが，次項で見るように包括的，抽象的規定であり，

現実的適用にあたっては相当の選択の幅のある各種の原価計算実務を許容していた。しかも，それを管轄していた国防総省が改善の努力を行なわず[5]，ヴェトナム戦争による戦費拡大と予算内消化が年々困難になってきたことから[6]，国防契約者に対する超過利潤の防禦策として統一原価計算基準設定の方向へ向かわせたといってよかろう[7]。1968 年 4 月段階では即座に GAO にその機能を持たせようとしたが，6 月段階では，統一原価計算基準設定の影響力を鑑みて，修正案が出され，まず，GAO 長官に統一原価計算基準設定及び適用の実行可能性調査を 18 ヵ月以内に行うこととした。その法案が両院ともに可決し，1968 年 7 月 1 日付で施行されることになった[8]。これが国防生産法第 718 条である。

## 2. 国防生産法第 718 条による統一原価計算基準実行可能性報告書

前項の経過により国防生産法第 718 条が制定された。同条の全文は次の通りである。

「第 718 条　GAO 長官は国防総省長官及び予算庁〔現在名は OMB——筆者〕長官の協力のもとで，10 万ドル以上のすべての国防調達交渉契約及び下請契約において統一原価計算基準を適用することの実行可能性 (feasibility) を決める調査をすべきである。このような調査をする際に，GAO 長官は会計職業界の代表者たち及び国防契約に積極的に従事しているアメリカ産業界の代表者たちと協議すべきである。この調査結果は上下両院銀行及び通貨委員会〔現在名は上院銀行・住宅・都市委員会，下院銀行・通貨・住宅委員会——筆者〕及び両院軍事委員会に可及的速やかに，少なくとも本条施行日以降 18 ヵ月以内に報告されるべきである。[9]」

同条により統一原価計算基準実行可能性報告書（以下，実行可能性報告書という）が 18 ヵ月の調査の末，公けにされた。これは 1970 年 1 月 19 日に上下両院の関係委員会に報告されたもので，付属資料あわせて 558 ページに及んでいる。

当時，国防契約に関する原価計算実務を規制しているのは ASPR 第 15 条だけであった。同条 000 項は同条適用の範囲を次のように規定している。

「第 15 条 000 項　本条は原価補償契約 (cost-reimbursement type contract) の交

**第1表**　国防総省調達額（単位10億ドル）

| 会計年度 | 交渉契約額 | 広告品予定価格契約額 | 総契約額 | 交渉契約比率 |
|---|---|---|---|---|
| 1965 | $ 22.6 | $ 4.8 | $ 27.4 | 82.5 |
| 1966 | 32.0 | 5.2 | 37.2 | 86.0 |
| 1967 | 37.6 | 5.8 | 43.4 | 86.6 |
| 1968 | 37.9 | 4.9 | 42.8 | 88.6 |
| 1969 | 36.0 | 4.5 | 40.8 | 89.0 |
| 平均値 | 33.0 | 5.0 | 38.0 | 86.8 |

出所：〔4〕p. 4,〔15〕p. 29, 及び〔12〕p. 1669から作成。

涉及び監督に関連した原価算定及び許容額についての一般的原価原則及び手続を規定し，交渉予定価格契約（negotiated fixed-price contracts）及び政府の都合で中断された契約に関連した原価評価について，適当な時には使用ガイドラインを規定する。[10]」

上記規定は原価補償契約のみ強制適用され，予定価格契約には単にガイドラインとして用いられるにすぎないことになる。しかし，交渉契約の範疇には，上記の原価補償契約のほか，非広告品予定価格契約（nonadvertised fixed-price contract）も含まれる。交渉契約以外の調達は広告品予定価格契約が入る。このような分類で国防総省の調達額を調べてみると第1表のようになる。

第1表から総契約額は1967年度がピークであり，交渉契約額は1968年度がピークに達している。しかし，総契約額に占める交渉契約額の比率は1965年度の82.5%から1969年度の89.0%へと年々例外なく上昇傾向にあることがわかった。

注意すべきは，ASPR 第15条が適用されるのは上記交渉契約の一部分にすぎない原価補償契約のみである。第1表の交渉契約比率89%の内訳は原価補償契約が約24%，非広告品予定価格契約が約65%である。[11] そのため，実行可能性報告書の2番目の勧告項目で次のように主張している。

「2.　原価計算基準は国防総省のコストタイプ契約に限定されるべきでない。その基準はコストタイプ及び予定価格による交渉調達契約及び下請契約に適用すべきである。その基準は政府全体に適用されるべきである。[12]」

ここでいうコストタイプ契約は原価補償契約である。

実行可能性報告書は GAO 長官を中心に，国防契約に関わる原価計算実務を 18 ヵ月に渡って徹底的に調査した跡が窮える。同報告書によると，当時，国防契約に関して問題ある原価計算実務を行っていた国防契約者は 70 社に及び，問題のある実務は 90 件に及ぶ。それらは 2 つの機関による監査によって判明したとしている。一つは GAO が問題とした 37 件と，他は国防総省の一機関である DCAA (Defense Contract Audit Agency, 国防契約監査庁) が問題とした 53 件であった。これらの合計 90 件の問題ある原価計算実務をさらに細区分してみると，2 つ以上にまたがる実務をしていたことが判明した。その結果，細区分した問題ある原価計算実務は 120 件に及ぶことになる。[13] その詳細は第 2 表の通りである。

第 2 表の (a)～(d) までで 120 件が問題ある実務であると 2 つの監査当局が指摘したのであるが，この実務が横行していたのは当時，国防契約における原価計算実務を規制していた規則 ASPR 第 15 条が抽象的で不明朗であったためである。そこで，上記 4 つの実務に関連した ASPR 第 15 条の中味と対照して，問題ある実務を次に整理してみることにしよう。

### (a) 直接費・間接費区分

第 2 表で 2 番目に多い問題のある原価計算実務として，直接費・間接費区分がある。この区分に関する ASPR 第 15 条の該当部分は 202 項 (a) 及び 203 項 (a) に見られる。まず，その全文を次に紹介しよう。[14]

**第 2 表**　国防契約における問題ある原価計算実務の細区分

| | 会計検査院 | 国防契約監査庁 | 合　計 |
|---|---|---|---|
| (a) 直接費・間接費区分 | 8 件 | 32 件 | 40 件 |
| (b) 間接費配賦 | 31 | 25 | 56 |
| (c) 資本的支出・収益的支出区分 | 5 | 8 | 13 |
| (d) 費用控除処理 | 5 | 6 | 11 |
| | 49 件 | 71 件 | 120 件 |

出所：〔4〕p. 51.

「第15条202項 (a)　直接費は特定の原価対象に特に関連する原価である。直接費は材料或いは労働のように最終製品の中に組入れられる費目に限定されない。特別に契約に関係した原価はその契約の直接費であり，契約に直接的に賦課される。契約者の他の作業に特に関係した原価は他の作業の直接費であり，直接的にも間接的にもそれ以外の契約に賦課ないし配賦してはならない。一般的に間接費として配賦可能な費目が政府の作業に直接費として賦課されるときには，その費目は政府の作業に対する間接費から除去されなければならない。」

「第15条203項 (a)　間接費は共通或いは複数原価対象のために発生するため，容易に直接費として処理できない原価である。少額直接費項目は実務の観点から間接費として処理されてもよい。直接費が契約，その他の作業に直接的に賦課された後には間接費とは残りの原価であり，数種の作業に配賦されることになる。」

上記の直接費及び間接費の定義自体は問題がないといえようが，これらの定義を現実に適用するときの細則がないことから問題が生ずる。たとえば，実行可能性報告書によると3つの規定がないという。一つは，契約者に対する原価計算実務の継続性，及び政府作業と民間作業，或いは各種の政府契約との間の首尾一貫性を求める規定がないこと。第2は，原価見積のときと，実際原価算定のときと同じ原価計算手法を用いるべきことを求める規定がないことである。第3は，契約者が原価見積の根拠となる証拠資料を保管することを求める規定がないことである。[15)]

以上の最初の2点は首尾一貫性の規定がないこと，第3点は首尾一貫性の追跡調査をするのに必要な原価見積における証拠資料の保管義務規定がないことであった。その結果，政府機関による契約者の原価計算実務の監督及び監査は困難を極めることになる。かくして，監督及び監査の抜け道が出てしまい，明らかにASPR第15条違反の件数が多くなってくるのである。すなわち，直接費・間接費区分に首尾一貫性の上記3規定がないことを利用して費用の不当回収を行っている件数が多いのである。それらは直接費の間接費化及び間接費の直接費化を通じて行われていた。

たとえば，直接費の間接費化を通じて二重回収した例として，実行可能性報告書は次をあげている。

「契約者が一般的には間接費として処理される性格の費目を政府作業に対しては直

接費として賦課したが，間接費総額の除去調整をせず，その政府作業に配賦していた。ときには，過年度及び将来の政府作業契約の原価見積のときに，その費目が間接費配賦の中に混入されていた。その結果，同じ費目を二重回収したことになる。[16]」

さらに，間接費の直接費化を通じた不当回収の例として次があげられている。

「このことが発生するのは契約の直接費に上限もしくはその他の制限が設けられているときである。たとえば，ある契約者が予定価格契約で損失を生んだため，その契約の直接費の一部，160万ドルを間接費として配賦した。この160万ドルの原価はその契約に対して直接的に作業している労働者の賃金及びその契約で特に明記されたフィルムの現象・焼付作業からなっていた。これらの直接費は間接費として処理され，その他の政府契約を含むすべての契約者の作業に配賦された。結局，このことでその契約及びその他のすべての政府契約の真実の原価をゆがめることになった。[17]」

上記2例の費用の不当回収を避けるためには，前述の3つの首尾一貫性の規定ないしは，それを検証するのに必要な規定がないことに対する規定化が必要である。これらの首尾一貫性を遵守させる方策として，契約者が一旦，ある方法を選択したら，毎期継続して使用すること，及び原価見積のときと実際原価算定のときと同じ方法を用いるべきことを前提にして，次のような『事前開示協定』(これは後に開示報告書として具体化する。) を結ばせることであった。その件に関して実行可能性報告書では次のように説明している。

「どの費目が直接費ないしは間接費として処理されるかの決定は主として，さまざまの契約者の作業方法に依存している。したがって，原価計算改善の第1の要件は直接費・間接費区分法の開示を求めた契約者との事前開示協定であると思われる。この協定からの重大な離脱はすべて政府との協定変更手続を必要とするであろう。この協定は『直接費』及び『間接費』について同意した区分が首尾一貫して適用されるべきことを規定すべきである。[18]」

### (b)　間接費配賦

前掲第2表で二つの政府監査機関が問題ある原価計算実務として，最もその例が多かったのは間接費配賦問題があげられている。当時，これを規制していたのは ASPR 第15条201項の4及び203項 (b)～(d) の規定だけである。それを紹介すると，次の通りである。[19]

「第15条201項の4 原価は，もしそれが特定の原価対象，例えば，契約，製品，製品群，工程，もしくは顧客或いは一連のサーヴィス活動に結びついていれば，受け取った便益の相対的割合ないしはその他適当な方法に従って配賦することができる。……」

「第15条203項 (b) 間接費はその発生理由を適切に考慮して，合理的な原価場所別に集計されるべきである。各原価場所は各原価対象に対して帰属していく便益を基準にして配賦できるように設定されるべきである。一般に，製造間接費，販売費，及び一般管理費は別個の分類である。さらに，特定の場合にはこれらの分類の再区分を必要とするであろう。たとえば，製造間接費のうちの建物関連費と現場監督費は区分した方が良い。原価場所の数と構成は実情に即して考えられるべきであり，それほど詳しくない方法でも実質的に同じ計算結果が得られる場合には，無理に配賦を複雑化しないようにしなければならない。

(c) 各原価場所の原価総額は適当な原価対象に配賦すべきである。これには配賦されるべき原価場所の原価とすべての原価対象との間に共通の配賦基準を選択することが必要である。

各原価対象に対して帰属している便益を基準にして，各原価場所の原価が配賦できるような配賦基準が選択されなければならない。この選択基準は，それほど詳しくない方法でも実質的に同じ計算結果が得られる場合には，無理に配賦を複雑化しないようにしなければならない。……

(d) 間接費の〔期間一筆者〕配分方法は実情を加味していなければならない。その方法は実情を加味した GAAPs に準拠しているべきである。契約者より行われた実務が GAAPs に準拠していれば，一般に認めるべきである。」

以上，整理してみると，201項の4は配賦可能性の抽象的規定であり，203項 (b) 及び (c) は製品別原価計算における各種間接費集計区分別配賦であり，203項 (d) は各種間接費の費目別の期間配分計算法の規定である。なお203項 (a) については，直接費・間接費区分の所で紹介したので省略した。

以上4つの規定を見ると，どれも抽象的規定ばかりであり，現実に適用の段階に入るとあいまいな規定として反映し，各種の方法が選択可能であるし，継続的適用及び各種の首尾一貫性を要求する細則もない。

上記4規定のそれぞれを実行可能性報告書は次のように分析批判している。まず，間接費の配賦可能性を規定した201項の4では，何を基準にして配賦するかについて，「受け取った便益の相対的割合ないしはその他適当な方法に従って」とある。しかし，その受け取った便益をどのように測定する

のか，例えば，本社費の配賦にあたって，契約に関連して本社費として受け取った便益はどのように測定するのか規定していない。結局，「余りにも多くの代替案を許容することになる」のである。[20)]

次に間接費の集計区分及び製品別配賦を規定した 203 項 (b) 及び (c) についても，実務上では不備な規定といえよう。(b) については製造間接費の再区分の例示として，建物関連費と現場監督費との区分をあげているが，「各原価場所の原価が同質的であることを要求する充分な指針を与えていない」点が不満として残ってくる。[21)] この指針が与えられていないことから，政府監査機関は次のような例が多いと指摘している。

「たとえば，殆んどの国防契約価は製造間接の細区分である一個の原価場所の中に異質の原価を混入させている。たとえば，機械関連費（例，電力費，潤滑油や冷却液の費用），占有面積関連費（例，建物減価償却費及び維持費）及び従業員関連費（例，間接労働者の費用）を一まとめに混入させ，各原価対象に単一の配賦基準で配賦している。[22)]」

また，203 項 (c) の製品別配賦についても，「すべての原価対象との間に共通の配賦基準」を選択せよと規定しているが，上記 (b) で述べたように原価場所別原価が異質なものまで含まれているのが現状であり，これが前提となると合理的な配賦基準は選択できないはずである。ゆえに，(b) 及び (c) について共通して主張しなければならない点は間接費の細区分の条件として同質的原価の集計があって，初めて合理的な配賦基準が選択できるということである。

203 項 (d) については筆者が引用のところで括弧を挿入して間接費の期間配分計算として理解されるよう誘導したが，これは，「GAAPs が一般に会計年度内の間接費の製品及びサーヴィスへの配賦に向いていない。むしろ，GAAPs は間接費の会計年度間への配分に一般に関わっている」という実行可能性報告書の主張と 203 項全体の構成から当然判断されるからである。間接費の期間配分ないし期間帰属を決める GAAPs といっても，多くの方法が存在し，しかも特定の実情に対してある特定の方法を強要していない。した

がって，「契約原価計算に用いられる間接費期間配分方法の使用上の基準を設ける必要がある」といえよう[23]。しかも，「間接費の基準が充分な詳細さで規定できないので，我々が原価分析目的のための原価計算基準の所期の目標を達成しようとすれば，契約者と政府代表者たちとの事前協定(即ち，開示協定)が必要である[24]」というのは直接費・間接費区分のところの提案と同じである。

**(c)　資本的支出・収益的支出区分**

前掲第2表で2つの政府監査機関が問題ある原価計算実務として，第3番目にあげているのは資本的支出・収益的支出区分の問題である。当時，これを規制していたのは ASPR 第15条205項の20の規定だけである。それを紹介すると次の通りである。

「第15条205項の20 (a)　……財産（特に明記されていない場合には政府所有資産を含む）の修繕に必要な原価は，財産の価値を増加させたり，耐用年数を延長せしめないけれども，作業条件を効率的にするための原価であれば，次のように処理されるべきである。

(i)　経常的修繕費は当期の費用として処理される。

(ii)　臨時・異常の修繕費は，契約原価算定目的上，数期間に配分されていれば，当年度配分相当額だけ当期費用として処理される。

(b)　……工場及び設備の支出は大改造の支出を含め，契約者が樹立した会計政策のもとで用いられる GAAPs に準拠して，資産化され，減価償却されていれば，当年度償却部分についてのみ費用として処理される[25]。」

この規定は伝統的な方法で GAAPs に準拠すべきことを述べているが，GAAPs が何であるかは上記規定以上に詳細な枠をはめていない。従って，GAAPs 以上に詳細さを必要とする原価計算規定でなければならないが，ASPR は何も規定していない。

その結果，修繕費のような項目を費用化するか資産化するかについて，大きな選択の幅が許容されている。一般に，「契約者側では資本的支出を将来の期間に繰延べるよりも，即時費用化する傾向がある。このことは会社が樹立した会計政策を有していても，反対の方向に動いているのである[26]」という。特に，政府契約に対しては，契約者が原価を早期に回収したいという本能か

ら避けがたいことであり，その回避策には詳細な原価計算規定が定められなければならないだろう。そこで考慮すべき点は少額の減価償却資産の取得価額について資産化条件の最下限額を設定すべきであるし，その最下限額を事業単位の規模ならびに事業内容に照してどのように適用すべきかも考慮しなければならない。最後に，一定の基準を採用すれば継続的使用を課すという拘束を与えなければならない。[27)]

**(d)　費用控除処理**

第4に，政府監査機関があげた国防契約原価計算の問題は現金割引，割戻し，及び政府・地方自治体等からの還付に関わる処理についてである。ASPR 第15条201項の5ではそれを次のように規定している。

「第15条201項の5　当期の費用に関連して生じた還付，割戻し，値引等の部分は政府契約に対する原価控除とするか，現金返納額とするか，適切に控除処理されなければならない。[28)]」

このような一般的抽象的規定のみでは，詳細な原価計算実務は大きな選択の幅を許されることになる。例えば，仕入割戻しは前期に大量の仕入実績から一定の割戻しを受けたのであり，その割戻しの受取が今期に実現しただけのことである。そこで，これをどの期間に反映すべきかの規定もなく，しかも期間帰属が決った後でも，控除方法を最初の原価計算方式にフィードバックさせるというほどに，詳細に行うのか否かについても規定がないのである。しかも，継続的使用の規定も設けられていないのである。[29)]

**(e)　国防契約原価計算と目的を異にする他の会計制度**

以上，ASPR 第15条は GAAPs を依りどころとして，詳細な規定を避けてきたといえよう。その GAAPs は企業の経営成績と財政状態を的確に反映することを目的にし，特に経営成績表示のため，費用面では期間配分による期間帰属問題に主とした関心がある。期間帰属後，その費用をどの製品，サーヴィスに，いかに配賦ないし賦課していくかについての詳細な規定をしていないのである。したがって，国防契約原価計算の規定の詳細を GAAPs にまかせることができないのである。

当時，GAAPs 以外で国防契約原価計算が立脚すべき特別規定と考えられていたのは次の3つであった。

(i) 国税庁の規則

(ii) SEC (Securities and Exchange Commission, 証券取引委員会) の規則

(iii) 契約再調整局 (Renegotiation Board) の規則

以下，これらの規則を国防契約原価計算の特別規定とするには好ましくない論点を整理してみよう。

第1の国税庁の規則は政府の歳入目的及び経済政策の反映として，法人税及び所得税を徴収するために作られている。そこには，国防契約原価計算目的にはそぐわない多くの経済政策の反映としての税法規定が導入されている。また，税の査定と徴収は毎期継続的に行われ，税率の違い及び利子率を無視すれば，ある年度の所得を他の年度に移動させても，長期間で見れば支払われる総納税額に影響を与えない。他方，国防契約原価計算においてある年度の原価を他年度に移動させれば，契約原価に大きな影響を与えることになる。以上の2点から国税庁の規則は国防契約原価計算の特別規定とするのは好ましくない。[30)]

第2の SEC の規則は1934年の証券取引法にのっとって SEC 及び株主向けに年次事業報告書を提出させる内容及び形式を規定している。しかし，報告書の雛形を詳細に規定していても，各勘定項目に発生する取引の認識，測定及び評価に関しては専ら民間団体である FASB (Financial Accounting Standards Board, 財務会計基準審議会) に細則の作成を委譲し，その答申を尊重している。[30)] FASB の細則は業種別や，規模別の規定でないので，会計処理が代替的方法があるときに，たとえ，その選択基準を示していても明確な基準となっておらず，結局，どの方法を選択するかの判断を経営者にまかせている。ただ，一旦選択した会計方法は継続して用いられるべきこと等々がうたわれているにすぎない。また，FASB の細則に定めのないときはいわゆる GAAPs に依存することになる。[31)] FASB の細則は結局，GAAPs と称されるものと同質的であるといえるのは各種代替的会計方法に対する厳格な選択基

準を課していないことである。その結果，これらを国防契約原価計算の特別規定として準用すれば，契約者に有利な原価算定を許容することになる。

第3の契約再調整局の規則は国防契約における契約者及び下請契約者の過大利益の除去を目的としている。その対象は各契約者の個別契約に対するよりも，会計年度内全体の契約総額について審査及び審決することになる。しかも，その審査及び審決の方法は会計年度全体の各契約者の契約総額についての原価算定が法人税の所得算定方式すなわち国税庁の規則に準拠しているかどうかである。したがって上記の第1にあげた国税庁の規則が国防契約原価計算に不適であるため契約再調整局の規則を準用することは好ましくないのである。[32)]

**(f)　実行可能性報告書の5項目勧告**

国防生産法第718条はGAO長官が18ヵ月以内（すなわち，1970年1月まで）に国防調達交渉契約及び下請契約において統一原価計算基準を適用することの実行可能性を決める調査結果について上下両院の関係委員会に報告することを求めた規定であった。その調査分析の内容はこれまで述べてきたところである。この実行可能性についての論争については，拙著『米国企業会計制度の研究』の第2節に詳しく述べたので参考にされたい。会計職業界は最初実行可能性について疑問を示していたが，意見を変更して支持者側にまわっている。[33)] これは実行可能性の勧告書が出て，それが法制化されると，彼らの業務拡大につながると判断したためである。

他方，財界は一貫して反対者側であった。今迄，自由に間接費の配賦方法が選択でき，直接費・間接費区分等，前述した問題ある原価計算実務が許容されていたのを規制されることになるので，反対者側であることは当然のことである。しかし，ヴェトナム戦争の戦費拡大に対して，国防予算の合理的運用という議会の圧力は強大であったため，統一原価計算基準への動きを阻止できなかったのである。その結果，国防生産法第718条による調査命令が出され，その調査結果に基づいて次のような5項目勧告が出されることになった。

1. 実行可能性の存在
2. 契約の範囲の確定
3. 施行により，コストよりベネフィトが多い
4. 新規制機関の業務内容
5. 契約者の準拠義務

以上の5点をより詳しく見るならば次の通りである。まず，実行可能性を有するか否かについての勧告は次の通りである。

「1. 調達契約の交渉及び監督の基礎として，原価計算における統一性と首尾一貫性を高めるための原価計算基準を設定したり，適用することは実行可能性を有する。ただし，

a. 政府契約に関わっているさまざまの異なった実情のもとで，各種の原価を計算せんとして詳細に規定する方法で統一的適用を図ろうとするほどに，詳細な原価計算基準を設定し，適用することは実行可能でない。

b. 重点は開示，首尾一貫性及び代替的原価計算方法の選択基準の設定に向けられるべきである。

c. 契約者及び契約者の事業部門が作業方法もしくは契約の種類で類似性を有し，そのもとでグルーピングできれば，各グルーピングの原価計算基準は特別の規定がなされるべきである。

d. 入札の際，契約遂行途中，及び契約の決済の際の原価報告書に用いられた原価計算方法は事前開示協定 (advance written disclosure agreement) によって詳細に明記されるべきである。結局，この協定は原価計算基準を一層高度化させるであろうし，原価算定方法の相互理解を改善させるであろう。

e. 直接費・間接費区分及び間接配賦の基準を改善して，詳細化することが原価計算基準設定の最重点項目であり，これにより原価資料の利用者間での理解を改善するであろう。[34]」

以上，要約するならば，統一原価計算基準の設定及び適用の実行可能性は一般的に存在すると明言しながらも，次のような限定条件及び主たる重点を置くべきだとした。(a) 実情の異なるごとに個別の原価計算基準を設定するのは無理である。(b) Disclosure Statement (開示報告書)を提出させ，そこに示された実務を首尾一貫して用いさせ，代替的原価計算方法があるときにはその選択基準を明確にし，自由選択を回避させる。(c) 中小企業，教育機関及び外国企業等に関してはその特別の基準により考慮されるべきである。(d) Dis-

closure Statement は原価計算基準を補完することになり，契約当事者間の理解を向上させる。(e) 直接費・間接費区分及び間接費配賦の原価計算基準の設定をまず行わなければならない。

第2番目の勧告は原価計算基準の適用範囲についてである。すなわち，

「2.　原価計算基準は国防総省の原価補償契約に限定すべきでない。それは原価補償契約及び予定価格契約を含む交渉調達契約及び下請契約に適用すべきである。また，それは政府全体に適用されるべきである。[35]」

当時，国防契約において規制していた ASPR 第15条は原価補償契約のみに適用され，予定価格契約に対しては参考指針となっていた。[36] この勧告は両者の契約に等しく適用すべきであるといっているのである。

次に，この勧告の後半部分について検討しよう。当時の政府契約については，国防総省では ASPR 第15条が適用されたが，それ以外の政府機関では FPRs (Federal Procurement Regulations, 連邦調達規則)[37] に準拠することになっていた。つまり，各政府機関は FPRs を各自の調達規則の中に編入していたのである。したがって，当時は国防総省には ASPR 第15条，それ以外の機関には FPRs の適用を義務づけたものであるが，ASPR 第15条及び FPRs が不備だらけであるという前述した理由により，厳格な原価計算基準の適用を政府全体の機関に適用を義務づけようと勧告したのである。

第3番目の勧告は統一原価計算施行によりコストよりベネフィットが多いというものである。すなわち，

「3.　累積ベースで原価基準設定から生ずるベネフィットは施行によるコストを凌駕するであろう。但し，

a.　契約原価計算目的の原価計算基準は民間の健全妥当な原価計算方法から生まれてくるべきであり，GAAPs と矛盾したものであってはならない。それゆえ，現行会計制度に対する全面的改革は殆んどの場合，必要とは思われない。現行制度に対する部分的改革が必要であろうが，新規で全く別個の会計制度の必要を考えていない。

b.　政府に発生する直接費は主として次の要因に依存する。

i) 原価計算基準を設定，準拠を監督する責任を付与される機関の規模。

ii) 技術変化に即応して，原価計算基準の適用をたえず研究していく必要性の認識の程度。

iii) 会計職業界，産業界及び政府機関が原価計算基準設定機関に対して提供する協力の程度。

c. 原価計算基準を施行することにより契約者により発生するコストは，契約者ごとに程度の差があるが，次の要因に依存する。

i) 契約者の組織の大きさと組織上の協力の程度。

ii) 契約者の現行原価計算制度及び経営情報システムが交渉契約の原価資料を原価計算基準に準拠して作成することができる能力。

このコストは最終的に政府か契約者により負担されるものである。[38]」

第3番目の勧告はコスト・ベネフィット分析ではベネフィットが大であるという結論を出し，その計算の条件として，民間原価計算方法の部分改革にあることをあげ，政府及び契約者のコストは各種の要因に依存するため，勧告ではどれだけのコスト予想になるかの明言を避けている。

第4の勧告は新規制機関の業務内容についてである。すなわち，

「4. 新規制機関は原価計算基準設定目的上，設置されるべきである。その目標は可及的速やかに開示及び首尾一貫性の基準を採択すべきであり，不要な代替的原価計算実務の除去を図るべく努力すべきである。その代替的実務は実情が異なることを充分認識しても不要とされる場合のものである。

a. 原価計算基準は過去の経験の積上げ方式によるべきである。

b. 実際の作業状況について充分なる調査が必要であり，契約者，調達機関，及び会計職業団体の緊密な協力のもとでなされるべきである。

c. 原価計算基準は現行の ASPR 第15条と同じ枠内或いは手続のもとで展開されるべきでない。それは政府機関全体の調達に適用されるべきであるため，新規制機関が設置され，そこで原価計算基準を設定し，継続的な調査を行い，行政を効率化するために必要な基準に衣替えしていくべきである。原価計算基準は FPRs や ASPR の一部分となったり，それらの改正でなく，別個の法律として施行されるべきである。しかしながら，この基準が FPRs や ASPR の中に編入されてもさしつかえない。

d. 議会に対する定期報告書は新規制機関の任務の進捗度及び企画について利害関係者及び議会関係委員会に知らせるために作られるべきである。[39]」

この第4番目の新規制機関の業務内容について整理してみると，まず中心的業務は Disclosure Statement を提出させることによって首尾一貫性を保とうとし，代替的実務を規制して統一性を高めようとしている。それには関係者からの意見を尊重していく態度であるため，段階的な基準設定となろ

う。現行の規制法である FPRs や ASPR には不備が多いため，これらから脱却し，利害関係者に新規制機関の業務の進捗度や将来の企画について情報伝達を図るべきであるという勧告であった。こうした勧告の裏には，ASPR を管轄していた国防総省が統一原価計算基準に向けた改善案を実行可能性報告書作成の 18 ヵ月の調査中でさえ提出しなかったことも一要因となっている。[40] 最初，国防契約にかかわる原価計算基準設定が主たる審議対象であったものが，国防総省のこのような態度で見切り発車して，新規制機関を設置し，一挙に政府全体の調達契約に対してもこの機関が規制しようと勧告したのであった。

第 5 番の勧告は契約者の準拠義務についてである。すなわち，

「5.　契約者は原価計算基準に準拠し，開示報告書に登録された実務に準拠した契約原価の記録を保管し，或いはこのような記録が容易に作成できる資料を保管することを規定されるべきである。[41]」

この勧告の背景には次のことがある。1962 年 9 月 10 日に施行された交渉真実法 (Truth-in Negotiations Act) では入札時の原価報告書が正確であるべきことを規定して，それが不正確であるがため政府に追加の支出を払わすことになる場合にはその部分を控除できることを規定している。しかし，契約完了時と入札時の原価報告書は同じ原価計算実務を行うべきことを規定していないため政府監査機関は不正確か否かの判断が非常に困難となっていた。[42] そこで両者の実務に首尾一貫性を持たせるために Disclosure Statement を提出させ，両者の実務が同じであるか，原価計算基準に準拠しているか否かを監査することで，不正確性の監査は容易になるというのである。そして，準拠しているか否かを監査するために契約者が関係資料を保管すべきであるという勧告であった。

1) 〔15〕 p. 2, Testimony of Adam Benjamin, Jr.
2) *Ibid.*
3) 〔4〕 pp. 1–2.
4) *Ibid.*, pp. 2–3.
5) 〔15〕 p. 10, Testimony of Admiral Rickover.

6) 〔15〕 p. 2, Testimony of Senator Proxmire.
7) 〔4〕 pp. 1-2.
8) 〔15〕 p. 2.
9) 〔11〕 pp. 2223-2224.
10) 〔4〕 p. 40.
11) 〔4〕 p. 66.
12) 〔4〕 p. 21.
13) 〔4〕 pp. 49-51.
14) 〔4〕 p. 45.
15) 〔4〕 p. 54.
16) 〔4〕 p. 17.
17) *Ibid.*
18) 〔4〕 p. 55.
19) 〔4〕 pp. 44-46.
20) 〔4〕 p. 59.
21) 〔4〕 p. 60.
22) *Ibid.*
23) 〔4〕 p. 61.
24) 〔4〕 pp. 60-61.
25) 〔4〕 p. 63.
26) *Ibid.*
27) 〔4〕 pp. 63-64.
28) 〔4〕 p. 64.
29) 〔4〕 pp. 64-65.
30) 〔4〕 pp. 6-7.
31) 〔9〕 第1章。
32) 〔4〕 pp. 6-7.
33) 〔12〕 p. 1644, Testimony of Elmer B. Staats.
34) 〔4〕 pp. 20-21.
35) 〔4〕 p. 21.
36) 〔4〕 p. 4.
37) 〔2〕 pp. 1-606, 〔3〕 p. 479.
38) 〔4〕 pp. 21-22.
39) 〔4〕 pp. 22-23.
40) 〔12〕 p. 1669, Testimony of Admiral Rickover.
41) 〔4〕 p. 23.
42) 〔4〕 pp. 15-16.

## 第3節　CASB の 業 績

前述，実行可能性報告書の5項目勧告により，ただちに両院銀行及び通貨委員会（現在名は前述），及び両院軍事委員会はこの件に関する公聴会を開いている。特に上院銀行及び通貨委員会の公聴会では，国防生産法第718条の生みの親である Hyman G. Rickover 海軍中将はこの時も5項目勧告に対する積極的支持を行い，ついに国防生産法第719条をも誕生せしめたのである。同氏の影響力は1979年11月2日の上院銀行・住宅・都市委員会の公聴会から伺い知ることができる。同委員長の William Proxmire 議員の冒頭発言で，CASB の権限委譲について次のように述べている。

「そもそも Rickover 海軍中将が冒頭の証言者のはずであった。しかし，下院立法府歳出小委員長である Adam Benjamin 氏が出席している。議員が出席している場合には最初に証言するのが慣習となっている。[1)]」

1970年当時の上院銀行及び通貨委員会での Rickover 氏の公聴会証言を1979年の公聴会で Benjamin 氏は要点を再現し，引用している。

「Rickover 海軍中将は，『ただちに原価計算基準を設定し，施行すべきである』と証言した。

当委員会〔上院銀行及び通貨委員会〕に引き続いて行われた法案の審議の時に，彼は『よく整備された原価計算原則が存在し，特定の実情に即してこれらの原則の適用基準が一般に認められていれば，問題はなかったであろう』と証言している。[2)]」

実行可能性報告書の5項目勧告を立法化しようとする動きは Rickovor 氏を中心に展開されたことは上記の引用から明らかであるが，国防契約者側は相変らず反対者であった。ゆえに，最も大きな原動力となったのは米国がヴェトナム戦争に深入りし，国防予算が膨大化し，しかも多くの契約が原価補償契約であり，予算の範囲内で合理的な調達が困難となったという国家財政上の問題が主因であった。また，予定価格契約でも，契約者側が示した原価資料に信頼がもてなくなるという制度上の欠陥を指摘されたことにより，抜本的改正を迫られたのである。結論的にいうならば，ヴェトナム戦争の戦費

拡大に対して，国防予算の合理的運用を図らなければならないという議会の圧力が当時，優勢を占めていたことによるのである。

結局，5項目勧告が事実上全部，議会で承認され，1970年7月15日に国防生産法第719条が追加され，CASB が設立され，CASB の権限及び任務が連邦法の中に規定された。

同第719条は次のような構成になっている。[3)]

(a) 項　CASB 委員の構成。

(b) 項　スタッフの任命及び俸給。

(c) 項　その他の人材の任命及び俸給。

(d) 項　他の政府機関の官吏及び民間人の登用。

(e) 項　CASB 委員及び他の政府機関からの派遣者の俸給，民間人登用者への俸給，非常勤職員への旅費。

(f) 項　CASB と他の政府機関との協力。

(g) 項　原価計算基準の公布，基準の国防契約者及び関係政府機関の適用，基準適用条件，基準及び規則のコスト・ベネフィット，議会への報告，基準の目的。

(h) 項　原価計算基準の施行，契約条件として国防契約者の原価計算実務開示，原価計算基準非準拠による原価増に対する強制的契約価格調整条項，価格調整の期間確定法と最高利率，一般適用除外，基準及び規則の試案の発効の時期。

(i) 項　原価計算基準及び規則の官報への公告，利害関係者の意見聴取と考慮，基準及び規則の法律としての機能，発効日，一般適用除外。

(j) 項　原価計算基準に準拠したか否かの決定，契約者の関係資料に対する政府監査機関の調査権。

(k) 項　CASB による議会への報告。

(l) 項　歳出を受ける権限。

これらの連邦法にもとづき，CASB は設置後約10年間の活動がみられ，1980年9月30日に予算歳出の承認を受けず，事実上閉鎖している。[4)] この10

年間の CASB の主な活動を次の順序で見ることにしよう。

1. 原価計算基準
2. Disclosure Statement
3. 一般適用除外
4. 特別適用除外
5. 基準及び規則に対する監査の実態
6. 基準及び規則の適用対象

## 1. 原価計算基準

CASB の事実上の閉鎖日である 1980 年 9 月 30 日から 1 ヵ月後，CASB は残務整理として 11 月に CASB の 10 年間の累積報告書を議会に提出している[5]。その報告書によると CASB の 19 個の原価計算基準は次の 3 つに大別されるという。

1. 首尾一貫性基準
2. 期間配分計算及び製品別配賦計算の統一性基準
3. 各種間接費グループの製品別一括配賦の統一性基準

これらを次に順次，見ていくことにしよう。

### (a) 首尾一貫性基準

この範疇に属する原価計算基準は次の通りである[6]。

基準 401「原価の見積，集計及び報告の首尾一貫性」，1972 年 7 月 1 日発効

基準 402「同一目的に発生した原価の配賦の際の首尾一貫性」，1972 年 7 月 1 日発効

基準 405「非許容原価に関する会計」，1974 年 4 月 1 日発効

基準 406「原価計算期間」，1974 年 7 月 1 日発効

これらを要約して見よう。原価算定の際，見積，集計及び実績の報告段階で同じ原価計算実務を首尾一貫して用いなければならないこと（基準 401），及び直接費・間接費区分が不明確であれば二重回収の虞れがあり，その区分を

明確化し，その区分を首尾一貫して用いるべきこと（基準402），たとえ国防契約非許容原価とされていても，首尾一貫して従前の原価計算方法を適用して計算されるべきであると規定し，単に，非許容原価とされた部分を別個に明示する方法をとるべきだとしたこと（基準405），及び原価計算期間を一カ月とすることなく，契約者の株主向け年次報告書でカバーする会計年度の期間と同じであるべきであると規定している（基準406）。[7]

以上，大別して4種類の首尾一貫性に関する基準であったといえよう。

**(b)　期間配分計算及び製品別配賦計算の統一性基準**

この基準に属するものは各種の原価要素について，当該原価計算期間に帰属すべき部分を確定するための期間配分計算と期間帰属確定後の費用の製品別配賦計算についての規定であり，上記 (a) の首尾一貫性を守られたという前提に立つと，統一性に関する基準である。この基準に属するものには次のようなものがある。[8]

基準404「有形固定資産の資産化」，1973年7月1日発効

基準407「標準直接材料費及び標準直接労務費の使用」，1974年10月1日発効

基準408「有給欠勤のための会計」，1975年7月1日発効

基準409「有形固定資産の減価償却」，1975年7月1日発効

基準411「材料の取得原価の会計」，1976年1月1日発効

基準412「年金原価の構成と測定」，1976年1月1日発効

基準413「年金原価の調整と配賦」，1977年7月20日発効

基準414「設備資産原価の一要素としての貨幣の原価」，1976年10月1日発効

基準415「繰延俸給原価の会計」，1977年1月1日発効

基準416「保険原価会計」，1979年10月5日発効

基準417「工事進行中の設備資産原価の一要素としての貨幣の原価」，1980年12月15日発効

この範疇に属する基準は11基準に及ぶため，それぞれの要約を書く紙数

がない[9]。結論的に言うならば，国防契約原価計算が主眼であるため，契約者側では可及的速やかに費用回収を図るべく各費目を任意に即時費用化する傾向にある。これを避けるために，即時費用化に対しては厳格な基準を設けて，それをパスするものに限定しようとしている。パスしないものは一旦資産化し，それを当期帰属部分と次期帰属部分に期間配分しようという趣旨である。これにより，契約者相互間の比較可能性の向上をもたらす統一性基準にしようとしたのであった。

この計算が正確に出来れば，次の段階として各費目を製品別配賦する必要がある。この範疇に属する基準は上に列挙した基準に関係する費目について製品別配賦の統一性を目指している。

**(c)　各種間接費グループの製品別一括配賦の統一性基準**

前述 (b) でも間接費の期間配分計算後の製品別配賦について規定していたが，その時は間接費を細かく分類した各費目についてであった。しかし，ここでは間接費の中で同質的な費用が集められたある種の間接費集合勘定の配賦を取り扱おうとしており，すでに期間配分計算が正確に行われた後での配賦にかかわるものからなっている。これらの範疇に入るものは次の通りである[10]。

基準 403「本社費のセグメント別配賦」，1973 年 7 月 1 日発効

基準 410「事業単位の一般管理費の最終原価対象物への配賦」，1976 年 10 月 10 日発効

基準 418「直接費の賦課及び間接費の配賦」，1980 年 9 月 20 日発効

基準 420「独立の研究開発費及び入札費用の配賦」，1980 年 3 月 15 日発効

これらは間接費を一般管理費と製造間接費に大別し，前者では本社費，研究開発費，入札費用，及びその他の一般管理費に，後者は基準 418 の取り扱う製造間接費に分けている。これらの 4 基準は間接費の配賦基準選択で厳格な要件を課している。たとえば，本社費の配賦については拙著『米国企業会計制度の研究』第 2 章に詳しく述べたので参照されたい[11]。本社費を売上高と関係づけながら 4 段階のステップを踏んで初めて本社費の各セグメント別配

賦が完了することを述べたものである。

以上，CASB は19個の原価計算基準を公布し，それが現在，実効力を伴なうため DCAA, GAO 及び CASB の基準を準用している他の政府機関の監査機関が政府契約に対して準拠しているか否かを監査している。CASB の基準は国防契約を主眼とし，契約原価の上昇を食い止めるために契約者側に不満の残る基準ばかりといって過言ではない。その反動として，CASB を実質上，閉鎖に追い込む政治工作が行われ，それに成功したのである。これについては，第4節及び第5節のところで検討することにする。

## 2. Disclosure Statement

実行可能性報告書の勧告で，強く打ち出されたものの一つが Disclosure Statement である。これは契約者の原価計算実務を凍結させて，期間継続性を保とうとするためのものであった。但し，CASB の新たな原価計算基準が設定された場合のみ，それに準拠した原価計算実務に調整した上で，Disclosure Statement を提出させた。こうした実行可能性報告書の趣旨は国防生産法第719条及び CASB の規則が受け継いでいるため，連邦法及び行政規則を詳述しなくてよいであろう。さらに1974年3月末に提出された998事業単位の Disclosure Statement の原価計算実務の分析については，拙著『米国企業会計制度の研究』第2章に詳述したので，重複を避けよう。

補足したい点は Disclosure Statement の収集情況と一般適用除外である。最初に Disclosure Statement の規定が適用されたのは1970年7月1日以降である。この時の適用規定は，「1971会計年度の期間中，支配下にある子会社及び関連会社を含め1971会計年度〔1970年7月1日～1971年6月30日――筆者〕の期間中に3,000万ドル以上の国防交渉主契約の落札を受けた企業にのみ適用された」のである。かくて，1973年6月30日現在でこの規定が適用されたのは92社の大企業，その落札額総計は200億ドルに達している。この92社は各事業単位毎に Disclosure Statement を提出しなければならないため，

960 通に達したと報告されている。[12)]

1974 年度には，この適用規定が拡大され，3,000 万ドル以上であったものが，1,000 万ドル以上に改正されることになる。その結果，1973 年 6 月 30 日現在では，Discloure Statement が 1,100 通に達している。この拡大規定により，140 通増加し，企業は 41 社増加することとなった。

なお，この年度に別の改正規定も実施されることとなった。国防契約を受ける教育機関，特に大学に対する Discloure Statement は営利企業とは異なるユニークな原価計算制度であることを認め，異種の Disclosure Statement を提出させることになった。この規則は 1974 年 4 月 1 日以降から適用されている。[13)]

1975 年 6 月 30 日現在で提出された Disclosure Statement は 162 社の主契約者からで，1,292 通に及んでいる。[14)]

1976 年度では適用規定の拡大が行われている。従前では，主契約者のみが対象であったものが，下請契約者にも Disclosure Statement の提出要件を拡大している。かくして，1976 年 6 月 30 日現在に提出された Disclosure

**第 3 表**　Disclosure Statement の提出件数

| | 企業数 | Disclosure Statement の数 | 契約者の対象 |
|---|---|---|---|
| 1973 | 92 | 600 通 | 3,000 万ドル以上主契約者のみ |
| 1974 | 133 | 1,100 | 1,000 万ドル以上主契約者のみ |
| 1975 | 162 | 1,292 | 1,000 万ドル以上主契約者のみ |
| 1976 | 190 | 1,377 | 1,000 万ドル以上主契約者及び下請契約者 |
| 1977 | 219 | 1,488 | 1,000 万ドル以上主契約者及び下請契約者 |
| 1978 | 261 | 1,617 | 1,000 万ドル以上主契約者及び下請契約者 |
| 1979 | ? | 1,800 | 1,000 万ドル以上主契約者及び下請契約者 |
| 1980 | 300 | 2,000 | 1,000 万ドル以上主契約者及び下請契約者 |

出所：〔6〕1973, p. 16,〔6〕1974, pp. 8–9,〔6〕1975, p. 7,〔6〕1976, p. 5,〔6〕1977, p. 4,〔12〕p. 1627,〔15〕p. 21 及び〔5〕p. 49 から作成。

Statement は190社，1,377通に及んでいる。[15]

1977年9月30日現在では219社，1,488通に及んでいる。[16] 1978年度では261社，1,617通[17]，1979年度では1,800通[18]，1980年度では300社，約2,000通[19]と着実に Disclosure Statement の提出件数は増大している。これを表にしたのが第3表である。

### 3. 一般適用除外

国防生産法第719条により，原則として10万ドル以上の国防契約者に対しては，CASB の基準及び規則に従わなければならないが，その例外として，CASB が規定した一般適用除外規則にあてはまるものはこの限りでない。さらに，契約当局から緊急その他の理由で特別に適用除外の申請があり，CASB がその申請を正当と認めたときには特別適用除外がなされることになる。そこで，まず，前者について考察してみよう。

一般適用除外を受けられるものは大別して，a. 中小企業及び中小契約，b. 外国政府及び外国企業，c. 教育機関，及び d. 失業対策事業に分けられる。[20]

a. 中小企業及び中小契約

1. 中小企業庁 (Small Business Administration) の規定により政府調達目的上，中小企業と定められた企業。

2. 前原価計算期間で1,000万ドル未満落札の主契約者及び下請契約者。

3. 1件が50万ドル未満の主契約もしくは下請契約。但し，その契約者がすでに50万ドル以上の主契約もしくは下請契約に着手して，未だ引渡しの完了を行っていない場合にはこの限りではない。

b. 外国政府及び外国企業

1. 外国政府もしくは外国政府の下部組織への落札契約。外国企業への落札契約に対しては基準403及びそれ以降の基準の準拠義務の適用除外。

2. 英国内で殆んどの作業を行う英国契約者への落札主契約及び下請契約。但し，その契約者は英国防省に Disclosure Statement を提出し，首尾一貫して開示した実務に準拠することに同意したものに限る。

3. 『NATO PHM Ship』として知られる水中誘導発射ミサイル船に関連し，米国外で作業が行われる外国政府の下部組織もしくは外国企業向けの契約。

c. 教育機関

原価計算実務が Federal Management Circular 73-8 に準拠して行われている教育機関への落札主契約及び下請契約。但し，米国科学基金 (National Science Foundation) により指定された連邦資金補助研究開発センターの範疇に入るものによって行われる契約は除く。

d. 失業対策事業

DAR (Defense Acquisition Regulations, 国防調達規則) 1-804 及び FPRs 1-1. 804で指定された労働過剰地帯企業向けの一部契約保留に対する落札契約。

## 4. 特別適用除外

国防契約のうち関係省庁が緊急等のため，CASB に基準及び規則の特別適用除外を求めることができる。1977 年及び 1978 年の歴年ベースで次の 7 件の要請があったと報告されている。これを第 4 表に示すことにしよう。

第 4 表で注意すべきは，特別適用除外認可及び一部認可を含めた 1971 年 1 月～1977 年 12 月までの合計が 3,870 万ドル程度となっているが，別の表を見ると 1978 年度（1977 年 10 月 1 日～1978 年 9 月 30 日）の特別適用除外は国防総省だけで 220 億に達していることである。これを第 5 表に示してみよう。

第 4 表と第 5 表との特別適用除外の金額の大幅な差があることの理由は，前者では新たに特別適用除外を求めてきたものだけが集計されており，後者では過年度に申請をしてきたものが含まれ，しかも，それの方が巨大であったことを物語るものである。たとえば，1979 年 2 月 28 日現在，すでに 60 件の特別適用除外が認可済みなのである。[21] 因みに，国防総省調達総額に占める原価計算基準に準拠した交渉契約の割合は第 1 表で見たように 1969 年度では 89% であったものが，1978 年度では 55% に低下していることを指摘して

**第4表**　1977-1978年度（歴年ベース）での特別適用除外の実績

| 申請省庁 | 契約者 | 契約対象 | 契約額（単位100万ドル） |
|---|---|---|---|
| 特別適用除外認可 | | | |
| 海軍省 | 英国防省 | ペガサスエンジン部品 1976年及び1977年度プログラム | $ 3 |
| 海軍省 | 英国防省 | ハリアー航空機記録機器及び部品 | 25 |
| 海軍省 | 英国防省 | ペガサスエンジン部品 1978年度プログラム | 6 |
| 航空宇宙局 | 欧州宇宙局 | デマルチプレクサー | 1.5 |
| | | | $ 33.5 |
| 特別適用除外一部認可 | | | |
| 陸軍省 | Ladish 社 | 鍛造機 | (注1) |
| 陸軍省 | Fabrique National 社（ベルギー，基準409以降の特別適用除外） | F-16 エンジン保全 | $ 5.2 |
| 特別適用除外棄却（注2） | | | |
| 海軍省 | 英国防省 | ペガサス II エンジン | $ 20 |

注：1. Ladish 社に落札された主契約及び下請契約のこの2年間分について，CASB の規則改正により，当該契約に対する基準適用の要件がなくなった。
2. 外国政府向の落札契約に対しては，一般適用除外に改正された。
出所：〔12〕p. 1673, Information of Elmer B. Staats.

**第5表**　1978年度国防総省調達　（単位 10億ドル）

| | |
|---|---|
| 原価計算基準に準拠した交渉契約 | $ 32.1 |
| 一般適用除外 | 3.9 |
| 特別適用除外 | 22.0 |
| | $ 58.0 |

出所：〔12〕p. 1643, Information of Elmer B. Staats.

おこう。CASB の基準が特別適用除外という便法により虫ばまれてきていることを示す好例である。

## 5. 基準及び規則に対する監査の実態

前述した CASB の原価計算基準及び Disclosure Statement の規則は要件を満たす国防主契約者及び下請契約者が準拠しなければならない。ところが

CASB のスタッフは1979年9月30日現在では19人しかおらず，2,000通近くに及ぶ Disclosure Statement の監査及び CASB の原価計算基準に準拠しているか否かの監査を実際問題として実行できないはずである。そこで，国防生産法第719条 j 項でも，政府監査機関にその協力を求めているのである。現実には，GAO と DCAA に監査の依頼をし，後者が圧倒的に多いといえよう。というのは，300社近くある契約者のうち，「1973年以降，GAO は26国防契約者の記録を調査し，CASB の規則に契約者が準拠しているか否かを監査した」と報告されているからである。[22)]

他方，CASB の基準及び規則は連邦法上，国防契約に対する規制であったが，国防以外の政府機関も準用している。これらの監査で，CASB がかかわっているのは GAO を通じてである。つまり，「非国防主契約者もしくは下請契約者の監査で，GAO の一般的権限のもとで，5つの大学に監査依頼をしている」と報告されているのである。[23)]

次に，どのような手続で監査が行われているかを考察することにしよう。[24)]

第1段階は Disclosure Statement の監査である。その監査は専ら行政機関内に所属し，審査権を有する監査官にその業務を依頼している。彼らが Disclosure Statement が正確に網羅してあるかを調べ，ついで，開示された実務が CASB の原価計算基準に準拠しているかを監査するのである。

第2段階は開示実務が実際の会計実務と同じであるかの監査である。この監査の大半は原価見積の分析に占められ，残りは原価補償契約における支払請求の際の原価分析，さらには予定価格契約のものでの分割支払請求の際の原価分析に対する監査である。監査官は契約者の実務が CASB の原価計算基準に準拠しているか否かの決定を行い，もし準拠していなければ契約担当官にその旨を報告する。そして契約担当官がさらに調査し，原価計算基準に準拠しているか否かの最終決定を行うことになっている。

上記2段階の監査を通じて，最終決定権を有する契約担当官が契約者を非準拠者と認定した場合には，その旨を契約者に通告し，実務を修正させることになる。また，非準拠の結果として，政府が余分の原価を支払っていた場

合には国防生産法第719条 h 項の規定により，契約者に契約価格修正案を提出させる。もし，契約担当者の最終決定に不服のある契約者は行政訴訟の道が開かれている。

かくして，CASB 自身が直接的な監査をしていないことが明らかとなった。しかし，CASB の基準及び規則は国防交渉契約の落札手続を担当する関係当局に対する拘束規定となっている。そのため基準及び規則に対する疑問が生じたときには説明をしている。誤解が広まっている場合には，正式の解釈基準を出している。[25] 今迄，2つが出されている。[26]

## 6. 基準及び規則の適用対象

CASB の原価計算基準及び規則は連邦法で国防契約にかかわるものとしているが，現実にはもっと多くの政府機関に適用されている。国防契約にかかわるものとして，国防総省及びそのもとでの陸軍省，海軍省，空軍省が包括されている。そのほか航空宇宙局もこの基準及び規則を適用している。[27] さらに調達庁 (General Services Administration) も FPRs Subpart 1-3.12 によりこの基準及び規則の準用をうたっている。[28]

これら以外に準用をしているものを含めると次のようになる。CASB は原価計算基準の理解促進のため省庁連絡委員会 (Interagency Advisory Committee) を後援している。この委員会を構成しているものが CASB の基準を現実に準用したり，準用を考慮中のものからなっている。1979年2月末現在これらは国防総省，航空宇宙局及び調達庁のほか，エネルギー省，保健・教育・福祉省及び運輸省の代表者から構成されているのである。[29]

1) 〔15〕 p. 2, Testimony of Senator Proxmire.
2) 〔15〕 p. 3, Testimony of Congressman Benjamin.
3) 〔11〕 pp. 2, 2224-2226.
4) 〔1〕 p. 95.
5) 〔5〕.
6) 〔5〕 pp. 3-4.
7) 〔9〕 pp. 105-106.
8) 〔5〕 pp. 4-5.

9) 基準 404 及び 407 は〔9〕pp. 108-111 が詳しい。
10) 〔5〕pp. 5-6.
11) 〔9〕pp. 106-108.
12) 〔6〕1973, p. 16.
13) 〔6〕1974, pp. 8-9.
14) 〔6〕1975, p. 7.
15) 〔6〕1976, p. 5.
16) 〔6〕1977, p. 4.
17) 〔12〕p. 1627, 1633, 1645.
18) 〔15〕p. 21, Testimony of Elmer B. Staats.
19) 〔5〕p. 49.
20) 〔1〕pp. 120-121, 〔12〕p. 1670-1671, Information of Elmer B. Staats.
21) 〔12〕p. 1661, Testimony of Arthur Schoenhault.
22) 〔12〕p. 1672, Information of Elmer B. Staats.
23) *Ibid.*
24) 〔12〕pp. 1674-1675, Information of Elmer B. Staats.
25) 〔12〕p. 1675, Testimony of Arthur Schoenhault.
26) 〔12〕p. 1645, Information of Elmer B. Staats.
27) 〔12〕p. 1632, Testimony of Elmer B. Staats.
28) 〔2〕pp. 241-339.
29) 〔12〕p. 1658, Information of Elmer B. Staats.

## 第 4 節　CASB に対する公聴会批判

CASB が行ってきた業務は大切であり，少人数の割によくやったと，批判者側からも賛辞が述べられている。[1] しかし，その業務を熱心にやる余り，元来，CASB の設立に対して反対であった国防契約者側は次に述べるいくつかの批判点を挙げ，CASB の権限を縮小すべく，いくつかの提案をしている。そこで，まず，国防契約者側の批判点を公聴会記録から整理してみると，次のように大別できるであろう。

1. 詳細規定不要論
2. 枝葉末節基準集中論
3. CASB 18 ヵ月論

4.　1基準当りコスト論

5.　スタッフ過剰論

6.　コスト・ベネフィット論

以下，これらについて順次，見ていくことにしよう。

## 1.　詳細規定不要論

この範疇に入る批判者は1979年11月現在，国防総省調達政策担当副次官であったDale Church氏とFEI (Financial Executives Institute, 財務担当幹部協会）の公聴会証言及び公聴会提出資料に見られる。

Church氏は1979年11月現在で17個の原価計算基準とそれに関連した規則が発効しており，しかも当時，3つの基準試案が出されていたことに関連したものである（最終的には19個の原価計算基準が発効している)。Church氏によると基準試案を含め20個のうち約3分の2は不要であり，約3分の1に相当する7基準（案）のみが有効であるとしている。それらは次の通りである。

基準401「原価の見積，集計及び報告の首尾一貫性」

基準402「同一目的のために発生した原価の配賦の際の首尾一貫性」

基準403「本社費のセグメント別配賦」

基準410「事業単位の一般管理費の最終原価対象物への配賦」

基準案417「直接費と間接費の区分」（基準417は「工事進行中の設備資産原価の一要素としての貨幣の原価」となっている）

基準案418「サーヴィス・センター原価の配賦」（基準418は「直接費の賦課及び間接費の配賦」となっている）

基準案419「材料関係の間接費の配賦」（基準419は未発表となっている）

以上大別すると，基準401及び402は首尾一貫性の基準であり，基準403及び410は本社費及び事業単位の一般管理費の処理についての基準であり，基準案417, 418及び419は直接費及び間接費の区分及び間接費配賦に関係する基準であった。[2)]

Church氏が上記7つのみで充分だとするのは国防生産法第719条g項が

「国防契約者及び下請契約者により準拠される原価計算原則における首尾一貫性と統一性を達成するための原価計算基準」でなければならないこと，及び同条 h 項の開示規定で「直接費と間接費の区分及び間接費配賦に用いられる基準を含めた国防契約者及び下請契約者の原価計算原則の書面による開示」を規定しているからである。そこで Church 氏は首尾一貫性に関する基準と間接費の配賦にかかわる基準 7 つを選び出したのである。裏返していうならば，Church 氏は原価要素の期間配分計算にかかわる基準を不要としている。つまり民間の会計基準設定団体である FASB の基準を踏襲すべきだとしたのである。また，首尾一貫性基準の中の基準 405「非許容原価の会計」及び基準 406「原価計算期間」に対しても規定の必要はないとしているのである。

こうして見てくると，特に正確な原価計算を行う前提となる原価要素の期間配分計算を民間基準に委譲してしまうと，前述第 2 節のところで見たように，期間配分計算法に数個の選択的方法が認められ，しかも実情に即してそのうちのどれを選択すべきかの基準が示されていない以上，国防契約原価の水膨れ現象は避けようがないといえる。Church 氏は国防総省の高官であり，かつて国防総省が ASPR 第 15 条の不明瞭な原価計算規則で国防契約を管轄していた当時に逆戻りさせようとして，CASB の権限を国防総省に委譲せよとも提案している。この点については第 5 節で触れることにするが，こうした Church 氏の姿勢は国防契約者にも魅力となり，FEI を筆頭に Church 氏の意見をより強く打ち出してくるのである。[3)]

Church 氏の意見よりも FEI の方が強烈なのは単に 2 個の基準のみが国防生産法第 719 条及びそれを生み出す契機となった実行可能性報告書の趣旨からいって有効な基準であり，他は余りにも厳格すぎるとして不要論を唱えている。

FEI によると国防生産法第 719 条 g 項の「原価計算原則における首尾一貫性と統一性を達成するための原価計算基準」の設定という文章におけるキーワード，すなわち原価計算原則，首尾一貫性及び統一性に対する解釈の違

いが問題であるとしている。これらの用語を広く解釈してきたのが CASB であり，これを狭く解釈しようとするのが FEI を筆頭とする国防契約者側である。

FEI によると『原価計算原則』という「原則は包括的かつ基本的法則，理論ないしは仮説」と解釈している。したがって，CASB のように詳細に原価計算実務をしばりつけるものであってはならないという。FEI のこの原則に対する解釈であると，単に基準 401，402 という首尾一貫性の基準のみがこの範疇に入るとしている。[4)]

他方，統一性概念は実行可能性報告書によると法制化の趣旨説明によると同種の環境下で利害関係者に妥当な公正さを有する比較可能性，信頼性及び首尾一貫性の達成に関わった概念であるという。すなわち，

「原価計算基準でいう統一性とは同種の環境で，すべての利害関係者にとって妥当な公正さの達成を適切に考慮して，原価資料の比較可能性，信頼性及び首尾一貫性を達成しようとすることである。[5)]」

この表現を実行可能性報告書の第1勧告で次のように要約している。

「a. 政府契約に関わっているさまざまの実情のもとで，各種の原価を計算せんとして詳細に規定する方法で統一的適用を図ろうとするほどに，詳細な原価計算基準を設定し，適用することは実行可能でない。[6)]」

FEI によるとこのような統一性概念で厳格な意味での統一性でなく，緩い統一性であるとしている。[7)] より具体的なところを実行可能性報告書から引用すると，

「さまざまの契約者の作業方法等の違いがあるため，その違いから生ずるすべての原価計算の諸問題を詳細に認識した原価計算基準は設定できない。必然的に大まかな原価計算基準を設定することになるので，その基準はすべての原価計算の諸問題に対する詳細な規定にはなり得ない。[8)]」

FEI はこうした実行可能性報告書の趣旨を汲んだ国防生産法 第719条 の統一性概念であることに注意を喚起している。こうした趣旨に沿ったものは基準 401，402 のみであるとしている。基準 403 以降は趣旨違反のものばか

りであるとして，その典型的な趣旨違反は基準409「有形固定資産の減価償却」であるとしている。この基準は厳格な統一性を求める基準であり，FEIによると，「この基準公布以前に国防契約の減価償却に関して継続的な重要案件の一つになったという記憶がない。この基準公布後，減価償却費という単一の原価要素の処理をめぐって莫大な努力が払われたと記憶している。費やされた努力と比較して，政府に対する契約価格の引下げ効果があったかどうか疑わしい」と批判している[9]。本来，大まかな原価計算基準で統一性及び首尾一貫性を保とうとしたのに反して，CASB は詳細で余りにも厳格な基準を公布したため，コスト・ベネフィット関係が有意に働いていなかったというのである。

## 2. 枝葉末節基準集中論

こうした批判は CASB の1980年度予算大幅カット及び1981年度予算全面カットを打ち出した Adam Benjamin 下院議員の強烈な発言に見られる。

予算審議は米国憲法により下院の先議事項であり，下院歳出委員会立法府歳出小委員長が Benjamin 氏であったのである。同小委員会は立法府に所属する CASB の歳出予算審議の際，CASB 設置以来，最大の批判を与えたのが1979年2月28日の公聴会であった[10]。この公聴会の後，1979年6月7日には1980年度予算の大幅カットの同小委員会の勧告が出[11]，1981年度予算の全面カットの勧告が1980年6月17日に出ている[12]。これらは Benjamin 小委員長の強力な CASB 批判に基づくものであり，これが国防契約者側の支援のもとで法として通過している。

1980年度予算通過後，CASB は予算の大幅カットに恐れをなして，他の政府機関，すなわち GAO に権限委譲をしようとした。その提案に関して，上院銀行・住宅・都市委員会は国防生産法第718条の経緯から公聴会を開かなければならなかった。同委員会の公聴会は1979年11月2日に行われ，この時の冒頭発言者は下院立法府歳出小委員長の Benjamin 下院議員であった。

Benjamin 氏が1980年度 CASB 歳出予算大幅カットをやりとげた人であることは前述した通りであるが，同氏はその時の公聴会における CASB の活動の分析を通じて，CASB は実行可能性報告書で課された重大問題を回避し，枝葉末節基準の設定に精力を費やし，その結果，CASB が暫定的機関であるにもかかわらず，長期的延命策を講じていると批判するのである。すなわち，Benjamin 氏は次のように批判している。

「有意義な Disclosure Statement が出来た。しかし，基準の骨組みとなる方法論の樹立がなかったので，CASB は実行可能性報告書で明記された問題の80%〔第2表（A. 直接費・間接費区分40件＋B. 間接費配賦56件）÷A～D 120件＝80%——筆者〕を構成する原価要素の処理をしなければならないという主たる目標を実際には達成できないでいる。

たとえば，CASB はすでに9年も経過しているが，間接費配賦及び直接費・間接費区分に関する基準案が出ても未だ正式なものとして採択されていない。そのかわり有給欠勤の費目については基準化されている〔基準408——筆者〕。仕損品及び契約変更の処理等については考えられていても，永久に繰り延ばされている。

組織的アプローチ及びプランがないため，枝葉末節のトピックを問題とするが，CASB を設置せしめた問題は未だ基準化していない。

前者の例は今春初め〔1979年2月28日——筆者〕の下院立法府歳出小委員会の公聴会を見れば明らかである。今後完了すべき基準のリストを出せとの要求に対する回答には以前に列挙されていなかった項目——製品開発——が入っていた。このトピックは研究開発費の基準設定の調査期間中に浮び上がったものである。

他の項目はある時は加えられ，またある時は削除されている。しかし，間接費配賦及び直接費・間接費区分の基準は未だ解決していない。

CASB 設置の際の本来の仕事を完了するにどれだけかかるかを誰も知らない。……

原価計算基準は必要である。CASB の委員とスタッフは CASB に直面している残りの問題の解決に向けて精力と専門知識を注ぐべきである。

私は約10年前に問題となった項目を早急に完了すべきであり，間接費配賦に関する基準が1980年10月1日に公布されるべきことを提案する。枝葉末節問題の仕事は中止すべきである。[13]」

Benjamin 氏の批判点は CASB が本来の仕事をせず，枝葉末節の仕事ばかりしているというのである。CASB にしてみれば，間接費配賦という中心議題を正面から取り組んでも大まかな基準しか出来ないため，間接費を構成する各原価要素の中で，特に原価計算実務が混乱しているものを取り出して，

基準化していこうとしたのである。いわば，外堀から攻めていこうとしたのである。この方法のほうが賢明であると考えるが，国防契約者側に立つ Benjamin 氏にとっては，枝葉末節集中論に写ったのであろう。しかし，Benjamin 氏は CASB の予算を握る重要人物であり，この批判が単なる批判どまりでなく，1981 年度 CASB 予算全面カットへ向かわしたのであった。

### 3. CASB 18 カ月論

CASB は立法府に所属し，本来，連邦議会審議の上，法律としての原価計算基準を設定すべきところを，便宜策として CASB にその任務を与え，CASB の原価計算基準を連邦議会が 60 日間に異議を唱えなければ法律の効力を有するものとしている。この便宜策として設置された CASB は最初から永久機関と考えられておらず，任務終了の時点で解散することになっていた。すなわち，CASB は暫定機関の性格を有するが，CASB 設置の趣旨を公聴会の資料からみると，18 カ月論あるいは 3～5 年論であったことは明らかである。しかし，CASB は 1970 年 7 月 15 日に設置を認められ，実際の作業に入ったのは 1971 年 1 月からである。すると，CASB は 1980 年 10 月 1 日から事実上の閉鎖となっているので，その存続期間は 9 年 10 カ月であった。CASB が 8 年ほど経過したところで，なぜこれほど長期を要したかについての批判が噴出している。

そもそも，CASB の任務が短期で終了できるとしたのは 1968 年の Rickover 氏証言と，1970 年の GAO 長官 Elmer B. Staats 氏の証言に関わっている。Rickover 氏証言は次の通りである。

> 「重要な点は議会が原価計算基準設定に対し明確な期限を設けることである。私は最長18 カ月を勧告する。期限の制約がなければ，仕事は容易に多年にわたり引きのばされるだろう。[14]」

また，CASB の生涯全部にわたり CASB 委員長であった GAO 長官 Staats 氏は CASB 誕生のための実行可能性報告書を 1970 年 1 月に提出している。この報告書をめぐる 1970 年の上院での Staats 氏の公聴会証言で

も，Rickover 氏証言と同一路線であった。すなわち，

「Proxmire上院議員：どれだけの時間がかかるか考えを示して下さい。

Staats：基本的な基準のことをいうのであれば，我々は明確に示すことができる。我々のいう3個の中心的基準もかなり容易に実行に移されよう。我々はこれらの件では18カ月の期間もあれば，問題ないであろう。

しかし，減価償却費，製造及びその他の間接費の配賦の領域になると，非常に複雑になるので，期限を確定することは賢明でないと思う。

Proxmire 上院議員：1年半以上か。どれだけか。2～3年か。そのあたりで少し道が開けるのか。それが無期限では困る。

Staats：少なくとも3～5年と思う。[15]」

Staats と Rickover 氏の違いは，Rickover 氏が複雑な原価計算基準を含めて18カ月で設定できるというのに対して，Staats 氏はこれを含めると18カ月では無理で，3～5年を要するという点である。そのため，1979年2月28日の下院公聴会における Staats 氏の証言は Rickover 氏証言を次のように批判している。

「早急に完了するためにたくさんの人材を有していれば，より多くの基準を設定できたと思う。言うまでもなく，海軍中将 Rickover 氏は CASB の法制化を強力に支援し，証言してきた人の1人であり，最初から当プログラムの強力な支持者であった。彼は性急であった。例えば，彼はなぜ我々が業界との相談をせずして基準設定が出来ないのかを理解していなかったし，基準設定の彼の会計上の経験を基礎にして可能であると考えていた。私の意見では，もしそうであるならば，たいした仕事ができなかったであろう。議会はそれを受け入れるとは思われない。彼は性急であった。彼は18カ月ですべての基準を設定できると述べていた。でも，それは不可能であろう。[16]」

この証言により，18カ月では短かすぎるという論拠が示されたが，複雑な基準を含めて3～5年で設定可能であるという Staats 氏自らの証言と，現実には8年以上もその作業をやりながら，未だ完了していない事実との間に矛盾がある。これに対する Staats 氏の回答は次の通りであるが，余り説得的でない。

「Benjamin 下院議員：現在，CASB は設置以来8年経過している。基本的な基準のほか，複雑な基準も未完了であることの理由はあるのか。

「Staats：私の間違いでした。私は非常に楽観的であった。恐らく，3～5 年という証言では，当時すべての基準の設定に要する期間を少なくとも合理的に確定できると思っていた。しかし，当時，基準が包括しようとするすべてのテーマを知らなかったのです。[17]」

しかし，Staats 氏は 18 ヵ月に及ぶ調査をして，CASB 設置の引き金となる実行可能性報告書を完成し，CASB が取り扱うべきテーマをすでに研究済みであった筈であった。にもかかわらず，取り扱うべきテーマの全貌を知らなかったと主張しても，筋が通らないことになる。

このように 18 ヵ月論ないし 3～5 年論に対し，8 年以上も経過したことに対する説明は説得的でなかったが，遅延理由について Staats 氏は翌年の公聴会では次のような開き直り論理を展開している。

「最初，私は原価計算基準が比較的短期間――1 年半――で設定できると予測した。当時，CASB が基準設定過程で産業界及びその他の政府機関とどれほど協議しなければならないかを予測していなかった。基準設定過程で CASB が利害関係者と時間をかけて決定していくのが賢明であろう。すべての利害関係者が CASB により示された見解に対して意見表明をする機会が充分もてることになる。この手続によって CASB は公平なりという好評を勝ち得ている。[18]」

つまり，18 ヵ月や 3～5 年では無理であったことの説明を利害関係者の意見聴取に時間がかかったからというのである。しかし，短期間の暫定機関であったはずの CASB が長期に及んだことと，本節で取りあげた CASB への他の各種の批判点が合流して，CASB 予算の全面カットの方向に向かわせたのである。

## 4. 1 基準当りコスト論

1978 年度 CASB 予算を巡って，下院歳出委員会立法府歳出小委員会は，CASB の原価計算基準が 1 基準当りハーフ・ミリオンのドルになるという CASB 側の説明を真に受け，これを認めてしまったと批判し，1979 年度末（1979 年 9 月 30 日）までの予算認可額ベースでの 1 基準当りコストは約 2 倍の 90 万ドルになるとして，余りにもコストがかかりすぎていると批判して

いる。同小委員長 Benjamin 氏の計算によると次の通りである。

「1979年度予算でもって，CASB は設置以降 1,453 万ドルを受け取った。実際には16基準は1基準当り90万ドル以上に相当する〔$ 14,530,000÷16=$ 908,125——筆者〕[19]。」

Benjamin 氏の計算を立証するため，CASB 設置以降，各年度の予算認可額，予算執行額を調べ，これらの累積額を第6表に示してみよう。さらに1979年度末までに設定された原価計算基準を時系列順に第7表に列挙してみよう。

**第6表**　CASB 設置以降の予算　　(単位 1,000 ドル)

| 会計年度 | 予算認可額 | 同累積額 | 予算執行額 | 同累積額 |
|---|---|---|---|---|
| 1971 | $ 820 | $ 820 | $ 72 | $ 72 |
| 1972 | 1,500 | 2,320 | 882 | 952 |
| 1973 | 1,650 | 3,970 | 1,480 | 2,434 |
| 1974 | 1,500 | 5,470 | 1,342 | 3,776 |
| 1975 | 1,628 | 7,098 | 1,392 | 5,168 |
| 1976 | 1,635 | 8,733 | 1,447 | 6,615 |
| TQ[1] | 410 | 9,143 | 325 | 6,940 |
| 1977 | 1,700 | 10,843 | 1,571 | 8,511 |
| 1978 | 1,837 | 12,680[2] | 1,551 | 10,062[2] |
| 1979 | 1,850 | 14,530[3] | 1,063 | 11,125 |
| 1980 | 1,300 | 15,830 | 1,189 | 12,314 |
| 1981 | 0 | 15,830 | 168 | 12,482 |

注）1.　米国建国200年を契機に，1976年に会計年度の変更が実施された。それ以前では会計年度は前年の7月1日から当年の6月30日までとなっていたのが，10月1日から9月30日までと変更された。したがって，その経過措置として TQ (Transition Quarter, 移行四半期）会計年度が設けられ，1976年7月1日から9月30日までとされた。

2.　これは CASB 側が説明の根拠とした数値を示そうとしたが，予算認可額累積額では2万7,000ドルの差が生じている。

3.　これは Benjamin 氏が説明の根拠とした数値である。

出所：〔10〕1973, p. 195,〔10〕1974, p. 173,〔10〕1975, p. 157,〔10〕1976, p. 200,〔10〕1977, p. 188,〔10〕1978, p. 243,〔10〕1979, p. 297,〔10〕1980, p. 363.〔10〕1981, p. 380, 及び〔10〕1982, p. 377 から作成。

**第7表　CASB 原価計算基準の年度別発表数**

| 会計年度 | 基準設定 | 基準設定数 | 同累積数 |
|---|---|---|---|
| 1971 年度 | なし | 0 | 0 |
| 1972 年度 | なし | 0 | 0 |
| 1973 年度 | 基準 401～402 | 2 | 2 |
| 1974 年度 | 基準 403～404 | 3 | 5 |
| 1975 年度 | 基準 406～407 | 2 | 7 |
| 1976 年度 | 基準 408～409，411～412 | 4 | 11 |
| TQ 年度 | 基準 410，414 | 2 | 13 |
| 1977 年度 | 基準 415 | 1 | 14 |
| 1978 年度 | 基準 413 | 1 | 15 |
| 1979 年度 | 基準 416 | 1 | 16[1)] |
| 1980 年度 | 基準 420，418 | 2 | 18 |
| 1981 年度 | 基準 417 | 1 | 19 |

注）1.　これは Benjamin 氏が説明の根拠とした数値である。他方 CASB は 1978 年度までに公布された基準数は 15 個であるものの，基準 416 が 1979 年度の初め（1979 年 10 月 5 日）であったため，1978 年度の CASB の業績の中に入れている。
出所：〔1〕pp. 262-496 から作成。

1 基準当り 90 万ドルは CASB のいう約ハーフ・ミリオンのドルとは大幅な開きがあり，その説明を求められた。その回答では計算の操作をしても，約 60 万ドルに達していることがわかった。その説明資料は次の通りである。

「1978 年度までに CASB は $ 12,653,000 の歳出があったが，そのうち約 1,000 万ドルしか予算執行できなかった〔第 5 表注 2 参照——筆者〕。約 260 万ドルは繰り延べられ，財務省に返還した。7 年 9 カ月〔1971 年 1 月～1978 年 9 月末——筆者〕の年平均では約 130 万ドルになる〔$ 10,062,000÷7.75＝$ 1,298,323——筆者〕。CASB が行ってきた他のすべての活動のコストを無視すれば，1 基準当り約 60 万ドルになる〔$ 10,062,000÷16＝$ 628,875——筆者。〕[20)]」

しかし，これらは CASB 側に都合のいいように計算されている。第 1 に予算認可額をベースにするのでなく，予算執行額をベースにしていること，第 2 に第 7 表注 1 に示したように正式の基準として公布されていないもの 1 個を含め 16 基準をベースにして，1 基準当りコスト計算していることである。これらを加味せずに計算した場合には，次のようになる。

年平均の CASB 予算

$ 12,680,000÷7.75＝$ 1,636,129

1基準当りコスト

$ 12,680,000÷15＝$ 845,333

この計算方式であると，1978年度で1基準当りコストが $ 845,333，1979年度で $ 908,125 となり，CASB が主張するような60万ドル程度という主張からかけ離れていた。CASB 側に都合のよい計算方式をとって概算要求をしていた事実が問題とされて CASB の予算大幅カットの引き金の一つとなってしまい，その翌年度には全面カットへ動いていったのである。

## 5. スタッフ過剰論

Benjamin 小委員長は1970年の上院公聴会における Staats 氏の CASB スタッフの人員数の答弁を蒸し返し，CASB 存続18カ月論ないし3〜5年論との関係でスタッフが過剰であるという判断を示している。そこで，まず1970年の公聴会の質疑応答を引用しよう。

「Goodell 上院議員：君は〔Staats 氏——筆者〕CASB の設置を勧告した。CASB にどれだけのスタッフと権限を有すべきと考えているのか。君の勧告に沿うにせよ，他の方法でやるにせよ，もし我々が議会の判断で GAO 内でそれを設置するとすれば，どれだけの増員が必要か。

Staats：その答えは君がどれだけの早さで片付けようとしているかによる。もし超特急で，例えば18カ月でやろうとすれば明らかにより多くの人員を必要とする。

我々はたくさんの人員を求めているのではない。GAO であれ，独立の政府機関であれ，少数精鋭のスタッフを考えている。

我々は原価計算基準に直接関係している会計職業界及び産業界団体から最大の支援を受けたい。このようにすると，多くの人員を採用しなくてもよいが，コンサルタントや外部組織から大いに助言を受けたい。

Goodell 上院議員：多くの人員とはどんな意味か明確にして下さい。10〜20人か。

Staats：その程度のことを思っている。[21]」

この発言で最大20人という言質を取られ，さらに前述したように CASB の任務終了は最長5年という言質も取られている。すると単純計算してみて

も，CASB の任務終了は延べ最大人員で 20 人×5＝100 人でよいことになる。しかし，CASB の批判が始まった 1979 年 2 月 28 日段階ではすでに CASB は 8 年経過しているのである。したがって，最初に目論まれた延べ最大人員より 5 割以上過剰ということになってしまっている。こうした批判は Benjamin 氏の次の公聴会発言で明らかとなる。

「8 年後の今日，CASB スタッフは 19 人である。これ程になったのは 1970 年に誤算したためか。GAO で設置されたとして，計算をやってみよう。延べ人員のことである。もし我々が 19 人に 8 年を乗ずると，延べ人員は 152 人になる。Goodell 上院議員に対する答弁で，君は〔Staats——筆者〕3～5 年，10～20 人と答えている。すると延べ人員の最小は 30 人，最大は 100 人となる。今日，これをかなり超過している。最大延べ人員の 50％増しである。[22]」

これに対して Staats 氏は困惑してしまって，答弁になっていない発言を述べるにすぎないのである。すなわち，

「当時の計算で私に責任を負わさせないで下さい。最初の段階でどんな事が起るか誰もわからないのです。これは卒直な答えです。[23]」

しかし，Staats 氏は CASB 設置に向けての実行可能性報告書作成の責任者であり，18 カ月に渡る国防契約における原価計算実務の徹底的研究をした後であり，しかも当時から GAO 長官を勤め，CASB の生涯全般にわたって CASB 委員長を併任してきている。その Staats 氏がこのような答弁に終ったことは，CASB に対する批判者に対して，大きな武器を与えたことになった。

## 6. コスト・ベネフィット論

国防契約に対して原価計算基準を設定することにより，コストよりベネフィットの方が大きくなるという主張は CASB 設置の有力な支持者であった Rickover 氏によって，最初，展開された。こうした主張は政府が他の新たな法律を作るとき，常に論拠とされている。当時，Rickover 氏は莫大な原価節約があり得ると主張して，支持が得られたが，CASB の晩年にその根拠は主観的であり，計数的に把握できなかったことに対して，猛烈な批判が飛

び出すことになった。まず，Rickover 氏が CASB 設置を主張した1968年の公証会証言を次に引用しよう。

「現実に，統一原価計算基準を設定すれば最低でも原価の5～10%を節約できると思う。この原価節約は優に年間20億ドルに達すると思う。」[24)]

この発言に見られる20億ドルの原価節約がもし実際にあり得るならば，CASB の年平均予算が百数拾万ドルであるため，CASB への数多くの批判は消散したであろう。ところが，どれだけの原価節約かを計数的に把握できないことから，他の批判とともにこれが攻撃材料に転換されてくるのである。1979年11月2日の上院銀行・住宅・都市委員会での Rickover 氏の公聴会答弁と上院議員の批判を次に引用しよう。

「Rickover 海軍中将：当時の試算20億ドルは国防総省調達予算〔第1表参照――筆者〕の5%であり，その予算を多年度にわたる資料から，原価計算基準が調達契約価格に対する調達原価を20億ドル節約できると思った。

あなた〔Garn 上院議員――筆者〕がこれより少ないとしているのは，CASB がすでに影響を与えてしまっているからと思われる。私の誤算とは思わない。もっと多くの原価節約であったかも知れない。原価計算基準がなければどれだけの調達契約価格になったかを知る方法がないので，原価計算基準が設定されてどれだけの原価節約になったかを正確に知る方法がない。だから，原価節約の評判をとることができない。もし CASB がそれを調べても，莫大な原価節約を求めてはならない。CASB は新しい原価計算基準を設定するであろうから。

CASB は政府支出の無駄を省く監督官庁の役割を担っている。それは大きな役割である。原価計算がなかった時には，今日より遙かに多くの原価計算上の係争事件があった。当時，ある同じ政府発注品に対する契約者の原価及び利益見積を海軍者と GAO が行った結論，7つの異なった数値が生まれたことがあった。これらの数値は50%もの差があった。

DCAA の見積によると，原価計算基準により数百万ドルの原価節約が得られたと報告している。私の意見では，これより遙かに多いと考えている。あなたが CASB の権限を弱めるや否や，あらゆる係争事件が再起してくるだろう。

Garn 上院議員：私はあなたの言うことに反対ではない。私の経歴は官僚でなく，予備兵以外では軍隊に所属せず，産業界出身である。原価計算基準及びコスト・ベネフィット分析の重要性について誰も深く知っていない。CASB が原価計算基準を設定し，原価節約をしているならば反対しないことは自明である。というのは国防総省

が原価節約をすれば，より多くの軍事システムを購入できるからである。

Rickover 海軍中将：上院で CASB の 17 人のスタッフを除去しようとすると，政府に追加人員として数千人を必要とするだろう。ゆえに，そのような方向に向いていると理解したくない。緊急に人員削減できる多くの部署があると思う。何故，納税者に明らかに原価削減で貢献している小組織〔CASB——筆者〕に批判が集中するのか。[25]」

Rickover 氏の主張は CASB が国防契約における原価節約で大きな役割を果したというものである。しかし，原価節約がどれだけであったかを正確に計算することは，それ自体無理であるという論法であった。

CASB 批判者側はこうした漠然とした原価節約に満足せず，CASB の詳細な原価計算基準により国防契約者側に過度の事務費用を強要し，ついには国防契約価格を増大させたという論法をとっている。こうした批判を生み出す契機となったのは，1975 年の国防生産法第 719 条の改正に端を発する。

すなわち，国防生産法第 719 条の改正により，原価計算基準の設定には原価節約を認識したものでなければならないという規定が追加された。これは国防生産法 Andersen 修正法として知られている国防生産法第 719 条 g 項の追加規定のことである。同規定は次の通りである。[26]

「原価計算基準を公布したり，同基準の管轄のための規則を公布したりする際には，CASB は本条 h 項の 3 に明記された議会への報告書類により，予想ベネフィットに対する実施上の予想コストを考慮し，議会に報告することを要す。但し，予想ベネフィットには契約の価格決定，管理及び決済における利益及び改善を含み，予想コストはインフレーションの影響を加味したものである。[27]」

FEI によると，この連邦法規定があるにもかかわらず，充分なコスト・ベネフィット分析を行わず，今日に至っているという。[28]

他方，CASB はこの連邦法規定を正面から受け取めて，コスト・ベネフィット分析の包括的な研究を一度だけ試みている。それは Big Eight 会計事務所の一つである Arthur Andersen に依頼した調査である。それは 4 人からなる専門家の調査であり，CASB に 1978 年 11 月 13 日に答申されている。[29] その調査結果の結論を次に引用しよう。

「我々の結論は CASB 基準全体でも基準毎についてもコスト・ベネフィット計算を

数値で測定できないということになった。この件に経験があり，妥協の精神をもって活動し，各種の信頼のある情報を一箇所に集めてそれを利用している良識ある人なら『計算』を行っても，なんらかの調整を行わねばならないから単に計算を行うだけである。その計算は数値を示すより，順番をつけることになろう。その計算は正確な数値よりも大ざっぱなものであろう。それは石に刻みこまれるたぐいのものでなく，たえず改訂されることになろう。この情況は他の多くの連邦法，行政規則及び取扱通達のメリットに関係した計算でも大差がない。我々の結論は，例えば連邦政府への提出命令権を有する各種独立機関に直面するコスト・ベネフィット問題に関係してきた人たちの結論と大差がない。

その理由は明白である。1基準の公布から生ずるコスト・ベネフィットは直接的なものもあれば間接的なものもある。即座に反応するものもあれば，若干の期間の後に反応するものもある。その基準が設定された情況にも依存するし，他の是正措置にも依存することもあるし，その後の基準の展開によっても依存することがある。現在の状態を一定にして，もしくは将来予測の確実なものを入れるとして，コスト・ベネフィットを追跡しようとしても有益でない。コスト・ベネフィットを合計し，両者を比較するためには，数期間に及ぶものには割引率を用いて，両者の金額が付されねばならない。人により割引率が異なる。これらの理由により，各基準もしくは基準全体のメリットは主観の多い判断でのみ最終的に決められることになる。それらは科学的テストにより算定されることができない。[30]」

この CASB 答申に対して FEI は満足していない。例えば，次のように批判している。[31]

「しかしながら，我々は改訂を伴なう合理的な計算は全然計算しないより勝れていると確信している。」

「これらの問題に対する答えは主観的意見であってはならず，実際の経常的事象への影響に関する計数化でなければならない。この重要問題は正面から取り組まれるべきで，誰もが認める困難な仕事だからといって言葉で置き換えられたり，回避したりしてはいけないと考える。」

FEI と同一路線の発言は Garn 上院議員の発言に見られる。Garn 氏は概算値でもよいからコスト・ベネフィットを示すべきであるとし，これが不可能でないことは，現に民間団体で行っているからであるという。CODSIA (Council of Defense and Space Industry Associations, 国防・宇宙産業協会協議会) は1975年と1976年の2回に渡り，各原価計算基準のコスト・ベネフィットの金額計算を行っている。[32] 1976年調査によると，CODSIA 加盟は81社，原

価計算基準準拠契約総額は140億ドルになるとしている。その調査結果の結論は次の通りである。

「原価計算基準は基準401以降，81社の事務費用を約5,600万ドル追加支出せしめた。

その費用は諸基準の調査及びそれへの適応，Disclosure Statement の作成及び管理，新原価計算基準により起った変更の実行，会計実務の会社側の変更に対する管理と交渉，及び非準拠者と決定されたことによる事後措置が含まれる。

新基準の誕生による原価計算実務の変更は契約価格の変更に大きく反映しなかった。わずか67万3,000ドルであった。……

契約者が CASB 基準及び規則に準拠しない場合，それに担当する額を利子付きで返還しなければならない。政府監査官もしくは契約担当官は777件の非準拠数をあげてきた。その殆んどは大きな金額でないため取り下げられた。しかし，203件は目下審査中である。その殆んども恐らく取り下げられるであろう。11件は行政訴訟されていたり，それを考えるとしている。

回答者によると，約1,240万ドルの追加費用は民間作業から政府作業に配分されたと述べている。

その他二つの結果を生み出した。

回答者の60%は原価見積及び新契約の交渉時間が増大したと答えている。

回答者の69%は CASB 基準があるがゆえに政府原価が増大したと答えている。[33]」

このような FEI, CODSIA 及び Garn 上院議員の批判に対して，CASB 側は調査を試みても，原価節約の大きさを測ることができないため，上院銀行・住宅・都市委員会での質議応答では勝ち目がなかった。CASB 側からの Staats 氏[34]，Bevis 氏[35]，及び Shillinglaw 氏[36]の返答は CODSIA の計算法に欠陥があるという，批判のための批判に終っている。

1) 〔13〕p, 40, 〔14〕p. 35.
2) 〔15〕p. 70, Testimony of Dale Church, 〔15〕p. 72, Statement of Dale Church.
3) 〔15〕pp. 98-103, Statement of Financal Executives Institute.
4) 〔15〕p. 98, Statement of FEI.
5) 〔5〕p. 28.
6) 〔5〕p. 20.
7) 〔15〕p. 99, Statement of FEI.
8) 〔5〕p. 14.
9) 〔15〕p. 99, Statement of FEI.

10) 〔12〕 pp. 1621–1696.
11) 〔13〕 pp. 40–41.
12) 〔14〕 pp. 35–36.
13) 〔15〕 pp. 3–4, Testimony of Congressman Benjamin.
14) 〔15〕 p. 16, Quoted in the Testimony of Senator Garn.
15) 〔12〕 p. 1665, Quoted in the Testimony of Congressman Benjamin.
16) 〔12〕 p. 1669, Testimony of Elmer B. Staats.
17) 〔12〕 pp. 1665–1666.
18) 〔15〕 p. 14, Statement of Elmer B. Staats.
19) 〔12〕 p. 1645, Testimony of Congressman Benjamin.
20) 〔12〕 p. 1660, Testimony of Arthur Schoenhaut.
21) 〔12〕 pp. 1667–1668, Quoted in the Testimony of Congressman Benjamin.
22) 〔12〕 p. 1668, Testimony of Congressman Benjamin.
23) 〔12〕 p, 1668, Testimony of Elmer B. Staats.
24) 〔15〕 p. 16, Quoted in the Testimony of Senator Garn.
25) 〔15〕 pp. 16–17.
26) 〔15〕 p. 76, Statement of Richard G. Mulligan.
27) 〔11〕 p. 2235.
28) 〔15〕 p. 99, Statement of FEI.
29) 〔15〕 pp. 30–31, Testimony of Elmer B. Staats.
30) 〔15〕 pp. 44–45, Report to the CASB by a Special Group of Consultants to Consider Issues Relating to Comparing Costs with Benefits, November 13, 1978.
31) 〔15〕 p. 100, Statement of FEI.
32) 〔15〕 pp. 104–126, Report–Second Industry Survey, Economic Impact of Cost Accounting Standards by CODSIA, Fall 1976.
33) 〔15〕 p. 104, Report……by CODSIA.
34) 〔15〕 pp. 30–31, Testimony of Elmer B. Staats.
35) 〔15〕 pp. 58–59, Testimony of Herman Bevis.
36) 〔15〕 p. 60, Testimony of Gordon Shillinglaw.

## 第5節　CASB 移管先論争

CASB は第4節で述べたように数多くの批判点が上院・下院の公聴会で出された。批判の出発点は1979年2月28日の Benjamin 氏を委員長とする下

院歳出委員会立法府歳出小委員会（以下，Benjamin 委員会という）の公聴会であった[1]。その約1週間前の1979年2月22日の上院歳出委員会の公聴会ではCASB 側から出された1980年度概算要求額180万ドルの詳細を聞くだけに終っていた[2]。

Benjamin 委員会の公聴会は前節で述べた数多くの批判点が噴出し，その公聴会を土台にして1980年5月11日に作り上げられた同小委員会報告書（以下 Benjamin 第1報告書という）では，次のように CASB の権限委譲を勧告している[3]。

「当委員会は1980年度予算で130万ドルの歳出を勧告する。同額は概算要求額より50万ドルのカットであり，1979年予算より55万ドルのカットである。このカットはCASB の作業が近く終了し，そのプログラムからの脱却を早急に始めねばならないという考えに基づいている。」

「当委員会はCASB が原価計算の首尾一貫性と統一性の向上に大きな貢献を果してきたこと，及び CASB の残存期間が間接費基準を完了するまで延期されるべきことを考えている。これらの基準の仕事が1977年初めに始まっているので，当委員会はこれらが1980年会計年度末までに公布されるものと予測している。

連邦議会関係委員会は CASB の活動を再考察し，連邦政府に費用の少ない適切な機関で継続的作業が出来る目標を達成すべきである。」

下院が実質的な予算審議で，憲法上先議権を有しているため，Benjamin 第1報告書の勧告が上院に上程されると，そのまま通過するのが普通であった。したがって，Benjamin 第1報告書は非常に権威あるものであった。

Benjamin 第1報告書による CASB の権限委譲勧告に対して，その後，いくつかの代替案が出されることになる。それらは次の通りである。

1. GAO 移管論
2. 国防総省移管論
3. CASB 存続論
4. OMB 移管論

このような代替案は Benjamin 第1報告書が契機となったが，その報告書の1年後になっても論争は決着しなかった。すなわち，1980年6月17日の下院歳出委員会立法府歳出小委員会報告書（以下，Benjamin 第2報告書という）

では移管先が確定していないが，予算全面カットの勧告を出しているため，CASB の移管先をより明白に限定している。すなわち，

「準拠の監督と行政は行政府の伝統的な機能である。」

と勧告している[4]。この勧告に基づくと GAO 移管論及び CASB 存続論は法制上，立法府に所属するために，この勧告の 1980 年 6 月 17 日以降，これらの代替案を提案することすら出来なくなってしまっている。

CASB は 1980 年 9 月 30 日でもって予算全面カットのため事実上，閉鎖しているが，CASB の基準と規則は行政規則として，他の政府機関に対し国防契約を縛りつけている[5]。その後，CASB の移管先が確定しないまま推移してきたが，1982 年 5 月 11 日に行 OMB に移管する法案が上院に上程されているのが最近の出来事である。

次にここに至るまでの上記諸代替案がどのような経過，趣旨で浮び上がったり，沈んでいったかを調べることにしよう。

## 1. GAO 移管論

1979 年 5 月 11 日付の Benjamin 第 1 報告書は，CASB 1980 年度予算大幅カットと権限委譲を求める勧告となり，CASB 側はこれらを既成事実として受けとめなければならなくなった。そこで，CASB はその報告書の10 日後の 5 月 21 日に次のような対応をしている[6]。

「基本的原価計算基準の作業は 1980 年 9 月 30 日に実質的に終了するであろうことは今日，明白に思える。」

「国防生産法に含まれる機能及び権限を継続しなければならない明白な理由がある。

したがって，CASB は同法で明記された継続的活動を GAO に移管することを提案する。この勧告では，立法府内でこの責任を継続して行っていくことが重要でありこの責任遂行で独立性を有する必要があることに留意しており，かつ，その機能が 1950 年の予算・会計法 (Budget and Accounting Act of 1950) で GAO 長官の責任として，連邦政府の行政府のための会計原則及び基準設定を課しており，その延長線上ないしは類似のものであるという事実を留意している。

CASB と GAO との機能の類似性から，1980 年度以降の継続的活動は立法府内で別個の委員会を作ったり，立法府外で新機関を設置するよりもコストがかからないで

あろう。」

CASB が設置以来，GAO に依存してきた要因を次に列挙して見よう。

1) CASB 委員長は国防生産法第719条により，自動的に GAO 長官が併任することになっていた。

2) CASB の事務所は GAO のビル内の片隅に位置している。

3) 原価計算基準と会計規則の設定は類似の調査対象から得られる。

4) 原価計算基準及び規則の設定の時，GAO の経験及び調査資料が活用されている。

5) 原価計算基準の契約者側に対する監査を GAO が一部担当しているし，又，政府関係全部に対して監査を行っているため，GAO は国防契約の原価計算の知識が豊富である。

6) CASB の事務官の多くは GAO からの派遣である。

このように原価計算基準及び規則は事実上，CASB と GAO とが一体となって設定してきたものであった。そこで，Benjamin 第1報告書によるところの CASB を適切な政府機関へ移管を考えよという勧告に対して，CASB が真先に GAO 移管を提案したのは首肯できよう。この提案にはさらに次の3点が補強されている。

1) CASB と GAO はともに立法府機関に所属するため独立性が保証されており，公平な基準及び規則の設定が可能であり，またその評判を勝ち得てきた。

2) 国防生産法第719条と会計・監査法に明記された責任は同質的であり，GAO にとってその責任遂行において過去の経験の蓄積によりスムースに実行されうる。

3) したがって，他のどの機関に設置するよりも GAO 移管の方が経済的・能率的である。

以上述べてきた諸点により，GAO 移管が一番説得的に見えるが，利害関係者の集まる公聴会を重ねるうちに，それが批判されてゆき，議会は別の方向への移管を模索していったのが現状である。次に，GAO 移管論に対する

主な反対論を整理してみよう。

**(a)　GAO 移管反対論**

CASB の GAO への移管に対する反対論は George Washington 大学の法学教授 John Cibinic, Jr. 氏[7]，Benjamin 小委員長[8]，CASB の産業界代表者委員であり，Texas Instruments 社副社長でもある John Walker 氏[9]，及び国防総省の国防調達政策担当副次官である Dale Church 氏[10]らによって展開されている。彼らの批判点は次の4点に要約できるであろう。

1) 1970年に GAO 長官は原価計算基準の設定を GAO でなく，行政府機関で行うべきであると勧告したのに，今回は逆の勧告をしてきた。

2) GAO は強力すぎる権限を有することになり，違憲の疑いが出ている。

3) 国防契約行政上の機能遂行が目的であるから，立法府機関でなく，行政府機関が行うべきである。

4) 従来，ガラス張りであった予算の使途，効率的運用及び利害関係者からの意見聴取の機会が削減されうる。

これらを順次，見ていくことにしよう。まず，第1点は1970年と1979年の Staats 氏の証言に間の矛盾のあることである。CASB 設置に向けての1970年の上院第3302号法案の公聴会証言で GAO 長官 Staats 氏は次のように述べている。

「GAO が交渉契約行政に深く関与すべきか否か疑問である。原価計算基準を公布し，解釈し，監督するという契約行政の責任は基本的に行政府機能に属しているように思われる。連邦政府の調達に関する規則及び取扱通達は目下のところ行政府の一機能である。原価計算基準の公布を行政府から分離すべき理由があるとは思われない。[11]」

1970年には行政府機関でやるべきだとし，1979年には立法府機関である GAO でやるべきだという矛盾した勧告をやったことに対する Staats 氏の回答は次の通りである。

「もし当時，今日のような原価計算基準の設定に対して向けられる圧力や困難な作業を知っておれば，私は基準設定の最終責任を行政府に置くべきだとは主張しなかったであろう。[12]」

他方，当時の公聴会で行政府より独立性の強い機関である GAO でその業務を行うべきであるという提案が出されていたため，GAO 長官は GAO と類似の独立機関として CASB の設置を勧告し，それが法制化されたという経過がある。この経過の裏には当時の国防総省という行政府機関に業務をまかせられないという数々の論拠（第2節参照）があったからである。これを知りつつも Staats 長官が行政府機関にまかせるのが論理であるという，一見，政治的妥協の発言を1970年にしていた。これが CASB 解体推進派にとって重大な言質として利用され，行政府機関への移管論を推進して，CASB 権限の去勢化を図ろうとしているのが現実である。

第2点は GAO の権限が強力になりすぎ，違憲の疑いが出ているということであった。これは憲法上の3権分立の疑いをさしている。CASB の産業界代表委員である Walker 氏の証言を引用してみよう。

「Walker：実際問題として，規則設定者が監査官や調査官になるべきでないと思う。それが良き経営管理なのである。もし CASB が GAO に移管されれば，同一個所にこれらすべての権限を事実上与えることになろう。

この提案によると，GAO 長官により基準が設定されることになる。一個所に過大な権限が集中することになる。重要なことは色々の視点を有する機関であるべきなので，その機関は行政府内の省庁間調達機関を設置するか，もしくは議会の一機関としての現状維持を図るべきである。

Proxmire 委員長：2つのうちどちらを選びますか。

Walker：前者，すなわち目的上行政府内での省庁間調整機関。」[13]

また，国防調達政策副次官 Church 氏も同様の証言をしている。[14]

「監視者が被監視者になると，どんなことが起るかに関心がある。すると一体，誰が被監視者になるのか。」

「監視者〔CASB——筆者〕が GAO の中に完全吸収されてしまうと，被監視者であった CASB の監査が出来なくなる。」

このような権限集中に対して，判例を持ち出して違憲論争に巻き込んでいくのであった。Cibinic 法学教授によると，「Buckley 対 Valeo 事件（424 U. S. 1）の1975年の最高裁判決は三権分立が憲法の精神であるとして，連邦選挙管理委員会を違憲とした」とし，違憲の内容を詳細に説明し，CASB も違憲

の疑いが強いとしている。[15] 事実，この判決の影響で CASB に対する議論も見られたが，1977—1978 年の間にはその議論が出なくなったと GAO 副長官が証言している。[16] このように違憲論争の火が消えていたのに，Benjamin 第1報告書による CASB 予算大幅カットとそれに至る CASB への猛烈な批判に便乗し，論争上勝ち目のない違憲論争を蒸し返してきているのである。これは Benjamin 小委員長の公聴会発言及び MAPI (Machinery & Allied Products Institute, 機械及び関連製品協会) の公聴会提出資料の中にも見られる。[17] しかし，GAO としては会計・監査規則設定部署と各省庁がそれらに準拠しているか否かを監査する部署とは別の部署であり，しかも前者をも後者が監査しているから矛盾がないと主張し，公聴会直前には，この問題が解消していたのを，蒸し返された訳である。[18]

第3点は CASB は行政府機関に移管すべきだという批判である。Cibinic 教授によると，「GAO のような独立性の強い監査機関に行政府機関によって準拠される規則設定の責任を課すことは賢明でない」[19] と主張している。これは第2点の三権分立論からの延長線上から出てきている。立法府機関に所属する GAO が自ら原価計算を設定し，行政府機関にそれを強要し，基準に不明確なときは，丁度，裁判所が法解釈をするときのように，解釈基準まで自ら公布し，さらに適用規則まで公布し，最後に各行政府機関が準拠しているか否かの監査も自ら行うことになる。基準設定は立法府，解釈基準は司法府，適用規則は行政府が行うべきものである。ところが，基準設定が立法府に所属すべきといっても，その基準の性格がすでに詳細な適用規則の段階にまで入っているか否かの判断により意見が異なってくる。批判者たちはすでにその段階に入っているから，基準設定は行政府でやるべきだと主張しているのである。[20] 行政府移管のうちには，国防総省移管論と OMB 移管論が強く出されている。前者については第5節2，後者については第5節4で取り扱うことにする。

第4点は GAO という大きな機関に吸収されてしまうと，かつての CASB のようにガラス張りでなくなるという批判である。この批判はより大きな機

関である国防総省移管論を唱えている MAPI によって展開されている。[21] したがって，MAPI の主張はどちらに移管してもガラス張りでなくなるはずである。

以上の4点が GAO 移管に対する主たる反対論であった。これらの反対論は明らかに国防契約者側に立つ意見であり，強力，かつ詳細な原価計算基準を嫌悪し，弾力的な基準に引き戻したいという願望から出ている。その現われが次に見る国防総省移管論である。

## 2. 国防総省移管論

CASB の GAO 移管に対して，その見返りに出されてきた代表的なものは国防総省移管論と OMB 移管論であった。このうち前者をここで取り扱うことにする。Benjamin 第1報告書に至る CASB への猛烈な批判の好機をつかんで，元来，国防総省が握っていた国防契約における原価計算基準ないし規則の制定権を，この際取り戻そうという大きな流れが生まれた。そこで，まず国防総省移管論の概要を検討しよう。1979年10月26日の国防総省副長官 Graham Claytor 氏から CASB 委員長兼 GAO 長官 Staats 氏にあてられた書簡にその内容が記されている。これは1979年11月2日の上院銀行・住宅・都市委員会での公聴会用資料として添付されている。要点の所を引用すれば，次の通りである。

「一つの可能な代替案として CASMB (Cost Accounting Standards Maintenance Board，原価計算基準保全委員会）を紹介する。あなたが〔Staats 氏――筆者〕この提案で我々の共通の目標を達成することに同意すると思う。

次に見るように，CASMB は独立機関であり，GAO 長官が委員長となり，他の2名は GAO 長官により任命される。そのうちの1名は産業界の代表者であり，他の1名は連邦省庁の代表者である（但し，政府調達の70%を占める国防総省からが望ましい）。2名の任期は4年であり，2名とも任期満了にならぬよう半数上陸がよい。

CASMB は以前に公布された規則及び基準を保全する目的で設置される。これを達成するために，CASMB の権限は以前の規則及び基準を今日の実情に即するように改訂もしくは廃止したり，連邦関係機関の行政向上のために適当に簡素化することが含まれる。CASMB はその保全活動を現行基準の枠内で達成せんとするものである。しかし，実情を鑑みて，CASMB は委員3名の全員一致により新規則及び新基

準を公布できる。すべての改訂及び新公布は議会に上程され，議会がこれらに反対という両院の共同決議が出なければ，60日後に発効することになる。

CASMB は事務長と約3名の専門スタッフ，及びそれに見合った予算によって運営される。省庁すべてはCASMBの協力を行う権限を有し，CASMB と関係省庁との同意のある範囲内で情報，適切な人材，財政上その他の援助を提供する権限を有する。

上述した CASMB は GAO や行政府機関から距離を置いており，我々両者が求めているタイプの独立機関になっている。[22]」

Claytor 副長官の勧告を整理すると，次のようになる。

(i) 委員構成は GAO 長官，産業界代表1名，国防総省代表1名。

(ii) 新規則及び新基準等の発表は3名の全員一致が前提である。

(iii) 基準保全が目的であり，新規則及び新基準の発表は少ないのでスタッフは4名程度でよい。

このように見てくると，全員一致が原則であれば，産業界代表者は元来，原価計算基準に反対であるため，新基準及び新規則の発表には拒否権が発動されるであろうし，スタッフが4名程度では実質上，何も出来ない機関となるであろう。まさに，そのような意図が表面に出ているのが CASMB 構想であった。また，Claytor 副長官の書簡では明言を避けていたが，公聴会資料を分析すると，CASMB の上部機関は国防総省であることがわかった。例えば，国防調達政策担当副次官 Dale W. Church によると，Claytor 書簡について，「我々，国防総省がその仕事をするのが好ましい[23]」と述べ，MAPI も，「もし CASMB が Church 氏の提案のように国防総省に設定されるならば[24]」と述べていることから明白である。

このように国防総省の CASMB 論の概要が明らかになってきたが，次にその支持論及び反対論を整理することにしよう。

### (a) 国防総省の CASMB 構想に対する支持論

CASMB 支持論の典型は MAPI の公聴会宛書簡に見られる。但し，MAPI は Claytor 氏が公聴会に出席せず，その代理として Church 氏が出席しているため，Church 氏への支持声明として出されていることに注意されたい。

公聴会で，Church は Claytor 書簡の修正を試みている。

「当然のこととして，GAO 長官，政府代表者，産業代表者がいるべきだと述べたまでである。深く考えてみると，GAO 長官は CASMB にいる必要がない。恐らくそれは第3者委員になる会計職業界の単なる一員であろう。[25]」

Claytor 書簡では，GAO 長官が CASMB 委員長であったものが，Church 氏証言では委員に格下げしている。これは CASB における会計職業界代表の2名を解除したことの批判に対する苦肉の答弁から発したものであった。

次に，MAPI の CASMB 支持論を述べることにしよう。まず，要点を次に引用しよう。[26]

「基本的に重要な他の点は CASB が現行の目的及び機能の出発点を完全に変更すべきことである。国防総省内で運営される CASMB は原価計算より調達志向型であるべきである。専門的な原価計算上の援助や助言はその CASMB では得られないが CASMB は国防契約における基準の監督，実行の作業，特に契約の遂行，管理に重点を置くべきである。CASMB の議長は国防調達政策担当副次官〔当時は Church 氏――筆者〕が当たり，他の2名の委員からなるように提案する。1名は産業界代表者，他の1名は GAO の代表者からなる。恐らく，後者は GAO 調達・システム取得課長がよかろう。」

「Church 氏の提案で直接的に述べられたという記憶がないが，次のことが推論できる。国防総省内での CASMB が現行の CASB で2名の会計職業代表者が確保されているのを排除したのは，少なくとも調達志向型であったからである。要するに，CASMB の出発点は原価計算理論を開拓するのでなく，契約行政を改善し，助けることにあるべきである。重点は国防契約に現行基準の適用の際，政府及び契約者双方にコスト最小化に向かわすべきである。」

「CASMB が Church 氏がいうように国防総省内に設置されれば，適当な防禦策をとっても，CASMB は他のグループもしくは国防総省内の個人による不適切な影響から独立性を守れないという主張が理解できない。Church 氏は国防総省内で設置された機関として ASBCA (Armed Services Board of Contract Appeals, 軍関係契約審査会) の例を挙げ，国防総省から『独立性』をうまく維持してきたと述べている。Church 氏が述べているように，ASBCA と CASMB とに独立性維持という点で類似点が見られる。」

MAPI が Claytor 氏及び Church 氏からの飛躍が見られるのは，同じ CASMB でも原価計算基準保全型から，調達志向型へ移ったこと，CASMB

の委員長を Church 氏が担っている地位にし，委員を GAO 長官でなく，そのもとでの担当の一課長としたことに特色が見られる。また，独立性論争に対して ASBCA と同じ程度の独立性が得られるとし，CASB の独立性は余りにも強すぎ，独立性の余り無知の段階に入っており，弊害がでていると次のように述べている。[27)]

「CASB 設置以来現われた独立性は調達過程及び契約行政上の諸問題にタッチせずより悪いことにそれらに無知であったことがある程度いえると思われる。卒直にいうと，CASB は基準が契約行政及び遂行に及ぼす影響に関して注目されていた諸問題を誤解ないし無視してきたケースがあったと思う。もし CASB 委員が調達諸問題に殆んど経験を有していなければ，明らかに彼らは契約行政上の観点から生じた反対論を理解できる立場にいないのである。」

「CASB は余りも独立性が強かった。あたかも全体の政府機構の中にある『国家』であるかのような機能を有していた。」

MAPI の CASMB 擁立論は，結局，CASB が本来の仕事を余りに勤勉にやり遂げたため，国防契約者側の弾力的な原価計算実務が許容されなくなったことがその背景にあることを留意すべきである。そこで，国防契約者側を代表する MAPI は調達志向型にすべきとし，国防総省は基準保全型にすべきと主張しているが，両者とも厳格な原価計算基準はこれ以上不要だとし，しかも厳格なものから弾力的なものに移行させようという意図が明瞭に読みとれるのである。

**(b)　国防総省の CASMB 構想に対する反対論**

国防総省の CASMB 論の骨子を次の4つに分けて，それぞれの批判を Rickover 氏にそって行ってみよう。

1) 基準及び規則の保全に限定

2) 新基準の公布の際には委員全員一致が必要

3) 会計職業界の2名の委員の排除

4) スタッフを4名に限定

まず，第1点であるが，CASMB は原則として，CASB が既に公布した基準及び規則の保全の機能に限定されることになる。しかし，Rickover 氏

によると，原価計算基準は現存のものだけで充分でなく，残された多くの領域についても基準化を急ぐべきだとしている。さらに，将来，経済環境，経営作業・環境，契約行政等の変化が見られると，特異な会計実務が出現する可能性があり，それに対処するための新基準の設定が望まれてくることは必至であるという。かくして，CASMB のように機能の限定を行うべきでないとしている。[28)]

第2点の新基準の公布の際には委員全員一致が必要ということについてであるが，これは委員各人が拒否権を有することになる。Rickover 氏はこのことについて次のように厳しく批判している。

「もし，国防契約者側のロビイストもしは国防総省が拒否権を発動すれば，何ら新原価計算基準は生まれないであろう。したがって，2人の会計職業界の委員を排除すること，及び国防総省やその契約者側に数百億ドルに及ぶ国防契約作業に対する会計上の管理をまかせることは馬鹿げている。[29)]」

第3点の会計職業界の2名の委員の排除に関しても，政府予算の削減といったことにはならない。すなわち，

「昨年〔1978年度――筆者〕，これら2名のパートタイムの俸給及び旅費の合計は5,000ドル以下であった。この少額にもかかわらず，CASB は会計職業界の2名の学識経験者のサーヴィスを受けた。[30)]」

この引用で注意すべきは，CASB 委員とスタッフの俸給との違いである。CASB 委員は5名からなり，2名は政府代表者から，3名は民間代表者からなり，うち2名は会計職業界からの代表者となっている。5名とも政府機関や民間機関からの派遣であり，併任の形をとるパートタイムであったため，無報酬に近い状態であったのである。

CASB 委員のうち，2名の会計職業界代表者に支払われた金額が僅か5,000ドルにすぎなかったことから，国防総省の CASMB 構想は政府支出節約以外の要因が働いていたことは容易に想像がつくだろう。Rickover 氏は海軍中将であったため，国防総省の乱費ぶり及び閉鎖可能な部局をよく知っている。すなわち，

「毎年，国防総省の高官たちはギリシャ語で饗宴を意味するたくさんのシンポジュウムや行楽地で多く行われるゼミナールに莫大な支出をしている。私は政府の行政改革を常に求めているOMBに数回渡って，国防総省内の約700名を擁する機関の閉鎖を勧告してきた。どの政権もそうすべきだということに同意している。国防総省が反対にまわり，実現していない。」[31]

第4点はスタッフを4人に限定しようという構想である。1979年2月末では19名，同年11月には17名に減っているCASBスタッフ[32]をCASMBでは4名にしようというのであるから，原価計算基準の設定という作業は実質上，不可能である。したがって，Rickover氏によると，「このことは明らかに国防総省提案のスポンサーたちによって意図されたものである」ときめつけている[33]。

また，国防総省内にCASMBを何故設置してはいけないかについては，すでに癒着があるからという。すなわち，

「多くの国防総省の高官は産業界出身であったり，退職時に産業界に天下りしている。このような環境のもとでは健全な原価計算基準を設定できない。さらに，国防総省は物資購入において，多くの国防産業の全く独占的な企業に依存しなければならない。こうした環境のもとでは，企業は健全な調達規則もしくは基準の設定をする調達機関に圧力をかけ，契約条件の緩和を図るのである。」[34]

以上，Rickover氏を通じて，国防総省のCASMB構想に対する批判を述べたが，当時(1979年11月)のCASB委員全員もこの構想に反対していたことを付言しておき[35]，次に進むことにしよう。

### 3. CASB存続論

Benjamin第1報告書のCASBを適切な政府機関へ移管すべしという勧告に対し，CASB側は既成事実として受け取めなければならなくなった。そこから出発したCASB側の提案としては，CASBがGAO長官を委員長とし，GAOのビルの一隅に位置し，そこでサーヴィスの提供を受けていたことから，当然の帰結としてGAO移管論をしぶしぶはいたのであった。それは次に見るようなCASB委員たちの公聴会証言で明らかである。

「Staaats: 現在の CASB を存続させても何ら問題でない。ここに示したのは一つの提案である。

Proxmire 委員長: 存続させても何ら問題がないのか。

Staats: 下院歳出委員会が CASB をどこかに移管すべきだといっていることが問題である。我々はその答えを見い出すために出席している。それに対する最善の答えは CASB を GAO に移管することであった。しかしもし，CASB が存続すべきであると議会が決定すれば，出来ることは監督，評価及び改訂の機能に重点を置くことである。……

我々は会議の数を減らし，スタッフの数を削減したい。しかし，現状維持が最もガラス張りであると思っている。移管提案により，ガラス張りに出来ないと言っているように理解されたら困る。

我々は下院歳出委員会が報告書〔Benjamin 第1報告書——筆者〕に答えようとしているだけである。

Shillinglaw: 私は現在の状態の CASB を存続することを第1に選ぶ。第2の選択として，CASB を GAO に移管することである。[36]」

国防次官補（統制官）であり，国防総省代表者として派遣された CASB 委員 Fred Wacker 氏の公聴会宛書簡でも，同じような意見が示されている。

「概念的に健全な原価計算実務を統一的，かつ首尾一貫して適用されるための規則の設定を契約者側の利害にかたよることなく行うためには，単に独立性があるだけでなく，独立性が強いと誰にも認識されるような作業環境にしておかなければならない。私は現状の CASB の存続を選好する。しかしながら，業務の範囲は若干削減され，主たる重点が新原価計算基準の公布から現行基準の改訂と保全へと移されることになると考える。[37]」

以上3人の CASB 委員の見解では，CASB が Benjamin 第1報告書により GAO 移管を唱えたものの，彼らの本音は CASB 存続にあった。このような迎合的態度で処理しようとする姿勢は，例えば Benjamin 第2報告書が GAO 移管や CASB 存続論を批判し，行政府移管論を出すやいなや，それにマッチした提案をし，従来の論理を平然と自ら否定しなければならなくなる。結局，Benjamin 第1及び第2報告書に振りまわされることになってしまうのであった。

### 4. OMB 移管論

Benjamin 第1報告書の約1年後の1980年6月17日に第2報告書が出された。第1報告書では CASB の移管先を適切な政府機関に，と勧告していたが，第2報告書の作成段階でも移管先が確定していなかった。本節1～3の移管先代替案に批判があり，結論が得られなかったのである。その段階で出された Benjamin 第2報告書は CASB 予算全面カットが盛り込まれ，移管先を立法府でなく，行政府の中の機関にすべきだと限定してきたのである。すなわち，

「昨年，当委員会は CASB が原価計算の首尾一貫性及び統一性の発展で大きく貢献してきたこと，及びその残存期間が間接費諸基準を完了するまで延期されるべきことを主張した。当面の計画が本年度中に間接費諸基準を公布することにあるので，CASB の目標は達成されることになる。CASB は存続する必要がなくなっている。基準準拠の監督と規則の明白化は行政府の伝統的かつ正当な職能である。多くの高官たちは行政府がその機能を吸収できると主張している。したがって，当委員会は CASB の予算停止を勧告する。[38]」

Benjamin 第1報告書の後でもくすぶっていた OMB 移管論が，第2報告書以降，主流へと転換してくるのである。ここへの移管を巡って1980年9月と1982年5月に法案が提出されている。まず，前者は第96議会下院第5800号のタイトル II（以下第1法案という）であり，これは通過していない。後者は1982年5月11日の第97議会上院第2375号法案のタイトル II（以下第2法案という）である。これも1982年10月初め現在，連邦法として通過していない。以下，第1法案，第2法案概要を述べ，ついで OMB 移管の主たる論点を整理することにしよう。

#### (a)　第1法案

第96議会下院第5800号法案タイトル II は第201条から203条までとなっており，それを整理すると次のようになっている。[39]

タイトル II　原価計算基準

第201条　　国防生産法第719条を下記の通り改正。

(a)　CASB の任務終了と目的の変更。

(b) OMB に移管, CASAC (Cost Accounting Standards Advisory Council, 原価計算基準助言協議会) の設置

(c) CASAC 委員の構成及び任命。

(d) CASAC 委員の任期及び俸給。

(e) CASAC の OMB 長官への補助。

(f) 各行政機関の協力義務。

(g) 原価計算基準設定, 改訂, 及び廃止, 基準適用範囲, 及び基準性格。

(h) CASAC の議事録完備義務。

(i) OMB 長官が基準設定等で最終権限。非準拠契約者の罰則。適用除外認可。

(j) 基準及び規則設定等の試案を官報に掲載して, 利害関係者からの意見聴取義務。

(k) 最終案を官報に掲載して, 利害関係者からの意見聴取義務。

(l) CASAC が OFPP の調達政策の細則との調和を図る義務。

(m) 基準準拠の監査権。

(n) 議会への年次活動報告の義務。

(o) 行政機関の定義。

(p) CASAC は 1983 年 10 月 1 日に予算停止。

第 202 条 (a) CASB 全権の OMB 長官への全面委譲。

(b) CASB 財産の移管, 事務官その他の転出。

(c) 基準, 規則, 命令等の継承。

(d) 係争事件も従前の基準の適用。

(e) 係争事件の継承。

(f) 他の法律で CASB とあるところはすべて OMB 長官と変更する。

第 203 条 1980 年 10 月 1 日発効。

これらの規定を詳細に紹介する紙数がないので, 特に重要と思われるところを紹介しよう。

移管後の職能としては,「原価計算基準を保全し, その基準の規定を解釈

し，この基準に対する特別適用除外及び一般適用除外の認可を行い，必要とあらば現行基準を改訂したり，新基準を公布すること」[40] (201条(a) (3)) として，新基準の公布よりも，保全に重点を置いていることが明らかである。しかも，その基準が OFPP の調達政策との調和を図るべきこととしており (201条 (a) (4), (b) 及び (g))，国防総省向けの厳しい基準作りを困難にしていることが読みとれる。

さらに，実質上，原価計算基準及び規則の設定等の作業にあたるのは CASAC になるが，その委員構成は弾力的となっており，OMB 長官の裁量によっている。同条 (c) によると，

「OMB 長官は CASAC を任命する権限を有する，これは産業界代表1名，会計職業界代表1名，連邦政府の省庁代表1名，及び OMB 長官任命の他の代表者たちからなる。OMB 長官は CASAC 委員長として指定される。」[41]

したがって，CASAC 委員は最小人員として長官を含め4名となるが，最大は何名となるのか不明である。議決方法も過半数か全員一致なのかも不明のままの法案なのである。これが連邦法となった後，OMB 長官は行政規則でいかようにでも規定できるのである。

このような欠陥を容易に指摘できる法案であっても，CASB 委員長兼 GAO 長官 Staats 氏は次の理由でこの法案に賛成の証言をするのである。Benjamin 第2報告書の3ヶ月半後には CASB 予算全面カットが明白となっていたことから，CASB 業務の中断は CASB スタッフ等の処遇問題に発展してきているため，実現可能な法案に飛びつかざるを得なかった。その法案は CASB 閉鎖1ヵ月前であったことから，藁をも摑む思いであったに違いない。そのため，従来，GAO 移管ないし CASB 存続論を主張し，OMB 移管に強力な反対論を敷いていたけれども，この時点では，それを蒸し返すことなく，ほぼ全面的賛成論を展開している。しかし，Staats 氏は1979年月の時点では次のような証言をしている。

「私は OMB で長期間勤務してきたことから話している。私は OMB で20年以上勤務していた。第1に，OMB がこの仕事をするのに充分なスタッフを有している

とは思わない。あらゆる角度から見て，OMB はそれができないだろう。

第2に，OMB の主たる関心が予算であることである。個人的な発言だが，CASB が OMB 移管することに反対である。[42]」

同年11月でもほぼ同一のことを証言している。

「特に OMB はこの分野で経験を有していない。この分野で経験を有していない。この分野で経験を積み上げなければならないだろう。私は OMB で多年にわたって働いてきたが，この分野に注意を払っていなかったし，重要扱いしていなかったと思う。言うなれば，基準を改訂し，我々のやったこと以下に押し下げる傾向になるだろう。現在の CASB や GAO 移管よりも独立性を有しないものになろう。[43]」

後者の証言の約10ヵ月後の1980年9月23日の Staats 氏証言は180度の方向転換を図っている。すなわち，

「下院第5800号法案という改正案は職務継続に必要な合理的手段を提供している。その CASAC は OMB が調達及び会計職業界代表者から広範な助言を受けうることを保証している。このことは基準の効率的運用に責任のある人たちの作業を促進させるであろう。

OMB に責任を委譲することによって，原価計算基準の行政政官たちは OMB から助言を受けることができる。OMB は調達過程の経済性，効率の全般的向上に関与している。また行政官たちは OMB が行政府の管理手段の効率化，省庁間活動の調整による効率化，及び予算の作成に関係しているので，そこから助言を受けることができる。

現在の CASB スタッフは OMB に原価計算の経験及び知識を大いに与えることなり，これは同時に OMB の行政管理予算の責任を遂行するのに極めて有益とになる。CASB を OMB に移管することによって，両者の将来の効率向上を果すことになるだろう。[44]」

このように Staats 氏が豹変したのはすでに述べたように Benjamin 第2報告書により CASB が数ヵ月で CASB 予算全面カットされるという危機に瀕していからにほかならない。

**(b)　第2法案**

第1法案は結局，両院の通過を得ずして廃案となってしまった。その後，約1年8ヵ月後の1982年5月11日には第97議会上院第2375号法案タイトル II が出されている。この第2法案は第1法案より粗雑であり，原価計算

基準の保全のために限定し，後退した法案となっている。その概略を示せば次の通り[45]である。

第201条　国防生産法1982年改正法と命名。

第202条 (a)　CASB の業務完了，継続的職務の存在，基準保全に限定。

(b)　CASB 権限の OMB 長官への委譲。

第203条　以下のように国防生産法719条を改正。

第719条 (a)　基準準拠義務，適用除外。

(b)　現行基準及び規則の継承。

(c)　一般適用除外，特別適用除外，他の CASB によって取られた措置の継承。

(d)　OMB 長官の権限。健全な会計原則及び OFPP の調達政策の諸規定との調和。

(e)　基準及び規則の改正は官報で90日間の意見聴取期間。

(f)　官報の最小限記載事項。

(g)　一般適用除外認可権。

(h)　特別適用除外認可権。

(i)　国防契約者の監査権。

(j)　他の法律で CASB とあるところはすべて OMB 長官と変更する。

(k)　CASB 財産移管。

(l)　政府全体の調達規則が1984年9月30日に公布されていれば，同日まで発効。

当時の OMB 長官は McIntyre 氏から Stockman 氏へ移ったばかりであった[46]。第2法案は最初，OMB 移管でなく，OMB の下部組織でありながら連邦調達政策権限で独立していた OFPP に移管しようとしたものであった。これに Stockman 氏が反対したということで，OMB に振り替えられた。同氏によると，「もちろん，OMB 内で権限委譲するとすれば，OFPP が論理的に選択されることになる[47]」としている。

第2法案では基準設定という言葉が見つからず，基準保全，改訂及び廃止と

いう後退的な言葉ばかりである。しかも，すでに CASBは解散してしまっているので，CASB スタッフの転出を言及していない。これでは Staats 氏が1979年当時，危惧していた OMB は経験なしという批判が当然あてはまる。また基準保全，改訂等の作業も CASAC のような助言機関の法制化を考えていない。まさに，OMB が基準を骨抜きにしようと思えば，可能な法案であるといえよう。幸か不幸か，この法案は1982年10月初め現在，法律化されていない。現在のところ，CASB の基準及び規則はそのまま発効しており，国防総省始め，他の政府機関でも CASB の基準を適用している。その適用に対して，GAO は行政監査を行っている。CASB が解散となり一般及び特別除外の認可権者がいなくなり，国防契約者たちにとって厳しすぎると考えられている CASB 基準を改正する機関が設置されていない。CASB 移管先が確定しなければ，CASB 基準を緩めたいと考えている国防総省及び国防契約者双方に痛手となっていることは明白である。しかし，近い将来，FAR (Federal Acquisition Regulation, 連邦調達規則) を作って，CASB 基準までこの中に統合しようという動きが主流となっている。[48] これは政府全体の調達規則であるため，CASB 基準のように国防契約に限定したものより，大ざっぱになる可能性が強い。Anthony 教授によると，

「理論的には，OMB はこの職能を遂行できよう。しかし実際問題として，OMB が類似の件で公布した規則は必ずしも高レベルのものとはいえない。[49]」

と批判している。やはりその危惧が強いことは CASB の予算カットから始まり，OMB 移管論までに見られた攻撃の趨勢から明らかであろう。

1) 〔12〕pp. 1621-1695.
2) 〔17〕pp. 689-692, 〔18〕pp. 361-373, 721-721.
3) 〔13〕pp. 40-41.
4) 〔14〕p. 36.
5) 〔1〕pp. 95-496, 〔2〕pp. 241-339.
6) 〔18〕pp. 702-722, Letter of Elmer B. Staats to Senator Proxmire, May 21, 1979.
7) 〔15〕pp. 80-81, Statement of John Cibinic, Jr.

8) 〔15〕 pp. 2–9, Testimony of Elmer B. Staats.
9) 〔15〕 p. 62, Testimony of John Walker.
10) 〔15〕 pp. 70–72, Testimony of Dale Church, and 〔15〕 pp. 92–96, Letter of Machinery & Allied Products Institute to Senator Proxmire, November 15, 1979.
11) 〔15〕 p, 5, Quoted in the Testimony of Congressman Benjamin, and 〔15〕 p. 38. Quoted in the Questionnaire of Senator Morgan.
12) 〔15〕 p. 38, Response of Elmer B. Staats to the Morgan's Questionnaire.
13) 〔15〕 p. 62, Testimony of John Walker.
14) 〔15〕 p. 72, Testimony of Dale W. Church.
15) 〔15〕 pp. 80–81, Statement of John Cibinic, Jr.
16) 〔12〕 p. 1682, Testimony of Robert F. Keller.
17) 〔15〕 p. 5, Testimony of Congressman Benjamin, 〔15〕 p. 91, Letter of MAPI to Senator Zemke, November 1, 1979, and 〔15〕 p. 94, Letter of MAPI to Senator Proxmire, November 15, 1979.
18) 〔15〕 p. 62, Testimony of John Walker.
19) 〔15〕 p. 81, Statement of John Cibinic, Jr.
20) 〔15〕 p. 5, Testimony of Congressman Benjamin, 〔15〕 p. 91, Letter of MAPI……, and 〔15〕 p. 94, Letter of MAPI…….
21) 〔15〕 p. 95, Letter of MAPI…….
22) 〔15〕 p. Letter of Graham Claytor to Elmer B. Staats, October 26, 1979.
23) 〔15〕 p. 71, Testimony of Dale W. Church.
24) 〔15〕 p. 95, Letter of MAPI…….
25) 〔15〕 p. 82, Testimony of Dale W. Church.
26) 〔15〕 pp. 93–95, Letter of MAPI…….
27) 〔15〕 p. 95, Letter of MAPI…….
28) 〔15〕 p. 14, Statement of Admiral Rickover.
29) *Ibid.*
30) *Ibid.*
32) *Ibid.*
32) 〔12〕 pp. 1684–1686, Information of Elmer B. Staats, and 〔15〕 p. 14, Statement of Admiral Rickover.
33) 〔15〕 p. Statement of Admiral Rickover.
34) *Ibid.*
35) 〔15〕 p. 66, Testimony of Elmer B. Staats, 〔15〕 p. 66, Testimony of Herman Bevis, 〔15〕 p. 66, Testimony of John Walker, 〔15〕 p. 67, Testimony of

Fred P. Wacker, and 〔15〕 p. 67, Testimony of Gordon Shillinglaw.

36) 〔15〕 p. 65.

37) 〔15〕 pp. 87–88, Letter of Fred P. Wacker to Senator Garn, December 6, 1979.

38) 〔14〕 pp. 35–36.

39) 〔19〕 pp. 2–5.

40) 〔19〕 p. 2.

41) *Ibid.*

42) 〔12〕 p. 1667, Testimony of Elmer B. Staats.

43) 〔15〕 p. 64, Testimony of Elmer B. Staats.

44) 〔19〕 p. 6, Testimony of Elmer B. Staats.

45) 〔16〕 pp. 6–7.

46) 〔19〕 p. 12, Testimony of Karen Williams. 〔8〕 1980/81, p. 100, and 〔8〕 1981/82, p. 90.

47) 〔19〕 p. 11. Letter of David A. Stockman to Senator Garn, May 7, 1982.

48) 〔6〕 p. 8.

49) 〔15〕 p. 98, Statement of Robert N. Anthony,

## 第6節　結　　び

欧米及びわが国の会計・原価計算研究者は米国の CASB の積極的な動きに注目していた。しかし，1980年9月30日をもって，事実上それが閉鎖されてしまったが，(1) それが何故，どのような経過で推移してきたか，(2) CASB の規則及び基準が CASB 閉鎖後，どのような効力を有し，どのように適用されているのか，及び (3) CASB の権限がどの機関に委譲されようとしているのか，といった諸問題に対する研究論文は今日，欧米及びわが国において未発表であると思われる。というもの，CASB の職能と権限の委譲が，1982年10月初め現在でも行われておらず，委譲に伴なう CASB 批判，適切な移管先論争，及び移管のため諸法案の研究は専ら両院公聴会資料，政府関係委員会報告書，及び法案といった膨大な原始資料を整理しなければならないからである。近い将来，CASB の正式な移管先が決定されるであろうが，第5節までに述べてきたところから明らかのように，CASB の権限

を弱体化した法案に傾いてきている。そこで，本稿では，そもそも CASB は何故，設置されたのかという経過を研究し，今日，何故それが閉鎖しなければならないのかという理由を研究した。しかし，諸法案でも見られるように，単なる CASB 閉鎖でなく，CASB の権限の委譲ということにある。CASB の規則及び基準は現行法として存続しているのである。したがって，移管諸法案は現行法の緩和を図るためのものであった。それが国防契約者側の圧力によって行われていたことも明らかにした。また，CASB 規則及び基準の存続と CASB の移管ということであれば，単なる行政改革上予算節減という論理から出発しているように見えるが，実はその論理は説得性がない。CASB が果してきた業績は費やした予算と比較して，数百倍，数千倍になるという Rickover 海軍中将の証言があるからである。

他方，CASB 委員長兼 GAO 長官 Staats 氏は CASB 設置をめぐる論争及び CASB 移管をめぐる論争の中で政治的妥協を図らざるを得ず，一貫した論理を展開できなかった。たとえば，CASB 設置の審議の時には，立法府である GAO よりも，行政府内で担当すべきだと主張し，CASB 設置直前に立法府でやるべきだとの公聴会意見が主流になると，立法府の中の CASB の設置を主張している。約10年後の CASB 移管論争に入ると，行政府よりも立法府である GAO に移管せよというし，それがつぶれると行政府である OMB 移管が最善であるといった具合である。その時々に，合理的な説明をしているわけであるが，Staats 氏の本心は移管より存続させたかったわけである。それを Benjamin 第1及び第2報告書で CASB 予算の大幅ないし全面カットになったため，次善の策を求めていくうちに，結局，本心では反対である OMB 移管をも承服してしまったのである。しかし，第1法案の移管論まではある程度，会計職業界を含ませた合議体にしようというのが公聴会での主流の意見であった。第2法案では，すでに CASB 閉鎖後，1年7ヵ月余りの経過しているため，CASB スタッフの専門的知識の継承も図れない OMB 移管であり，その法案の内容も第1法案に比較して粗末なものとなっており，同じ OMB 移管であっても，質的に大きな差があった。今日，

第2法案は両院で通過していない。近い将来，さらに新しい法案が上程されるかもしれないが，結局，CASB の職能及び権限の弱体化を図ろうとする国防契約者側の圧力が強い現状からして，その方向へ向った大きな流れは不可避のようである。

## 参 考 文 献

〔1〕 *Code of Federal Regulations, Title 4 Accounts, as of Jaunary 1, 1981*, USGPO, 1981.

〔2〕 *Code of Federal Regulations, Title 41 Public Contracts and Property Management, Chapter 1-1 to 1-10, as of July 1, 1981*, USGPO, 1981.

〔3〕 *Code of Federal Regulations, Title 41 Public Contracts and Property Management, Chapter 1-10 to 1-Appendix, as of July 1 1981*, USGPO, 1981.

〔4〕 Comptroller General of the United States, *Report on the Feasibility of Applying Uniform Cost-Accounitng Standards to Negotiated Defense Contract to the Committee on Banking and Currency, House of Representatives*, USGPO, January 1970.

〔5〕 Cost Accounting Standards Board, *Cumulative Report to the Congress 1971-1980*, USGPO, November 1980.

〔6〕 Cost Accounting Standards Board, *Progress Report to the Congress*, from 1973 to 1977 respectively.

〔7〕 *Federal Register*, December 1, 1980.

〔8〕 General Services Administration, National Archives and Record Service, Office of the Federal Register, *The United States Manual*, from 1980/81 to 1981/82 respectively.

〔9〕 早川　豊『米国企業会計制度の研究』北海道大学図書刊行会，1982年。

〔10〕 Office of Management and Budget, Executive Office of the President, *Budget of the United States Government*, from Fiscal Year 1973 to 1982 respectively.

〔11〕 *United States Code, Title 50 Appendix War and National Defense, Volume Eleven, 1976 Edition, in force on January 3, 1977*, USGPO, 1977.

〔12〕 U. S. Congress, House of Representatives, *Legislative Branch Appropriation for 1980, Part 2-Hearings before the Subcommittee on Legislative Branch Appropriations of the Committee on Appropriations*, 96 th Congress, lst Session, USGPO, 1979.

〔13〕 U. S. Congress, House of Representatives, *Legislative Branch Appropriation Bill, 1980*, 96 th Congress, lst Session, Report No. 96-245, USGPO, 1979.

〔14〕 U. S. Congress, House of Representaives, *Legislative Branch Appropriation Bill, 1981*, 96 th Congress, 2 d Session, Report No. 96-1098, USGPO, 1980.

〔15〕 U. S. Congress, Senate, *Cost Accounting Standards Board-Hearings before the Committee on Banking, Housing, and Urban Affairs*, 96 th Congress, lst Session, USGPO, November 2, 1979.

〔16〕 U. S. Congress, Senate, *Defense Production Act Extention of 1982*, 97 th Congress, 2 d Session, Report No. 97-412, USGPO, May 21 (legislative day, May 11), 1982.

〔17〕 U. S. Congress, Senate, *Legislative Branch Appropriations for Fiscal Year 1980, Part 1 Justifications-Hearings before a Subcommittee of the Committee on Appropriations*, 96 th Congress, lst Session, USGPO, 1979.

〔18〕 U. S. Congress, Senate, *Legislative Branch Appropriations for Fiscal Year 1980, Part 2—Hearings before a Subcommittee of the Committee on Appropriations*, 96 th Congress, lst Session, USGPO, 1979.

〔19〕 U. S. Congress, Senate, *Transfer of Cost Accounting Standards Board-Hearings before the Committee on Banking, Housing, and Urban Affairs*, 96 th Congress, 2 d Session, USGPO, September 23, 1980.

追記）本稿は札幌アメリカンセンター図書館の協力のもとで，貴重な資料が活用できた。ここに深く感謝する次第である。