

【D08】所有権移転費用の扱いの精緻化

1. 勧告の概要

2008SNA マニュアルの勧告概要	1993SNA における取扱の概要
<p>・所有権移転の費用を固定資本形成として扱う。ある資産の所有権移転の費用は、<u>当該資産の耐用年数全体ではなく、購入者が当該資産を保有すると予想される期間にわたって償却される</u>。ある資産の処分に係る所有権移転費用も、当該資産が保有される期間にわたって償却させる。</p> <p>※2008SNA マニュアルにおいては、所有権移転費用として、①取得・処分時に発生する法律家、建築家、測量士、エンジニア、価格査定人に支払う料金等の報酬・手数料、不動産業者等に支払う手数料、②<u>買い手に別個に請求される商業・輸送費</u>、③<u>資産の取得・処分に</u>関して支払われる税、④<u>資産価格に含まれない設置、取り外し費用</u>、⑤<u>終末費用</u>、が含まれるとしている。</p> <p>※所有権移転費用は、生産資産にかかる費用の場合は、当該資産に統合して記録する。非生産資産の所有権移転費用については、土地に係る費用は「土地改良」に含めて計上する一方、その他の非生産資産については、固定資産の独立項目（非生産資産に係る所有権移転費用）として記録する（ただし、ストックとして記録する貸借対照表においては、その他の非生産資産の所有権移転費用は、対象となる各非生産資産の資産価額に合算される）。</p> <p>・適切なデータがなく、<u>こうした扱いが難しい場合</u>、これらの費用は、固定資本形成に計上しつつ、その費用が生じた時に固定資本減耗として償却されるとしてもよい。</p> <p>・資産の設置や取り外しの費用は、別個に請求されるものであれば所有権移転費用に含め、そうでなければ資産の購入者価格に含める。</p> <p>・<u>資産の解体などの終末費用は</u>、その間の使用者の数にかかわらず、<u>当該資産の耐用年数全体にわたって償却される</u>。実務上は、終末費用を正確に予測することは難しい場合があり、費用が発生した際（解体時）に固定資本減耗として償却処理する。</p>	<p>・所有権移転の費用を固定資本形成として扱う。ある資産の所有権移転の費用は、当該資産の耐用年数にわたって、資産の使用に対して計上する固定資本減耗の一部として徐々に償却する。当該資産が、耐用年数の終了前に売却された場合、まだ償却されていない残余の所有権移転費用は、その他の資産量変動勘定において償却された扱いとする。</p> <p>※1993SNA マニュアルにおいては、所有権移転費用として、①新しい所有者により負担された手数料等（法律家、建築設計士、測量士、エンジニア、価格査定人に支払う料金等の報酬・手数料、不動産業者等に支払う手数料）、②新しい所有者により支払われる税、が含まれるとしている。</p> <p>※所有権移転費用は、生産資産に係る費用の場合は、当該資産に統合して記録する。非生産資産の所有権移転費用については、土地に係る費用は購入及び売却価格から切り離し、固定資産の独立項目（非生産資産に係る所有権移転費用）として記録する。</p>
<p>①2008SNA への対応で求められる事項</p> <ul style="list-style-type: none"> ・所有権移転費用は、終末費用を含むなど範囲を明確化した上で、引き続き固定資本形成として扱う。 ・終末費用を除く所有権移転費用の償却期間は、当該資産の耐用年数全体から、購入者が 	

当該資産を保有すると予想される期間とする。終末費用については、当該資産の耐用年数全体にわたって償却されると扱う。こうした処理が難しい場合には、費用発生時に固定資本減耗として償却するという選択肢も可能。

②主要計数への影響（概念上）

- ・ GDP の増加要因（所有権移転費用の明確化により、その範囲が拡張される場合）

2. 現行 JSNA での取り扱い

- ・ 現行 JSNA では、所有権移転費用のうち、設置費用や商業・輸送費は固定資本形成に含まれており、資産の耐用年数にわたって固定資本減耗として償却される扱いとなっている。エンジニアリング業への支払い等は、「プラントエンジニアリング」として無形固定資産の固定資本形成に含まれ、ストックとしては対象となるプラントと一体化され、当該資産の耐用年数にわたって償却される扱いとなっている（資産分類上は「その他の構築物」に含まれている）。
- ・ 他方、所有権移転費用のうち、
 - 不動産仲介手数料は中間消費
 - 法律家等への報酬支払は中間消費ないし家計消費として扱われ、固定資本形成には含まれていない。また、
 - 資産の取り外し費用（終末費用以外）については、（所有権移転に伴わないものと区分されずに）中間消費ないし最終需要のいずれかに含まれているが、いずれの場合でも費用が発生した時点（取り外し時点）で計上されている。
 - 資産の所有権移転に伴う税（登録免許税等）については、当該資産を用いて生産する財・サービスに生産・輸入品に課される税として含まれており、当該資産の所有権移転時（固定資本形成時）に固定資本形成に含まれる扱いとはなっていない。
- ・ 終末費用については、将来見込まれる資産の解体費用を取得時に計上するという点において、企業会計上の資産除去債務が概念上該当するが¹、現行 JSNA では、資産の取得時に将来見込まれる解体費用を固定資本形成には計上しておらず、費用が発生した時点で固定資本形成に計上されている。

3. 検討の方向性

①次回基準改定における対応の考え方（案）

<○：2008SNA 勧告に沿って対応する（一部）>

[所有権移転費用に含める範囲]

- ・ 2. のとおり、現行 JSNA においても、一部の所有権移転費用については固定資本形成に含まれており、一部対応済であるが、次回基準改定においては、新たに不動産仲介手数料（賃貸を除く住宅関連手数料）²について、現行 JSNA のように中間消費ではなく、固定資本形成として扱うこととする。またプラントエンジニアリングについては、現行

¹ 日本の企業会計では、企業会計基準第 18 号「資産除去債務に関する会計基準」およびその適用指針により、平成 22 年 4 月 1 日以後開始する事業年度から原則適用となった。

² 非住宅の売買に係る手数料は産業連関表における産出額の内訳からは把握できないため、今回の検討においては住宅に係る手数料のみを不動産仲介手数料としている。

JSNA では無形固定資産の固定資本形成と扱っている点を改め³、対象となるプラント（その他の構築物）に係る所有権移転費用として位置づける。

- ・他方、法律家等への報酬支払や取り外し費用（終末費用以外）については、所有権移転にかかる部分を把握する基礎統計がないことから、対応を見送る。税については、基礎資料の制約により、対応を見送る⁴。
- ・終末費用については、企業会計上の資産除去債務が概念上該当するが、上場企業分のみしか把握できず、他に基礎統計がないことや、現行 JSNA においても、終末費用に当たる資産の解体費用が発生した時点で固定資本形成に計上されているため、対応を見送る⁵。

[所有権移転費用の計上先資産項目、償却期間]

- ・設置費用や商業・輸送費は、現行 JSNA と同様、対象となる固定資産に含めて記録するとともに、基礎資料の制約から、当該資産の耐用年数にわたって償却する扱いを継続する。
- ・不動産仲介手数料（賃貸を除く住宅関連手数料）については、原則として住宅に含めて記録し、償却期間については、利用可能な一次統計を元に同一所有者の平均的な保有期間を求め、所有権移転費用の償却期間として使用することを検討する⁶。
ーただし、不動産仲介手数料（賃貸を除く住宅関連手数料）のうち宅地売買に係る仲介手数料については、2008SNA で固定資産の分類として新設が勧告されている「土地改良」に含めて表章することが求められているが、「土地改良」の新設については別課題として議論する予定であり（課題 D10）、その結果を踏まえる。
- ・プラントエンジニアリングについては、対象となる固定資産（その他の構築物）に含めて記録する。償却期間については、プラントは予想保有期間と耐用年数は同等と考え、現行 JSNA と同様、当該資産の耐用年数にわたって償却する扱いとする。

②推計方法、GDP への影響等試算値

- ・本勧告に対応し所有権移転費用の範囲が拡張された場合、現行 JSNA において中間消費としている不動産仲介手数料（賃貸を除く住宅関連手数料）を固定資本形成として扱うこととなることから、GDP の増加要因となる。ここでは当該 GDP 増加分について試算。
- ・具体的には、平成 17 年産業連関表における不動産仲介・管理業産出額に占める、不動産仲介手数料（賃貸を除く住宅関連手数料）の割合⁷を求め、これを平成 18 年以降の毎年の不動産仲介業産出額に乗じることで、不動産仲介業産出額のうち所有権移転に係る費用を抽出し、固定資本形成に計上する（なお、今回の試算では住宅分と宅地分を分離していない）。
- ・資産計上に伴うストック額と固定資本減耗の推計については、他の固定資産同様に恒久

³ 2008SNA では、資産分類上の「有形固定資産」「無形固定資産」の区別が廃止され、現在の無形固定資産については新たに「知的財産生産物」という分類が設けられるが、プラントエンジニアリングは知的財産生産物には分類しない。詳細については課題 D03 を参照。

⁴ 所有権移転に関する登録免許税は約 2,200 億円（平成 23 年度）であるが、その大半を占める土地に係る分については投資主体が把握できない。

⁵ 財務データから入手できる情報が利用可能か検討を行い、利用可能な場合には資産除去債務をメモ項目として欄外に掲載することを検討する。なお、日経 225 採用企業のうち資産除去債務の数値を開示している企業の、2011 年 3 月期第 1 四半期末における資産除去債務（ストック）の総額は約 1.7 兆円（光成美樹（2010）「資産除去債務会計基準の適用事例分析（2011 年 3 月期第 1 四半期）」『週間経営財務』第 2984 号、18-29 頁）。

⁶ 不動産仲介手数料（賃貸を除く住宅関連手数料）について、「民間企業投資・除却調査」（内閣府）の利用を検討したが、仲介手数料の大半が家計の持家住宅であるため、利用に適さないと判断した。現在は「土地保有移動調査」及び「住宅市場動向調査」（いずれも国土交通省）の利用を検討している。

⁷ 不動産仲介手数料（賃貸を除く住宅関連手数料）の内訳は「中古住宅仲介手数料」「宅地仲介手数料」「その他の手数料」。平成 17 年産業連関表におけるこれらの産出額合計は約 1 兆円であり、不動産仲介・管理業の住宅関連部分の約 9 割を占める。

棚卸法により行う。なお今回の試算対象は、住宅関連の不動産売買に係る仲介手数料に限られているため、資産の保有主体は法人企業および家計のみとなり、非市場部門の保有資産から生じる固定資本減耗を通じた GDP への影響はない。

- ・ 今回の試算で使用した償却率については、予想保有期間に関して分析途上にあるため、暫定的に木造住宅と同じ数字を使用した⁸。
- ・ 暫定的な試算結果：名目 GDP を 0.2%程度押し上げる要因。
一国の住宅資産を 4.0%程度押し上げる要因。

4. その他の留意事項

<基礎統計における扱い>

- ・ 平成 17 年産業連関表においては、現行 JSNA と同様に、所有権移転費用のうち設置費用や商業・輸送費等は固定資本形成に含まれている一方、不動産仲介手数料は固定資本形成に含まれていない（平成 23 年産業連関表でも同様の扱いとなる）。また、税や法律家等への報酬、取り外し費用、終末費用についても現行 JSNA と同じ扱い。

<諸外国における対応状況>

- ・ 米国
住宅にかかる所有権移転費用として、不動産仲介手数料、印紙税、法律家費用等を含めている。償却期間については、購入者が保有すると予測される期間（12 年）にわたって償却される扱いとなっている。
- ・ オーストラリア
住宅、非住宅建築物、占有されていない土地の取得にかかる所有権移転として、法律専門家への支払、不動産仲介手数料、印紙税等を含めている。償却期間については、住宅 15 年程度、非住宅 27 年程度としている。
- ・ カナダ
住宅、非住宅にかかる所有権移転費用として、不動産仲介手数料、法律家費用、土地譲渡税等を含めている。

⁸ 中古取引の存在を考えると、1 人の所有者の保有期間は耐用年数ベースの償却期間より短いはずであり、結果的な所有権移転費用のストックはより小さいと予想される。