

非営利サテライト勘定にかかる推計手法の調査研究 —民間非営利団体類似の活動を行う独立行政法人等について—

元内閣府経済社会総合研究所主任研究官
私市光生¹

目次

はじめに.....	1
1. この調査研究について.....	1
(1) 非営利団体に関する国民経済計算（2008SNA）の勧告.....	1
(2) 各制度部門に含まれる非営利団体.....	1
(3) 独立行政法人化による財務データ入手可能性の拡大.....	1
2. 本稿の構成.....	2
(1) 非営利団体について（第1章）.....	2
(2) サテライト勘定について（第2章）.....	2
(3) 作業の概要（第3章～第5章）.....	2
（参考）主な用語及び略語.....	3
第1章 非営利団体（NPI）について.....	5
1. 非営利団体（NPI）の概念・定義・範囲.....	5
(1) 非営利団体（NPI）の定義.....	5
(2) 非営利団体の要件について.....	6
(3) JSNA 統計における非営利団体.....	8
2. 各制度部門に含まれる非営利団体について.....	9
(1) 「SNA」における勧告.....	9
(2) 基準改定研究会で示された方向性.....	9
3. 非営利団体の範囲.....	10
(1) JSNA 統計における非営利団体等.....	10
(2) 法人税法における公共法人等.....	12
○ 法人税法施行令第3条（非営利型法人の範囲）.....	12
第2章 サテライト勘定について.....	13
1. 国民経済計算（SNA）におけるサテライト勘定の意義.....	13
2. サテライト勘定の種類.....	14
(1) 再配列等により編集したサテライト勘定.....	14

1 本稿の作成にあたって、経済研究所国民経済計算部の皆様には、数多くの有益なコメントを頂いた。心より感謝申し上げます。残された問題点については、筆者の責めに帰するものである。本稿は、国民経済計算部「2008SNA への対応等に関する各課題論点整理」（2014）を踏まえてはいるが、国民経済計算部における年次推計作業等の業務に関わるものではない。本稿を作成したこと及び作成された内容は、経済社会総合研究所のいかなる部局のいかなる見解をも表明するものではない。関係する方々から幅広くコメントを頂き、今後のサテライト勘定研究に役立てることを意図したものである。

(2) 概念・定義・範囲の変更を伴うサテライト勘定	14
3. サテライト勘定の概要	15
第3章 推計対象について	17
1. 各制度部門に含まれる非営利団体	17
2. 推計対象とすべき非営利団体	18
(1) 法人企業に含まれる非営利団体	18
(2) 一般政府に含まれる非営利団体	20
第4章 推計値の作成	31
1. 推計値作成の考え方	31
2. 試算事例による説明	33
3. 生産勘定及び所得の発生勘定	33
(1) 産出額	34
(2) 中間消費額	34
(3) 付加価値	35
(4) 雇用者報酬	35
(5) 生産・輸入品に課される税、(控除) 補助金	36
(6) 固定資本減耗	36
(7) 営業余剰	36
(参考) 施設費等により取得した資産の減価償却費の記録	38
4. 所得支出勘定	41
(1) 第1次所得の配分勘定	41
(2) 所得の第2次分配勘定	42
(3) 可処分所得の使用勘定	44
5. 資本勘定	45
(1) 総固定資本形成	45
(2) 在庫変動	45
(3) 土地の購入(純)	45
(4) 資本移転	45
(5) 純貸出/純借入	46
6. 大学付属病院における勘定の試算	48
(参考) 本稿で採用した財務諸表の勘定科目と SNA の分類項目の対応	50
(参考) 通勤手当について	53
第5章 サテライト勘定の試算	55
(参考) 独立行政法人国公立病院等	57
むすび	59
(巻末参考表1) 法人税法 別表第一 公共法人の表	60
(巻末参考表2) 法人税法 別表第二 公益法人等の表	62

はじめに

1. この調査研究について

(1) 非営利団体に関する国民経済計算（2008SNA）の勧告

非営利団体は、市民生活、経済活動等における利益の増進に資する活動を行う組織として、その役割が大きくなってきている。2009年に国際連合等の国際機関によってまとめられた国民経済計算（2008SNA）では、非営利団体全体を「市民社会」の証しとみなすことへの関心の高まりを認識し、これまで明示されてこなかった法人企業または政府部門に含まれる非営利団体についても、それぞれの部門の内訳として明らかにするよう勧告している。

(2) 各制度部門に含まれる非営利団体

国民経済計算における非営利団体として私立大学、公益財団法人である美術館などがあげられる。これらについては、既に対家計民間非営利団体として推計が行われ、その結果が公表されている。しかし、2008SNAが求めるように、非営利団体の全体像を把握し、その活動をまとめた補足表を作成するためには、法人企業、一般政府についても²、それぞれの部門に含まれている非営利団体を特定し、各部門に含まれる非営利団体の計数を合計する必要がある。

一般政府部門における非営利団体としては、対家計民間非営利団体に類似する活動を行う、国公立大学、国公立美術館等の独立行政法人等があげられる。非金融法人企業部門についてみると、医療法人等の非営利団体が含まれている。また、独立行政法人等の中にも、国公立病院、国立大学附属病院等が含まれており、これらも非金融法人企業に含まれる非営利団体となる。

(3) 独立行政法人化による財務データ入手可能性の拡大

かつては、外部からこうした政府関係組織の活動を会計的に捉えることは容易なことではなかった。しかし、近年、国、地方公共団体の組織において、独立行政法人となる組織が増えてきている。独立行政法人では、会計報告が、収入支出計算書ではなく、それよりも国民経済計算の概念により近い財務諸表によって行われ、公開されている。

以上を踏まえ、この調査研究では独立行政法人等のうち、民間非営利団体類似の活動を行うものをリストアップした。また、独立行政法人会計原則等に基づき作成された財務諸表の各勘定科目と国民経済計算の勘定項目との対応について検討を行った。これらの検討結果をもとに試算値の作成を試みた。

なお、対象とする非営利団体の範囲を法人企業全体にまで拡大するには、本稿で採用したものは全く別の推計手法が必要であること、作成した集計値とJSNA統計との比較分析を行うには、さらなる概念調整が必要であることから、これらについては、今後の課題とした。

² 定義によって非営利団体が含まれない家計を除く。

2 . 本稿の構成

(1) 非営利団体について（第1章）

第1章は、非営利団体について、概念・定義・範囲を確認したものである。

SNA においては、「対家計民間非営利団体」として、非営利サービスを提供する法人、団体等を取り上げている。しかし、私立大学と類似した活動を行っている、国公立大学などは、「対家計民間非営利団体」ではなく、「一般政府」部門に含まれている。また、商工会議所等の経済団体は、企業活動に寄与する非営利団体であり、「非金融法人企業」部門に含まれる。

(2) サテライト勘定について（第2章）

第2章ではサテライト勘定について、その概要を整理した。

SNA のサテライト勘定は、特定分野における分析ニーズに応えるよう、中枢体系に準拠しながら、作成されているデータを細分化した上で関係部分の再集計を行ったり、概念・定義・範囲の拡張を行ったりすることにより、特定の経済活動を **SNA** 全体と比較可能な形で明らかにするために作成される、**SNA** の中枢体系を補完する補足表である。

(3) 作業の概要（第3章～第5章）

① 対象年次

作成対象年次は平成 27 年度（2015 年度）とした。これは、平成 27 年（2015 年）が産業連関表の作成年であり、また **SNA** 統計の基準年次であること、他方、財務諸表などの詳細資料が年度単位で作成されていることなどの事情を踏まえたものである。

② 推計対象

民間非営利団体類似の活動を行う独立行政法人等を対象とした。このような法人としては、国公立大学、国公立美術館、国公立試験研究機関等がある（第3章）。

③ 推計資料

独立行政法人会計基準等に準拠した財務諸表を基礎資料とした。この調査研究では、第3者による検証可能性も考慮し、ウェブサイトに公開されている資料のみに基づいて作業を行った。独立行政法人等が作成する財務諸表における消費税の会計処理は、税込方式と税抜方式がある。国立大学法人等が作成するものは税込方式である。なお、授業料、入学金、診療報酬等は非課税である（第4章）。

④ 推計値の作成

財務諸表（損益計算書、附属明細書等）の勘定科目それぞれについて、**SNA** における対応項目を検討し、財務諸表の諸計数を **SNA** の分類により集計した（第4章）。

⑤ サテライト勘定の試算

SNA の概念に沿って分類・集計した諸計数をもとに、サテライト勘定を組み上げた（第5章）。

(参考) 主な用語及び略語

「SNA (the System of National Accounts)」(「エス、エヌ、エー」と読む) :

「国民経済計算体系」又は単に「国民経済計算」と訳される。経済学の原理と厳密な会計慣行に則り、経済全体を測定するための枠組みである。

以下では、「国民経済計算」を **SNA** と表記するが、**SNA** という用語が国民経済計算の概念・定義・範囲に関する国際基準を指す場合と、これに準拠して作成された我が国の統計を指す場合がある。両者を区別する必要がある場合には、便宜上、前者について「**SNA** 体系 (国民経済計算体系)」、後者について「**JSNA** 統計 (我が国の国民経済計算統計)」と表記する。

「SNA 体系」:

国民経済計算に関する概念・定義・範囲の全体像であり、各国が国民経済計算統計を作成する際の国際基準である。この国際基準をとりまとめた文書 (**The System of National Accounts**) は、国際連合 (**UN**) (以下、「国連」という。)、国際通貨基金 (**IMF**)、経済協力開発機構 (**OECD**)、世界銀行 (**WB**) 及び欧州連合 (**EU**) の共同プロジェクトの成果である。

現行のものは、**2008** 年に共同プロジェクトの専門家によってとりまとめられ、**2009** 年における国連の会議で採択された。国連で採択された体系の全文 (英語 (原文) 及び日本語 (仮訳)) は、次の **URL** で確認できる。

<https://www.esri.cao.go.jp/jp/sna/seibi/2008sna/kariyaku/kariyaku.html>

2008 年より前に採択された **SNA** 体系と区別するときには、**93SNA**、**08SNA** 等と作成年次を付け加えている。

「JSNA 統計」:

国連基準に準拠した国民経済計算に関する統計で、内閣府経済社会総合研究所国民経済計算部 (以下、「国民経済計算部」という。) が作成しているもの。国民経済計算年次推計、四半期別 **GDP** 速報等を含む。

なお、「**J**」は「日本」を意味する。また、平成 **27** 年基準というときの「基準」とは、**JSNA** 統計作成の際にベンチマークとした産業連関表の作成年次等を表している。ベンチマークを改定することにより、経済の構造変化に対応している。

「JSNA 解説」:

国民経済計算部「**2008SNA** に対応した我が国国民経済計算について」(平成 **28** 年 **11** 月 **30** 日) のこと。国民経済計算部では、平成 **23** 年基準改定作業における議論を踏まえて、基準改定に関する議論、新しい基準による概念・定義・範囲、統計の作成手法等について取りまとめたもの。内容については次の **URL** を参照のこと。

https://www.esri.cao.go.jp/jp/sna/seibi/2008sna/pdf/20161130_2008sna.pdf

「JSNA 用語解説」:

「**JSNA** 統計」に関する「用語解説」。統計で用いられた用語の定義、具体的事例などを記載している。次の **URL** を参照のこと。

https://www.esri.cao.go.jp/jp/sna/data/reference4/yougo_top.html

「政府諸機関」：

内閣府「国民経済計算（GDP 統計）」ウェブサイトの「国民経済計算における政府諸機関の分類」に掲載されている政府機関。中央政府の一般会計及び特別会計、地方政府の普通会計及び公営事業会計等、特殊法人、認可法人、独立行政法人等が含まれる。独立行政法人等には、独立行政法人（中期目標管理法人、国立研究開発法人、行政執行法人を含む）のほか、国立大学法人、地方独立行政法人等があり、国公立試験研究機関、国公立病院など多様なものが含まれている。

この作業では次の URL を参照した。なお、政府機関の分類は基準改定及び組織の改編ごとに見直されている。

https://www.esri.cao.go.jp/jp/sna/data/data_list/kakuhou/files/h29/sankou/pdf/bunrui.pdf

「非営利ハンドブック」：

国連が作成した「国民経済計算における非営利団体に関するハンドブック」（2003 年）のこと。引用は財団法人統計研究会（当時）訳（2005）による。

原著は

United Nations "Handbook on Non-profit Institutions in the System of National Accounts"（2003）。

非営利ハンドブックで議論されたことは、現行の SNA（08SNA）に反映されている。

第1章 非営利団体（NPI）について

1. 非営利団体（NPI）の概念・定義・範囲

(1) 非営利団体（NPI）の定義

ア. 「SNA」における定義

「08SNA」では、「非営利団体（Non-profit Institutions (NPI)）」について「非営利団体とは、それを設立、支配、資金供給する単位が、それを、所得、利益またはその他の金銭的利得の源泉とすることを許されないようなステータスで、財貨・サービス生産を目的として創設された法的または社会的実体である。」(SNA:4.83)³としている。

さらに、「事実、このような生産活動は黒字もしくは赤字を生み出すわけであるが、たまたま黒字を生んだとしても、他の制度単位⁴がその黒字を受け取って使うことはできない。非営利団体の定款自体、その非営利団体を支配し、運営する制度単位が、それが生み出す利益その他の所得に対して、何ら権利をもたないことを規定している。このような理由から、非営利団体はしばしば多種にわたる課税から免除されるのである」(SNA:4.83)と指摘している⁵。

なお、「08SNA」では第4章C節(SNA:4.83-4.93)において、非営利団体に関する議論を行っている。

イ. 「非営利ハンドブック」における定義

「非営利ハンドブック」によると、「非営利部門は、次の要件に該当する単位で構成されている。(a) 組織であること、(b) 営利を目的とせず、利益を分配しないこと、(c) 制度的に政府から独立していること、(d) 自己統治的であること、(e) 非強制的であること。」⁶としている。

その上で、非営利団体を、動機、雇用者の状態、または雇用者が関与する活動が何であるかによらず、市場に向けて産出するか否かによって、それぞれ、異なる部門に割り当てる。しかし、非営利団体全体を『市民社会』の証拠として考察しようとする関心がますます高まっているため、法人企業部門と政府部門内の非営利団体を、別の内訳部門として特定することを推奨する。そうすれば、非営利団体の全活動をまとめた補足表を、必要に応じて、直接的やり方で導出することが可能となる、としている。

3. この報告書では、引用した「08SNA」のパラグラフ番号を SNA:X.Y で表す。SNA:4.83 という表記は、国連が 2008 年に取りまとめた「国民経済計算体系」の「第4章第83パラグラフ」から引用したことを、また SNA:A3.17 という表記は同「付録3第17パラグラフ」から引用したことを、それぞれ表している。原文は英語であり、日本語訳は国民経済計算部仮訳によった（一部加筆したものがあ

4. 制度単位とは、制度部門を構成する個々の単位。すなわち、非金融法人部門及び金融機関部門に含まれる個々の法人、家計(個人企業を含む)部門に含まれる個々の家計又は個々の個人企業などである。

5. 考え方によっては、配当先から政府機関は除外すべきかもしれない。しかし、今回作業では、法律、定款等において、残余財産の配当先が他の非営利団体又は国庫等に限りとしているものは、すべて非営利団体とした。

6. 国連非営利ハンドブック「第2章NPIの定義」

(2) 非営利団体の要件について

「非営利ハンドブック」では、非営利団体の定義として、前述した5つの要件、すなわち、(a) 組織であること、(b) 営利を目的とせず、利益を分配しないこと、(c) 制度的に政府から独立していること、(d) 自己統治的であること、(e) 非強制的、を挙げて、その内容について議論している。これらを踏まえ、推計作業にあたっては、それぞれつぎのように整理した。すなわち、

- (a) 「組織である」という要件については、当該組織団体が独立した財務諸表を有している、とした。なお、他の組織から財務データを分離できないものは、主たる会計の組織として取り扱った。

「08SNA」では、「ほとんどの非営利団体は、独立の制度単位である。つまり、自己の権利で資産を所有し、負債を発行し、経済活動を行い、他の実体との取引に従事することができる。したがって、資産及び負債の貸借対照表を含むその単位の勘定が一揃い存在するか、必要なら作成できることになる(SNA:23.2)」としている。

例えば、公立大学の場合、公立大学法人として独自の財務諸表をウェブサイトで公開しているものは、今回作成した集計値に含めた。しかし、地方公共団体の普通会計等の一部に組み込まれているものであって、公開資料からは、公立大学の収支を分離できないものは集計対象外とした。

- (b) 「営利を目的とせず、利益を分配しない」という要件については、当該組織団体が利益等の配当（解散時の残余財産の配当を含む）を行わないことが、法令、定款、規約等により規定されていることとした。出資者等への利益等の配当の禁止が規定されていない組織については非営利団体からは除外される。

「08SNA」では、「非営利団体を設立し、支配し、または資金提供する単位が、それを所得、利益その他の金融的利得の源泉とすることを、認められないことである(SNA:23.3)」としている。

例えば、非金融法人企業部門に含まれる事業協同組合などは、解散時に残余財産を出資者に配分することとしていることから、非営利団体から除外される。なお、医療法人は、剰余金の配当等を認めていない⁷ことから非営利団体に含まれる。

- (c) 「制度的に政府から独立している」という要件については、当該組織団体の活動が、日本標準産業分類における国家公務、地方公務等に該当しないこと、とした。

「08SNA」では、「非営利団体は、政府が役員を指名し、機関の目標を決定するという点で、政府に支配されている場合がある。こうした非営利団体は、その予算を独立に管理しているため、(資金の多くが、またはすべてが政府からのものである場合でも)政府と別の制度単位として扱われる・・・(中略)・・・その例として、政府が支配する研究機関がある(SNA:23.5)」としている。

なお、「非営利ハンドブック」には、政府から独立しているとは、「国によって委譲された権限を行使すること、あるいは国によって決定された一組の規則を管理することはできるが、独自の独立した権限がないことを意味する(非営利ハンドブック:2.17 段落)」とある。

7. 医療法第42条の2第1項第7号、第54条。

- (d) 「自己統治的である」について、非営利ハンドブックでは、当該組織団体が政府・企業等により設立されたり、資金を提供されたりしているかではなく、当該組織団体が日常的な支配を受けず裁量権を有していることであるとしている（非営利ハンドブック:2.20 段落）。

この推計作業では、例えば、国立大学は、教育研究の実施において、私立大学と同程度の裁量の幅があると考えた。

- (e) 「非強制的である」について、当該組織に加入すること、当該組織団体に対する金銭の支出（徴収代行業務を除く）が、国民に対する規制等によるものではないということである。

「非営利ハンドブック」2.19 段落では、「非営利団体（例えば、弁護士業務を行うための資格を弁護士に付与する法律家協会）は専門職に従事するために必要な団体の会員となることを規制する機能を行使することはできるが、会員となることが市民権の条件とならない限りにおいて、当該団体はやはり非強制的である」と見なされうる。対照的に、入会、参加、支援が要請され、若しくは法律で規定され、あるいは出生（部族、氏族など）によって決定されるような団体は、非営利部門から除外される」としている。

(3) JSNA 統計における非営利団体

「JSNA 解説」によると、非営利団体とは、「利益配分が認められていない機関であり、市場生産者である場合も、非市場生産者である場合もある。市場生産者の場合は、非金融法人企業ないし金融機関に、非市場生産者の場合は一般政府ないし対家計民間非営利団体に位置付けられる」もの（「JSNA 解説」2.61）である。

また、「JSNA 用語解説」によると、「非金融法人企業」の項には、「市場生産に携わる非営利団体として、医療サービスを提供する医療機関（医療法人のほか、大学の附属病院や一部の独立行政法人を含む）や、介護保険による介護サービスを提供する介護事業者、さらには経済団体が含まれる」との説明がある。

同様に、「金融機関」の項には「金融的性格を持つ市場生産に従事する非営利団体も含まれる」、「一般政府」の項には「政府により支配、資金供給され、非市場生産に携わる非営利団体も含まれる」としている。なお、「対家計民間非営利団体」の項には「政府によって支配、資金供給されているものを除き、家計に対して非市場の財貨・サービスを提供するすべての・・・（中略）・・・非営利団体」と定義している⁸。「08SNA」を参照すると、SNA:4.28 及び SNA:4.29 において、関連する記載がある。

他方、「SNA」における制度部門を見ると、非営利団体として独立の部門を持つものは「対家計民間非営利団体」のみであり、法人企業及び一般政府に含まれる非営利団体については、副部門を含め、独立した部門としては扱われていない。

国民経済計算年次推計フロー編・付表(8)の「一般政府の機能別支出(COFOG)」を見れば「教育」という項目があり、これは「対家計民間非営利団体」の「教育」に相当する国公立学校が含まれている。しかし、この表からは、「一般政府」における教育サービスの生産といった情報は得られるものの、「教育行政」と「教育活動」とを分離できない。SNA の中枢体系は、両者の分離を求めているが、非営利団体を推計するためには、教育活動のみを抜き出す必要がある⁹。

8. ここでは「家計（個人企業を含む）」が対象外となっている。非営利団体は法人等の独立した組織として位置づけられているので、会計を家計と分離できない非法人等（個人企業等を含む）の非営利活動は含まれない。したがって、組織に属さない個人によるボランティア活動も除かれる。なお、「JSNA 統計」においては、「対家計民間非営利団体実態調査報告」の調査対象を、「会社以外の法人」または「法人でない団体」に分類されている民営の事業所としている。

9 この作業で、独立行政法人化されていない学校等を除外したのは、学校と教育行政の間の支払と受取が内部取引として相殺され、政府の決算書に表れない可能性もある。

2. 各制度部門に含まれる非営利団体について

(1) 「SNA」における勧告

「08SNA」の「付録3：1993年国民経済計算体系からの変更点」では、以下のよう
に「非営利団体の内訳部門の導入」を勧告している。

「93SNAと同じように、08SNAは非営利団体（NPI）をその設立の動機、税制上
の地位、雇用者の形態とその携わる活動にかかわらず、様々な制度部門に割り当て
る。08SNAは、非営利団体全体を「市民社会」の証しとみなすことへの関心の高ま
りを認識し、必要に応じて、別途、直接的な形で、全ての非営利団体の活動をまと
めた補足的な表を作成できるよう、法人企業または政府部門内の非営利団体を内訳
部門として認識することを勧告している」（SNA:A3.17）。

また、「08SNA」の「第4章 制度単位と制度部門」で次のように記述している。

「SNAは、非営利団体を、動機、雇用者の状態、または雇用者が関与する活動が
何であるかによらず、市場に向けて産出するか否かによって、それぞれ、異なる部
門に割り当てる。しかし、非営利団体全体を『市民社会』の証拠として考察しよう
とする関心がますます高まっているため、法人企業部門と政府部門内の非営利団体
を、別の内訳部門として特定することを推奨する。そうすれば、非営利団体の全活
動をまとめた補足表を、必要に応じて、直接的やり方で導出することが可能となる」
（SNA:4.35）。

(2) 基準改定研究会で示された方向性

平成23年基準改定作業と並行して、我が国国民経済計算を2008年に改定された
新しい国際基準に対応させるための検討が、経済社会研究所国民経済計算部に設置
された、「国民経済計算次回基準改定に関する研究会」（以下、「平成23年基準改定
研究会」という。）で行われた。

そのうち、「次回基準改定¹⁰における対応の考え方」では、「次回基準改定後でき
るだけ早期に、法人企業部門に属する非営利団体（対企業非営利団体）やその他の
市場生産非営利団体（医療法人等）、対家計民間非営利団体を包含した「非営利サテ
ライト勘定」を作成することで対応することを検討」との方向性が示された。また
「その際、一般政府部門に分類される非営利団体についても、非営利サテライト勘
定において対応することを検討する」とした¹¹。

10. ここに言う「次回基準改定」とは、平成28年度までに作業が行われ、その結果が公表された、平
成23年基準改定のこと、以下同じ。基準改定研究会で配布された資料については、
https://www.esri.cao.go.jp/jp/sna/seibi/kenkyu/setsume_top.html を参照のこと。

11. 「国民経済計算次回基準改定に関する研究会」第10回（平成26年7月4日）「資料3_3」15ペ
ージ以下「【B08】非営利団体に係る内訳部門の導入」による。
（https://www.esri.cao.go.jp/jp/sna/seibi/kenkyu/pdf/shiryo3_3_20140704.pdf）。

3. 非営利団体の範囲

(1) JSNA 統計における非営利団体等

非営利団体には、市場生産を行うものと、非市場生産を行うものがある。市場生産に携わる非営利団体として、非金融法人企業には、医療法人等（医療法人のほか、大学附属病院や一部の独立行政法人を含む）や、社会福祉法人等（介護保険事業に係るものに限る）、さらには経済団体（日本経済団体連合会、商工会議所等）が含まれる。また、金融機関には、金融的性格を持つ市場生産に従事する非営利団体が含まれると考えられる。また、非市場生産者である一般政府には、国公立試験研究機関、国公立大学（大学附属病院等を除く）等が含まれる。対家計民間非営利団体とされるものはすべて含まれるが、「家計（個人企業を含む）」には、「非営利団体」の要件を満たすものはない（表1-1）。

表1-1 「非営利団体」の範囲

非営利団体 (NPIs: Non Profit Institutions)			
市場生産者		非市場生産者	
対企業 市場非営利団体	その他の 市場非営利団体	対家計民間 非営利団体	政府支配の 非営利団体
例： 日本経済団体連合会 商工会議所等	例： 医療法人 大学附属病院 社会福祉法人等	例： 私立学校（除：大学附属 病院等）、宗教団体、 政治団体、労働団体等	例： 国公立試験研究機関、 国公立大学（除：大学附 属病院等）

（資料）国民経済計算部「2008SNAへの対応等に関する各課題論点整理」（平成26年）をもとに作成。

JSNA 統計では、「SNA」と整合的に、家計を除く各制度部門に非営利団体が含まれているが、「非営利団体」として公表されているのは「対家計民間非営利団体 (NPISH)」のみである。

「対家計民間非営利団体」推計の基礎資料としては、国民経済計算部「民間非営利団体実態調査報告（以下、「実態調査」という。）」がある。「平成27年度 民間非営利団体実態調査報告」の調査概要によれば、調査対象となる事業所として、「日本標準産業分類」の「大分類O-教育・学習支援業、大分類Q-複合サービス事業、大分類R-サービス業（他に分類されないもの）」であって、『経済センサス基礎調査』（総務省統計局）の経営組織区分の『民営』のうち『会社以外の法人』または『法人でない団体』に分類される事業所である」としている。

ただし、この実態調査は、主として対家計民間非営利団体に関する推計作業のためのものである。対家計民間非営利団体でないもの又は対家計民間非営利団体であっても他の基礎資料によって推計作業ができるもの（例えば、医療法人、学校教育等）については、必ずしもこの実態調査からデータを入手できるわけではないことに留意する必要がある。

今回の検討作業では、実態調査における分類も参考にした（表1-2）。

表1-2 民間非営利団体の分類

大分類	中分類	小分類
大分類 O 教育・学習支援業	81 学校教育	うち、幼稚園、小学校、中学校、高等学校、特別支援学校、高等教育機関、専修学校、学校教育支援機関など
	82 その他の教育等	うち、社会教育など
大分類 P 医療・福祉、 (注1)	83 医療業	うち、医療法人など
	84 保健衛生	うち、健康相談施設など
	85 社会保険・社会福祉・介護事業	うち、社会保険事業団体、保育所、老人福祉・介護事業、障害者福祉事業、その他の社会保険・社会福祉・介護事業など
大分類 Q 複合サービス事業	87 協同組合	(注2)
大分類 R サービス業 (他に分類されないもの)	93 政治・経済・文化団体	うち、経済団体、労働団体、学術・文化団体、政治団体、他に分類されない非営利的団体(日本体育協会、囲碁将棋連盟、YMCA、交通安全協会、日本野鳥の会、ライオンズクラブなど)
	94 宗教	全て
	95 その他のサービス業	うち、管理・補助的経済活動を行う事業所、集会場
大分類 L 学術研究、専門・技術サービス業	71 学術・開発研究機関	全て

(資料)「平成 27 年度 民間非営利団体実態調査」報告書における「調査対象」及び「利用上の注意」に加筆して作成。

(注1)「83 医療業」及び「84 保健衛生」について、医療法人等(非金融法人企業)は「市場生産」を行う民間非営利団体であるので、JSNA 統計の分類では、「対家計民間非営利団体」ではなく「非金融法人企業」に含まれる。なお、実態調査における分類には「83 医療業」及び「84 保健衛生」は含まれない。

(注2)生活協同組合、事業協同組合、農業協同組合等について、出資者、組合員等に剰余金の配当が行われるものは、非営利団体に含まれない。

(2) 法人税法における公共法人等

JSNA では非営利団体についての詳細なリストは提供していないが、非営利団体については、公益財団法人、公益社団法人、特定非営利活動法人(NPO 法人)などのリスト、あるいは、活動分野ごとに包括団体が作成したリストなど詳細なものが存在する。しかし、どのような法人が該当するかについて全体を概観するには法人税法の別表が参考になる。

法人税法では、法人税を納める義務のない「公共法人」及び法人税を収める義務が収益事業を行う場合等に限られる「公益法人等」として取り扱う法人のリストを作成している。また、法人税法第2条第9号の2では、一般社団法人、一般財団法人等を「非営利型法人」と判定し、公益法人等における取扱に準じて取り扱うときの条件を、次のように示している。これは、SNAにおける非営利団体の要件である「利益配分が認められていない組織」と整合的である。

○ 法人税法第2条第9号の2（非営利型法人）

一般社団法人又は一般財団法人（公益社団法人又は公益財団法人を除く。）のうち、次に掲げるものをいう。

イ その行う事業により利益を得ること又はその得た利益を分配することを目的としない法人であつてその事業を運営するための組織が適正であるものとして政令で定めるもの

ロ その会員から受け入れる会費により当該会員に共通する利益を図るための事業を行う法人であつてその事業を運営するための組織が適正であるものとして政令で定めるもの

○ 法人税法施行令第3条（非営利型法人の範囲）

法第2条第9号の2イ（定義）に規定する政令で定める法人は、次の各号に掲げる要件の全てに該当する一般社団法人又は一般財団法人（清算中に当該各号に掲げる要件の全てに該当することとなつたものを除く。）とする

一 その定款に剰余金の分配を行わない旨の定めがあること。

二 その定款に解散したときはその残余財産が国若しくは地方公共団体又は次に掲げる法人に帰属する旨の定めがあること。

イ 公益社団法人又は公益財団法人

ロ 公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律（平成十八年法律第四十九号）第五条第十七号イからトまで（公益認定の基準）に掲げる法人

（以下略）

巻末に、参考表1として公共法人のリストである法人税法別表一、参考表2として公益法人等のリストである法人税法別表二を掲載した。

第2章 サテライト勘定について

1. 国民経済計算（SNA）におけるサテライト勘定の意義

SNAは、その分析ツールとしての有用性から、体系における概念・定義・範囲の変更・拡張について多くの改定要請がある。しかし、「分析等で求められることのいくつかは、中枢体系の概念およびその構造様式と相容れないことがある」(SNA:2.165)。こうしたことから、特定分野における分析ニーズに応える付加的な勘定体系として、サテライト勘定が導入されている¹²。

例えば、観光（tourism）についてみると、インバウンドにかかる旅行者が、国内各地を訪れ、和食を楽しんだり、特産品を購入したりしている。さらにこのような行動が、旅客輸送サービス、宿泊サービスなど生産活動の拡大につながっている。しかし、JSNA統計を見ると、これら経済活動は、交通、宿泊、飲食などの内数として、それぞれ把握されていても、観光としての全体像が明示されていない。

全体像を明らかにする一つの方法としては、観光も含めて分析できるように、中枢体系における分類を細分化したり、概念・定義・範囲の変更を行ったりするものである。これは、あらゆる経済取引をカバーしようとするSNAにとって、大きな負担となる。それは、必ずしも相互に整合的ではない、個別分野に特有の諸事情をすべて中枢体系に持ち込むことになるからである。

もう一つの方法としては、「旅行に特定した取引および目的はわずかなケースにおいてのみ他と切り離されて現われるにすぎない」という認識のもと、中枢体系、すなわちSNAの基幹となる部分を変更しないが、旅行のために概念・定義・範囲を特化した枠組みを、中枢体系とは別に作成するというものである。

後者は、「様々な分類の調整を許容するとともに、たとえば、最終消費だけでなく中間消費をもカバーする観光国民支出というような、追加的な集計値の測定も可能にするもの」(SNA:2.166)である。そして、「このように、中枢体系と一貫しているが、完全には統合されていない特定の構築物は、サテライト勘定と呼ばれる」(SNA:2.168)。

12. サテライト勘定の概念は、国連ほか「1993年改訂 国民経済計算の体系」で初めて採用された。

2. サテライト勘定の種類

サテライト勘定は、「その名前が示すように、この形式は中枢体系とのつながり（リンク）はあるが、中枢体系とは別のものである」(SNA:29.4)。「大まかに言えば、2つのタイプのサテライト勘定がある」(SNA:29.5)。

(1) 再配列等により編集したサテライト勘定

第1のタイプは、「中央分類のなんらかの再配列、場合によっては補完要素の導入を伴う・・・(中略)・・・そうしたサテライト勘定には、付随的活動の代替的取り扱いなど、中枢体系と幾分異なる部分があるかもしれないが、SNAの基礎にある諸概念を根底的に変更するものではない」(SNA:29.5)というものである。観光サテライト勘定は、このタイプに含まれる。

また、このようなタイプのサテライト勘定を開発する主な理由として、「関心のある部門すべての全細目を標準体系にその一部として取り込むことは、単に過重な負担となるだけでなく、かえって、全体としての勘定のおもな特性から目をそらせることにもなるということにある。サテライト勘定で示される多くの要素は、中枢勘定では可視的なものとして表れることはない。それらは、中枢勘定の作成の際に明示的な推計の対象になるものの、当該項目を含む集計項目の推計値の中に吸収されているかあるいは、包括的に推計されている取引のインプリシットな構成要素に過ぎないかのいずれかなのである」(SNA:29.5)としている。

(2) 概念・定義・範囲の変更を伴うサテライト勘定

第2のタイプについては、「SNAとは代替的な概念に主として基づくものである。・・・(中略)・・・たとえば、それは、生産境界¹³の変更、消費や資本形成概念の拡張、資産範囲の拡張などである。いくつかの代替的な諸概念が同時に使用されることも多い。」(SNA:29.6)としている。生産境界の変更を伴うものの例としては、自宅で行う家事（炊事、洗濯等）、育児といった「無償労働」を貨幣価値で評価する「家計サテライト勘定」があげられる。

「SNA」では、「無償労働」を生産活動に含めていない（世帯の一員が世帯の構成員のために無償で提供する労働サービスは、「生産境界」の外側にある）。しかし、女性の社会進出による消費構造の変化、家庭内における女性の役割の再認識などにより、「SNA」における家計消費が「無償労働」分だけ過小評価されているのではな

13. 「08SNA」においては、生産境界（「生産」という概念に含まれる経済活動の範囲）を次のように定義している。すなわち、意思決定の主体である個々の家計、個々の企業等（制度単位）が、労働と資本を投入して、財貨・サービスを他の財貨・サービスに変換する物理的プロセスであり、「産出として生産されるすべての財貨・サービスは市場で販売することが可能であるか、あるいは少なくともある単位から他の単位へ無料ないし有料で提供することが可能なものでなければならない。販売向けであろうと物々交換向けであろうと、SNAは現実に市場に向けられたすべての生産物を生産の境界の中にも含める」(SNA:1.40)というものである。このため、他の制度単位に提供することのない「家計内で自己の最終消費の用に供するサービス生産のすべてを、生産の境界から排除」している(SNA:1.42)。ただし、SNAでは、農家が生産し農家自身が消費した農産物の市場価額に相当する額（自家消費）、所有者自らが居住する住居の家賃に相当する額（帰属家賃）等は、生産境界に含める。

いかとの指摘がされている¹⁴。

3. サテライト勘定の概要

「SNA」では、中枢体系（本体系）に次の勘定を用意している。すなわち、

- I. 生産勘定
 - (1). 生産勘定
 - (2). 所得の発生勘定
- II. 所得支出勘定
 - (1). 第1次所得の配分勘定（所得配分勘定）
 - (2). 所得の第2次分配勘定（所得分配勘定）
 - (3). 現物所得の再配分勘定
 - (4) a 可処分所得の使用勘定
 - (4) b 調整可処分所得の使用勘定
- III. 資本勘定・金融勘定
 - (1). 資本勘定
 - (2). 金融勘定
- IV. 期末貸借対照表勘定
 - (1). 期末貸借対照表勘定
 - (2). 調整勘定（その他の資産量変動勘定）
 - (3). 調整勘定（再評価勘定）

である。

サテライト勘定の作成においても、中枢体系に準拠することとする。ただし、今回の作業では、概念上の問題、データ上の制約等により、上記のうちII-(3).現物所得の再配分勘定、II-(4) b 調整可処分所得の使用勘定、III-(2).金融勘定及びIV.期末貸借対照表勘定について作成していない。

14. 例えば、国連欧州委員会「無償の家計サービス生産の貨幣評価に関する指針」2017。

第3章 推計対象について

1. 各制度部門に含まれる非営利団体

各制度部門に含まれる非営利団体についてみると、おおむね、「表3-1¹⁵」のとおりである。非金融法人企業には、医療法人、国公立病院、一部の介護事業者、経済団体等が含まれる。金融機関については、信用保証協会が含まれる。また、一般政府には、国公立大学（附属病院を除く）、国公立試験研究機関等が含まれる。

非営利団体は法人であるので、非法人の制度単位からなる家計部門には、該当する非営利団体が存在しない。ただし、町内会、同窓会組織など、いわゆる人格のない社団に含まれるものについては、利益の非分配など一定の条件を満たせば、対家計民間非営利団体に分類される可能性は否定できない。なお、個人で行うボランティア活動は家計に含まれるが、非営利団体という法人の活動とはならない。

以下、非金融法人企業、金融機関及び一般政府、それぞれについて検討した。

推計対象については、この結果、一般政府等に含まれる、国公立大学、国公立試験研究機関等の一部とした。なお、一部の国公立病院についても参考として推計を行った。

表3-1 各制度部門に含まれると考えられる非営利団体（例示）

制度部門	非営利団体
非金融法人企業	医療法人（注1） 国立病院（独立行政法人国立病院機構） 公立病院（地方独立行政法人） 国公立大学附属病院（国立大学法人） 私立大学附属病院（学校法人） 社会福祉法人（介護保険事業に限る） 経済団体・業界団体等（注2）
金融機関	信用保証協会等
一般政府	国公立大学法人 独立行政法人（試験研究機関等）
家計（個人企業を含む）	該当なし（注3）
対家計民間非営利団体	学校法人 社会福祉法人（介護保健事業を除く） 宗教法人 学術文化団体 政治団体、労働団体等

（注1）医療法人は、市場生産を行うものとして、非金融法人企業に分類されている。

（注2）経済団体等のうち、個別法に基づく商工会議所等、公益社団法人などは非営利団体としての要件を満たしていると考えられる。しかし、協同組合等は、一般に「利益配当の禁止」といった非営利団体の要件を満たしていない。また、一般社団法人等は、定款等で利益の配当又は解散時における残余財産の配当を否定しているとは限らない。

（注3）非営利団体は法人であることが要件であり、家計部門には法人が含まれていない。

¹⁵ 表番号について、表 X-Y-Z とあるのは、第 X 章、第 Y 節の Z 番目の表としている。ただし、第 X 章、第 Y 節の表が一つだけのときは、Z を省略している。

2. 推計対象とすべき非営利団体

(1) 法人企業に含まれる非営利団体

法人企業には、非金融法人企業と金融機関が含まれる。以下では、それぞれについて検討する。

ア. 非金融法人企業に分類される非営利団体

(概要)

非金融法人企業とは、「その主活動が市場財および市場非金融サービスの生産である法人企業である」(SNA:4.94)。

非金融法人企業に含まれる非営利団体は、市場生産を行う非営利団体、企業等のために非市場生産活動を行う非営利団体等である。このような非営利団体としては、法律に基づき設置された医療法人、経済団体などが該当する。医療法人は「市場生産者」であることから、また、非市場生産者である経済団体等は、「対企業」民間非営利団体に分類されることから、JSNA 統計では、いずれについても「非金融法人企業部門」に分類している。なお、医療法人等は、非営利団体の要件である「営利を目的とせず、利益を分配しない」ことが法律等で規定されている¹⁶。また、商工会議所法では、残余財産は他の商工会議所又は公益目的の類似団体に帰属させなければならないとしている。

「SNA」では、「非営利団体の中には、経済的に意味のある価格で消費者に財貨・サービスを提供するものもある。このような非営利団体は、SNA の法人企業と同じように扱う」(SNA:4.22)としている。なお、法人企業としては、「非金融法人企業」「金融機関」の2つがある。

ここで、「経済的に意味のある価格」とは、「生産者が供給しようと思う量と購入者が買おうと思う量とに顕著な影響をもつ価格」を意味している。また、「市場生産者」とは、「財貨・サービスを『経済的に意味のある価格』で供給する経済主体」であり、補助金等に多くを頼らなくとも事業を継続することが期待される。

また、商工会議所をはじめとする経済団体であって法律に基づき組織されたもの、その他非営利団体の条件に当てはまる法人団体等についても、それぞれ議論すべきではないかと考えられる。しかし、今回の作業では基礎統計等の状況を踏まえ、推計対象に含めなかった。

なお、会員企業の利益のために設立された事業協同組合等は推計対象から除外される。「平成 23 年基準改定研究会」資料では、「事業協同組合及び生活協同組合については、各種組合法により設立される法人が該当すると考えられるが、これらは解散時等において組合員に剰余金の分配が行われる制度となっており、非営利サテライト勘定の集計対象外(季刊国民経済計算 No.135 p.14 (2008 年))」¹⁷としている。

16. 商工会議所、医療法人といった法人は、法律により営利業務の禁止、利益配分等の禁止が規定されている。例えば商工会議所法第 62 条、医療法第 42 条の 2 及び第 54 条。

17. 基準改定研究会資料 3-3「20「SNA 体系」への対応等に関する各課題論点整理」15 ページ【B08】非営利団体に係る内訳部門の導入」脚注 4

(推計対象)

法人企業に分類される制度単位のうち、今回作業の推計対象とする非営利団体は、「国公立の医療機関」であって推計可能なもの(表3-2の「公的企業(非金融)」の列に「●」を記入してあるもの。)とした。

イ. 金融機関に分類される非営利団体

(概要)

金融機関とは、「その他の制度単位に金融サービスを提供するすべての居住者法人」(SNA:4.98)であり、例えば銀行、証券会社、保険会社などがあげられる。

「SNA」には、「金融機関部門には、・・・(中略)・・・金融的性格をもつ市場生産に従事する非営利団体も含まれる。たとえば、金融機関からの会費等によって賄われ、会員企業の利益に繋がり、それを増進する役割をもつ非営利団体である。」

(SNA:4.29)といった記述がある。これに沿って考えれば、一般社団法人全国銀行協会、一般社団法人生命保険協会などは、金融機関に含まれる非営利団体となる。

他方、総務省統計局がとりまとめた「日本標準産業分類」において、「金融機関」には、「資金の貸し手と借り手の間に立って資金の融通を行う事業所及び両者の間の資金取引の仲介を行う事業所が分類される」としており、一般社団法人全国銀行協会が運営する「手形交換所」は金融機関に含めている。しかし、一般社団法人全国銀行協会自体は、「小分類931-経済団体」に分類している。「JSNA統計」は、産業分類を日本標準産業分類に準拠していることから、金融機関にかかる同業団体は、非金融部門の同業団体と同じ取り扱い、すなわち、非金融法人企業として取り扱っている。

金融機関に含まれると考えられる非営利団体について検討してみると、「信用保証協会」があげられる。各都道府県に設立されている「信用保証協会」については、解散時において出資者に対し出資額を上限とする資金の返還を認めているが、剰余金の配当は認めていない。

金融機関に含まれる非営利団体として信用保証協会、手形交換所等が考えられたが、今回の作業が独立行政法人の財務諸表を元に推計していることから、今回の作業では対象外とした。なお、これらの法人については、非営利団体に含まれるかどうかも含め、引き続き検討することとしたい。

なお、日本銀行は政府機関に含まれるが、株式会社であり民間株主への配当を行っている。預金保険機構等については、残余財産を配当することができる。これらについては対象外となる。

(推計対象)

今回の作業では、金融機関として推計対象とした独立行政法人はない。

(2) 一般政府に含まれる非営利団体

(概要)

一般政府とは、「制度単位という観点からすると、政府の主要な機能とは、そのコミュニティまたは個別家計に対する財やサービスの供給に責任を負い、税や他の収入により、その資金的手当てをすること、さらに、移転という手段を用いて所得や富を再分配すること、また非市場生産に従事することである」(SNA:4.117)。

一般政府に含まれる非営利団体については、①「JSNA 統計」において「一般政府」に含まれる法人団体等のうち、②「産業連関表」における産業分類で「公務」に「該当しない」ものとした。

(推計対象)

一般政府に含まれる非営利団体としては、国公立大学、国公立試験研究機関などであって、財務諸表を作成・公開している独立行政法人等とした。なお、ここでいう独立行政法人等には、独立行政法人のほか国立研究開発法人、行政執行法人、国立大学法人、地方独立行政法人、公立大学法人が含まれる。

具体的には、

- ① 内閣府「国民経済計算 (GDP 統計)」ウェブサイトの「国民経済計算における政府諸機関の分類」¹⁸に掲載されている政府機関であって、「一般政府」に分類されていること、
- ② 産業連関表における「準公務」に分類されていること、
を基本とした (表 3-2)。

「準公務」とは 10 府省庁共同編集「産業連関表」で採用されている概念で、政府部門に格付けられた機関のうち、民間部門に類似の活動が存在するものである。詳しくは、産業連関部局長会議「平成 27 年(2015 年)産業連関表作成基本要綱」(平成 29 年 8 月)第 3 章の〔別表 4〕に説明がある。

なお、推計実務の上から、もうひとつ条件を付けた。

- ③ 「準公務」に分類された法人、組織のうち、独立した財務諸表が公開されていないもの、あるいは、政府の一般会計、普通会計等に含まれ「制度的に政府から独立していない」と考えられるものについては除外した。例えば、地方公共団体が行う義務教育等については、学校経費と行政経費の分離に必要な財務諸表が公開されていない。

推計に当たっては、「学校教育」「研究」「その他」に分けて集計した。「学校教育」には、国公立大学等が含まれ、「研究」には、国公立試験研究機関、大学院大学等が含まれる。また、「その他」には、のぞみの園 (社会福祉)、国立博物館 (社会教育) 等が含まれている。表 3-2 は、JSNA 統計及び産業連関表における政府諸機関の分類をもとに、今回作業において対象とした独立行政法人等を示したものである。「準公務」の欄に「◎」を記入してある。「学校教育」「研究」に分類されるものについては、それぞれ「◎学」「◎研」と表記した。「◎他」とあるのは、「社会教育」「その他教育」「福祉」に該当するものである。「準公務」の欄に「○」とあるものは、産業連関表で

¹⁸ 次の URL を参照した。なお、政府機関の分類は基準改定及び組織の改編ごとに見直されている。
https://www.esri.cao.go.jp/jp/sna/data/data_list/kakuhou/files/h29/sankou/pdf/bunrui.pdf

準公務に分類されているが、(i) その業務の性格上、非営利に該当しないと考えられるもの、(ii) 非営利に該当するが、データ制約等により今回推計の対象とならなかったものである。

このほか、独立行政法人である病院、国立大学法人の附属病院等については、「対家計民間非営利団体」に類似するものではなく、「民間非金融法人」に類似するものであることから、全体を整理する都合上、参考系列として推計を行った（非金融法人企業の欄に「●」で示した。）。

表3-2 平成27年度政府諸機関の分類（H27基準改定後）等（平成28年3月末）

	一般政府			対家計 民間非 営利団 体	公的 企業		民間法人 企業扱い		準公務
	中央 政府	地方 政府	社会保 障基金		非金融	金融	非金融	金融	
中央政府									
一般会計									
公務員住宅賃貸					○				
学校給食	○								○
水路、灯台業務	○								○
社会教育	○								○
教育訓練機関	○								○
政府研究機関	○								○
保健衛生	○								○
社会福祉	○								○
その他の一般会計	○								
特別会計									
<企業特別会計>									
国有林野事業債務管理特別会計	○								
<保険事業特別会計>									
地震再保険特別会計						○			
年金特別会計									
基礎年金勘定			○						
国民年金勘定			○						
厚生年金勘定			○						
健康勘定			○						
子ども・子育て支援勘定			○						
業務勘定			○						
労働保険特別会計									
労災勘定			○						
雇用勘定			○						
徴収勘定			○						
貿易再保険特別会計						○			
<行政の事業特別会計>									
食料安定供給特別会計									
農業経営安定勘定	○								
食糧管理勘定	○								
農業共済再保険勘定						○			
漁船再保険勘定						○			
漁業共済保険勘定						○			
業務勘定	○								
国営土地改良事業勘定	○								
特許特別会計					○				
自動車安全特別会計									
保障勘定						○			
自動車事故対策勘定						○			
自動車検査登録勘定					○				
空港整備勘定					○				
<資金運用特別会計>									
財政投融资特別会計									
財政融資資金勘定						○			
投資勘定						○			
特定国有財産整備勘定	○								

	一般政府			対家計 民間非 営利団 体	公的 企業		民間法人 企業扱い		準公務
	中央 政府	地方 政府	社会保 障基金		非金融	金融	非金融	金融	
外国為替資金特別会計	○								
<整理区分特別会計>									
交付税及び譲与税配付金特別会計	○								
国債整理基金特別会計	○								
<その他の特別会計>									
エネルギー対策特別会計									
エネルギー需給勘定	○								
電源開発促進勘定	○								
原子力損害賠償支援勘定	○								
東日本大震災復興特別会計	○								
地方政府									
普通会計									
公務員住宅賃貸					○				
住宅事業					○				
学校給食		○							○
清掃事業		○							○
造林事業					○				
学校教育		○							○
社会教育		○							○
教育訓練機関		○							○
地方政府研究機関		○							○
保健衛生		○							○
社会福祉		○							○
港湾管理		○							○
空港管理		○							○
失業者就労事業		○							
一部事務組合		○							
その他の普通会計		○							
公営事業会計									
<地方公営企業>									
上水道・簡易水道事業					○				
工業用水道事業					○				
交通事業					○				
電気事業					○				
ガス事業					○				
病院事業					○				
下水道事業		○							○
港湾整備事業					○				
市場事業					○				
と畜場事業		○							
観光施設事業					○				
宅地造成事業					○				
有料道路事業					○				
駐車場整備事業					○				
介護サービス事業					○				
その他事業									
地域し尿処理施設		○							○
その他					○				
<その他の事業>									
収益事業(競艇、競馬、宝くじ等)					○				
交通災害共済事業						○			

	一般政府			対家計 民間非 営利団 体	公的 企業		民間法人 企業扱い		準公務
	中央 政府	地方 政府	社会保 障基金		非金融	金融	非金融	金融	
農業共済事業						○			
公立大学附属病院事業					○				
国民健康保険事業									
事業勘定			○						
直診勘定					○				
後期高齢者医療事業			○						
介護保険事業									
保険事業勘定			○						
介護サービス事業勘定					○				
その他									
住宅供給公社					○				
地方道路公社					○				
財産区		○							
地方開発事業団		○							
港務局									
整備		○							
水運施設管理		○							○
特殊法人									
事業団									
日本私立学校振興・共済事業団									
退職等年金給付勘定						○			
その他給付経理			○						
共済業務勘定			○						
福祉勘定					○				
助成勘定						○			
公庫									
株式会社日本政策金融公庫						○			
沖縄振興開発金融公庫						○			
金庫・特殊銀行									
株式会社国際協力銀行						○			
株式会社日本政策投資銀行						○			
株式会社商工組合中央金庫								○	
特殊会社									
日本たばこ産業株式会社					○				
日本電信電話株式会社					○				
東日本電信電話株式会社					○				
西日本電信電話株式会社					○				
北海道旅客鉄道株式会社					○				
四国旅客鉄道株式会社					○				
九州旅客鉄道株式会社					○				
日本貨物鉄道株式会社					○				
東京地下鉄株式会社					○				
新関西国際空港株式会社					○				
成田国際空港株式会社					○				
東日本高速道路株式会社					○				
中日本高速道路株式会社					○				
西日本高速道路株式会社					○				
首都高速道路株式会社					○				
阪神高速道路株式会社					○				
本州四国連絡高速道路株式会社					○				
中間貯蔵・環境安全事業株式会社					○				

	一般政府			対家計 民間非 営利団 体	公的 企業		民間法人 企業扱い		準公務
	中央 政府	地方 政府	社会保 障基金		非金融	金融	非金融	金融	
日本郵政株式会社					○				
日本郵便株式会社					○				
日本アルコール産業株式会社							○		
輸出入・港湾関連情報処理センター株式会社					○				
その他									
日本放送協会					○				
放送大学学園				○					
沖縄科学技術大学院大学学園				○					
日本中央競馬会					○				
日本年金機構			○						
認可法人									
銀行									
日本銀行						○			
地方共同法人									
日本下水道事業団					○				(注)
地方公務員災害補償基金			○						
地方公共団体金融機構						○			
地方公共団体情報システム機構		○							
地方競馬全国協会					○				
機構									
預金保険機構						○			
農水産業協同組合貯金保険機構						○			
株式会社産業革新機構						○			
株式会社地域経済活性化支援機構						○			
原子力損害賠償・廃炉等支援機構						○			
株式会社東日本大震災事業者再生支援機構						○			
株式会社農林漁業成長産業化支援機構						○			
株式会社民間資金等活用事業推進機構						○			
株式会社海外需要開拓支援機構						○			
株式会社海外交通・都市開発事業支援機構						○			
株式会社海外通信・放送・郵便事業支援機構						○			
銀行等保有株式取得機構						○			
その他									
日本赤十字社									
医療分							○		
福祉分				○					
電力広域的運営推進機関					○				
独立行政法人									
<内閣府>									
国立公文書館	○								
北方領土問題対策協会	○								
日本医療研究開発機構	○								◎研
<消費者庁>									
国民生活センター	○								
<総務省>									
情報通信研究機構	○								◎研
統計センター	○								
郵便貯金・簡易生命保険管理機構						○			
<外務省>									
国際協力機構									
有償資金協力業務						○			

	一般政府			対家計 民間非 営利団 体	公的 企業		民間法人 企業扱い		準公務
	中央 政府	地方 政府	社会保 障基金		非金融	金融	非金融	金融	
その他	○								
国際交流基金	○								
<財務省>									
酒類総合研究所	○								◎研
造幣局					○				
国立印刷局					○				
<文部科学省>									
国立特別支援教育総合研究所	○								◎研
大学入試センター					○				
国立青少年教育振興機構	○								◎他
国立女性教育会館	○								◎他
国立科学博物館	○								◎他
物質・材料研究機構	○								◎研
防災科学技術研究所	○								◎研
放射線医学総合研究所	○								◎研
国立美術館	○								◎他
国立文化財機構	○								◎他
教員研修センター	○								◎他
科学技術振興機構									
一般勘定及び革新的新技術研究開発業務勘定	○								◎研
文献情報提供勘定					○				
日本学術振興会	○								
理化学研究所	○								◎研
宇宙航空研究開発機構	○								◎研
日本スポーツ振興センター									
災害共済給付勘定							○		
免責特約勘定							○		
その他					○				
日本芸術文化振興会									
国立劇場区分	○								
基金区分	○								
日本学生支援機構							○		
海洋研究開発機構	○								◎研
国立高等専門学校機構	○								◎学
大学評価・学位授与機構	○								
国立大学財務・経営センター					○				
日本原子力研究開発機構	○								◎研
<厚生労働省>									
労働安全衛生総合研究所	○								◎研
勤労者退職金共済機構							○		
高齢・障害・求職者雇用支援機構									
高齢・障害者雇用支援勘定	○								
障害者職業能力開発勘定	○								◎他
障害者雇用納付金勘定	○								
職業能力開発勘定	○								◎他
認定特定求職者職業訓練勘定	○								◎他
宿舎等勘定					○				
福祉医療機構							○		
国立重度知的障害者総合施設のぞみの園	○								◎他
労働政策研究・研修機構									
研究	○								◎研

	一般政府			対家計 民間非 営利団 体	公的 企業		民間法人 企業扱い		準公務
	中央 政府	地方 政府	社会保 障基金		非金融	金融	非金融	金融	
研修	○								◎他
労働者健康福祉機構					●				
国立病院機構					●				
医薬品医療機器総合機構					○				
医薬基盤・健康・栄養研究所	○								◎研
地域医療機能推進機構					●				
年金積立金管理運用			○						
国立がん研究センター					●				
国立循環器病研究センター					●				
国立精神・神経医療研究センター					●				
国立国際医療研究センター					●				
国立成育医療研究センター					●				
国立長寿医療研究センター					●				
＜農林水産省＞									
農林水産消費安全技術センター	○								
種苗管理センター	○								
家畜改良センター	○								
水産大学校	○								◎他
農業・食品産業技術総合研究機構	○								◎研
農業生物資源研究所	○								◎研
農業環境技術研究所	○								◎研
国際農林水産業研究センター	○								◎研
森林総合研究所									
森林保険業務勘定						○			
その他	○								◎研
水産総合研究センター	○								◎研
農畜産業振興機構	○								
農業者年金基金									
特例付加年金勘定						○			
農業者老齢年金等勘定						○			
旧年金勘定			○						
農地売買貸借等勘定	○								
農林漁業信用基金						○			
＜経済産業省＞									
経済産業研究所	○								◎研
工業所有権情報・研修館	○								
日本貿易保険						○			
産業技術総合研究所	○								◎研
製品評価技術基盤機構	○								
新エネルギー・産業技術総合開発機構	○								
日本貿易振興機構	○								
情報処理推進機構	○								
石油天然ガス・金属鉱物資源機構					○				
中小企業基盤整備機構									
一般勘定	○								
産業基盤整備勘定						○			
施設整備等勘定					○				
小規模企業共済勘定						○			
中小企業倒産防止共済勘定						○			
出資承継勘定						○			
＜国土交通省＞									

	一般政府			対家計 民間非 営利団 体	公的 企業		民間法人 企業扱い		準公務
	中央 政府	地方 政府	社会保 障基金		非金融	金融	非金融	金融	
土木研究所	○								◎研
建築研究所	○								◎研
交通安全環境研究所	○								◎研
海上技術安全研究所	○								◎研
港湾空港技術研究所	○								◎研
電子航法研究所	○								◎研
航海訓練所	○								◎他
海技教育機構	○								◎他
航空大学校	○								◎他
自動車検査					○				
鉄道建設・運輸施設整備支援機構									
助成勘定						○			
地域公共交通等勘定						○			
その他					○				
国際観光振興機構	○								
水資源機構	○								
自動車事故対策機構	○								
空港周辺整備機構					○				
都市再生機構					○				
奄美群島振興開発基金						○			
日本高速道路保有・債務返済機構						○			
住宅金融支援機構						○			
<環境省>									
国立環境研究所	○								◎研
環境再生保全機構	○								
<防衛省>									
駐留軍等労働者労務管理機構	○								
<その他>									
日本司法支援センター					○				
国立大学法人(86 法人)	○								◎学
附属病院(43 法人)					●				
大学共同利用機関法人(4 法人)	○								◎研
地方独立行政法人									
北松中央病院					●				
宮城県立こども病院					●				
大阪府立病院機構					●				
岩手県工業技術センター		○							◎研
東京都立産業技術研究センター		○							◎研
鳥取県産業技術センター		○							◎研
岡山県精神科医療センター					●				
山形県・酒田市病院機構					●				
大阪府立工業研究所		○							◎研
那覇市立病院					●				
青森県産業技術センター		○							◎研
秋田県立病院機構					●				
東京都健康長寿医療センター					●				
静岡県立病院機構					●				
神戸市民病院機構					●				
桑名市総合医療センター					●				
山口県産業技術センター		○							◎研
北海道立総合研究機構		○							◎研

	一般政府			対家計 民間非 営利団 体	公的 企業		民間法人 企業扱い		準公務
	中央 政府	地方 政府	社会保 障基金		非金融	金融	非金融	金融	
秋田県立療育機構					●				
神奈川県立病院機構					●				
山梨県立病院機構					●				
長野県立病院機構					●				
岐阜県総合医療センター					●				
岐阜県立多治見病院					●				
岐阜県立下呂温泉病院					●				
佐賀県医療センター好生館					●				
福岡市立病院機構					●				
さんむ医療センター					●				
東金九十九里地域医療センター					●				
大牟田市立病院					●				
宮城県立病院機構					●				
山口県立病院機構					●				
京都市立病院機構					●				
りんくう総合医療センター					●				
加古川市民病院機構					●				
明石市立市民病院					●				
筑後市立病院					●				
川崎町立病院					●				
三重県立総合医療センター					●				
大阪府立産業技術総合研究所		○							◎研
大阪府立環境農林水産総合研究所		○							◎研
堺市立病院機構					●				
府中市病院機構					●				
下関市立市民病院					●				
長崎市立病院機構					●				
徳島県鳴門病院					●				
新小山市民病院					●				
くらて病院					●				
市立秋田総合病院					●				
奈良県立病院機構					●				
京都市産業技術研究所		○							◎研
岡山市立総合医療センター					●				
広島市立病院機構					●				
市立吹田市民病院					●				
大阪市民病院機構					●				
芦屋中央病院					●				
公立大学法人(66 法人)		○							◎学
附属病院(9 法人)					●				
その他									
基金									
エヌ・ティ・ティ企業年金基金									
長期経理			○						
業務経理			○						
その他								○	
消防団員等公務災害補償等共済基金			○						
石炭鉱業年金基金			○						
社会保険診療報酬支払基金			○						
共済組合									
国家公務員共済組合・同連合会									

	一般政府			対家計 民間非 営利団 体	公的 企業		民間法人 企業扱い		準公務
	中央 政府	地方 政府	社会保 障基金		非金融	金融	非金融	金融	
退職等年金経理								○	
その他給付経理			○						
宿泊、医療経理							○		
その他			○						
地方公務員共済組合・同連合会									
退職等年金給付調整経理								○	
その他給付経理			○						
宿泊、医療経理							○		
その他			○						
警察共済組合									
退職等年金経理								○	
その他給付経理			○						
宿泊、医療経理							○		
その他			○						
公立学校共済組合									
退職等年金経理								○	
その他給付経理			○						
宿泊、医療経理							○		
その他			○						
地方議会議員共済会									
給付経理			○						
業務経理			○						
日本たばこ産業共済組合									
長期経理			○						
業務経理			○						
日本鉄道共済組合									
長期経理			○						
業務経理			○						
日本製鉄八幡共済組合			○						
農林漁業団体職員共済組合									
給付経理			○						
業務経理			○						
その他									
健康保険組合・同連合会									
給付経理			○						
その他			○						
国民健康保険組合・同連合会									
給付経理			○						
医療、施設経理							○		
その他			○						
全国健康保険協会			○						
株式会社ゆうちょ銀行							○		
株式会社かんぽ生命保険							○		
関西国際空港土地保有株式会社						○			

(備考) ◎●：この調査研究で対象とした独立行政法人等

(注) 日本下水道事業団は、産業連関表では「準公務」に含まれるが、一般政府でもなく、また医療でもないことから、この調査研究では検討対象には含めなかった。

(資料) 1. 「平成 29 年度国民経済計算年報」参考資料「国民経済計算における政府諸機関の分類」(掲載内容は、内閣府経済社会総合研究所国民経済計算部のホームページ(「国民経済計算(GDP統計)」)からアクセスできる。

2. 産業連関部局長会議「平成 27 年(2015 年)産業連関表作成基本要綱」(平成 29 年 8 月)

第4章 推計値の作成

1. 推計値作成の考え方

財務諸表（損益計算書、附属明細書等）の勘定科目それぞれについて、**SNA**における対応項目を検討し、財務諸表の諸計数を **SNA** の分類により独立行政法人等ごとに集計する

公開されている財務諸表を入手し、貸借対照表、損益計算書等の勘定科目ごとに、**SNA** 上の項目のいずれに該当するかを検討する。例えば、「財務諸表」における人件費は、**SNA** の雇用者報酬の概念に近いと考えられる。また、「財務諸表」における消耗品費、光熱水道料、運輸通信費等は、**SNA** の中間消費に相当すると考えられる。

財務諸表における勘定科目の立て方は必ずしも同一ではない。法人ごとに差異があることがある。リストアップした法人の集計値を計算するとき、各法人が公開している財務諸表の勘定科目ごとに、**SNA** の勘定項目に読み換えていった。

財務諸表における勘定科目については、企業会計原則¹⁹、独立行政法人会計基準研究会「独立行政法人会計基準及び独立行政法人会計基準注解」（平成12年設定（平成27年改訂²⁰。））等を参照した。独立行政法人会計基準研究会「独立行政法人会計基準の設定について」（平成12年）によると、「独立行政法人の会計は・・・（中略）・・・、合理的な理由がない限り、企業会計原則に従うこととなるが、企業会計原則は、株式会社等の営利企業を適用対象とする・・・（中略）・・・。そのため、独立行政法人に企業会計原則を導入するに際しては営利企業との制度の前提や財務構造等との違いに十分考慮することが求められる。」としている。なお、独立行政法人会計基準によれば、「資産見返負債戻入」など、営利企業には見られない独立行政法人に特有の勘定科目もある。

国民経済計算における分類項目については、「**JSNA** 解説」、「推計手法解説書²¹」「**JSNA** 用語解説」等を参照した。ただし、一般には公開されていない資料も利用している **JSNA** 統計と、公開資料のみを利用しているこの調査研究とでは、基礎データ、推計における分類において差異があり、両者の結果が一致するわけではない。例えば、財務諸表における一つの科目が、**SNA** における二つの概念を含んでいるといったケースがある。公開されている財務諸表では、勘定科目の内訳を経済性質別に分割できないこともある。この調査研究では、それぞれの勘定科目について当該データに含まれる取引のうち、最も比率が高いと考えられる取引の性質に見合う分類項目に全額を計上した。なお、国民経済計算に固有の取引処理のうち、非市場生産者の産出推計等は行ったが、**FISIM** による調整、社会負担にかかる帰属計算等は

19. 独立行政法人通則法第三十七条「独立行政法人の会計は、主務省令で定めるところにより、原則として企業会計原則によるものとする」。

20. この作業で参照した独立行政法人会計基準は平成30年9月に改訂したものである。これは総務省独立行政法人評価制度委員会会計基準等部会及び財務省財政制度等審議会財政制度分科会法制・公会計部会それぞれの了承を経ている。

21. 内閣府経済社会総合研究所国民経済計算部「国民経済計算推計手法解説書（年次推計編）平成23年基準版」（平成29年3月24日（平成31年4月5日改訂））

行っていない。

この調査研究で採用した、財務諸表における勘定科目と **SNA** の分類項目の対応関係については、参考表 4-1～表 4-5 のとおり。

なお、臨時費用、臨時収益については、法人により、会計年度により内容が大きく異なることがある。「**SNA** の項目」との対応は、必ずしも一様ではない。

また、対応関係の考え方については、「補論Ⅱ 独立行政法人等の財務諸表と **SNA** の勘定との比較」で議論している。

2. 試算事例による説明

以下では、作業の手順について事例をあげて紹介する。財務諸表の例として、国立大学法人北海道大学（以下、「北海道大学」という。）を取り上げる²²。北海道大学の財務諸表は、独立行政法人会計基準に相当する国立大学法人会計基準により作成されている。

北海道大学は、大学本体及び附属研究所において大学教育、研究を行うとともに、大学病院において医療サービスを提供している。「国民経済計算における政府機関の分類」によると、附属病院等は市場生産者（公的非金融法人企業）に、その他の教育研究等は非市場生産者（一般政府）に分類されている。このように活動主体の分類が大学とそれ以外で異なるため、SNAの観点からは、財務諸表に記載されている計数について、大学病院と大学病院以外とを別々に取り扱う必要がある。

今回の作業では、両者の振り分けに、財務諸表の付属明細書「(19)開示すべきセグメント情報」を用いた。「(19)開示すべきセグメント情報」では、大学の業務損益、帰属資産のほか減価償却費等を「大学病院」「低温研究所」・・・(中略)・・・「大学」「法人共通」に区分している。収益及び費用を「大学病院」と「大学病院以外（法人共通を除く）」の比率で分割した。また、国立大学法人の共通経費についても、大学病院と大学病院以外の比率で分割した。なお、大学本体においても、附属病院においても、教育・研究活動が含まれているが、それぞれのセグメントにおいて一体のものとして取り扱った。

3. 生産勘定及び所得の発生勘定

SNAにおける生産勘定は、生産の結果である財貨・サービスの産出額と、その生産に投入された財貨・サービスの額（中間消費額）及びその結果生じた付加価値額を記録している。また、所得の発生勘定では、付加価値が雇用者報酬、営業余剰などの所得となっていることを記録する。

²² 国立大学法人北海道大学を事例として採用したのは、国立大学法人の名簿の筆頭にあったことであり、国立大学法人を取り上げたのは、SNAの観点からすると、一つの法人の中に、一般政府に分類される非営利部門と、非金融法人企業に分類される非営利部門が含まれていて、部門分割の事例として参考になると考えられたからである。

なお、SNAの用語には特有の概念が含まれており、SNAの勘定による集計値の示唆するところは、独立行政法人等の会計基準による経営指標等とは、別のものであることに留意する必要がある。一例をあげれば、SNAにおける「補助金」とは、国民所得の測定にかかるものであり、市場生産者が販売する財貨・サービスの価格を引き下げる効果があるものに限られる。政府から国立大学に交付される交付金、補助金等は、SNAにおいてはその性質により「経常移転」「資本移転」等に分類される。

(1) 産出額

産出額は、市場生産者である大学病院と非市場生産者である大学本体、附属研究所等とでは記録方法が異なる。

売上額が生産費用の半分以上をカバーできる市場生産者の場合は、財貨・サービスの販売額が産出額として計上される。大学附属病院は市場生産者であるので、産出額は、財貨・サービスの販売額となる。財貨・サービスの販売額は、損益計算書における「大学病院収益」の全額を計上するほか、「受託研究収益」「受託事業収益」及び「雑益」それぞれについて、大学病院に帰属する割合を乗じたものを加算する。

他方、売上額では生産費用をカバーできない非市場生産者の場合は、産出コストである中間消費額及び付加価値額を合計したものが産出額として計上される。なお、財貨・サービスの販売額は、可処分所得の使用勘定において、最終消費支出を計算するときに用いられる。大学本体、附属研究所等の生産活動は非市場生産者に含まれるので、産出額は、次式による。

$$\text{非市場生産者の産出額} = \text{中間消費額} + \text{付加価値額}$$

ここで

$$\text{付加価値額} = \text{雇用者報酬} + \text{固定資本減耗} + \text{生産・輸入品に課される税}$$

中間消費額、雇用者報酬、固定資本減耗、生産・輸入品に課される税については、以下の「(2) 中間消費額」から「(6) 生産輸入品に課される税」までの各項目に示した。なお、非市場生産者には、SNA の定義により、補助金及び営業余剰はないものとする。

(2) 中間消費額

損益計算書の勘定科目のうち、業務費、一般管理費及び雑損の科目に計上されている金額を合計して、SNA ベースの中間消費額とした。ただし、業務費、一般管理費には、SNA 上の中間費用に該当しないものも含まれているので、附属明細書の「(15)業務費及び一般管理費の明細」²³を参照して、中間消費に該当しないものを除外した。

附属明細書(15)には、教育経費、研究経費、診療経費、教育研究支援経費、受託研究費及び受託事業費並びに一般管理費について、費目ごとの明細が記載されている。減価償却費は、SNA の「固定資本減耗」に、租税公課は、「生産・輸入品に課される税」に、それぞれ記録した。また、諸会費、奨学費、損害保険料（非生命保険料）は、「その他の経常移転（支払）」に、それぞれ記録した。

土地賃借料は、SNA では財産所得（賃貸料（支払））に分類され、中間消費から除かれる。しかし、建物賃借料から土地部分を分離できないような場合、建物賃借料の全額を中間消費とした。

これ以外の消耗品費、備品費、印刷製本費、図書費、水道光熱費、旅費交通費、通信運搬費、賃借料、車両燃料費、保守費、修繕費、広告宣伝費、会議費、報酬・委託・手数料などは「中間消費」とした。

備品費、修繕費等については、これらの計数が経常勘定である損益計算書に計上

²³ 附属明細書に掲載すべの表及び表番号は、国立大学法人会計原則等に記載があるが、法人によって表番号が前後することがある。

されていること、したがって減価償却の対象となっていないことなどを勘案して、すべて中間消費とした。

なお、受託研究費、受託事業費については、損害保険料、人件費、減価償却費など、中間消費に該当しないものが含まれているかもしれない。ところが、北海道大学をはじめ、ほとんどの法人において、損益計算書はもとより「附属明細書」であっても、受託研究費及び受託事業費の内訳が明らかにされていない。

この調査研究では、公開資料による作業を前提としているので、この調査研究では当該勘定科目の全額を中間消費に計上した（なお、減価償却費については、法人全体の減価償却費が附属明細書(1)において別掲されている。積算の最終段階で減価償却費と中間消費額の調整を行った。）。このほか、教育研究支援費に含まれる図書費には、図書館に資産計上されている図書の除却額も含まれると考えられるが、今回の作業では、固定資本減耗ではなく中間消費として積算した。また、福利厚生費には、慶弔費といった経常移転に該当する費用が含まれることも考えられるが、今回作業では、全額を中間消費に含めた。

損益計算書の臨時損失に記載されている「固定資産除却費用」は、固定資産の処分費用と考え、「中間消費」とした。なお、この除却費用に償却資産の除却額が含まれている可能性があると考えて、附属明細書(1)に掲載されている固定資産の「当期減少額」と比較して検討した。他方、「固定資産除却損」については、主に、除却時の固定資産の帳簿価額と売却額との差額と考えられ、この作業では資産残高の再評価に該当するものと考えて、中間消費には含めなかった。

このほか、「その他の臨時損失」などについては、一般的に、制度変更による調整、前期までの記載漏れなどが含まれていることから、この作業では資産残高の再評価に該当するものと考えて、中間消費に含めなかった。

(3) 付加価値

市場生産者では産出額から中間消費を控除したものが付加価値である。付加価値は、雇用者報酬、生産・輸入品に課される税（控除）補助金、固定資本減耗及び営業余剰からなる。

(4) 雇用者報酬

役員人件費、教員人件費及び職員人件費における報酬、給与、賞与等は、雇用者報酬とした。賞与引当金繰入額は負債性引当金であり発生主義で記録するときは雇用者報酬に含める。退職給与引当金等が計上されていれば同様に扱う。法定福利費は厚生年金・健康保険等社会保険料の雇主負担分であり、これも雇用者報酬に含めた。このほか、給与、賞与等には社会負担の雇用者負担が含まれているが、今回は、これらを含めて社会負担の計算は行っていない。

人件費については、附属明細書「(19)開示すべきセグメント情報」をもとに、「大学病院／小計」及び「大学病院以外／小計」の比率で割り振った。なお、「小計」は法人全体における費用合計から「法人共通」を控除した額である。

なお、キャッシュ・フロー計算書の人件費は、発生主義ではなく現金主義の記録である。損益計算書における人件費との差には、発生主義と現金主義という概念差に加え、受託研究費、受託事業費等に含まれる人件費を反映していることも考えられる。退職給付引当金、賞与引当金の繰入・使用の状況を附属明細書の「退職給付引当金の明細」等も参照した。

(5) 生産・輸入品に課される税、(控除) 補助金

SNAにおける「生産・輸入品に課される税」とは、販売する財貨・サービスの価格を引き上げる効果のあるもの、としている。業務費及び一般管理費に含まれる「租税公課」には固定資産税、印紙代等が含まれることから、この勘定科目を対応させた。なお、国立大学では税込方式で財務諸表が作成されているが、入学金、授業料、診療報酬等は非課税なので、原則として消費税を納めない。

SNAにおける「補助金」とは、市場生産者に交付されるものであって、販売する財貨・サービスの価格を下げる効果のあるもの、としている。ただし、市場生産者である附属病院について、販売する医療サービスの価格を引き下げる補助金はないと考えて、**SNA**上の補助金はないものとした。

非市場生産者における計算においては、定義により、**SNA**上の補助金は記録されない。非市場生産者が受け取る政府会計からの補助金等は、**SNA**において、基本的には「経常移転(受取)」に分類される。教育・研究部門が受け取る運営費交付金等は**SNA**上「その他の経常移転(受取)」とした。

(6) 固定資本減耗

SNAの項目のうち、「固定資本減耗」については、附属明細書「(1)固定資産の取得及び処分、減価償却費並びに減損損失の明細」における減価償却費及び減損損失(土地等の非償却資産を除く)を計上した。「特定償却資産」(「償却費損益外」と表記する法人もある。)にかかる減価償却額は、損益計算書の減価償却費及び減損損失ではなく、貸借対照表(純資産の部)に資本準備金の一部(控除項目)として計上されている。また、「特定償却資産以外」(「償却費損益内」と表記する法人もある。)にかかる減価償却額が、損益計算書における減価償却費の額を合計したものと一致しないことがある。一致しないのは、受託研究費などに含まれていることが考えられる。このため、附属明細書の計数を採用し、損益計算書に計上されている減価償却費合計との差額は、中間消費の額を差額相当分減額することで調整した。

なお、企業会計原則では、減価償却費の計算は資産の取得原価が基準となっている。**SNA**において減価償却費に近い概念は、固定資本減耗であるが、この計算は、資産の再取得価格が基準であり、また、定率法によって行われている。このため、概念による差に加えて、計算方法による差が生じることがある。今回この調整は行っていない。

(7) 営業余剰

SNAにおける「営業余剰」は、市場生産者である大学の附属病院については、大学病院収益等の「産出額」から診療経費等の「中間消費額」を控除して「付加価値額」を計算し、この付加価値から「雇用者報酬」、「固定資本減耗」及び「生産・輸入品にかかる税」を控除した残差をもって「営業余剰」としている。

しかし、非市場生産者である大学の教育部門、研究部門等については、**SNA**の定義により、営業余剰をないもの(営業余剰=0)として勘定を作成している。

SNAによる「生産勘定」及び「所得の発生勘定」を、大学における教育・研究について作成すると、次のようになる。SNAでは、大学における教育研究は一般政府に含まれる非営利活動に分類され、附属病院は非金融法人企業に含まれる非営利活動に分類されることから、両者を分けて勘定を作成する必要がある。

表4-3-1 生産勘定 (単位：10億円)

	使途	源泉
産出		65.8
中間消費	21.7	
付加価値	44.1	

(注) 四捨五入により各項目を合計したものが合計値に一致しないことがある。

表4-3-2 所得の発生勘定²⁴ (単位：10億円)

	使途	源泉
付加価値		44.1
雇用者報酬	32.8	
生産輸入品に課される税	0.1	
(控除) 補助金	0.0	
固定資本減耗	11.2	
営業余剰 (定義により 0)	0	

(注) 四捨五入により各項目を合計したものが合計値に一致しないことがある。

²⁴ 一般的には生産勘定と所得の発生勘定を統合させた一つの表が作成されている。

(参考) 施設費等により取得した資産の減価償却費の記録

(1) 施設費等による資産の取得と貸借対照表における取り扱い

独立行政法人等が、政府会計²⁵から受け取った施設費等の資金により土地、建物等の固定資産を取得した場合、まず、流動資産として「現金又は預金」が、流動負債として「預り施設費」等が計上される。

次に、施設費等を財源として有形固定資産等を取得した場合、次の3通りの会計処理が行われる。

- ① 当該固定資産が、法人の運営の基礎となるもの、その減価に対応すべき収益の獲得が予定されないものとして「特定」された資産を取得した場合、当該資産の価額が貸借対照表に資産計上され、その見合い額が、純資産の部の科目である資本剰余金（うち資本剰余金）に計上される。

なお、附属明細書「固定資産の取得及び処分、減価償却費並びに減損損失の明細」には、資産取得額及び減価償却額が、「特定償却資産（「償却費損益外」と表記される場合もある。）」の欄に記載され、附属明細書「資本金及び資本剰余金の明細」には、その財源が「施設費」「運営費交付金」等として記載される。

- ② それ以外の償却資産を取得した場合、当該資産の価額が貸借対照表に資産計上され、その見合い額が資産見返負債として負債計上される。すなわち、財務諸表上は、借入（資産見返負債）による資産の取得という扱いになる。
- ③ 当該資産等が貸借対照表に記載すべき資産ではない場合、損益計算書に当該資産の取得額が費用計上され、その見合い額が収益（施設費収益等）として計上される。

(2) 財務諸表における減価償却費の取り扱い

財務諸表における減価償却費の取扱いについては、次のようになる。

上記①の場合、特定の償却資産は、その減価に対応すべき収益の獲得が予定されないとしていることから、当該償却資産の減価償却費は損益計算書に計上されない（したがって、損益計算書の「損益」には反映されない）。

ただし、貸借対照表の「資産」側において、有形固定資産等の減価償却累計額（控除額）が当期の減価償却額だけ増加し、当期末における減価償却後資産額が前期末に比べ減少する。このとき貸借対照表の「純資産」側においても、資本剰余金のうちの損益外減価償却累計額（控除額）が当期の減価償却額だけ増加する。

²⁵ ここでいう政府会計には、国の一般会計及び特別会計、地方公共団体の普通会計及び公営事業会計等が含まれる。

上記②の場合、損益計算書においては、費用側に減価償却額が計上され、収益側に「資産見返負債戻入」が計上される。費用である減価償却費が収益である資産見返負債戻入によって相殺されることにより、対象となる資産の減価償却額が「損益」には反映されない。

また、貸借対照表の資産側において、償却資産の減価償却累計額（控除額）が当期の減価償却額だけ増加し、当期末における減価償却後資産額が前期末に比べ減少する。このとき貸借対照表の負債側においても、当期末における資産見返負債の額が、当期の資産見返負債戻入額（＝減価償却額）に相当する額だけ減少する。

上記③の場合、償却資産の取得ではないので減価償却はない。

上記①、②いずれの会計処理においても、資産の取得において、独立行政法人等の償却資産取得費用を政府が肩代わりしたはずのものが、減価償却費という形で独立行政法人等の費用となり、損益に反映されるのを回避するためのものである²⁶。

結果的に見ると、施設費等の補助は、資産取得時点で、一括して支払われるのではなく、償却資産に減価償却額が発生した時点で、減価償却費相当額が支払われる²⁷、という記帳をしていることになる（ただし、独立行政法人等会計基準等では、これら減価償却費が各事業年度における「行政コスト計算書」には反映される。）。圧縮記帳と異なり、資産価額及び各年の減価償却額の計算に影響を与えない。

(3) 今回の作業における施設費等及び減価償却費の記録方法

この作業における施設費等の取扱方針として次の2つが考えられる。(a) 独立行政法人等に固有の会計基準に準拠する。すなわち減価償却費が損益に反映されない記録方法とする。(b) 独立行政法人等に固有の会計基準に準拠しない。すなわち実際の資金の流れを反映する記録方法とする。

以下の作業では、上記(b)の記録方法によった。すなわち、政府会計からの施設費等の支出は、独立行政法人等における当該年度の資産取得と対応していることを重視し、当該支出は政府から法人への「資本移転」とする一方、法人内部における振替処理である「資産見返負債戻入」等は計算に含めないこととした。

この作業では、固定資産を施設費等により取得した場合、フローの資本勘定では、資本移転を財源に総固定資本形成に対して支出したことが記録される。フロー勘定における収支バランス（資本勘定の「純貸出／純借入」）への影響はない。また、固定資産残高が増加したことにより、それに見合う額だけ正味資

²⁶ これは、財務諸表の体系が企業活動を前提としていることに起因する。SNA では、大学教育など収益が赤字になる非営利活動については、営業余剰＝0とにおいて勘定を組み立てているのでこのような処理は行わない。

²⁷ SNA の観点からは、一国経済において、資産見返負債は誰に対する負債か、資産見返負債戻入は誰からの受取かといった点を整理する必要がある。例えば、次のような説明が出来るかどうか。a. 国立大学法人に当該法人の計算に含まれない基金が設立され、政府会計から施設費等の資金が提供される。b. 基金は法人に資産見返負債相当額だけ融資する。c. 法人はその資金で償却資産を取得する。c. 当該資産を減価償却するとき、基金は、法人に対して減価償却費相当額（資産見返負債戻入）を贈与する。d. 法人は、資産見返負債戻入を財源として、資産見返負債の一部を返済する。e. 当該資産にかかる減価償却が終了し除却されたとき、法人の基金に対する負債もなくなる。

産が増加する。

4. 所得支出勘定

所得支出勘定は、第1次所得の配分勘定、所得の第2次分配勘定及び可処分所得の使用勘定からなる。

(1) 第1次所得の配分勘定

第1次所得の配分勘定は、生産によって発生した「雇用者報酬」、「生産・輸入品に課される税」等の配分を記録するとともに、投資収益（利子、配当等）及び賃貸料を、「財産所得」の受取及び支払として記録する。国立大学法人においては、財産所得にかかる取引のみが記録される。第1次所得の配分勘定における「第1次所得バランス」は、財産所得の受取から支払いを控除したものとなる。

ア. 財産所得（受取）

財産所得（受取）に記録すべき投資収益としては、損益計算書の経常収益のうち、財務収益に含まれる「受取利息」「有価証券利息」等を計上する。なお、財務収益の科目として、「債券発行差額」があれば受取利息と同等に扱った。その他の財務収益の内容については、財務諸表の「注記事項」に記載されていることがあるので参照する。ただし、為替差益は、財務収益に計上されていても、SNAでは期末貸借対照表勘定の調整勘定（再評価勘定）の項目となるので、財産所得（投資収益）とはならない。

また、経常収益に土地賃貸料があればこれも財産所得（賃貸料）に計上する。ただし、病院の駐車場で来院者に時間貸しをしているもの、職員住宅などの賃貸料であって土地賃貸料部分が分離できないものは、財貨・サービスの販売に全額を含めた²⁸。財産貸付料の内訳が不明なときも同様に財貨・サービスの販売とした。

イ. 財産所得（支払）

財産所得（支払）には、財務費用のうち「支払利息」等を計上した。「債券発行差額」があれば支払利息と同等に扱った。しかし、「債券発行手数料」が計上されていれば中間消費とした。為替差損は資産評価損であるので財産所得（支払）には記録しない。

土地賃借料があれば財産所得（支払）に加算する。

表4-4-1 第1次所得の配分勘定 (単位：10億円)

	使途	源泉
営業余剰		0
財産所得（受取）		0.0
財産所得（支払）	0.1	
第1次所得バランス	△0.1	

(注) 四捨五入により各項目を合計したものが合計値に一致しないことがある。

²⁸ 職員住宅賃貸等は市場産出であるかもしれない。その場合、非市場産出である教育、研究と分離すべきであるが、職員住宅にかかるコストなど、推計資料が公開されていないので、主たる活動に含めた。

(2) 所得の第2次分配勘定

所得の第2次分配勘定は、経常移転の受取と支払等による所得の分配、再分配を記録する。第1次所得の配分の結果である「第1次所得バランス」に「経常移転(受取)」を加え、「経常移転(支払)」を控除したものを可処分所得という。

「経常移転」とは、直接の対価としての財貨・サービス、金融資産等を受け取ることなしに、財貨・サービス、金融資産等を提供する片務的取引であり、「所得・富等に課される経常税」、「社会負担等及び社会給付等」、「その他の経常移転」などが含まれる。

ア. 経常移転(受取)

政府会計から支出される運営費交付金、施設費、補助金等は、これらを財源とした支出の内容により、法人における会計処理を分けている。

- ① これらの収益が土地資産あるいは建物、機械器機等の償却資産を取得するための財源にあてられたとき、貸借対照表の負債・純資産側に、資産見返負債または資本準備金として記録される。
- ② それ以外の場合、すなわち法人の経常費用である人件費、物件費等にあてられるとき、運営費交付金収益、施設費収益、補助金収益等として損益計算書に記録される。

運営費交付金収益、施設費収益、補助金収益等は、「所得の第2次分配勘定」の項目である「その他の経常移転(受取)」に記録する。他方、有形固定資産の取得等にあてられたものについては、後述の「資本勘定」の項目である「資本移転(受取)」に記録する。

寄附金等については、その趣旨により、「所得の第2次分配勘定」の「その他の経常移転(受取)」に記録する場合と「資本勘定」の「資本移転(受取)」に記録する可能性があるかもしれない。しかし、ここでは、SNAの定義を厳密に適用して、すべて資本移転とした。

非生命保険金は、一時的な移転であるが、SNAの取扱に合わせて、「その他の経常移転」とした。

なお、損益計算書に収益計上されている資産見返負債戻入は、経理における技術上の理由により経常利益がマイナスになることを避けるものであり、SNAベースでは記録しない。SNAでは国公立大学のような非営利組織については、固定資本減耗の大きさにかかわらず営業余剰はないものとしている。このため、減価償却費を計上することによる利益のマイナスを避ける必要はない。

また、「社会給付」等及び「社会負担」等にかかる取引は計上していない。今後の課題とする。

このほか、「その他の臨時収益」などについては、一般的に、制度変更による調整、前期までの記載漏れなどが含まれていることから、SNAの期末貸借対照表勘定の調整勘定に該当するものと考えて、いずれの項目にも含めなかった。

イ. 経常移転(支払)

国立大学法人は法人税法における公共法人に該当する。基本的な業務にかかる法人税等は課されない。すなわち原則として、「所得・富等に課される経常税」にかかる勘定科目はない。

「その他の経常移転(支払)」には、損益計算書の損害保険料(非生命保険料)、

諸会費、奨学金等を計上した。

表 4-4-2 所得の第2次分配勘定 (単位：10 億円)

	使途	源泉
第1次所得バランス		△0.1
経常移転(受取)		41.1
経常移転(支払)	1.4	
可処分所得(第2次所得バランス)	39.7	

(注) 四捨五入により各項目を合計したものが合計値に一致しないことがある。

(3) 可処分所得の使用勘定

可処分所得の使用勘定は、付加価値の配分、所得の再分配の結果得られた「可処分所得」が「最終消費支出」及び「貯蓄」として使用されたことを記録する

ア. 最終消費支出

ここで最終消費支出とは、非市場生産者及び家計に計上されるものであり、非市場生産者の場合、コスト積み上げで計算された産出額のうち、他の部門に販売された財貨・サービスを除いた部分は、当該制度部門が自ら消費したのものとして取り扱われる。したがって、

非市場生産者の最終消費支出額

$$= \text{産出額} - \text{財貨・サービスの販売額} - \text{自己勘定総固定資本形成額}^{29}$$

となる。この作業では現物社会移転は計上していない。

国立大学の財貨・サービスの販売としては、損益計算書にある経常収益の項目のうち、「授業料収益」「入学金収益」「検定料収益」「附属病院収入」「受託研究費」「受託事業費」及び「雑益」があげられる。このうち、大学附属病院の収入を除いたものが、大学の教育・研究部門における財貨・サービスの販売額となる。すなわち、「授業料収益」「入学金収益」「検定料収益」の全額を計上するほか、「受託研究収益」「受託事業収益」及び「雑益」それぞれについて、大学病院に帰属しない部分の割合を乗じたものを加算する。

「受託研究費」等のうち大学病院に帰属しない部分の割合については、付属明細書「(19) 開示すべきセグメント情報」をもとに、大学病院以外の部分を教育・研究に帰属させた。

なお、市場生産者である大学附属病院の場合、定義によって、最終消費支出額は記録されない。

イ. 貯蓄

非市場生産者の場合、可処分所得から最終消費支出額を控除した残差（バランス項目）となる。

なお、市場生産者の場合、最終消費支出が記録されないので、可処分所得の額は、そのまま「貯蓄」の額となる。貯蓄は、総資本形成等の財源となる。

これらを勘定表形式で表すと、次のようになる。

表 4-4-3 可処分所得の使用勘定 (単位：10 億円)

	用途	源泉
可処分所得		39.7
最終消費支出	46.7	
貯蓄	△7.0	

(注) 四捨五入により各項目を合計したものが合計値に一致しないことがある。

²⁹ 自己勘定総固定資本形成とは、当該法人が自ら行う研究・開発 (R&D) 等であるが、今回作業の対象外とした。

5. 資本勘定

資本勘定は、「総固定資本形成」、「在庫変動」及び「土地の購入（純）」の額を計上するとともに、その財源が、「可処分所得の使用勘定」のバランス項目である貯蓄によるものか、他の制度単位から受け取った資金である資本移転（受取）によるものか、あるいは借入等（純貸出／純借入）によるものか、を示すものである。

(1) 総固定資本形成

「総固定資本形成」は、法人が所有する資産のうち、土地を除く有形固定資産及び無形固定資産（ソフトウェア等）の期中増加額であり、減価償却による評価額の減少は考慮しない。作業では、当期の期末残高から当期の期首残高（＝前期の期末残高を差し引いて産出した。参照したのは、「貸借対照表」（前年度財務諸表の期末残高及び当年度財務諸表の期末残高）及び附属明細書「(1)固定資産の取得及び処分、減価償却費並びに減損損失の明細」（期首残高及び期末残高）である。両者の計数は基本的に一致するが、組織の改編などがあって、両者が一致しない場合は、附属明細書(1)を基本とした。

なお、貸借対照表の有形固定資産の科目である「投資その他の資産」は、「投資有価証券」「長期貸付金」等の金融資産によって構成されているものであり、非金融資産にかかる「総固定資本形成」等の推計には含めない。

(2) 在庫変動

「在庫変動」は、たな卸資産の前期差とした。たな卸資産は市場生産者の計算に用いられる。すなわち、在庫変動が記録されるのは原則として企業に分類される大学病院等である。参照したのは、附属明細書「(2)たな卸資産の明細」（期首残高及び期末残高）である。また、貸借対照表の流動資産の科目である「たな卸資産」「医療品及び診療材料」も確認のために参照した。

なお、在庫変動は、生産プロセスへの財貨・サービスの投入を計測するためのものである。したがって、在庫品の滅失、評価損益等は、在庫変動に含めない。

(3) 土地の購入（純）

「土地の購入（純）」は、土地の資産額について前期差を計上した。参照したのは、「貸借対照表」（前年度財務諸表の期末残高及び当年度財務諸表の期末残高）及び附属明細書「(1)固定資産の取得及び処分、減価償却費並びに減損損失の明細」（期首残高及び期末残高）である。

(4) 資本移転

ア. 資本移転（受取）

「資本移転（受取）」となるのは、主に、法人が土地、建物等の固定資産等取得するに当たり受け取る、政府の財政支援（施設費等）等である。作業では、法人が受け取った財政支援のうち、固定資産の取得に見合ったものを推計する必要がある。

独立行政法人会計基準では、土地を含む有形固定資産の取得にかかる施設費等の政府支出の取扱について、次のように示している。①「特定償却資産」にかか

るものについては、貸借対照表の純資産（貸方）において、当該額を「資本剰余金」に計上する、②「特定償却資産以外」にかかるものについては、貸借対照表の固定負債（貸方）において、「資産見返負債」に計上する、としている。

「資本移転（受取）」額の推計は次により行った。①「特定償却資産」については、附属明細書「資本金及び資本剰余金の明細」における「資本剰余金」（うち施設費、運営費交付金、寄附金等³⁰）の「当期増加額」によって求める。②「特定償却資産以外」については、「資産見返負債」の前期差によって求める。この前期差には、資産見返負債に対応する償却資産の減価償却費等が除かれていることがあり、その場合、損益計算書において、当該償却資産の減価償却費等に対応する科目である「資産見返負債戻入」の額を加算する必要がある³¹。

このほか、「資本移転（受取）」となるのは、「寄附金」「損害賠償金」等である。

イ．資本移転（支払）

他方、資本移転（支払）としたのは、貸倒損失などである。なお、徴収不能引当金繰入額は、未実現の費用なので、SNAでは記録されない。引当金等のうち、負債性引当金（賞与引当金等）は、SNAでは「その他の負債」として計上されるが、それ以外の引当金は計上対象とならない（貸倒等の事実が確定した段階で記録される）。

(5) 純貸出／純借入

「純貸出／純借入」は、資本勘定のバランス項目である。SNAでは、金融勘定の「純貸出／純借入（資金過不足）」と、概念上、一致する。「純貸出／純借入」の増加は、金融勘定における、金融資産の増加又は負債の減少等に対応する。例えば、借金を返済すると「純貸出／純借入」はプラスとなる。

³⁰ 附属明細書「資本金及び資本準備金の明細」における資本剰余金の「区分」を見ると、「目的積立金」が含まれている。中期目標期間終了の段階で、運営交付金等が一定の手続きを経て、純資産の利益剰余金に「積立金」等として記録されたものを財源に、有形固定資産等の取得を行ったものである。

この作業では、当該運営交付金等が収益に計上された段階で、「経常移転（受取）」として処理している。2重計算になるので、目的積立金を財源とする固定資産の取得については、資本移転（受取）としない（自己資金として取り扱っている。）。

³¹ 固定資産について、期首固定資産残高＋当期固定資産取得額－当期減価償却額＝期末固定資産額、という関係式があるが、資産見返負債においても、これと同様に、期首資産見返負債残高＋当期資産見返負債増加額－当期資産見返負債戻入額＝期末資産見返負債残高、という関係式が成り立つ。「資産見返負債」にかかる資本移転、すなわち、当期資産見返負債増加額は、次式のより求められる。期末資産見返負債残高－期首資産見返負債残高＋当期資産見返負債戻入額。

これらを勘定表形式で表すと、次のようになる。

表 4-5 資本勘定

(単位：10 億円)

	使途	源泉
貯蓄		△7.0
資本移転（受取）		5.5
資本移転（支払）		0
総固定資本形成	4.3	
固定資本減耗	△11.2	
在庫純増	0	
土地の購入（純）	0.0	
純貸出／純借入	5.4	

(注) 四捨五入により各項目を合計したものが合計値に一致しないことがある。

6. 大学付属病院における勘定の試算

この事例における国立大学法人の財務諸表の計数から教育研究部門を取り出す過程で、残差として、附属病院の推計値も導出された。以下は、その推計値である。

表4-6-1 生産勘定 (単位：10億円)

	使途	源泉
産出額		29.5
中間消費額	16.0	
付加価値	13.5	

(注) 四捨五入により各項目を合計したものが合計値に一致しないことがある。

表4-6-2 所得の発生勘定 (単位：10億円)

	使途	源泉
付加価値		13.5
雇用者報酬	14.9	
生産輸入品に課される税 (控除) 補助金	0.0	
固定資本減耗	3.0	
営業余剰 (残差)	△4.4	

(注) 四捨五入により各項目を合計したものが合計値に一致しないことがある。

表4-6-3 第1次所得の配分勘定 (単位：10億円)

	使途	源泉
営業余剰		△4.4
財産所得 (受取)		0.0
財産所得 (支払)	0.3	
第1次所得バランス	△4.7	

(注) 四捨五入により各項目を合計したものが合計値に一致しないことがある。

表4-6-4 所得の第2次分配勘定 (単位：10億円)

	使途	源泉
第1次所得バランス		△4.7
経常移転 (受取)		4.8
経常移転 (支払)	0.1	
可処分所得(第2次所得バランス)	0.1	

(注) 四捨五入により各項目を合計したものが合計値に一致しないことがある。

表4-6-5 可処分所得の使用勘定（単位：10億円）

	使途	源泉
可処分所得		0.1
最終消費支出	0	
貯蓄	0.1	

（注）四捨五入により各項目を合計したものが合計値に一致しないことがある。

表4-6-6 資本勘定（単位：10億円）

	使途	源泉
貯蓄		0.1
資本移転（受取）		1.0
資本移転（支払）		0.0
総固定資本形成	2.1	
固定資本減耗	△3.0	
在庫純増	△0.0	
土地の購入（純）	△0.0	
純貸出／純借入	2.0	

（注）四捨五入により各項目を合計したものが合計値に一致しないことがある。

(参考) 本稿で採用した財務諸表の勘定科目と SNA の分類項目の対応

参考表 4-1 貸借対照表 (資産) の勘定科目と SNA の分類項目の対応 (例示)

貸借対照表の科目	SNA の項目	備考
流動資産		
現金及び預金	(金融資産) 現金・預金	
有価証券	(金融資産) 債務証券	
受取手形	(金融資産) その他の金融資産	
売掛金	(金融資産) その他の金融資産	
棚卸資産	(生産資産) 在庫	
前渡金	(金融資産) その他の金融資産	
短期貸付金	(金融資産) 貸出	
前払費用	(金融資産) その他の金融資産	
未収収益	(金融資産) その他の金融資産	
未収入金	(金融資産) その他の金融資産	
有形固定資産		
住宅	(生産資産) 住宅	
建物、建物附属設備	(生産資産) 住宅以外の建物	
構築物	(生産資産) 構築物	
機械及び装置	(生産資産) 機械・設備	
車両運搬具等	(生産資産) 機械・設備	
工具器具備品	(生産資産) 機械・設備	
土地	(非生産資産) 土地	
建設仮勘定	(生産資産) 建物、構築物など	
無形固定資産		
特許権	(生産資産) 知的財産生産物	
特許権仮勘定	(生産資産) 知的財産生産物	
ソフトウェア	(生産資産) 知的財産生産物	
投資その他の資産		
投資有価証券	(金融資産) 債務証券	
金銭信託	(金融資産) 持分・投資信託受託証券	
長期性預金	(金融資産) 現金・預金	
出資、株式	(金融資産) 持分・投資信託受託証券	
長期前払費用	(金融資産) その他の金融資産	
長期貸付金	(金融資産) 貸出	

参考表 4-2 貸借対照表（負債／純資産）の勘定科目と SNA の分類項目の対応（例示）

貸借対照表の科目	SNA の項目	備考
流動負債		
運営費交付金債務	(負債) その他の負債	
預り施設費	(負債) その他の負債	
預り補助金等	(負債) その他の負債	
預り寄附金	(負債) その他の負債	
短期借入金	(負債) 借入	
買掛金	(負債) その他の負債	
未払金、未払費用	(負債) その他の負債	
前受金、仮受金	(負債) その他の負債	
前受金	(負債) その他の負債	
賞与引当金	(負債) その他の負債	
固定負債		
資産見返負債	(負債) その他の負債	
長期借入金	(負債) 借入	
長期預り補助金等	(負債) その他の負債	
長期預り寄附金	(負債) その他の負債	
債券	(負債) 債務証券	
退職給付引当金	(負債) その他の負債	
環境対策引当金	(負債) その他の負債	
長期末払金	(負債) その他の負債	
長期リース債務	(負債) 借入	

参考表 4-3 損益計算書（費用）の勘定科目と SNA の分類項目の対応（例示）

損益計算書の科目	SNA の項目	備考
人件費		
役員報酬	雇用者報酬	
給与	雇用者報酬	
通勤手当	雇用者報酬	(注)
賞与	雇用者報酬	
賞与引当金繰入	雇用者報酬	
退職給付金等	雇用者報酬	
退職給付引当金繰入	雇用者報酬	
賃金	雇用者報酬	
法定福利費	雇用者報酬	
財務費用		
支払利息	財産所得（支払）	
債券発行費用	中間消費	
債券発行差額	財産所得（支払）	
その他		
消耗品費	中間消費	
備品費	中間消費	
水道光熱費	中間消費	
旅費交通費	中間消費	
通信運搬費	中間消費	
保守費、修繕費	中間消費	
福利厚生費	中間消費	
広告宣伝費	中間消費	
会議費	中間消費	
行事費	中間消費	
報酬・委託・手数料	中間消費	
賃借料	中間消費	
諸会費	その他の経常移転（支払）	
損害保険料	その他の経常移転（支払）	
租税公課	生産・輸入品に課される税	
減価償却費	固定資本減耗	

(注) 次ページ「(参考) 通勤手当について」を参照のこと。

(参考) 通勤手当について

ア. 欧米と日本における通勤手当の取扱の差

欧米では、賃金・給与は、基本的に職務又は職能に応じて支払われる。通勤にかかる費用の支給は一部にとどまっていたり支給されなかったりする³²。通勤手当は、基本給と同じように所得税が課される。しかし非課税限度は我が国に比べれば、はるかに少額である。我が国では、職務又は職能にかかわらず、通勤手当が広く支給されていて、特に、都市部では、公共交通機関による通勤定期代に相当する額が支給されている。通勤手当は我が国でも所得税の対象となるが、非課税限度が高いことなどから課税されることはまれである³³。

このような背景の一つとして、通勤費の支給に対する考え方の差がある。小池和彰「個人所得における通勤費の必要経費性」(京都マネジメント・レビュー2003年7月)によると、アメリカでは「**Flowers** 事件の判例が通勤費の必要経費性を判断する基準となっており」、「住宅の選択は、個人的な嗜好によるものものであり」、「職場と住宅との間の通勤費は、個人的な費用」とされている(通勤費の支出を回避したければ、職場から歩いて行ける距離に居所を構えればよい)。他方、日本では大島訴訟(最高裁判所大法廷判決(昭和60年3月))において、「第一審判決のみであるが、通勤費には必要経費性があるとされている。」「第二審判決及び最高裁判決では、通勤費の必要経費性について具体的な見解は示されなかったが、この大島訴訟の影響から、特定支出という制度が設けられ、現在の所得税法上、実際に支出した通勤費等の金額が多額である場合には、その超過分を給与所得控除とは別に、給与所得から控除することが認められている」としている。

イ. 「SNA」における取扱

通勤手当は、雇用者がその生活の拠点から通常の勤務拠点までの移動に要する費用を、企業が負担するものである。「2008SNA」では、「現金による賃金および俸給は、以下に示す種類の報酬を含んでいる」として、「b. 住宅手当または通勤費用を償うための手当のような、定期的に支払われる付加的手当」(SNA:7.44)をあげている。我が国の国民経済計算統計では、通勤手当は、雇用者報酬の一部として家計に支払われ、家計最終消費支出として記録される。国民経済計算においてこのような取扱をするのは、「雇主は労働を誘引し、保持するためにこれらの便宜を支給することを余儀なくされているのであって、生産過程の性質や雇用者の労働の物理的条件によるものではない」(SNA:7.44)ことによる³⁴。なお、我が国国民経済計算の基礎統計となる家計調査において、「消費支出」には通勤定期代が含まれている。

³² 日本貿易振興機構「欧州・ロシア雇用制度一覧」2016年10月、パソナグループ「アメリカの人事制度の特徴とは？」INITIATIVE(ウェブマガジン)2017年4月11日を参照した。

³³ 通勤手当が公共交通機関の通勤的の額に相当するものである場合、その額が原則として月額15万円以下であれば、我が国の所得税は課税されない(2016年度改正)。ただし、2km未満の通勤にかかる手当は、我が国においても全額課税される。

³⁴ SNAでは、通勤のための交通手段の提供について「結局のところ、中間消費よりは雇用者報酬のその他のものとよく似ている」(SNA:7.52)としている。

参考表 4-4 損益計算書（収益）の勘定科目と SNA の分類項目の対応（例示）

損益計算書の科目	SNA の項目	備考
売上等収益		
運営費交付金収益	その他の経常移転（受取）	
授業料収入	財貨・サービスの販売	
診療費収益	財貨・サービスの販売	
受託事業等収益	財貨・サービスの販売	
寄附金収益	資本移転（受取）	
施設費収益	その他の経常移転（受取）	
補助金等収益	その他の経常移転（受取）	
特許料収入	財貨・サービスの販売	
物品等売払収入	財貨・サービスの販売	
財産貸付料収入	財貨・サービスの販売	
財務収益		
受取利息	財産所得（受取）	
債券発行差額	財産所得（受取）	
資産見返負債戻入		（注）
資産見返運営費交付金等戻入	（考慮しない）	
資産見返施設費等戻入	（考慮しない）	
資産見返補助金等戻入	（考慮しない）	

（注）「資産見返負債戻入」についての取り扱いについては、第 4 章 2. の「（参考）施設費等により取得した資産の減価償却の記録」を参照されたい。

参考表 4-5 損益計算書（臨時費用／収益）の勘定科目と SNA の分類項目の対応（例示）

損益計算書の科目	SNA の項目	備考
臨時費用		
固定資産除却損	資産評価損	（注 1）
固定資産売却損	資産評価損	（注 2）
減損損失	固定資本減耗	
損害賠償金	経常移転（支払）	
臨時収益		
固定資産売却益	資産評価益	
保険金収益	その他の経常移転（受取）	
その他		
法人税	所得・富に課される経常税	

（注 1）固定資産除却損については、その内容により、資産評価損（SNA 期末貸借対照表勘定の調整勘定（再評価勘定）に記録されるような損失）に分類されるとは限らない。固定資産の備忘価額、保険でカバーされるような除却損は固定資本減耗となる。また、除却に伴う費用は中間消費となることがある。

（注 2）固定資産売却損については、固定資産売却額と帳簿価額の差額のほか、売却に要した費用が含まれることがある。後者は中間消費に分類される。

第5章 サテライト勘定の試算

第3章において一般政府に含まれる非営利団体に分類した独立行政法人等、すなわち政府諸機関のうち、学校教育（国公立大学等 148 法人）、研究（国公立試験研究機関 44 法人）、その他（社会福祉 1 法人、社会教育等 11 法人）、計 204 法人について、第4章で説明した作業方法によって集計した結果は、次表のとおりである。また、独立行政法人等のうち、非金融法人企業に分類される医療機関等について、同様の集計を行ったものは、第5章において「(参考) 独立行政法人国公立病院等」として掲載した。

一般政府に含まれる非営利団体に分類した法人の合計でみると、産出額は 3 兆 4637 億円、雇用者報酬は 1 兆 5430 億円、最終消費支出は 2 兆 5741 億円、総固定資本形成は 3068 億円、経常移転の受取額は 2 兆 1687 億円、資本移転の受取額は 3584 億円などとなっている。この調査研究で推計対象としなかった法人等を含めると、一般政府に含まれる非営利活動は、これ以上の規模があると考えられる。

表5-1 生産勘定 (単位：10 億円)

	合計	国公立 大学等	国公立 研究所等	国立美術館 その他等
産出	3,463.7	2,206.5	1,134.5	122.7
中間消費	1,319.4	648.9	625.6	44.9
付加価値	2,144.3	1,557.6	508.9	77.8

(注) 四捨五入により各項目を合計したものが合計値に一致しないことがある。

表5-2 所得発生勘定 (単位：10 億円)

	合計	国公立 大学等	国公立 研究所等	国立美術館 その他等
付加価値	2,144.3	1,557.6	508.9	77.8
雇用者報酬	1,543.0	1,198.8	294.7	49.5
生産輸入品に課される税	6.3	2.9	3.2	0.2
(控除) 補助金	0	0	0	0
固定資本減耗	595.0	355.8	211.0	28.1
営業余剰	0	0	0	0

(注) 四捨五入により各項目を合計したものが合計値に一致しないことがある。

表5-3 第1次所得の配分勘定 (単位: 10億円)

	合計	国公立 大学等	国公立 研究所等	国立美術館 その他
営業余剰	0.0	0.0	0.0	0.0
財産所得 (受取)	3.0	1.9	1.1	0.0
財産所得 (支払)	2.9	2.2	0.5	0.2
第1次所得バランス	0.1	△0.3	0.6	△0.2

(注) 四捨五入により各項目を合計したものが合計値に一致しないことがある。

表5-4 所得の第2次分配勘定 (単位: 10億円)

	合計	国公立 大学等	国公立 研究所等	国立美術館 その他
第1次所得バランス	0.1	△0.3	0.6	△0.2
経常移転 (受取)	2,168.6	1,245.2	838.4	85.0
所得・富等に課される経常税	0.2	0	0.2	0
現物以外の社会給付	0	0	0	0
その他の経常移転 (支払)	55.7	52.0	1.5	2.3
可処分所得	2,112.8	1,193.0	837.3	82.5

(注) 四捨五入により各項目を合計したものが合計値に一致しないことがある。

表5-5 可処分所得の使用勘定 (単位: 10億円)

	合計	国公立 大学等	国公立 研究所等	国立美術館 その他
可処分所得	2,112.8	1,193.0	837.3	82.5
最終消費支出	2,574.1	1,458.8	1,008.0	107.3
貯蓄	△461.3	△265.8	△170.6	△24.8

(注) 四捨五入により各項目を合計したものが合計値に一致しないことがある。

表5-6 資本勘定 (単位: 10億円)

	合計	国公立 大学等	国公立 研究所等	国立美術館 その他
貯蓄	△461.3	△265.8	△170.6	△24.8
資本移転 (受取)	358.4	202.2	128.2	28.0
資本移転 (支払)	△13.2	△0.1	△13.2	△0.0
総固定資本形成	306.8	220.7	65.9	20.3
(控除) 固定資本減耗	△595.0	△355.8	△211.0	△28.1
在庫変動	△1.7	△0.0	△1.5	△0.1
土地の購入 (純)	△5.5	△2.6	△5.6	2.8
純貸出/純借入	179.2	74.1	96.6	8.4

(注) 四捨五入により各項目を合計したものが合計値に一致しないことがある。

(参考) 独立行政法人国公立病院等

参考までに、今回の一般政府に含まれる非営利団体の推計作業を行う中で、あわせて推計結果が導出された独立行政法人である国公立病院等及び国公立大学付属病院の勘定を示す。国公立病院等及び国公立大学付属病院等は、一般政府ではなく非金融法人企業に含まれる非営利団体である。なお、非金融法人企業に含まれる非営利団体は、国公立病院、民間医療法人のほかにも数多くあることに留意する必要がある。

参考表 5-1 生産勘定 (単位：10 億円)

	合計	国公立病院等	国公立大学付属病院
産出	3,743.8	2,417.4	1,326.4
中間消費	1,816.4	1,058.8	757.6
付加価値	1,927.4	1,358.6	568.8

(注) 四捨五入により各項目を合計したものが合計値に一致しないことがある。

参考表 5-2 所得発生勘定 (単位：10 億円)

	合計	国公立病院等	国公立大学付属病院
付加価値	1,927.4	1,358.6	568.8
雇用者報酬	1,902.4	1,309.0	593.4
生産輸入品に課される税	8.4	7.8	0.7
(控除) 補助金	0	0	0
固定資本減耗	353.9	200.1	153.7
営業余剰 (=残差)	△337.3	△158.3	△179.0

(注) 四捨五入により各項目を合計したものが合計値に一致しないことがある。

参考表 5-3 第1次所得の配分勘定 (単位：10 億円)

	合計	国公立病院等	国公立大学付属病院
営業余剰	△337.3	△158.3	△179.0
財産所得 (受取)	0.7	0.7	0.0
財産所得 (支払)	28.0	15.6	12.5
第1次所得バランス	△364.6	△173.1	△191.4

(注) 四捨五入により各項目を合計したものが合計値に一致しないことがある。

参考表 5 - 4 所得の第 2 次分配勘定 (単位：10 億円)

	合計	国公立 病院等	国公立大学 付属病院
第 1 次所得バランス	△364.6	△173.1	△191.4
雇主の帰属社会負担	0.0	0.0	0.0
その他の経常移転 (受取)	358.1	151.6	206.4
所得・富等に課される経常税	0.0	0.0	0.0
現物以外の社会給付	0.0	0.0	0.0
その他の経常移転 (支払)	4.8	2.0	2.8
可処分所得	△11.4	△23.6	12.2

(注) 四捨五入により各項目を合計したものが合計値に一致しないことがある。

参考表 5 - 5 可処分所得の使用勘定 (単位：10 億円)

	合計	国公立 病院等	国公立大学 付属病院
可処分所得	△11.4	△23.6	12.2
最終消費支出	0	0	0
貯蓄	△11.4	△23.6	12.2

(注) 四捨五入により各項目を合計したものが合計値に一致しないことがある。

参考表 5 - 6 資本勘定 (単位：10 億円)

	合計	国公立 病院等	国公立大学 付属病院
貯蓄	△11.4	△23.6	12.2
資本移転 (受取)	75.1	33.6	41.4
資本移転 (支払)	△0.9	△0.8	△0.1
総固定資本形成	291.1	180.3	110.8
(控除) 固定資本減耗	△353.9	△200.1	△153.7
在庫変動	△2.0	△0.9	△1.0
土地の購入 (純)	14.0	14.5	△0.4
純貸出/純借入	113.4	15.5	97.9

(注) 四捨五入により各項目を合計したものが合計値に一致しないことがある。

むすび

本稿では、平成 27 年度（2015 年度）において、民間非営利団体と類似の活動を行う国公立大学、国公立試験研究機関及び国立美術館等の独立行政法人等であって、一般政府に含まれる非営利団体と考えられるものについて、非営利サテライト勘定の作成を試みた。具体的には、公開された独立行政法人ごとの財務諸表をもとに SNA の概念に沿って計数を積み上げた。作業の結果、産出額が 3 兆 5 千億円、付加価値額が 2 兆 1 千億円という数字が得られた。今後、独立行政法人化する組織が、特に地方で増加することが見込まれる。この作業では把握できなかった非営利組織が独立行政法人化により集計対象となれば、推計値はさらに大きなものとなると考えられる。

これらのうち、国立大学法人として財務諸表を公開した国公立大学等の活動を、国民経済計算ベースで表すと、産出額が約 2 兆 2 千億円あり、付加価値額が約 1 兆 6 千億円であった。この値は、対家計民間非営利団体における教育目的の産出額 8 兆 5 千億円、付加価値額 6 兆 8 千億円（いずれも平成 27 年度（2015 年度））の約 4 分の 1 となる。ただし、財務諸表ベースの推計値と、国民経済計算ベースの推計値では、計算方法が全く異なることがある。例えば、減価償却額は固定資産の取得価格を基準に定額法で計算されるが、固定資本減耗では、固定資産の再取得価格を基準に定率法で計算される。この差は、非市場生産者の場合、産出額等における推計値の差となって表れる。財務諸表と国民経済計算との間のさらなる概念調整については、今後の検討課題である。

独立行政法人等には、国公立病院等（大学附属病院等を含む）の医療機関も含まれる。これら市場生産者である医療機関についても、産出額推計方法の差異を除けば³⁵、非市場生産者である独立行政法人等（国公立大学法人等）と同様の手法で、勘定に含まれる様々な推計値が得られる。国公立病院等（大学附属病院等を含む）全体の産出額及び付加価値額は、それぞれ、3 兆 7 千億円及び 1 兆 9 千億円となった。ただし、医療機関は市場生産者に分類されるので、一般政府に含まれる非営利団体ではなく、非金融法人企業に含まれる非営利団体となる。非金融法人企業に含まれる非営利団体としては、国公立病院のほか、医療法人、経済団体³⁶（非営利の要件を満たすもの）等がある。しかし、医療法人、経済団体等については、独立行政法人のように個々の法人の財務諸表が公開されているわけではない。産業連関表、経済センサスをはじめとする統計資料や、所管庁における行政記録等から推計する必要がある。医療法人、経済団体等の推計はこの調査研究で採用した方法とは異なる手法で推計する必要があるので、別の機会にゆずることとする。

³⁵ 市場生産者の産出額推計方法については、第 4 章 2 「(1)産出額」を参照されたい。

³⁶ 非営利の民間経済団体が非金融法人企業に分類されるのは、市場生産者か否かというよりも「対企業民間非営利団体」に分類されていることによる。

(巻末参考表1) 法人税法 別表第一 公共法人の表

(本稿「第1章3.(2) 法人税法における公共法人等」の参考表)

沖縄振興開発金融公庫
株式会社国際協力銀行
株式会社日本政策金融公庫
港務局
国立大学法人
社会保険診療報酬支払基金
水害予防組合、水害予防組合連合
大学共同利用機関法人
地方公共団体
地方公共団体金融機構
地方公共団体情報システム機構
地方住宅供給公社
地方道路公社
地方独立行政法人
独立行政法人（その資本金の額若しくは出資の金額の全部が国若しくは地方公共団体の所有に属しているもの又はこれに類するものとして、財務大臣が指定をしたものに限る。）（注 1-1）
土地開発公社
土地改良区、土地改良区連合
土地区画整理組合
日本下水道事業団
日本司法支援センター
日本中央競馬会
日本年金機構
日本放送協会

(注 1-1) 財務大臣が指定をした独立行政法人（別表第一関係）

- ・自動車検査独立行政法人
- ・海員学校海技大学校
- ・海上技術安全研究所
- ・家畜化改良センター
- ・教員研修センター
- ・空港周辺整備機構
- ・経済産業研究所
- ・原子力安全基盤機構
- ・建築研究所
- ・航海訓練所
- ・工業所有権総合情報館
- ・航空大学校
- ・交通安全環境研究所
- ・高齢・障害者雇用支援機構
- ・港湾空港技術研究所
- ・国際観光振興機構
- ・国際協力機構
- ・国際交流基金
- ・国際農林水産業研究センター
- ・国民生活センター
- ・国立印刷局
- ・国立オリンピック記念青少年センター
- ・国立科学博物館
- ・国立環境研究所
- ・国立健康・栄養研究所
- ・国立公文書館
- ・国立国語研究所
- ・国立重度知的障害者総合施設のぞみの園
- ・国立青少年自然の家
- ・国立女性教育会館
- ・国立青年の家
- ・国立特殊教育総合研究所
- ・国立博物館
- ・国立美術館
- ・さけ・ます資源管理センター
- ・産業安全研究所
- ・産業医学総合研究所
- ・産業技術総合研究所
- ・種苗管理センター
- ・酒類総合研究所
- ・消防研究所
- ・食品総合研究所
- ・森林総合研究所
- ・水産総合研究センター
- ・水産大学校
- ・製品評価技術基盤機構
- ・造幣局
- ・大学入試センター
- ・駐留軍等労働者労務管理機構
- ・通信総合研究所
- ・鉄道建設・運輸施設整備支援機構・電子航法研究所
- ・統計センター
- ・土木研究所
- ・日本学術振興会
- ・日本芸術文化振興会
- ・日本スポーツ振興センター
- ・日本万国博覧会記念機構
- ・日本貿易振興機構
- ・日本貿易保険
- ・農業環境技術研究所
- ・農業工学研究所
- ・農業生物資源研究所
- ・農畜産業振興機構
- ・農薬検査所
- ・福祉医療機構
- ・物質・材料研究所
- ・文化財研究所
- ・平和記念事業特別基金
- ・防災科学技術研究所
- ・放射線医学総合研究所
- ・北海道開発土木研究所
- ・北方領土問題対策協議会
- ・水資源機構
- ・緑資源機構
- ・林木育種センター
- ・労働政策研究・研修機構

(備考) 財務省告示平成 15 年第 606 号「法人税法別表第一第一号の表独立行政法人の項の規定に基づき、法人税を課さない法人を指定する件」による。なお、各法人名の先頭につけられた「独立行政法人」の部分については記載を省略した。

(巻末参考表 2) 法人税法 別表第二 公益法人等の表

(本稿「第1章3.(2) 法人税法における公共法人等」の参考表)

委託者保護基金

一般財団法人（非営利型法人に該当するものに限る。）

一般社団法人（非営利型法人に該当するものに限る。）

医療法人（医療法第四十二条の二第一項（社会医療法人）に規定する社会医療法人に限る。）

外国人技能実習機構

貸金業協会

学校法人（私立学校法（昭和二十四年法律第二百七十号）第六十四条第四項（専修学校及び各種学校）の規定により設立された法人を含む。）

企業年金基金、企業年金連合会

危険物保安技術協会

行政書士会

漁業共済組合、漁業共済組合連合会

漁業信用基金協会

漁船保険組合

勤労者財産形成基金

軽自動車検査協会

健康保険組合、健康保険組合連合会

原子力損害賠償・廃炉等支援機構

原子力発電環境整備機構

高圧ガス保安協会

広域的運営推進機関

広域臨海環境整備センター

公益財団法人

公益社団法人

更生保護法人

小型船舶検査機構

国家公務員共済組合、国家公務員共済組合連合会

国民健康保険組合、国民健康保険団体連合会

国民年金基金、国民年金基金連合会

市街地再開発組合

自動車安全運転センター

司法書士会

社会福祉法人

社会保険労務士会

宗教法人

住宅街区整備組合

酒造組合、酒造組合中央会、酒造組合連合会

酒販組合、酒販組合中央会、酒販組合連合会

商工会、商工会議所、商工会連合会

商工組合（組合員に出資をさせないものに限る。）

商工組合連合会（会員に出資をさせないものに限る。）

使用済燃料再処理機構

商品先物取引協会

消防団員等公務災害補償等共済基金

職員団体等（法人であるものに限る。）

職業訓練法人

信用保証協会

生活衛生同業組合（組合員に出資をさせないものに限る。）
生活衛生同業組合連合会（会員に出資をさせないものに限る。）
税理士会
石炭鉱業年金基金
船員災害防止協会
全国健康保険協会
全国市町村職員共済組合連合会
全国社会保険労務士会連合会
損害保険料率算出団体
地方競馬全国協会
地方公務員共済組合、地方公務員共済組合連合会
地方公務員災害補償基金
中央職業能力開発協会
中央労働災害防止協会
中小企業団体中央会
投資者保護基金
独立行政法人（別表第一に掲げるもの以外のもので、国又は地方公共団体以外の者に対し、利益又は剰余金の分配その他これに類する金銭の分配を行わないものとして財務大臣が指定をしたものに限る。）（注 1-2）
土地改良事業団体連合会
土地家屋調査士会
都道府県職業能力開発協会
日本行政書士会連合会
日本勤労者住宅協会
日本公認会計士協会
日本司法書士会連合会
日本商工会議所
日本消防検定協会
日本私立学校振興・共済事業団
日本税理士会連合会
日本赤十字社
日本電気計器検定所
日本土地家屋調査士会連合会
日本弁護士連合会
日本弁理士会
日本水先人会連合会
認可金融商品取引業協会
農業共済組合
農業共済組合連合会
農業協同組合連合会（医療法第三十一条（公的医療機関の定義）に規定する公的医療機関に該当する病院又は診療所を設置するもので、政令で定める要件を満たすものとして財務大臣が指定をしたものに限る。）
農業信用基金協会
農水産業協同組合貯金保険機構
負債整理組合
弁護士会
保険契約者保護機構
水先人会
輸出組合（組合員に出資をさせないものに限る。）
輸入組合（組合員に出資をさせないものに限る。）
預金保険機構

労働組合（法人であるものに限る。）
労働災害防止協会

（注 1-2）財務大臣が指定をした独立行政法人（別表第二関係）

- ・宇宙航空研究開発機構
- ・海上災害防止センター
- ・科学技術振興機構
- ・勤労者退職金共済機構
- ・自動車事故対策機構
- ・新エネルギー・産業技術総合開発機構
- ・通関情報センター
- ・農業者年金基金
- ・農業・生物系特定産業技術研究機構
- ・農林漁業信用基金
- ・理化学研究所

（備考）財務省告示平成 15 年第 607 号「法人税法別表第二第一号の表独立行政法人の項の規定に基づき、収益事業から生じた所得以外の所得に対する法人税を課さない法人を指定する件」による。なお、各法人名の先頭につけられた「独立行政法人」の部分については記載を省略した。