

## 【F01】民間／公的／政府部門の境界の明確化

### 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
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <u>意思決定ツリー (decision tree) によって各制度単位を相互に排他的な制度部門の一つに配分し、政府やその他の公的単位を識別するための概念的基盤を明確にする。</u></li> <li>• 以下により制度部門を分類。               <ol style="list-style-type: none"> <li>① 制度単位は居住者か ⇒海外部門かそれ以外に分類</li> <li>② 居住者の制度単位は家計か ⇒家計かそれ以外に分類</li> <li>③ 海外、家計以外の制度単位について、市場生産者か非市場生産者か（生産物が経済的に意味のある価格で提供されているか）</li> <li>④ 非市場生産者について、当該単位が政府によって支配されているか ⇒一般政府か対家計民間非営利団体に分類</li> <li>⑤ 市場生産者について、当該単位が金融サービスを生産するか ⇒非金融法人企業か金融機関に分類</li> <li>⑥ 非金融法人企業及び金融機関について、政府が支配していれば、公的非金融法人及び公的金融機関                    支配は、法人企業の戦略目的に関する主な金融及び業務方針を意味する「一般的企業方針 (general corporate policy)」を決定する能力として定義される。最も重要かつ検討すべき要素は、a)議決権持分の過半数の所有、b)取締役会等の支配、c)キーとなるスタッフの支配、主要人物の任免、d)キーとなる委員会の支配、e)黄金株等の所有、f)規制と支配、g)有力な顧客としての支配、h)貸付を通じた支配。</li> </ol> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 左記と同様の考え方であるが、体系的な意思決定ツリーは示されていない。</li> <li>• 公的法人企業は、政府によって支配されている法人企業であり、具体的には、a)50%より多くの議決権株式を保有、あるいは 50%超の株主の議決権を支配、または、b)特別の法令や規制により政府に法人の経営方針の決定や役員任命の権利が与えられている場合、とされている。</li> </ul>



<p>① 2008SNA への対応で求められる事項</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 上記のように明確化された判断基準に基づき、制度部門の分類を行うとともに、非金融法人企業や金融機関について公的法人企業か否かを判断する。</li> </ul> <p>② 主要計数への影響（概念上）</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <u>GDP の増減要因</u><sup>1</sup></li> <li>• 一般政府の純貸出／純借入の増減要因</li> </ul>
--

<sup>1</sup> 本勧告の適用により、市場生産者と非市場生産者との間の分類変更があった場合、非市場生産者の固定資本減耗を通じた GDP への影響がありうる。

## 2. 現行 JSNA での取り扱い

- ・現行 JSNA においては、平成 17 年基準改定（2011 年 12 月）以降、市場性の有無、政府支配の有無について、2008SNA の勧告にも対応するよう以下のとおりとしている<sup>2</sup>。
  - ① 市場性：売上高が生産費用の 50%を上回っている場合、市場性を有するとみなす（50%ルール）。ただし、金融機関については、欧州において ESA95 及び ESA2010 で金融仲介機関を例外扱いしていること<sup>3</sup>、政策金融機関についても「経済的に意味のある価格」でサービスを提供しているとの見方ができること<sup>4</sup>、などから、金融機関の市場性の判定に 50%ルールの機械的な適用をせず、市場性の判定の前に金融・非金融の判定を行っている。
  - ② 政府支配：株式を 50%以上保有する等の「所有による支配」、または法令等により役員任免権を有する等の「その他の根拠による支配」のいずれかに該当する場合、政府による支配が存在するとみなす。

## 3. 検討の方向性

- ・次期基準改定における対応の考え方

### <●：2008SNA 勧告に沿った対応が既になされている>

- ・2. のとおり、平成 17 年基準の現行 JSNA においては、本勧告に沿った形で政府関係諸機関の分類を行っており、次回基準改定においても同様の考え方にに基づき分類を行う予定。

## 4. その他の留意事項

### <基礎統計における扱い>

- ・平成 23 年産業連関表においては、平成 17 年基準の JSNA と同様の基準を原則として、政府関係諸機関の分類を行っている。
- ・「資金循環統計（日本銀行）」においては、平成 17 年基準の JSNA と同様の政府関係諸機関の分類となっている。

### <諸外国の対応状況>

- ・カナダ  
2008SNA に沿って制度部門の分類を行っている。企業に関して政府が議決権の 50%以上を保有していれば公的企業に分類。この他、政府規制による設立、政府が最大の議決権保有者か、ボードメンバーの任命権、一般的方針の決定権、法的協定による支配、等を総合的に判断。
- ・オーストラリア  
2008SNA に沿って制度部門について、市場／非市場生産者、公的／民間の制度部門の分類を行っている（なお、対家計民間非営利団体は家計に含まれている）。
- ・EU 諸国  
ESA2010 における制度部門の分類の考え方は、2008SNA とおおむね共通（政府支配の有無について、1. 左欄中 a から h ままでが主な決定要素であるとしている）。

<sup>2</sup> 変更前は、(1)市場性については、①民間事業所に同種の活動がある、②価格・料金が供給する量・質に比例、③自由意志による購入ができる、の3項目中2項目に該当すれば市場性あり、(2)政府支配の有無については、政府による出資又は株式保有が 50%以上かつ法令等により政府が経営方針の決定権や役員任命・認可権を持つ（所有以外の根拠による支配）場合に、政府による支配があると判断していた。

<sup>3</sup> 政府が支配する公的機関の主活動が金融仲介である場合、その機関は一般政府ではなく、金融機関として分類されなければならない（ESA10 Manual on Government Deficit and Debt I.2 4）。

<sup>4</sup> 統計委員会国民経済計算部会 財政・金融専門委員会（2009 年 7 月 31 日）、同部会（同年 9 月 30 日）。

## 【F02】再生機構の扱いの精緻化

### 1. 勧告の概要

2008SNA マニュアルの勧告概要	1993SNA における取扱いの概要
<ul style="list-style-type: none"><li>・法人企業の再編に携わる公的再生機構について、市場性判断において考慮すべき点を提案する。</li><li>・①政府のみにサービスを提供する単位、②市場価格以外で金融資産を販売する単位、又は③公的金融支援の下、法的・実質的に政府の代理として低いリスクで活動する単位、は一般政府として分類する。</li></ul>	(再生機構の取扱いについての指針はない)



#### ① 2008SNA への対応で求められる事項

- ・上記の指針に基づき、再生機構を分類する。

#### ② 主要計数への影響（概念上）

- ・一般政府の純貸出／純借入の増減要因

### 2. 現行 JSNA での取り扱い

- ・現時点で、JSNA において一般政府に分類すべき再生機構は存在しない。
- ・現行 JSNA においては、再生機構に該当するものとして、株式会社地域経済活性化支援機構（2013年3月に株式会社企業再生支援機構から改組）及び株式会社産業革新機構が考えられる。ただし、これらはいずれも金融活動による売上が全売上高の過半を占めることから金融機関に分類し、かつ政府による支配も存在するため、公的金融機関に分類している<sup>1</sup>。なお、特定の法人企業の再編に関連した業務を行っている公的機構として、高速道路債務返済機構や鉄道建設・運輸施設整備支援機構（特例業務勘定：旧日本国有鉄道清算事業団）があり、前者は金融活動比率が高いため公的金融機関に分類、後者については公的非金融機関に分類しているが、国鉄清算以外にも各鉄道事業者への助成等を行っており、上記1.の①～③には該当しないと考えられる。

### 3. 検討の方向性

- ・次期基準改定における対応の考え方

#### <●：2008SNA 勧告に沿った対応が既になされている>

- ・「F01 民間／公的／政府部門の境界の明確化」に基づいて制度部門分類を行っており、再生機構についても同様である。上記2. のとおり、現時点において、JSNA において一般政府に分類すべき再生機構は存在しないことから、対応済と整理する。

### 4. その他の留意事項

#### <基礎統計における扱い>

- ・平成23年産業連関表の作成に当たっては、各種再生機構について、JSNA と同様の分類が行われている。
- ・「資金循環統計（日本銀行）」においては、各種再生機構について JSNA と同様の分類が行われている。

<sup>1</sup> 上記1.①～③に即しても、両機構とも、①政府以外にサービスを提供していること、②市場価格で金融資産を販売していること、③政府の代理ではなく自律的に活動し、業務に必要な資金を基本的に自己責任において借入金及び社債で調達していることから、一般政府とは分類されない。同様の考え方に基づき、現在は解散している株式会社産業再生機構（2003年4月設立、2007年6月解散）についても、公的金融機関に分類される。

## 【F03】政府発行許可証の取扱いの明確化

### 1. 勧告の概要

2008SNA マニュアルの勧告概要	1993SNA における取扱いの概要
<ul style="list-style-type: none"><li>・政府が、適格基準によらず、特定の活動に従事しようとする主体に対して厳密に数を制限した形で許可証を発行する場合で、許可証が政府所有の資産を使用するものでなければ、許可証に対する支払は基本的に税（生産に課される税）として扱う<sup>1</sup>。ただし、ライセンスが法的かつ実際上も第三者に移転できるのであれば、資産の性格を有するものであり、資産項目「契約、リース、ライセンス」（うち「特定活動の実施許可」）に分類される<sup>2</sup>。</li><li>・ライセンスが自然資産を使用するものであれば、ライセンスに対する支払は、「契約、リース、ライセンス」（うち「自然資源の利用許可」）としての資産の売買による取得か、自然資源リースの下での賃貸料（財産所得）の支払として扱われる。</li></ul>	（政府発行許可証の取扱いについての指針はない）



#### ① 2008SNA への対応で求められる事項

- ・新たに明確化された指針に基づき、数量制限のある政府発行許可証に対する支払を税として記録する。

#### ② 主要計数への影響（概念上）

- ・なし

### 2. 現行 JSNA での取り扱い

- ・現時点では、本勧告の対象となるような政府発行許可証の事例がない。（参考）

供給数量を制限しない政府発行許可証として、例えば運転免許証の手数料については政府による非商品販売収入（家計の消費支出）、狩猟税については税として記録するなど、1993SNA 及び 2008SNA マニュアルの記述に沿った計上を行っている。

### 3. 検討の方向性

- ・次期基準改定における対応の考え方

#### <●：2008SNA 勧告に沿った対応が既になされている>

- ・2. のとおり、現時点において、我が国では数量制限を伴う政府発行許可証は存在しないと考えられることから、対応済と整理する。

### 4. その他の留意事項

特になし

<sup>1</sup> 2008SNA マニュアルにおいては、こうした政府許可証の発行による独占的利益の創出を目的とした供給制限の例として、タクシーやカジノの営業許可等を挙げている。

<sup>2</sup> 適格基準を条件に発行される許可証に対する支払は、税またはサービス支払のいずれかとして扱う。2008SNA マニュアルにおいては、許可証の発行に際し、政府が申請者の能力や資格を審査するものであれば（運転免許証等）、許可証発行への手数料は政府へのサービス支払（政府の非商品販売）として扱う。一方、許可証が自動的に申請者の法律上の行為能力に関する最小限のチェックのみで発行される場合は、許可証発行への手数料は税として扱われる。

**【F04】 公的法人企業の例外的支払は持分の引出しとして記録**

**【F05】 公的準法人企業への例外的支払は資本移転として記録**

## 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><b>【F04】</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>公的法人・準法人企業から政府に対する例外的支払（高額で不定期な支払）が、蓄積された準備金または資産の売却によってなされる場合、「持分の引出し」として記録する。法人企業の企業所得からなされる定期的分配のみを配当（財産所得）として記録する。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>公的法人企業による例外的支払は配当の支払、公的準法人企業による例外的支払は持分の引き出しとして記録する。</li> </ul>
<p><b>【F05】</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>政府から公的法人企業（公的準法人企業を含む）への高額・不定期な支払（しばしば「資本注入」と呼ばれる）については、             <ol style="list-style-type: none"> <li>① 公共政策の目的の結果として発生した累積損失を賄う支払は「資本移転」</li> <li>② 財産所得として確実な収益期待があり、そうした明確に商業的見通しのもとに行われる例外的支払は「持分の追加」。</li> </ol> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>政府の公的法人企業に対する例外的支払は資本移転として記録するが、政府の公的準法人企業に対する例外的支払は、持分の追加として記録する。</li> </ul>

### ① 2008SNA への対応で求められる事項

- 公的法人企業と公的準法人企業に対する例外的支払の扱いを統一する。

### ② 主要計数への影響（概念上）

- 一般政府の純貸出／純借入の増減要因

## 2. 現行 JSNA での取り扱い

- 現行 JSNA における一般政府と公的法人企業・準法人企業との間の例外的支払の取扱いについて、1993SNA や 2008SNA の勧告との関係を整理すると下記のとおり。JSNA ではこうした取引を「資本移転」の受払として記録している。

受取側 支払側	政府	公的法人企業	公的準法人企業
政府		93SNA) 資本移転 08SNA) 資本移転 (累積赤字補填時) 持分追加 (確実な収益期待時) <u>JSNA) 資本移転</u>	93SNA) 持分追加 08SNA) 資本移転 (累積赤字補填時) 持分追加 (確実な収益期待時) <u>JSNA) 資本移転</u>
公的法人企業	93SNA) 配当 08SNA) 持分引出し <u>JSNA) 資本移転</u>		—
公的準法人企業	93SNA) 持分引出し 08SNA) 持分引出し <u>JSNA) 資本移転</u>	—	

### 3. 検討の方向性

#### ① 次期基準改定における対応の考え方

##### <○：2008SNA 勧告に沿って対応する>

- ・政府と公的法人・準法人企業（以下「公的企業」という）との例外的取引について、「持分の引出し」及び「持分の追加」という概念を適用し、2008SNA の勧告に沿った対応を行う。
- ・「例外的支払（高額で不定期的な支払）」の判断基準については、金額的な基準を事前に設けることはせず、特別な立法措置が取られるなどの例外的・不定期的な支払であることを要件とする。ただし、公的企業から政府への「例外的支払」で持分の引出しとして記録するものについては、支払の原資が資産の売却や積立金の取崩しであることも要件とする。
- ・「例外的支払」の例として、次のような例が考えられる。

（例1）公的企業から政府への例外的支払

特別法に基づく財政投融资特別会計（公的金融機関）から一般会計等（一般政府）への繰入。財政投融资特別会計の積立金の一部を例外的に一般会計及び国債整理基金特別会計（いずれも一般政府）に繰り入れるものであり、本勧告にいう持分の引出しに該当すると考えられる（現行 JSNA では資本移転として計上）。

（例2）政府から公的企業への例外的支払<sup>1</sup>

2008 年度における一般会計（一般政府）による日本高速道路保有・債務返済機構（公的金融機関）からの債務承継。高速道路利便増進事業を賄うために行われた一般政府から公的企業への一時的な支払であり、本勧告のいう資本移転（公共政策目的の結果発生した累積損失を賄う支払）に相当すると考えられる。現行 JSNA においても資本移転として計上しており、既に本勧告に沿った対応となっている。

#### ② 該当項目の抽出

- ・上記の「例外的支払」の判断基準に沿って、2001 年度以降を対象に項目の抽出を行った。

【F04】公的企業から政府への例外的支払（現行「資本移転」から「持分の引出し」に変更）

年度	資金の流れ	根拠法
2006	財政投融资特別会計 ⇒ 国債整理基金特別会計	財政運営のための公債の発行の特例等に関する法律
2007	日本郵政公社 ⇒ 一般会計	日本郵政公社法（公社解散時の規定）
2008	財政投融资特別会計 ⇒ 一般会計、国債整理基金特別会計	財政運営のための財政投融资特別会計からの繰入れの特例に関する法律等
2009	財政投融资特別会計 ⇒ 一般会計	財政運営に必要な財源の確保を図るための公債の発行及び財政投融资特別会計からの繰入れの特例に関する法律
2010	財政投融资特別会計 ⇒ 一般会計	同上
2011	財政投融资特別会計 ⇒ 一般会計 独立行政法人鉄道建設・運輸施設整備支援機構 ⇒ 一般会計 独立行政法人日本高速道路保有・債務返済機構 ⇒ 一般会計	東日本大震災に対処するために必要な財源の確保を図るための特別措置に関する法律

<sup>1</sup> なお、政府から公的企業への例外的支払について、持分の追加に計上すべき事例は見当たらない。

【F05】 政府から公的企業への例外的支払（引き続き「資本移転」として計上）

年度	資金の流れ	根拠法
2005	年金特別会計 ⇒ 年金資金運用基金	年金福祉事業団の解散及び業務の承継等に関する法律
2008	一般会計 ⇒ 独立行政法人日本高速道路保有・債務返済機構	道路整備事業に係る国の財政上の特別措置に関する法律

#### 4. その他の留意事項

##### <諸外国の導入状況>

- ・カナダ

政府から公的企業への支払はすべて「持分の追加」、公的企業から政府への支払はすべて「持分の引出し」として取り扱っている。

## 【F06】 税の発生主義による記録

### 1. 勧告の概要

2008SNA マニュアルの勧告概要	1993SNA における取扱いの概要
<ul style="list-style-type: none"><li>・税を発生主義に基づいて記録する（税を支払う責任を生じさせる活動、取引又はその他の事象が発生した時点で記録する）。</li><li>・税の発生額の決定の際には、徴収可能性のない税を含めないよう留意する。</li><li>・ただし、所得に課される税の記録時点について、納税義務の決定が所得の発生した会計期間より後の期間になる場合には、弾力的な扱いが許容される。</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>・発生主義について左記と概ね同様の記述（ただし、税の発生額の決定の際に徴収可能性のない税を含めないよう留意すべき旨の記述はない。）</li></ul>

#### ① 2008SNA への対応で求められる事項

- ・より明確化された指針に基づき、原則として税を発生主義により記録する。
- ・税収の確実性等を考慮

#### ② 主要計数への影響（概念上）

- ・なし

### 2. 現行 JSNA での取り扱い

- ・現行 JSNA においては、国と地方の決算資料に基づいて税収を計上している。国と地方の決算は現金主義による記録が基本であるが、出納整理期間を設けることで会計年度終了後に納付された前年度分の税額については前年度の税収として扱われており、この場合には、結果として税収の年度値は発生主義と大きな差異は生じていないと考えられる。ただし、個人住民税（所得割）のように納税義務の決定が課税物件（所得）の生じた会計期間よりも後になる場合には、徴収が行われた時点で税収が計上されている<sup>1,2</sup>。

### 3. 検討の方向性

- ・次期基準改定における対応の考え方

#### <●：2008SNA 勧告に沿った対応が既になされている>

- ・上記 2. のとおり、現行 JSNA においては決算資料に基づき推計を行っているため、厳密に発生ベースとはなっていないが、決算資料では出納整理期間を考慮することで会計年度終了後に納付された前年度分の税額を前年度の税収として扱っており、また、所得に課される税については2008SNA 勧告においても弾力的な扱いが許容されていることから、年度値については2008SNA 勧告に沿った対応が既になされていると考えられる<sup>3</sup>。
- ・ただし、分配側・生産側四半期速報の検討に際しては、税等の政府部門の受払について発生主義による推計を検討する必要がある。

<sup>1</sup> 2008SNA で示された発生主義記録の弾力的な扱いに相当すると考えられる。また、個人住民税（所得割）については、課税最低限が所得税よりも低く設定されていることや単一税率であることなど、均等割と同様、住民が地方公共サービスの対価を負担分任するという応益課税的な性格が指摘されており、その意味でも所得の発生と税の記録時点が異なることは許容されると考えられる。

<sup>2</sup> 金融勘定においては、基礎統計である資金循環表に基づき、中央政府における出納整理期間中の税収は「未収金・未払金等」に計上されているが、地方政府のそれは計上されていない。

<sup>3</sup> 金融勘定における出納整理期間中の地方税収の扱いについては、地方財政統計の活用等を含め、別途検討を行う。

## **4. その他の留意事項**

### **<基礎統計における扱い>**

- ・決算書等の財政統計は現金主義が基本であるが、出納整理期間は考慮されている。

### **<諸外国の導入状況>**

現金ベースの税収について、ある期の全額ないし一定割合を機械的に前月や前四半期の税収として計上する、経済指標、例えば家計最終消費支出を用いて消費税を発生主義に転換するなどの調整を行っている国がある。

- ・英国

所得税及び付加価値税について、収納時期と計上時期を機械的にずらすことにより発生ベースに転換（時間調整法）。

- ・米国

所得税及び売上税について、英国と類似の方法により発生ベースに転換。

- ・カナダ

商品サービス税について、GDPの支出額に実効税率を乗じて発生ベースに転換。所得税は現金ベースで計上。

- ・オーストラリア

商品サービス税について、家計最終消費支出等の動きを用いて発生ベースに転換。所得税は現金ベースで計上。

## 【F07】 税額控除

### 1. 勧告の概要

2008SNA マニュアルの勧告概要	1993SNA における取扱いの概要
・ 支払税額控除 (payable credits) は、GFSM2001 及び歳入統計の勧告に反するとしても、 <u>グロススペースで記録</u> することを勧告する。	(税額控除の取扱いについての指針はない)



① 2008SNA への対応で求められる事項
・ 支払税額控除は政府の支払いとしてグロスで記録する。
② 主要計数への影響 (概念上)
・ なし

### 2. 現行 JSNA での取り扱い

- ・ 我が国において、現時点では本勧告が想定するような支払税額控除の制度がないため、特段の取扱いをしていない。なお、税金の還付が行われた場合は、中央政府、地方政府ともに還付後の税金を計上している。

### 3. 検討の方向性

- ・ 次期基準改定における対応の考え方

<● : 2008SNA 勧告に沿った対応が既になされている>

※将来該当する制度が導入された場合は<○>

- ・ 上記 2. のとおり、我が国には現時点で該当事例がないため、対応済と整理できる。
- ・ 今後、我が国において、給付付税額控除等の税制度が導入された場合、本勧告に沿って支払われた税額控除額を政府の支出に計上できるように検討する。

### 4. その他の留意事項

#### <諸外国の導入状況>

- ・ 米国

税額控除について、下記のとおり、グロススペースでの記録を行っている。政府勘定の支払側では“Refundable tax credits”として、家計の受取側には“Other government social benefits to persons”の内数として、税額控除分がそれぞれ計上されている。

(政府の支払側) Table 3.12. Government Social Benefits (Billions of dollars)

	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
<b>Government social benefits</b>	1409.2	1494	1596.1	1701.2	1857.9	2116.5	2253.4	2291.4
<b>To persons</b>	1398.6	1482.7	1583.6	1687.9	1842.4	2100.5	2236.9	2274.3
<b>Federal</b>	1014.3	1078	1180.7	1254.2	1385.7	1605.4	1708.6	1735.8
Refundable tax credits*	41.9	49.2	51.6	54.8	57.5	67.9	96.5	99.1

(家計の受取側) Table 2.1. Personal Income and Its Disposition (Billions of dollars)

	2010				2011				2012	
	I	II	III	IV	I	II	III	IV	I	II
<b>Personal income</b>	12089.8	12290.6	12397.2	12509.9	12856.5	12938.9	12976.3	13017.4	13227.1	13357.4
Personal current transfer receipts	2256.9	2266.2	2297.9	2316.2	2322.5	2319.9	2314.7	2319.9	2348	2365.2
Government social benefits to persons	2211.5	2218.9	2249.8	2267.3	2276	2274.8	2270.4	2276	2302.7	2319.5
Other	432.8	437.2	441	441.5	438.7	439.8	441.3	443.5	433	433.9

**【F08】官民パートナーシップで創設した固定資産の所有権に関する扱いの明確化**

**1. 勧告の概要**

2008SNA マニュアルの勧告概要	1993SNA における取扱いの概要
<p>・官民パートナーシップ (PPP) 事業として創設された固定資産の経済的所有権については、民間部門と政府部門のどちらがリスクと報酬の多くを引き受けるかによって判断する。</p> <p>・資産の取得に係るリスクとして、</p> <p>① 資産の設計、質、規模、維持に係る政府のコントロールの程度</p> <p>② 建設リスク (建築の遅れ、建築基準等との不適合、環境面などで第三者に支払いを要するリスク)</p> <p>生産への資産の使用に係るリスクとして、</p> <p>③ 供給リスク (政府が、生産されるサービスや、サービスの対象、価格を支配する程度)</p> <p>④ 需要リスク (サービスへの需要が想定外である可能性)</p> <p>⑤ 残余価値・陳腐化リスク (契約終了時点で政府に引き渡す際の資産の価値が事前の合意と異なるリスク)</p> <p>⑥ 有用性リスク (サービスの質・量が契約に規定する基準を満たさないことによりペナルティや追加費用が発生する可能性)</p> <p>が例示されている。</p> <p>※PPPについては、2008SNA マニュアルでは「研究課題」の一つに掲げられており<sup>1</sup>、まずは国際公会計基準審議会 (IPSASB) の議論を見守ることとされている (4. 参照)。</p>	<p>(官民パートナーシップで創設した固定資産の取り扱いについての指針はない)</p>



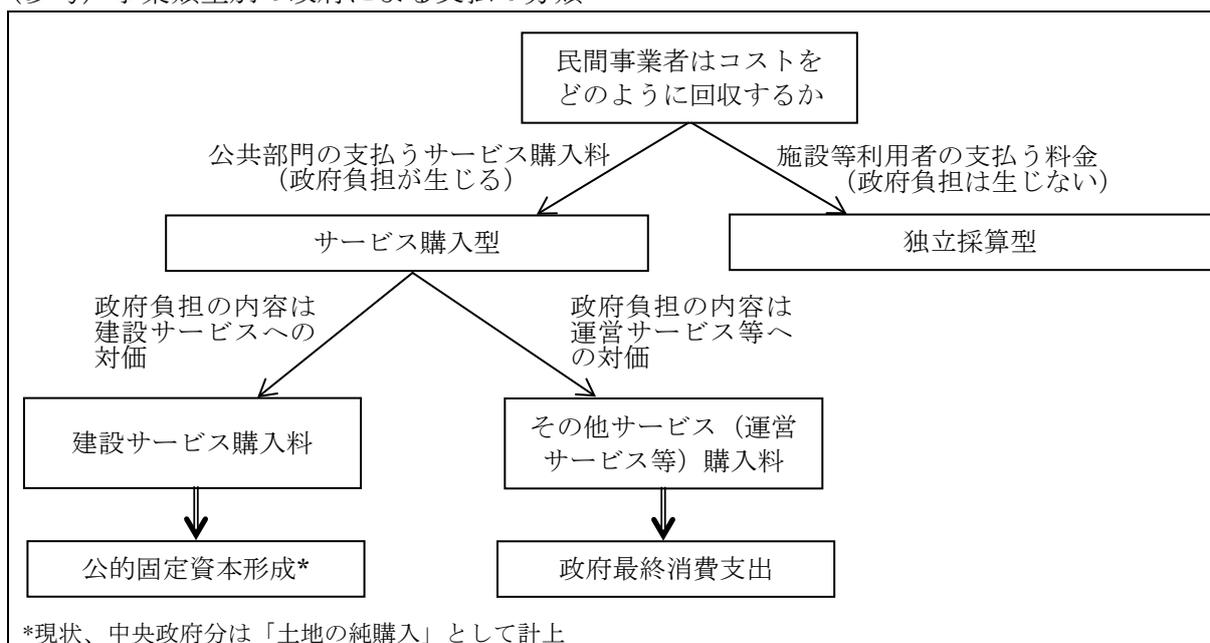
<p>① 2008SNA への対応で求められる事項</p> <p>・PPP 事業 (PFI 事業) について、資産の取得や使用に係るリスクや報酬の多くを引き受ける主体 (リスク基準) を当該事業によって創設された資産の経済的所有者と位置付ける。各 PPP 事業の具体的な記録は、事実と状況を勘案して、経済的関係を最もよく表すように行う。場合によって、実際の取引が行われていない場合でも帰属計算を行う。</p> <p>② 主要計数への影響 (概念上)</p> <p>・GDP の増減要因 (PPP 事業で建設された資産が民間部門か政府部門のいずれが所有すると扱われるかに応じて、政府の固定資本減耗 (政府最終消費支出) を通じた影響がある)</p> <p>・一般政府の純貸出／純借入の増減要因</p>
---

<sup>1</sup> 2008SNA マニュアルの Annex4 (Research Agenda) には、「PPP について第 22 章に記載しているが、その国民経済計算上の取扱いの詳細については、IASB (国際会計基準審議会) や IPSASB (国際公会計基準審議会) での基準検討の動向と採択を待つこととする。ISWGNA は、この動向を注視している。」と記述されている。

## 2. 現行 JSNA での取り扱い

- JSNA においては、コモディティー・フロー法を用いて一国全体の総固定資本形成を推計しているため、PFI 事業による総固定資本形成を含め一国全体の総固定資本形成に計上されている。
- PFI 事業に係る総固定資本形成の公民の区分については、現状、中央政府事業の場合、国が民間事業者に対して支払う建設サービス購入分は国の決算上「不動産購入費」に含まれることから、現行 JSNA では「土地の購入（純）」として計上している（結果として、国の PFI 事業による総固定資本形成は全額民間企業設備となっている）。他方、地方政府事業の場合は、地方政府の決算（地方財政統計）の計上に基づき、建設サービス購入分は「公的固定資本形成」として計上している<sup>2</sup>。
- こうした計上について、我が国における PFI 事業は、現時点において BTO 方式<sup>3</sup>かつ民間事業者のコストを公共部門が支払うサービス購入料で回収する方式（サービス購入型）が多くを占めていることを踏まえれば、PFI 事業により創設される固定資産の経済的所有権の多くは一般政府にあると整理できる。このため、地方政府に加えて中央政府についても建設サービス購入分を公的固定資本形成として計上する方がより適切と考えられる<sup>4</sup>。

(参考) 事業類型別の政府による支払の分類



## 3. 検討の方向性

### ① 次期基準改定における対応の考え方

<×：2008SNA 勧告に沿った対応は不可>

- 2008SNA マニュアルにおいても、国際公会計基準 (IPSAS) の検討など今後の動向を注視するとしており、必ずしも具体的な計上の指針が示されているわけではない。このため、現時点で勧告の対応の是非を検討することは困難である。

<sup>2</sup> その他のサービス購入分は、中央政府、地方政府ともに「政府最終消費支出」に計上されている。

<sup>3</sup> 民間事業者が施設を建設し、その完工とともに政府に所有権を移転。そのうえで施設の維持管理・運営は民間事業者が行う方式。

<sup>4</sup> BTO 方式が全事業数の 72%、BOT 方式が 13%、複合型を含むその他が 15%。サービス購入型が全事業数の 73%、独立採算型が 5%、混合型が 22% (いずれも 2012 年度)。

- ・ただし、2. のとおり、中央政府の PFI 事業に係る建設サービス購入を土地の購入（純）と取り扱っている点については、これを公的固定資本形成として取り扱うように検討する。

## ② 中央政府の PFI 事業の計上見直しに伴う GDP への影響試算値

- ・ここでは、予算要求書より各省の PFI 事業（うち建設サービス分）の予算項目を把握し、各省決算書の不動産購入費から当該項目を抜き出して固定資本形成に計上した。資本化に伴う固定資本減耗分については、政府最終消費支出に計上した。
- ・暫定的な試算結果：名目 GDP への影響はほぼゼロ。

## 4. その他の留意事項

### <基礎統計における扱い>

- ・政府支出の基礎統計である中央政府の決算書では、PFI 事業費（うち建設サービス購入分）は不動産購入費に含まれる計上となっている。また、地方政府の基礎資料に当たる地方財政統計においては、PFI 事業費は普通建設事業費に含まれて計上されており、PFI 事業のみを取り出すことが困難。

### <諸外国の導入状況>

- ・英国

英国（PPP 事業数が 700 超存在）では、PPP 資産の政府／民間への帰属について、基本的には各事業を所管する公的機関の会計処理を踏まえつつ、ボーダーラインとなるようなケースについて、国家統計局（ONS）が個別に格付け判断を行っている。この判断に当たっては、EU 諸国の国民経済計算体系である ESA の補完マニュアルである“Manual on Government Deficit and Debt”（MGDD）を踏まえた「リスク基準」として、①建設リスクを民間事業者が負い、かつ、②有用性リスクまたは需要リスクのいずれか、あるいは両方が民間事業者にあると判断できるものは、当該 PPP 事業の固定資産を民間部門の貸借対照表に記録するというものである<sup>5</sup>。

- ・IPSASB における検討状況

IPSASB においては、民間企業の会計基準と整合的な形で、2011 年 10 月に“IPSAS32-Service Concession Arrangements: Grantor”（以下 IPSAS32）をとりまとめた。IPSAS32 においては、英国や 2008SNA における「リスク基準」とは異なり、いわゆる「支配（control）基準」に基づき、譲与者（grantor）である政府部門と運営者（operator）である非政府部門のいずれの貸借対照表に計上すべきかを示している。「支配基準」とは、①運営者が当該資産をもって、どのようなサービスを、どの対象者に、どのような価格で供給するかを、譲与者が支配ないし規制していること、および②譲与者が所有権やその他の権利を通じて、事業終了時に当該資産のかなり（significant）の残余持分を支配していること、の2つを満たす場合には、当該資産は譲与者（政府）の貸借対照表に記録するというものである。

IPSAS32 では会計基準の公表という形で一定の結論が得られたことにより、次は SNA 側がこれを踏まえ、PPP 事業の国民経済計算上の記録方法について検討する段階となっているが、現時点では、IPSAS32 を踏まえた国民経済計算の指針は存在していないことから、引き続き国際的な議論の動向を注視していく。

<sup>5</sup> 英国ではこのリスク基準に基づき、2010 年には、2 件の PFI 刑務所について、従前の政府資産という扱いから民間資産に振替を行った。

## 【F09】 保有利得税

### 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
<ul style="list-style-type: none"><li>・ 保有利得に課される税は、課税ベース（実現された保有利得）が 2008SNA の所得の定義に含まれないとしても、引き続き所得・富等に課される経常税として記録される<sup>1</sup>。</li><li>・ 保有利得税について、重要であれば、別個の細分類項目として記録する。</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>・ 左記と同様の記述（ただし、重要であれば別カテゴリーで示すべき旨の記述はない。）</li></ul>

#### ① 2008SNA への対応で求められる事項

- ・ 保有利得税について、重要であれば、別個の細分類項目として記録する。

#### ② 主要計数への影響（概念上）

- ・ なし

### 2. 現行 JSNA での取り扱い

- ・ 所得税や住民税に含まれる保有利得に課される税については、所得・富に課される経常税の内数として記録されている。

### 3. 検討の方向性

- ・ 次期基準改定における対応の考え方

#### <●：2008SNA 勧告に沿った対応が既になされている>

- ・ 基礎統計である一般会計の決算書等からは、所得税について、保有利得分を把握することが不可能であり<sup>2</sup>、また、これを別個に表章する重要性・需要が増している状況ではないと考えられる。

### 4. その他の留意事項

#### <基礎統計における扱い>

- ・ 一般会計決算書等においては、所得税以下の単位は抽出不可能である。

#### <諸外国の導入状況>

- ・ オーストラリア

家計又は法人企業が支払う保有利得税は、保有利得が発生した期間に関係なく、税を支払うべき期間に記録する。保有利得税は、部門別所得勘定における所得税の一部として含まれている。

(⇒別個に表章することはしていない。)

<sup>1</sup> 2008SNA マニュアルにおいて、保有利得に課される税は通常名目かつ実現したキャピタルゲインに課される税としている（パラ 8.61.c）。

<sup>2</sup> 保有利得税に相当すると考えられる我が国の譲渡所得課税については、申告納税額が「国税庁統計年報」において 1989 年から 2006 年の間公表されていたが、現在は公表されていない。また、法人の譲渡利益については、益金として課税所得に含まれるものの、その税額を特定することはできない。