

資料2-4-2

項目 20 「土地改良」に関する検討関係資料

図表 20-1

[1]	[2]	[3]	[4]
93SNAの報告(国際基準)	我が国の93SNA	我が国の2008SNAへの対応(該当箇所説明用)	2008SNA(93SNA Rev.1)の報告(国際基準)
1 非金融資産(AN)	1 非金融資産	1 非金融資産	1 非金融資産(AN)
2 生産資産(AN.1)	(1) 生産資産	(1) 生産資産	2 生産資産(AN.1)
3 固定資産(AN.11)			3 固定資産(AN.11)
4 有形固定資産(AN.111)	b. 有形固定資産	b. 有形固定資産	4 有形固定資産(AN.111)
5 住宅(AN.1111)	(a). 住宅	(a). 住宅	5 住宅(AN.1111)
6 その他の建物及び建築物(AN.1112)	(b). 住宅以外の建物	(b). 住宅以外の建物	6 その他の建物と構築物(AN.112)
7 非居住建物(AN.11121)	(c). その他の構築物	(c). その他の構築物	7 非居住建物(AN.1121)
8 その他の構築物(AN.11122)			8 その他の構築物(AN.1122)
9 機械・設備(AN.1113)	(d). 輸送用機械	(d). 輸送用機械	9 機械・設備(AN.113)
10 輸送機器(AN.11131)	(e). その他の機械・設備	(e). その他の機械・設備	10 輸送機器(AN.1131)
11 その他の機械・設備(AN.11132)	(f). 育成資産	(f). 育成資産	11 その他の機械・設備(AN.1132)
12 育成資産(AN.1114)			12 育成資産(AN.114)
13 繁殖・増殖・養育用の家畜(AN.11141)	(g). (控除)総資本形成に係る消費税	(g). (控除)総資本形成に係る消費税	13 繁殖・増殖・養育用の家畜(AN.1151)
14 ぶどう園・果樹園・その他反復生産可能な樹木プランター	a. 無形固定資産	0. 無形固定資産	14 ブドウ園、果樹園、その他反復製品を生み出す樹園(AN.1152)
15 無形固定資産(AN.112)			15 非生産資産に係る所有権移転費用 [No.14]
16 鉱物探査(AN.1121)			16 知的財産製品(AN.117)
17 コンピュータ・ソフトウェア(AN.1122)	うちコンピュータ・ソフトウェア	うちコンピュータ・ソフトウェア	17 研究開発(R&D)(AN.1171) [No.9]
18 複製・文字・芸術作品の原本(AN.1123)			18 鉱物探査と評価(AN.1172) [No.17]
19 その他の無形固定資産(AN.1129)			19 コンピュータソフトウェアとデータベース(AN.1173) [No.12 (1/2)]
20 在庫(AN.12)	(控除)総資本形成に係る消費税	(控除)総資本形成に係る消費税	20 コンピュータソフトウェア(AN.11731)
21 原材料及び消耗品(AN.121)	a. 在庫	a. 在庫	21 データベース(AN.11732) [No.12 (2/2)]
22 仕掛品(AN.122)	(a). 原材料在庫	(a). 原材料在庫	22 複製・文字・芸術作品(AN.1174)
23 育成資産の仕掛品(AN.1221)	(b). 仕掛品在庫	(b). 仕掛品在庫	23 その他の知的財産製品(AN.1179) [No.13]
24 その他の仕掛品(AN.1222)			24 在庫(AN.12)
25 製品(AN.123)	(a). 製品在庫	(a). 製品在庫	25 原材料及び消耗品(AN.121)
26 再販売品(AN.124)	(d). 流通在庫	(d). 流通在庫	26 仕掛品(AN.122)
27 貴重品(AN.13)	(e). (控除)総資本形成に係る消費税	(e). (控除)総資本形成に係る消費税	27 耕作生物資源に関する育成資産(AN.1221)
28 貴金属及び宝石(AN.131)			28 その他の仕掛品(AN.1222)
29 貴金属及びその他の美術品(AN.132)			29 完成品(AN.123)
30 その他の貴重品(AN.133)			30 軍事在庫(AN.124)
31 非生産資産(AN.2)	(2) 有形非生産資産	(2) 有形非生産資産	31 再販売品(AN.125)
32 有形非生産資産(AN.21)	a. 土地	a. 土地	32 貴重品(AN.13)
33 土地(AN.211)	(a) 宅地	(a) 宅地	33 貴金属及び宝石(AN.131)
34 建物及び建築物の敷地(AN.2111)	(b) 耕地	(b) 耕地	34 貴金属及びその他の美術品(AN.132)
35 耕地(AN.2112)	(c) その他の土地	(c) その他の土地	35 その他の貴重品(AN.133)
36 レクリエーション用地及び関連する地表水(AN.2113)	b. 地下資源	b. 地下資源	36 非生産資産(AN.2)
37 その他の土地及び関連する地表水(AN.2119)			37 有形非生産資産(AN.21)
38 地下資源(AN.212)			38 土地(AN.211)
39 石炭、石油及び天然ガス資源(AN.2121)			39 建物及び建築物の敷地(AN.2111)
40 金属鉱物資源(AN.2122)			40 耕地(AN.2112)
41 非金属鉱物資源(AN.2123)			41 レクリエーション用地及び関連する地表水(AN.2113)
42 非育成生物資源(AN.213)			42 その他の土地及び関連する地表水(AN.2119)
43 地下の水資源(AN.214)			43 地下資源(AN.212)
44 無形非生産資産(AN.22)	c. 遺物	c. 遺物	44 石炭、石油及び天然ガス資源(AN.2121)
45 特許実体(AN.221)	(参考)非金融無形資産(非金融法人企業及び一般政府部門のみ)	(参考)非金融無形資産(非金融法人企業及び一般政府部門のみ)	45 金属鉱物資源(AN.2122)
46 買得権利及びその他の譲渡可能な契約(AN.222)	(参考)歴史的記念物(一般政府部門のみ)	(参考)歴史的記念物(一般政府部門のみ)	46 非金属鉱物資源(AN.2123)
47 買入のれん(AN.223)			47 非育成生物資源(AN.213)
48 その他の無形非生産資産(AN.228)			48 地下の水資源(AN.214)
49			49
50			50
51			51
52			52
53			53
54			54
55			55
56			56
57			57
58			58
59			59
60			60
61			61
62			62
63			63
64			64
65			65
66			66
67			67
68			68
69			69
70			70
71			71
72			72
73			73
74			74

(注)実数字は四捨五入(小数)



図表 20-2 土地概念の比較

93SNA	2008SNA(暫定版、仮訳)
<p>＜有形非生産資産(AN21)＞ [13.53] 有形非生産資産は、自然界において生起し、その上に所有権が確立している財貨である。公海や大気のように所有権が確立していないかまたは、確立できない環境資産は、経済資産としての適格性がない。</p> <p>＜土地(AN211)＞ [13.54] 「体系」における土地は、所有権が確立されている地面そのものに表土(うわつち)および付属の地表水を含めたものとして定義される。控除されるものは、その土地の上またはその土地を貫いて建てられている建物、またはその他の人工構築物である。また、農作物、樹木および動物、地下資源、非育成生物資源および地下の水資源も控除する。</p>	<p>＜2非生産資産＞ 天然資源 土地 [13.44] 原則として貸借対照表における天然資源の下に示される土地の価値は、固定資産の下に別に示される改良の価値およびこれも固定資産の下に別に示される土地の上にある建物の価値を除いた土地の価値である。土地は、慣例により総額の固定資本形成として扱われ、固定資本の減耗を条件とする所有者移転の減価償却費用を除いて新しい所有者により支払われる現在の価格で評価される。</p> <p>[10.168] 土地は、それに対して所有権が行使され、それを保有または使用することでその所有者に経済的利益がもたらされる覆っている土、及びあらゆるそれに伴う表面水を含む陸地から成る。それ上に位置し、または通り抜ける、あらゆる建物あるいは他の建造物；栽培穀物、樹木及び動物；鉱物及びエネルギー備蓄；非栽培生物資源及び地下の水資源；は除外される。伴う表面水は、所有権が行使され、したがって制度単位間の取引に掛かる、あらゆる内陸水(貯水池、湖水、河川等)を含む。</p>
<p>＜有形非生産資産の改良＞ [10.51] 実際には、土地の改良である。土地の量、質または生産性の大規模改良をもたらしたり、その悪化を防止したりする取得は、総固定資本形成として取り扱われる。これらは、以下の種類の活動に関連した取得から成り立つ。 (a) この目的のための堤防、防潮堤または堰の建設による海からの土地の干拓。 (b) 土地を最初に生産に使用することができるようにするための森林や岩石等の除去。 (c) 堤防、排水溝、または用水路の建設による、湿地の排水や砂漠の灌漑。 (d) 防波堤、防潮堤、防水柵の建設による、海や河川の洪水や浸食の防止。</p>	<p>[10.44] 「自然状態にある土地の改良については別の取扱がなされる。この場合、改良は新たな固定資産の創出として扱われ、天然資源の価値の増加とはみなされない。一度改良された土地がさらに改良された場合には、既存固定資産の改良に関する通常の取扱が適用される。</p> <p>[10.78]B 「土地の改良とは、土地の量・質・生産性の重要な改良やその劣化を防ぐような活動の結果をいう。 当該土地にとって不可欠な、整地や等高線に沿っての整備、障壁や貯水池の建設といった活動は、土地の改良をもたらすものとして扱われるべきである。 防波堤や堤防、ダム、灌漑設備のような活動であって、その土地の近くにあるものの不可欠でないものは、多くの場合、複数の所有者に属する土地に影響を与え、政府によって実行される場合が多いが、それらは構築物として扱われる。」</p>
<p>[10.52] これらの活動は、防潮堤、防水柵、堰のようなかなりの新しい構築物の創出をもたらすであろうが、そうした構築物は、それ自体としては、ほとんどの構築物が生産に使用されるような方法で、他の財貨・サービスの生産に直接使用されるわけではない。その建設は、より多くのまたはより良質の土地を得るために行われ、生産のために必要とされるのはその土地、すなわち非生産資産なのである。例えば、発電のために建造されたダムは、海水を排除するために建造された堰(dam)とは、まったく異なる目的に役立っており、それらを別々に分類することが有用である。</p>	
<p>[10.53] 鉱物資源等の採掘に関連するトンネルおよびその他の構築物の取得は、土地改良ではなく、構築物の総固定資本形成として分類される。これらの活動は、掘削したり、掘削した土地とは別個に使用される資産の創出をもたらす。建設のための整地と用地の準備、すなわち、従来生産に使用されていた土地に関する整地もまた、土地改良としてではなく、建物または、その他の構築物における総固定資本形成の不可欠部分として取り扱われる。</p>	
<p>[10.54] 土地自体の取得または処分は、非生産資産の購入または売却として記録され、総固定資本形成としては、記録されない。したがって、土地改良は、総固定資本形成の分類に独立項目として示されなければならない。当該会計期間の期首と期末の間における土地改良の価値の減少は、慣行として、固定資本減耗として示される。この取扱は、上述したように、改良は別個に識別され、かつ評価されうような新規固定資産の創出をもたらさないが、この慣行は、全ての総固定資本形成を時間にわたり固定資本減耗分を減価させてゆく必要と整合的である。</p>	

②

93SNA
[13.55]「土地の価値は、土地そのものから物理的に分離できない主要な土地改良のストック価値を含む。したがって土地改良に関する支出は、「体系」において総固定資本形成として取り扱われるが、それは土地そのものとは別に分離して貸借対照表に示すことができる有形資産ではない。土地は、償却済みの所有権移転費用を含め、新規所有者によって支払われる経常価格によって評価される。

2008SNA(暫定版、仮訳)
[10.79]土地の改良は、改良以前から存在していた非生産資産である土地とは別の、固定資産のカテゴリーを表している。改良に影響を与えるような価格変化とは別個に、保有利得や損失の影響を受ける。改良以前の土地の価値と改良の価値を分離できない場合には、その土地は、価値が大きい方のカテゴリーに位置づけられるべきである。
[10.80] 全ての土地の所有権移転費用は、土地の改良に含められるべきである。

<所有権の移転費用関係>
[10.55] 「新規資産の取得は、その実際のあるいは推定された購入者価格に当該資産を取得する単位によって負担される全ての所有権の移転費用を加えたものにより評価される。同様に、既存資産の取得は、従来の所有者に支払われた実際のあるいは推定された価格に当該資産を取得した単位により負担される所有権の移転に関連する費用を加えたものにより、評価される。所有権の移転費用には以下の項目が含まれる。 (a) 新しい所有者により負担されたすべての専門職料金または手数料利用 — 弁護士、建築設計士、測量者、技師、鑑定人等に支払われた報酬および、不動産業者、競売人により支払われた手数料。 (b) 資産の所有権移転に関して、新しい所有者により支払われる全ての税 資産を取得する単位によって負担される所有権の移転費用は、当該単位の総固定資本形成の価値の不可欠部分として取り扱われる。したがって、その資産が新しい所有者の貸借対照表に記入される際の価値は、所有権の移転費用を含んだものとなる。」

<非生産資産の所有権移転における費用>
[10.97]「非生産資産の所有権移転費用は生産資産となるが、その価値は、他の生産資産の価値と統合することはできず、総固定資本形成の中で独立したカテゴリーとして表章しなければならない。ただし、土地の場合は、慣行によって所有権移転費用は、土地の改良として扱われる。土地の移転費用は、パラグラフ10.48及び52において定義されている。
[10.48] 固定資産の購入は、資産に対する法的所有権を確立するために法律家を使ったり、それがまもなくすべき作動状態にあることを確認するために技術者を使ったりする、しばしば複雑なつづきである。また、その条項の所有権を変更するのに税金がかかることがあるかもしれない。さらに、高度に複雑な機械の場合には、購入価格には含まれない、輸送および取り付けに関するかなりの費用が掛かるかもしれない。
[10.49] ある資産を生産に用いたときに得られる利益は、当該資産の元々の価格だけでなく、これらの費用をまかなうものでなくてはならない。したがって、資産の取得にかかる費用は、その単位の総固定資本形成の価値の不可欠部分として扱われる。したがって、当該資産が新たな所有者の貸借対照表に入ってくる際の価値は、これらの費用を含まなくてはならない。これは新規資産、既存資産の両方に適用される。

[10.59] 「土地の購入および売却に対して負担される所有権の移転費用は、上述した固定資産に関する所有権の移転費用と同じように、記録される価値に影響を与える。しかしながら、土地は生産資産ではないので、土地自体の総固定資本形成を行うことは不可能である。それゆえ、土地の購入および売却に関連する所有権の移転費用の価値は、購入及び売却に関連する所有権の移転費用の価値は、購入及び売却そのものとは切り離され、総固定資本形成の分類中の別項目に記録する。……」

[10.51] 資産の取得及び処分にかかるこれらの費用は全て、所有権移転費用として扱うことができる。所有権の移転費用には、以下の項目が含まれる。 a. 新しい所有者により負担されたすべての専門職料金または手数料— 弁護士、建築設計士、測量者、技師、鑑定人等に対して支払われた報酬および不動産業者、競売人等に対して支払われた手数料。 b. 購入者に別に課される全ての取引運搬費用。 c. 資産の所有権移転に関して、新しい所有者により支払われる全ての税。 d. 資産の処分に関して支払われる全ての税。 e. 取得ないし、処分される資産の価格に含まれていない、すべての運搬、取付ないし取り外し費用。 f. 資産の寿命の最後に課される、構築物を安全にしたりそれが置かれていた環境を元に戻すために必要となるような最終費用。
[10.52] 所有権の移転にかかるすべての費用は、総固定資本形成として扱われる。それは、購入者と売却者のどちらに、そのどちらが費用を支払う責任を負うかに応じて課される。これら費用を記録する時点については、以下で議論され、また、これら費用がいつ固定資本減耗を通じて消滅するかについては、固定資本減耗に関する節で議論される。

図表 20 - 3

項目20 土地改良に関する変更 (イメージ図)

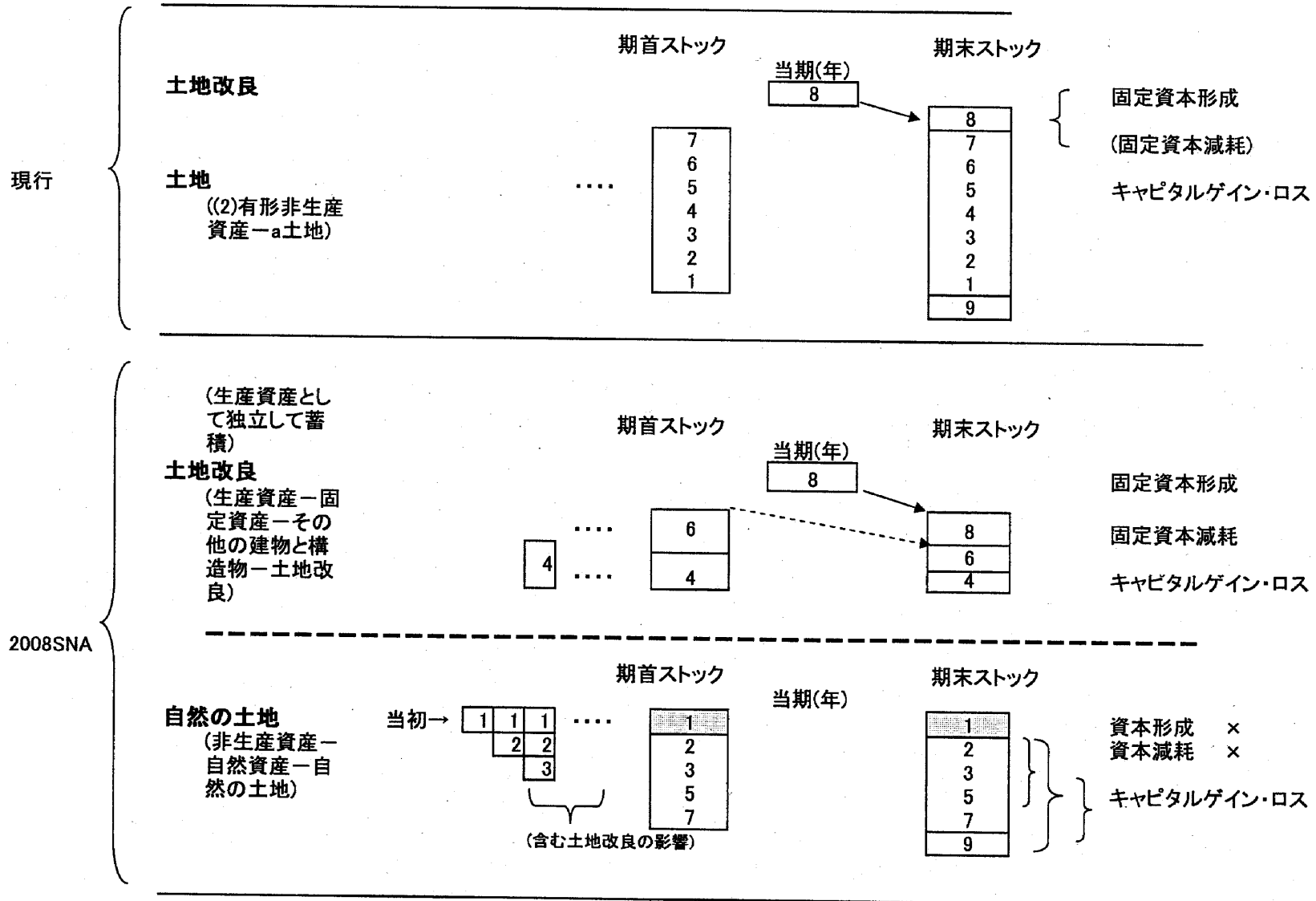
		フロー	ストック					期末残高	
		固定資本形成	資本取引	調整額			その他		
				その他の資産量変動	名目保有 利得				その他
					中立保有 利得	実質保有 利得			
1. 現行									
	(1) 自然の土地(※)	B1-土地改良	加算	B1-土地改良 C1土地の純購入	D1	E1	F1	G1	
<hr style="border-top: 1px dashed black;"/>									
2. 今回の変更									
	(2) 土地改良	B3-1-土地改良	蓄積	B3-1-土地改良 B3-2-所有権移転費用	D2	E2	F2	G2-1 G2-2	
	所有権移転費用	B3-2-所有権移転費用							
	↑ 固定資産として扱う								
[対応1] 分割できる時。	(3) 自然の土地(注)			C3-土地の純購入(1)	D3	E3	F3	G3	

(注)「自然の土地」とは、「土地は、それに対して所有権が行使され、それを保有または使用することでその所有者に経済的利益がもたらされる、覆っている土およびあらゆるそれに伴う表面水を含む陸地からなる。(2008SNA仮訳。10.168)」

[対応2] 分割できない時。

価値全体を大きいほうに帰属させる。

図表 20-4 「自然の土地」と「土地改良」との関係(イメージ図)



図表 20-5 土地改良の調整額の推計 (イメージ図(設例))

19曆年初										19曆年末
期首残高	期首と期末 の差額	資本取引	調整額	その他の資産 量変動	名目保有利 得	中立保有利得		実質保有利得	その他	期末残高
①	②	③	④	⑤	⑥	⑦	⑧	⑨	⑩	
	⑩-①	入力	②-③	入力	④-⑤					
(A、仮)			(C)							(B、仮)
(2)土地改良	69,000	3,500	3,500	389	0	389	△ 860	1,249		72,000
(3)自然の土地	1,174,000	8,000		6,611	0	6,611	△ 14,640	21,251	0	1,182,000
○ (1) 現行の土地	1,243,000	11,000	3,500	7,000	0	7,000	△ 15,500	22,500	0	1,254,000
	1,243,000 (タテ計)	11,000	3,500	7,000 (タテ計)	0	7,000 (タテ計)	△ 15,500 (タテ計)	22,500 (タテ計)	0	1,254,000 検算1 (タテ計)
				0.005632			△ 0.01247			