

社会給付の負債のオンバランス化をめぐる

国際公会計基準の論理

今 福 愛 志

I 問題の設定

財政法の観点から公会計のあり方をあらためて問うとすれば、公会計はどのように考えられるであろうか¹⁾。そこでの論点のひとつはつぎの点にある。近代財政法にもとづけば、課税によるキャッシュ・インフローは非等価交換であり、税を支払った国民が個別に税にみあう便益を享受する制度ではなく、税収で得た資金を公益のために支出し、終局的には費消されるようなシステムである。このシステムがどのように変容しているかが論点となる。

それによれば、国債に代表されるように金融市場から資金を調達する仕組みが発生すれば、国家は市場との関係が不可欠となり、そこでは等価交換、すなわち投資家は一定のリターンの獲得を目的として国債に投資し、あるいは融資する。投資家は、国家への投資、融資と私的企業への投資、融資も市場を媒介とし、またリターンの合理性、効率性をもとに行動する点では、なんの違いもない²⁾。投資家は私的企業にガバナンスをもとめるように国家にも同様のガバナンスをもとめる。

こうした財政法のとらえ方にたって、財政法からみた公会計（会計学）はつぎのようにとらえられている³⁾。「概して言えば、会計学の考え方は過去志向的で回顧的視点を重視し、経済学・財政学の考え方は将来志向的で予測的視点を重視する…経済学は会計学的な資産・負債の概念に拘泥することなく、経済的価値のポテンシャルに着目する。そのことが端的にあらわれるのが、貸借対照

表の資産に課税権が含まれるとする議論である。売却を想定しえない資産を計上することは将来のキャッシュ・インフローを伴わないものを資産として認識することになることから、それよりも将来のキャッシュ・インフローたる「将来税収」（の現在価値）とでもいうべき資産を計上すべきとする議論である。」

これにもとづいて課税権にもとづく将来税収を資産としてオンバランスすれば、「そのようにして出来上がった貸借対照表は「会計」と呼ぶのに相応しくないし、実際的にも予算・決算との連関を欠くこととなる」（田尾論文、196頁）と結論づけられる。

また、財政法に関する別の論者によれば⁴⁾、現行の国の貸借対照表では「将来の租税の賦課徴収権は資産計上されず、国の規制権限を背後にした財政収益獲得（空港の離発着枠や電波の周波数帯域など）についても、基本的に資産として認識されない。経済学的には、これらも将来キャッシュフローであるから資産として認識することも考えられるが、会計学的にはこうしたものまで含めると信頼性が低下し、かえって公会計情報としての有用性を損なう、と考えられている。これは、客観的に比較可能な会計情報として一元化するための合理的な制約であり、公会計の目的に密接に関連するものと理解できる。」

このように課税徴収権の資産計上に関して、会計－公会計－の観点からどのように理解するのかについて上記の論者は、「信頼性の低下」「有用性を損なう」「比較可能な会計情報として一元化す

るための合理的な制約」などという理由から、オフバランスを正当化している。

ところで、上述したとおり、「近代財政法にもとづけば、課税によるキャッシュ・インフローは非等価交換である」という考えかたは、いままた国際公会計基準 (IPSAS) において議論をよんでいる議題のひとつである。そこでの主題は、これまで IPSAS において議論の前提となっていた「交換取引と非交換取引」という識別の是非、および別の概念—いわゆる履行義務の有無による識別—への代替をめぐる問題である。同時に、この主題にかかわる中心問題のひとつが社会保障における公会計のあり方である。上記の財政法の論者たちもまた、これら主題に直接にかかわる問題を社会保障の公会計、あるいは社会保障における資産性の問題にしている。

本稿の目的は、この問題に関連するごく最近の IPSAS の動向に関する検討をとおして、会計—公会計—の考えかたと体系を明らかにすることにある。

II 国際公会計基準における交換取引と非交換取引の識別基準の検討

本稿の主題に関連して、国際公会計基準審議会 (IPSASB) は昨年、諮問書と公開草案を公表した。ひとつは「収益と非交換取引の費用に関する会計」に関する諮問書⁵⁾ (以下、CP2017 と略記する) であり、もう一つは「社会給付」の公開草案⁶⁾ (以下、ED63 と略記) である。両者は、交換取引と非交換取引にもとづく識別にかかわる問題点を明らかにしている点で、密接に関連する公表物である。この点を CP2017 はつぎのように述べている。

「本 IPSASB は、パブリックセクター・エンティティによって提供される社会給付に関する要件と指針に関する開発プロジェクトを現在、すすめている。IPSASB は諮問書「社会給付の認識と測定」を 2015 年 7 月に公表し、この回答を検討した後、社会給付の公開草案が 2017 年内に公表される。これは IPSAS の大きな開発ではあるが、

非交換の費用にみとめられる大きな食い違いの一部をうめるにすぎない。事実、これまで以上に「社会給付」を狭義に解釈して、これまで IPSAS の定義にみとめられた実用性と比較して統計的会計と密接に対応させることにより、だれもが利用できる医療・教育の提供のような領域を除外してしまった。その結果、社会給付の定義に入らない非交換に関する費用の開発が喫緊な課題となった。」(par.1-11)

主題は、これまでの交換取引、非交換取引の定義が実態をあらわしていないという点にある。これまでの定義はつぎのとおりである (par.2.2)。

交換取引:「あるパブリックセクター・エンティティが資産またはサービスを受領するか、負債を返済するのとひき替えに、別のエンティティに対してそれとほぼ等価のものを (主として現金、サービスまたは保有資産を利用して) 相手に直接に提供する取引。」

非交換取引:「エンティティから価値物を受領するのとひき替えに、それとほぼ等価のものを直接に提供することを要しない取引、または別のエンティティに対して価値あるものを提供するのとひき替えに、ほぼ等価のものを相手から直接に受領しない取引。」⁷⁾

現行の IFRS23「非交換取引による収益」によれば、2つの取引を識別する第1の規準は、当該インフローが資産の定義に該当するかどうかにある⁸⁾。第2の規準は、当該資産に対して負債が認識されるかどうかである。次節で論じられる社会給付の会計基準との関連では、とくに第2の規準が問題となる。

すなわち、当該エンティティに移転された資産に対して、法または規則、あるいは拘束する約定のような規定 (stipulations) があるかどうか、問題となる。それはつぎの2つに区分される。1. 移転資産の使用に対する条件 (conditions), 2. 移転資産の使用に対する制約 (restrictions)。

前者の移転した資産に対する条件とは、「エンティティは、将来の経済的便益またはサービスが

テンシャルを規定に明記されたとおりに消費しなければならない、それに違反した場合には資産の移転者に返還しなければならない」という規定である。この場合、負債が認識されるから、交換取引となる（par.1.7）。そして、規定上与えられた権限にしたがって支出されれば、負債が減少し、収益が認識される。

一方、後者の制約とは、「移転資産が規定に明記されたとおりに使用されなくとも、資産移転者に返還する必要がないという規定をさしている。それゆえ、負債は認識されないから、非交換取引に該当する（par.1.9）。この2つの規準によって、パブリックセクター・エンティティがおこなう取引を厳密に識別できるのかどうか、これが主題である。

以上の検討をへて CP2017 は、国際財務報告基準（IFRS）15号「顧客との契約から生ずる収益」における重要な負債概念である履行義務（performance obligations）の観点から、従来の交換取引、非交換取引に代わる新たな体系化を図ろうとしている。いいかえれば、パブリックセクター・エンティティが約束した財またはサービスを移転したかどうかという履行義務が、問題となる。

まず取引が履行義務の有無によって3つに分類される。パブリックセクター・エンティティによる実際の取引は、3つの分類のどこかに位置づけられるはずである（par.3.3）。

- (A) 履行義務または上述した条件・制約もなく収益・非交換取引とされるもの。例：一般税収、政府内間の移転。
- (B) 履行義務または条件・制約を有し、IFRS15号における取引のすべての特性を有していないが、収益・非交換取引とされるもの。例：一般国民に明記された数のワクチン接種を提供するための資金提供。
- (C) IFRS15号に該当する収益取引。顧客に対して約束した財またはサービスの移転に

かかわるもの。例：コマーシャルベースでの財またはサービスの売却。

3つの分類のうち、(C)の取引は企業会計の対象となるIFRS15号に若干の修正をくわえてパブリックセクターに適用されるべきである、とCP2017はのべる。(A)はそもそも履行義務をふくんでいないのであるから、判断の余地はない。問題は(B)である。これには2つの接近法がある。(1)現行のIPSAS 23号の交換・非交換取引の識別規準に追補する方法、(2)パブリックセクターにむけた履行義務概念の再構成。

(1)のアプローチでは、たとえば、(B)に該当するが非交換取引で収益とされた取引は、運営機関による当該資源の利用意図に関する脚注開示などのオプションが提案されている。一方、(2)のアプローチはこれまでの識別規準である「条件と制約」によるのではなく、当該合意における履行義務の有無による。ただし、IFRS15号で定められている「5つのステップによる収益認識モデル」—すなわち、「顧客との契約」「履行義務」「取引価格」「取引価格の配分」「収益の認識」—が、商取引を対象として開発されたものであるから5つのステップの拡張を要するという。

たとえば、パブリックセクターにおける財またはサービスの提供の多くが法的契約によらないから、上記のステップ1の「顧客との契約」に関して別の規準を要すること、商取引では供給者と顧客という関係であるのに対して、パブリックセクターでは資源提供者・資源運営者・受給者という三者の関係にもとづいているので、これをどうするか。

CP2017は最終的につぎのような予備的見解を明らかにしている。「IPSASBは、分類(B)の会計はパブリックセクター履行義務アプローチを使用しなければならないと考えている。」

かくして、ISSASBは交換取引か非交換取引に代えて、履行義務アプローチを採用することとし、そのためには上述した「5つのステップによる収益認識モデル」をパブリックセクターにみあ

うかたちで再構成することが、つぎに公表される予定の公開草案 (ED) にもとめられるであろう。

Ⅲ 社会給付のオンバランス化の論理

前節で言及したとおり、CP2017の公表につづいて社会給付に関する公開草案 (ED63) が提案された。前述したとおり、CP2017がED63に対してコメントしているように、ED63は非交換取引のすべてを対象とするのではなく、その一部に限定して公開草案を策定している点で、CP2017の問題提起を十分に受け入れたものではないが、以下に述べるとおり、社会給付さらには広く社会保障の国際公会計基準の方向を考えるうえで、注目すべき論点が明らかにされている。

ED63の論点は3つである。第1に社会給付の対象の限定をめぐる論理である。第2に社会給付のオンバランス化のための社会給付制度のとりえ方である。第3に社会給付に関する負債のオンバランス化の会計問題である。

第1は、社会給付を非交換取引の範疇の問題としてとらえるのではなく、新たな概念である社会給付の定義を明確にすることにより公会計基準の対象を限定している。社会給付の定義に関して、ED63は社会給付が提供される対象をつぎの4つの要件すべて充足するものに限定している (par.6)。

- (a) 資格基準を充足している個人および (または) 家族、
- (b) 社会リスクの影響を緩和するため、
- (c) 社会全体の必要性に対処するため、しかし
- (d) 国民全員が利用可能なサービスではないもの。

この限定の意味は、当該社会給付制度が個人・家族との約定にもとづくものであること、それゆえ個人とパブリックセクターとのあいだの負債の識別が問題となる。また、上記の定義のうち、重要な概念は (b) の社会リスクである。社会リスクはつぎのような事象または状況をさしている。

- (1) 個人そして (または) 家族の特性 - たと

えば年齢、健康、貧困、雇用 - に関連するもの、(2) 上記の理由から追加の資金が必要となるか、あるいは所得の減少により個人そして (または) 家族の福祉にマイナスの影響をおよぼす時。これにより社会給付に該当するものは、公的年金、失業手当、所得補助金となる⁹⁾。

社会給付に関するこの限定により、集合財・サービスといわれる防衛・治安・安全・暮らしは対象からはずされる。また、普通教育や国民皆健康保険についても、前記の要件 (d) により、「国民全員が利用可能である」から除外される。これらは非交換取引の会計問題として分類していると思われる¹⁰⁾。

社会給付以外のこれらはこれまでの非交換取引に分類されるのではなく、後述するとおり社会給付として新たに分類される。

第2の問題は社会給付制度における負債のオンバランス化の前提となる制度のとりえ方にかかわっている。CP2017は、社会給付制度が2つのアプローチ - 保険アプローチと債務発生事象アプローチのいずれかかにもとづいて構成されるとみる¹¹⁾。

保険アプローチは2つの要件からなる。(1) 当該社会給付制度が拠出からすべて資金が調達される、(2) 保険契約の発行者とまったく同じように制度を運営し、定期的に財務成果と財政状態に関して評価しているという証拠があること (para.9)。

この場合、第3の問題である負債のオンバランスにかかる会計問題については、保険契約に関する国内外の基準を適用するか、類推して「社会給付に関する資産・負債・収益・費用」を認識・測定する。このアプローチは強制ではなく任意適用であるとされている。

ED63が支持するのは債務発生事象アプローチである。債務発生事象アプローチによれば、当該エンティティが社会給付制度の負債を認識しなければならない時は、(1) 過去の事象に起因する資源の流出に関して現在の債務を有する時、(2) 当該現在の債務が、質的特性を充足し、一般財務

報告書における情報に対する制約を考慮されるように測定できる時 (para.13).

ED2017が債務発生事象アプローチを支持した論理には、社会給付のとらえ方に大きな転換がみとめられる。すなわち、債務発生とその給付に必要な財源を一体－ひとつの事象－とみる見方から、それぞれ別個の問題として認識・測定するアプローチへの転換である。すなわち：

「この見解は [債務発生と必要な財源をひとつの事象とみる見解－引用者]、財源を考慮することなく負債を報告することは当該エンティティの財政状態に関して不十分な表現になると考えている… [一方、別個の事象とみる見解は－引用者] 負債と費用、社会給付のための資金収入は、互いに社会的貢献という点で、別個の取引であろう…多くの場合、社会給付は一般の課税をつうじて資金が提供される。社会給付と資金を提供する課税は別個の事象であって、一緒にすべきではない。」¹²⁾

この転換は企業会計における年金会計基準の新たなフレームワークの構築にとっても重要であった。そこでも、退職給付債務と年金資産とが分離され別個の会計問題としてとらえられた¹³⁾。年金会計基準が大きな展開をみたのは、保有する年金資産と将来の掛金収入が現在支給すべき年金給付額と将来支給される予定の額に見合っていれば、当該企業の負債はオフバランスされる考えかたが否定されたことにある。それに代えて、将来の収入も将来の給付も現在の資産と負債とは別個の問題であり、現在保有する資産の公正価値と退職給付債務の割引現在価値にもとづいて、年金会計基準のフレームワークが再構成されたのであった。

それゆえ、冒頭で言及された「将来税収」の資産性についても、ED63は否定する。すなわち：

「[2015年の諮問書に対する－引用者] 回答者のなかには少数ではあるが、この債務発生事象に同意せずに、つぎのように主張しているものがいた。給付請求権が承認されるまでは、エン

ティティは依然として支払いを回避する裁量権をもっている。どんな政府であれ後任の政権を拘束することはできないし、いかなる社会給付債務も政府の権限で変更できる。」(para. BC68)

これに対して国際公会計基準理事会 (IPSASB) はこれを支持しないとして、概念フレームワークを引用している。「主権が有する権限の有無が、ある債務が概念フレームワークの負債の定義をみたしていないという結論の根拠たりえない。当該債務の法的な立場に関しては、それがもはや果たすべき義務ではなく、したがって負債の定義に該当しないのかどうかに関して、毎財務報告日に評価されなければならない。」(para. BC69)

それでは債務発生事象アプローチにもとづく第3の問題である負債の認識・測定規準は、どのように提案されているかどうか。最終的につぎのようにな結論となった。「社会給付制度の負債を生ずる過去の事象とは、受給者がつぎに受け取る給付に関するすべての資格基準を充足したことである。この基準には生存していることもふくまれる。」(para.16)¹⁴⁾ いいかえれば、期末時点においてすべての資格基準を充足し、それにもとづいて次の給付が予定されている時、その金額が負債として認識される。それゆえ、社会給付の負債は短期的な負債のみをオンバランスとする¹⁵⁾。

企業会計上の年金会計基準では、報告時点で当該企業が負っている退職後の給付総額が長期的な負債として認識されるのに対して、報告日のつぎの期の直近の支給額に限定して負債として認識される。それゆえ、上述したとおりそれは短期的な負債のみの認識となる。

この考えかたによれば、社会給付を構成する失業手当などは短期的な負債のオンバランスにより有用な情報を提供することになるであろうが、長期にわたる公的年金の負債問題については問題が残される。

なぜ社会給付の負債を報告日からみて、直近の給付額に限定したのかについては、ED63ではなにも明らかにされてはいないが、すでに述べたと

おり社会給付を構成する3つの制度に関してとりあえずは共通する認識基準を提示したところにもとめられるかもしれない。

上述した社会給付にかかわる負債の認識・測定のほかに注目される問題は開示についてである。社会給付制度にかかる給付額の全額または一部が積み立てによる場合、その財源が税によるのか、あるいは社会的拠出 (social contributions) による時には¹⁶⁾、これらいくつかにわたる社会的拠出に関する情報が相互に参照できるよう情報提供の組み替えをもとめている。これは社会給付制度をふくめた社会保障制度の実態に関する情報提供のあり方に少なからず影響をおよぼす可能性がある¹⁷⁾。

IV 整理と展開

本稿は、パブリックセクター・エンティティがおこなう活動を交換取引または非交換取引にもとづいて識別する前提に対して、最近の国際公会計基準をめぐる2つの動向を明らかにした。そこでは、従来の2つの取引の識別規準である、「条件と制約」というとらえ方が実態を識別するものでなく、それに代わる履行義務アプローチが提案されている。履行義務アプローチは、IFRS15号「顧客との契約から生じる収益」で採用されている概念であり、それをもとに新たな識別規準の策定が、主題となっている。

これと併行して公表された「社会給付」に関する公開草案 (ED63) もまた、同様の観点にたつて、債務発生事象アプローチをもとに社会給付に関してオンバランスされるべき負債にかかる問題を検討している。そこでは国民一般が等しく利用可能なサービスは除外され、新たな概念である社会リスクの軽減のために政府が提供する財・サービスが提供される領域—それは公的年金・失業手当・所得保障—にかぎってその負債問題を対象にしている。

そこで得たオンバランスされるべき負債は、限定され財務報告日の翌期に予定されている直近の

給付額が負債とされている。それはわが国の公的年金に関する負債の認識規準である、支払期限が到来し、未払の給付のみをオンバランスする支払期限規準 (due and payable) よりも広い規準であるとしても、今後、さらに検討されなければならない。

本稿でのべた背景には、シュトレークが主張するとおり、財政支出をめぐる目的の多様化と市場との連携が一段と進行していることがある。シュトレークによれば、公共的支出のレベルにおいてもその多くが経済成長のための支出、すなわち投資的支出の増大が国家財政の変容をもたらし、それが市場との関係を深めている重要な要因のひとつとしている¹⁸⁾。こうした問題は、冒頭でのべたとおり国家の資金調達をめぐる市場との接近をはじめとして取引を2分できない状況がみとめられ、それが公会計のとらえ方に再検討をせまっているといえよう。

注

- 1) つぎの諸論考は、公会計と財政法との交錯をとおりしてあらためて公会計のあり方を考察するうえで有用である。「<特集>財政法の新たな展開」『フィナンシャル・レビュー』(2011年第2号(通巻第103号)。とくにつぎを参照。田尾亮介「公会計—会計学・経済学・法学の交錯領域として—」、藤谷武史「国の《資産》の法と経済学」。
- 2) 米国の州政府の地方債発行時の開示をめぐる州政府、投資家、証券取引委員会とのあいだの訴訟問題についても、同様の状況が認められる。つぎの拙稿を参照。拙稿「米国の公務員年金会計基準(公開草案)の意味するもの—年金会計基準をめぐる企業会計と公会計の取れんの可能性—」『経済集志』第82巻1号(2012)。「米国の公務員年金会計基準における負債のオンバランス問題—公的年金負債概念の再構築の要件—」『産業経理』Vol.73 No.2 (2013.7)。
- 3) 前掲、田尾亮介論文、196頁。
- 4) 前掲〔注1〕の藤谷武史論文118頁を参照。

- 5) IPSASB, Consultation Paper, *Accounting for Revenue and Non-Exchange Expenses*, August 2017.
- 6) IPSASB, Exposure Draft 63, Proposed International Public Sector Accounting Standard, *Social Benefits*, October 2017. 本公開草案 (ED63) の公表にさきだつて、つぎの諮問書が公表されている。IPSASB, Consultation Paper, *Recognition and Measurement of Social Benefits*, July 2015. 本諮問書に関してはつぎを参照。拙稿「社会給付の債務認識をめぐる公会計福の国際的動向－国際公会計基準審議会 (IPSASB) 諮問書「社会給付の認識と測定」(2015) をめぐって－」『産業経営プロジェクト報告書 公会計改革の理論・制度と課題』第 40－2号 (2017.3).
- 7) 交換取引と非交換取引の IPSAS23 の詳細は、つぎを参照。Pontoppidan, Caroline Aggestam & Isabelle Andermack, *IPSAS*, Wiley, 2016, PP・209-215.
 米国の「社会保険会計基準」における交換取引と非交換取引の識別については、つぎを参照。拙稿「社会保険の会計基準における争点－米国の「社会保険会計基準」の展開に関連づけて－」『産業経営研究』第 39 号 (2017.3).
- 8) 資産の 2 つの認識の規準はつぎの 2 つである。1. 将来の経済的便益またはサービス提供能力が当該エンティティに流入する可能性が高く、2. 資産の公正価値が信頼性をもって測定できる (IPSAS23, par.31)。前掲拙稿「社会給付の債務認識をめぐる公会計フレームワークの国際的動向－国際公会計基準審議会 (IPSASB) 諮問書「社会給付の認識と測定」(2015) をめぐって－」を参照。
- 9) 公的年金が社会給付に該当するかどうかに関して、ED63 はつぎの事例で識別している。「B 国政府は 65 歳の定年に達した時、すべての国民と居住者に最小限の公的退職年金を支給している。当該公的年金は法律によって管轄されている。国民は就労期間中、給与により拠出するが、定額が支払われる。当該退職給付は、定年に達した後の個人と家族に十分な所得を保障するから、社会リスクを軽減する目的と適合する。また、退職給付は社会全体の必要性にも対処している…公的退職年金はすべてが利用することが可能なサービスの定義に該当してない [前述した充足要件の (d) により－引用者].」(para. IE5-IE8)
- 10) つぎの国の医療サービスは社会リスクに該当しない。「医療サービスは国民全員が利用可能なサービスという定義をみたしている。すなわち、それは政府によってすべての国民そして (または) 家族が利用可能であり、資格基準も市民権または居住に関連して給付されるので、社会リスクではない。したがって、これは ED63 の対象外である。」(par. IE11)
- 11) ED2017 の前に公表された諮問書では、その他に社会契約アプローチが提案されている。詳細は前掲拙稿を参照。「社会給付の債務認識をめぐる公会計福の国際的動向－国際公会計基準審議会 (IPSASB) 諮問書「社会給付の認識と測定」(2015) をめぐって－」。
- 12) 以下はつぎによる。IPSASB, *Social Benefits*, Agenda Item 7, para.9-10. <http://www.ipsasb.org/system/files/meetings/files/CAG-Item-7-Social-Benefits.pdf>
 公的年金制度に関して財政法の観点から、支出と収入を別個の問題としてとらえるつぎを参照。中里実『財政と金融の法的構造』有斐閣、2018 年、第 7 章第一節。
- 13) 詳細はつぎを参照。拙著『企業年金会計の国際比較』中央経済社、1996 年。
- 14) 社会給付の負債の認識については、つぎのように言いかえられている。「IPSASB は、次回の社会給付を受け取る資格基準を充足している受給者が、負債の定義にみあう債務を発生させる、と結論した。IPSASB は、つぎの社会給付を受け取る資格基準が充足された時、ED63 における債務発生事象とされなければならないことに同意した。」(para. BC70)
- 15) ED63 が示している年金の事例の検討では、年金支給が毎月支払われている制度の場合、報告日からみて直近の支給日が翌期の月末 (一ヶ月後) に

支給されるので、その金額が負債としてオンバランスされている (IE24-IE31)。

- 16) 社会的拠出の定義については、つぎを参照。前節でとりあげた CP2017 の [注 12] を参照。そこではつぎのように定義されている。「社会的拠出とは、特定の社会給付制度の給付財源のために将来の受給者、もしくはリスクを生じるか、さらに悪化させる当事者によって支払われる拠出か税である。その場合、拠出額または税は当該社会給付の提供に限定される。」
- 17) ここで論じた社会給付をめぐる情報開示問題とは、直接に関連してはいないが、わが国の社会保険制度における財源の実態が不透明化している点

についてはつぎを参照。「[社会保険制度における一引用者] 財源において重要な位置を占めているのが、「他制度からの移転」である…一般財源と他制度からの移転の増加によって、社会保険制度における給付と負担がますますかい離しており…我が国の社会保険制度の大きな問題となっている。」田中英明「第6章 膨張する予算」加藤創太他編著『財政と民主主義 ポピュリズムは債務危機への道か』日本経済新聞出版社、2017年、219頁。

- 18) ヴォルフガング・シュトレーク『時間かせぎの資本主義』みすず書房、2016年。