

「1993年SNA」の展開と課題

—無形資産を中心として—*

石 渡 茂

I. はじめに

世界の主要国・機関は、「1993年SNA」⁽¹⁾の改訂作業のための検討を行なっている。「1953年SNA」から「1968年SNA」への前回の移行作業の場合、日本における完全移行に要した年月は、ちょうど10年であった。国際連合を中心とした今回のSNA改訂作業は、初期の検討段階では、小規模の改訂を目標の1つにあげていた。しかしながら、実際に完成された[経済企画庁, 1995年] (上・下2巻) のマニュアルは、1968年改訂のマニュアル[経済企画庁, 1974年]と比較すると、量的には膨大なものとなっている。したがって、この点では、初期の目標は達成されなかったというコメントが聞かれるのは、当然なことである。⁽²⁾

しかしながら、マニュアルの量的増大と、SNA体系の移行の作業量の増加、したがって、移行期間の長期化が、必ずしも高い関連性をもつとは考えられない。そのことについて、現段階での正確な予測は不可能である。そのためには、SNA体系の最近の改訂方向が、どのようなになっているかを検討することが必要である。

「1968年SNA」から「1993年SNA」への改訂において、その方向性に幾つかの顕著な傾向が見出せる。そのうちの1つに、「市場性」から「非市場性」への重点の移行がある。このような動向は、「1968年SNA」への移行の段階で、すでにその萌芽をみることができた。「曖昧なものは可能な限り排除する」というSNA原理により、「非市場」生産は、「農家の自己消費分」および「自己使用の持ち家住宅のもたらす住宅サービス」などの限られた例外の「帰属計算」を除いて、勘定体系に計上される生産は、「市場」生産に限定された。もう1つの傾向は、フロー変数からストック変数への重点の移行である。このことは、フロー変数の重要性が減じたということではなく、これまで軽視されていたストック変数を、体系に積極的に取り入れる傾向になったからである。もともと、この傾向は、「1953年SNA」から「1968年SNA」への移行の過程でも、「非市場」生産同様すでに浮上していた方向性であるこ

とを、無視するものではない。その方向性が、今回より強化されたというべきであろう。

その強化されたもう一つの方向性は、「有形資産」から「無形資産」への重点の移行であり、それが本稿での議論の中心となる、3番目の顕著な傾向である。「無形資産」の導入は、理論上・計測上「有形資産」以上に、多くの課題を提起することは当然である。「1993年SNA」において「(経済)資産」を定義する2つの基準は、「所有権」とその「所有権」に基づく「経済的利益の発生」である。前者の基準は、各国の「所有権」と関連する法体系に依存し、後者の基準は、SNA体系における「所得勘定」及び「分配勘定」と関連する。本稿での議論は、これらの関連については、必要最小限とし、原則的には検討の範囲外とする。

以下、II節では「1993年SNA」の資産分類について考察し、III節では無形固定資産について、さらにIV節では無形非生産資産について、V節では無形資産と勘定体系について、それぞれの問題点を検討する。そして、最後に結論として、本稿では検討することのなかった基礎調査体系とのバランスのとれた調査・検討の必要性について指摘する。

II. 「1993年SNA」の資産分類

「1993年SNA」の資産分類から、本稿で検討する無形資産の位置を確定しておきたい。SNA体系で対象とする資産は、「経済資産」である。(10.2,251頁) ^(a)「経済資産」は、2つの基準により定義される。

①所有権

②経済的利益の発生

「経済資産」は、非金融資産(AN)と金融資産(AF)に大別される。本稿での対象となる「無形資産」は、非金融資産に属するものであり、したがって、金融資産はここでは対象外となる。

「無形固定資産」(AN.112)

非金融資産(AN)は、さらに生産資産(AN.1)と非生産資産(AN.2)に分割される。

生産資産(AN.1;10.7,252頁)

「生産(された)資産」は、「生産境界」内で生産された資産である。「1968年SNA」では、「再生産可能」資産と呼ばれたものである。「生産資産」は、

さらに、「固定資産」(AN.11)、「在庫品」(AN.12)、および「貴重品」(AN.13)に細分される。この節で論じる「無形固定資産」は、「固定資産」の一部であり、この他に「有形固定資産」(AN.111)がある。「固定資産」は、「生産過程において1年を超えて、繰り返して、あるいは、継続して使用される「生産資産」である。」[経済企画庁, 1995 年, 252 頁]

「無形固定資産」は、以下の4つの資産項目から成り立つ。

- ① 鉱物探査 (AN.1121)
- ② コンピュータ・ソフトウェア (AN.1122)
- ③ 娯楽、文学または芸術作品の原本 (AN.1123)
- ④ その他の無形固定資産 (AN.1129)

非生産資産 (AN.2;10.8-9,252 頁)

「非生産資産」は、上記「生産資産」(AN.1)に対し、「生産境界」内で生産されない資産で、「再生産不可能」資産と呼ばれたものである。最近注目されている「環境資産」のすべてが「経済資産」に含まれるものではない。ここで、SNA 体系におけるもう1つの境界である「資産境界」(10.10-12,252-53 頁)が関連する。

「非生産資産」は、「有形非生産資産」(AN.21)と「無形非生産資産」(AN.22)に分割される。

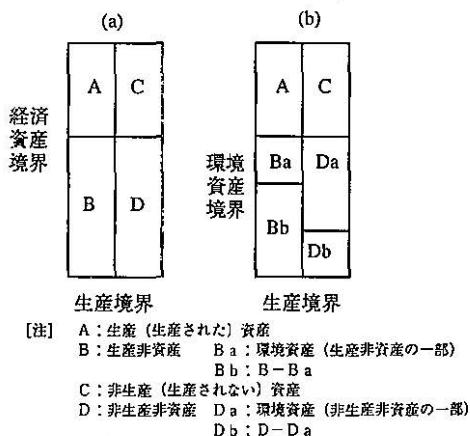
「無形非生産資産」は、以下の4つの資産項目に分類される。

- ① 特許実体 (AN.221)
- ② 貸借権およびその他の譲渡可能な契約 (AN.222)
- ③ 買入のれん (AN.223)
- ④ その他の無形非生産資産 (AN.229)

III. SNA における「資産」と「境界」

SNA 体系に含まれる「資産（経済資産）」についての2つの基準については、II節で言及した。「資産」と「非資産」を区別する境界を、「(経済) 資産境界」と呼ぶ。最近では、「環境資産」が注目されているが、その定義は必ずしも明瞭ではない。SNA 体系においては、「自然資産」と同列にして説明がなされている。(10.10-12,252-253 頁)「環境資産」を「自然資産」に限定するかどうかは、議論のあるところである。以下、簡単な図を用いて、この問題を整理したい。

図1 「資産」と「境界」



上の図1のパネル(a)は、財の全集合として表されている長方形が、2つの「境界」、すなわち「(経済)資産境界」と「生産境界」により、4つの部分集合に分割されることを示している。「経済資産境界」により、全集合は、部分集合A+C(経済資産)と部分集合B+D(非経済資産)に分割される。SNA体系の勘定に含まれるのは、前者の部分集合A+Cであり、後者は含まれない。「生産境界」は、全集合を、2つの部分集合、A+BとC+Dに分割する。前者は、生産活動により「生産された」財・サービスの部分集合である。部分集合Aは、「経済資産」の部分集合であるから、「生産された」サービスは、含まれない。⁽⁴⁾ 部分集合Bは、「生産された(生産)」、「資産とはならない(非資産)」財・サービスで、「最終消費」または「中間消費」されるものである。部分集合C+Dは、自然生成される財であり、そのうち部分集合Cは、「所有権」と「経済的利益の発生」という「資産」の2つの基準を満たすものである。SNAのサテライト勘定に含まれる「環境資産」は、今後どのように展開されるのか、明確な方向性は今のところない。「経済資産境界」と同様に、「環境資産境界」という概念を用いると、この「境界」は、つぎのパネル(b)のようになるのではないかと。すなわち、2つの部分集合B、Dを、それぞれ、BaとBb、DaとDbに分割する境界線となっている。「環境資産」を「生産されない(非生産)」、「資産とならない(非資産)」財または資産とするのを、狭義の定義と本稿では呼ぶことにする。

それでは、「生産され（生産）」、「経済資産とならない（非経済資産）」財の内で、「環境資産境界」内の「資産」とはどのようなものが考えられるか。典型的な資産としては、「歴史的建造物」を中心とした「景観資産」である。SNA体系は、「歴史的建造物」を概念上含む。しかし、その市場価格は、取引が行われない限り不明であり、体系には含まれない。しかも、それらはかなり広い地域（「自然資産」）を含んでおり、「生産非資産」の一部を、「環境資産」に加えることは、今後検討が必要となる。「非生産非資産」の内、「環境資産境界」に含まれる部分は、技術進歩とともに増大傾向にあるといえるであろう。南米のアマゾン河流域の大森林、北極・南極地域の氷河など、衛星による情報の収集により、地球環境に与える影響とその要因について、科学的探査が行われている。たとえば、南極のオゾン層における、オゾン・ホール拡大と自動車、冷蔵庫、冷房機に使用されているフロンガスとの因果関係、または、南米太平洋上における海水温度の上昇によるエルニーニョ現象と2酸化炭素（ CO_2 ）の大気圏排出量、および世界的な異常気象との因果関係等が、その代表的なものである。

さらに、新エネルギー（太陽光、風力等）による発電に対して、通常の料金に「環境料金」を加算した別料金で、賛同者に電力を供給するという試みもある。このような試みは、「地球環境資産」を「市場化」するものであり、ここでの「環境資産境界」に含まれる部分を増大させるものである。

IV. 無形固定資産と無形非生産資産

II節で「無形固定資産」(AN.112)は、4つの資産項目から成ることを、既に述べた。[経済企画庁、1995年、上巻、354-361頁]では、上記の4項目「から構成される、1年より長く使用することを意図した固定資産」(356頁)と定義している。この定義は、資産項目を列記しており、完全な定義とはいえない。かなりの部分は、定義というよりは説明となっていると判断される。以下において、各資産項目別に、各資産の定義、SNA体系に導入するときの課題、今回の「1993年SNA」への移行の可能性について論じたい。

1. 無形固定資産(AN.112)

鉱物探査(AN.1121)

鉱物探査は、「石油および天然ガスおよび非石油鉱床の探査に対する支出金額」(356頁)と定義される。この支出金額には、「実際の試験的掘削（ド

リリング)と試錐(ボーリング)費用のほか、そうした活動を実行することを可能にするために生じる、航空測量およびその他の測定の費用および輸送費用等とともに、プレライセンス費用、ライセンスおよび取得費用、評価費用が含まれる」(356頁)と説明している。「支出金額」については、2つの相互に関連する議論が提起されている。

1つは、「成功事例」だけを含めるか、「失敗事例」をも含めるかの議論である。前者を採用する場合には、「失敗事例」に関わる費用は、「中間消費」として取り扱われる。この場合、(1)企業会計での処理は、どうなっているか、(2)1つのプロジェクトで、総費用を2つの事例に分割することで、技術的な困難性・恣意性はないかどうかという問題がある。後者も含める場合、無形固定資産の資本減耗問題という一般的な課題とともに、「資本減耗」との関連で議論を詰めることが必要となるであろう。この問題に関連して、SNA体系が企業会計に接近する最近の傾向を、是とするか否とするかの態度は、重要な点である。ここでは、そのような最近の方向性のもつ問題点を指摘することと、1950年代初期のSNA体系に貢献した経済学者のスタンスの再考の必要性を指摘することに留めたい。

コンピュータ・ソフトウェア(AN.1122)

「企業が1年を超えて生産に使用することを予定しているコンピュータ・ソフトウェアは、無形固定資産として取り扱われる。」(10.92, 267頁) [経済企画庁, 1995年]では、「有形」(tangible)・「無形」(non-tangible)の定義は明確に与えられていない。日本語では、「形のあるもの」・「形のないもの」となるが、英語では、「手に触れられるもの」・「手に触れられないもの」ということである。「形のあるもの」だから、「手に触れられるもの」となり、「形のないもの」だから「手に触れられないもの」となり、結果的にはどちらも同じこととなる。⁽⁵⁾

しかし、コンピュータ・ソフトウェアが、「形のないもの」で、したがって、「手に触れられないもの」であるかどうかは、議論のあるところである。そのような議論の余地を残すのは、コンピュータ・ソフトウェアが、2つの形態でわれわれの身の回りに存在するからであろう。1つは、デジタイズされた電子的な記録媒体という形態であり、もう1つは、コンピュータ画面に表示するなり、ハード・コピーというプリントされた形態である。前者の場合、われわれはそれを視覚的に確認することはできないが、後者の場合には、1つの言語として、そのコンピュータ・ソフトウェアが、どのようなものであるかを、視覚的に確認できるからである。⁽⁶⁾ むろん、通常の言語と同

様、そのコンピュータ・ソフトウェアを構成する、文法や用語法についての予備知識は、確認のための不可欠な前提条件である。実際、コンピュータ・ソフトウェアを作成する場合、われわれは、まず視覚的に確認できる言語でプログラムを書くことから始めるからである。しかし、PCやPCをターミナルとして、コンピュータ・ネットワークを使用しているとき、われわれは、OSやアプリケーション・ソフトウェアの内容を視覚的にいちいち確認することは全くしないのが現状である。われわれが、そのような「コンピュータ環境」を求めるのは、それらが生み出すサービスを享受するためである。したがって、「有形」・「無形」の議論にたいする筆者の態度は、後者を支持するものである。

このコンピュータ・ソフトウェアという項目には、「システムおよびアプリケーション・ソフトウェア双方についてコンピュータ・プログラム、プログラム解説書および補助教材」(359頁)が含まれ、「購入ソフトおよび自己勘定で開発されたソフトの双方が、支出が多額の場合、含まれる。」(356頁)「購入ソフト」は、市場価格があり、その評価に問題はない。しかし、「自己勘定で開発されたソフト」の場合には、妥当な市場価格を求めることが難しい。「1993SNA」は、その場合「費用原理」を提唱している。したがって、SNAの評価方法は、一元的でない。このような評価方法の非一元性は、生産境界内にある「資産」となる財以外の財・サービスについても該当する。

娯楽、文学または芸術作品の原本 (AN.1123)

これらの原本(originals)の定義は、「演劇公演、ラジオ、およびテレビ番組、音楽演奏、スポーツ行事、文学および芸術作品などが記録ないし体化されているオリジナル・フィルム、音響録音物、原稿、テープ、モデル等である。自己勘定で生産された作品を含む」(356頁)である。

その他の無形固定資産 (AN.1129)

この資産分類項目は、一般的に「分類基準」の作成において「その他」という項目に該当するものである。分類上、どこにも該当しないもので、新しく出現したものがまずこの項目に分類される場合が多い。その定義は、「他に分類されない新しい情報、専門知識等で、その生産における使用が、それに対する所有権を確立している制度単位、またはその制度単位によりライセンスを付与されたその他の制度単位にのみ限定されるもの」(356頁)である。

2. 無形非生産資産 (AN.22)

この分類項目も、今後多くの議論を生むものとなるのではないか。「SNA 体系」において、新開地であることは確かである。それは、単にこの分野が、これまで未開拓であったからというだけでなく、むしろ、今後われわれを取り巻く政治・経済・社会システムが、これらの資産項目分野の重要性をますます高めてゆくからではないか。別な言い方をすれば、「経済資産境界」内の資産が、重要性をもつだけでなく、現在は「経済資産境界」外にある資産の、境界内へと次第に取り込まれてゆくことが要請されるのではないかということである。

この資産分類項目の定義は、「社会の概念上の構成物であるさまざまな非生産資産。それらは、特許の授与または第三者に対する経済的便益の譲渡のような法的または会計上の行為により証明される。あるものは、その所有者に対して、ある特定の活動に従事する権利を与えるか、所有者の許可なしにそうすることからその他の制度単位を排除する権利を与える」(358頁)として与えられている。

V. 無形資産と勘定体系

今回のSNA改訂作業の第3の方向性として、「有形資産」から「無形資産」への重点の移行であることについては、すでに言及した。しかしながら、各国が現在検討している「1968年SNA」から「1993年SNA」への移行が、そう簡単に実施されるとは思われない。その理由は、第1に、「無形資産」についての理論的な整理が、まだ十分に行われているとは思われないからであり、第2に、理論的な整理がついた分野でも、どうやって基礎資料を集めるかという、さらなる困難な課題が待ち受けているからである。以下において、「無形資産」の理論的な検討を試みたい。

1. 「原本」と「法的権利」

ここで問われるべきことは、「資産境界」内に含められるべきは、芸術作品の「原本」(無形固定資産)や「特許実体」(無形非生産資産)か、それとも、それらに依拠して付与される「法的権利」(著作権や特許権)か、という問題である。以下において、無形固定資産の例として「資産の定義」の例として列記されているものの中から、小説(文学作品)と音楽の自筆譜(音

楽演奏)を考察しよう。

はじめに、無形固定資産の例として、小説(文学作品)を検討する。小説の1つの典型的な「無形固定資産」としての出現は、作家によって自筆原稿という形をとる。原稿が、単行本という形で出版されることにより、「著作権」が確定する。「著作権」の発生は、出版社との出版契約時点と考えられる。出版にあたって、「著作権」が出版社に譲渡されることもある。辞書類、百科事典類など一般的に大型出版の場合が多い。著名な作家の自筆原稿は、売買の対象になることがあるので、原則的には、売買の時点での価格で評価して、「原本」として「資産境界」内に含めることが可能となる。しかしながら、著名な作家の自筆原稿が全て保存されることはないであろうし、保存されているものの全てが、売買されることも可能性が低いだろう。最近の作家の中には、ワープロで原稿を書く者が増加しているようである。ワープロ以前でも、口述筆記や、テープ・レコーダに吹き込んで、秘書に清書させる作家も多かったようである。作家の自筆原稿や、録音テープに吹き込まれた「原本」の何パーセントが、「資産境界」内に入るかそれ自体が検討課題となるであろう。

つぎに、音楽の自筆譜について、「原本」(この場合は自筆譜、または、自筆譜がない場合は筆耕が清書した楽譜)にたいする所有権を考察しよう。「自筆譜」の所有権は、その音楽を作曲した作曲家、または、その作曲家からその著作権を譲渡された者にある。また、その自筆譜を出版する権利、その出版譜を用いて演奏することを許可する権利も、その所有者(著作権者)に帰属するであろう。この場合、原本の所有権を他者に譲渡することも可能であり、明らかに原本は資産境界内に入る可能性があると認められる。しかし、前例の自筆原稿同様、「原本」としての自筆楽譜の何パーセントが、実際に資産境界内に入りうるのだろうか。

楽譜に関連する音楽演奏の場合も、ここで考察したい。音楽会での一回限りの演奏そのものについては、出演料と出版楽譜を使用する場合には使用許諾料が問題になるが、ここでの議論とは直接関係がない。その演奏が、録音・録画されて、CD・LD・テープとして販売されたり、ラジオやテレビ番組として放送・放映されるときに、「原本」と「法的権利」が問題となる。演奏会のライブ録画は、オリジナル・テープとして記録されるであろう。これが「原本」となる。他の記録媒体が用いられることもあろうが、ここではそのことは議論の本質に関係ないものとして考慮外とする。このオリジナル・テープから、販売の目的で作製されるCD・LD・テープは、自筆原稿と単行本の出版と同様なものとして考えることが可能である。ただし、デジタル

録音の普及により、複製過程での劣化が技術的に解消したため、不法複製の規制という出版の場合とは質の違った課題が提起されている。単行本の場合に、複製の問題が全くないわけではない。「著作権」の侵害問題は、これまで出版という著作を中心に生じてきたからである。しかし、オリジナルと複製の質の差がなくなるという、デジタル技術の進歩は、音響・映像分野での「著作権」問題を一変させている。そのことは同時に、「原本」としてのオリジナル・テープを「資産境界」内に入れる可能性を著しく低下させるであろう。映画会社に保存される映画のオリジナル・テープ、レコード会社に保存されるオリジナル・テープ、さらにテレビ放送会社に保存されるオリジナル・テープが、どのように会社の無形資産として会計上管理されているかの検討が必要であろう。

以上の考察から、一般的には無形固定資産の範囲として、「原本」と「法的権利」の両方が、「資産境界」内に入れられる可能性がある、結論できるであろう。しかしながら、その可能性は、「原本」の場合は著しく低くなることが予想される。これに対し、「法的権利」のその可能性は、「原本」に比較すると著しく高くなるであろう。

2. デジタル技術と著作権

情報のデジタル技術の進歩が、われわれの意志と関係なく、われわれの社会をマルチメディア時代へ急速に導いている。⁽⁷⁾ このような社会において、「無形固定資産」の例として論じた小説（文学作品）に与えられている著作権がどのような影響を受けるのだろうか。また、著作権保護とマルチメディア社会の利用者が享受できる「便益」をどのように調整すべきなのか、というこれまでにない課題にわれわれは遭遇している。

小説のような文学作品だけでなく、とくに美術作品などの場合に、これまで偽作をも含む模写・パロディー化が公然と行われてきた。そのような対象として代表的なものは、ダビンチの「モナリザ」であろう。しかし、それらが特に問題となるようになったのは、版画、シルク・スクリーン、写真のようなオリジナル作品が複数個制作されるような分野においてである。しかも、複写技術の進歩により、オリジナルの複製から複写を何度繰り返しても、その質の劣化が少ないという事態を招いたからである。音楽におけるCD、MD、LDという録音・録画媒体の場合も、デジタル化により複製による質の劣化の低下という、同様な問題もある。

インターネット上で映像や音楽を配信する場合、サーバーに映像や音楽を蓄積するとき、「複製権」、「送信可能化権」、「送信権」が著作権所有者側に発生し、それに基づく「使用許諾料」の支払要求がなされる。通信カラオケのような場合、日本における料金の要求が高すぎると、サーバーの外国への移動が起これ、もう1つの空洞化問題を引き起こす懸念があるといわれている。また、「マルチメディア時代の百科事典」といわれるものに、写真（「コンテンツ」と呼ばれる）の「複製権」の高騰のために、金閣寺の写真がないというような問題が、すでに起こっている。[日本経済新聞社、1997年、1、7月15日] これらの問題は、資産評価と深く関連するものであり、「市場価格原理」と「費用原理」の2本立てで十分にカバーされるかどうかの検討が必要のように思われる。

これらの無形固定資産の供給側としての当面の課題は、作品を第三者が使用することによる「使用許諾料」をどのように徴収するかという「財産権」保護の問題である。しかし、作品の改変に対する予防処置としての「原本保存」の課題への対応を誤ると、これらの芸術活動の低下傾向を助長する危険性が憂慮される。

なお、著作権、商標権、意匠権などの知的所有権は、国毎に法律も、所管の機関も異なり、また、著作権と商標権の両者を保護すべきかどうかについての問題も、法理論上解決していないようであり、それらをSNA体系に導入する前の基盤整備を必要とする段階である。

3. 「特許実体」と「法的権利」

「特許実体」の定義は、前述した通りであるが、その該当する主な分野は、エレクトロニクスとバイオテクノロジーの分野である。これらの分野での技術的新規性をもつ発明で、特許権という「法的権利」を与えうもの、および、すでに与えられているものである。特許申請前と申請中においては特許権の授与の可能性は、100パーセントではない。したがって、特許権授与後は、両者は1対1の対応をもつが、それ以前においては前者の方がより多くの件数となる。

しかし、企業によっては、特許申請による公開を嫌って、申請を行わない場合がある。工場の生産過程でのノウハウが、この場合に該当することがあるようだが、そのようなノウハウの開発には当然費用がかかっており、また、現在の企業においては、特許とともに重要な無形資産であるから、当該

企業が、中間消費として会計処理をするのではなくて、「無形生産資産」として、企業会計に計上すべきであろう。

4. ソフトウェアの「原本」と「使用許諾料」

ソフトウェアの購入に対する「使用許諾料」の支払は、ソフトウェアの購入企業にとっては資本形成として、無形固定資産に計上するという取扱は、妥当なものである。しかしながら、ソフトウェアの「原本」を無形固定資産として見なすことには、賛否両論があるようである。ここではこのケースを、もっと具体的に考察したい。

Aソフトウェア会社が図書館管理のソフトウェアを制作し、販売するとする。その原本は、A社の資産として所有され、A社の資本形成勘定に無形固定資産として計上される。A社は、このソフトウェアをB図書館、C図書館、... に販売することに成功すると、その都度「使用許諾料」を受け取る。ソフトウェアを購入した図書館は、支払った「使用許諾料」をそれぞれの図書館の所属する機関の資本形成として、無形固定資産に計上する。このような取扱は、一般的に容認されているようである。しかし、一方では、この「使用許諾料」を芸術の原本、特許等に関する、サービスにたいするロイヤルティーの支払(6.147,160頁; 7.92,200頁)、すなわち、中間消費として取り扱うべきであるという意見がある。「使用許諾料」の支払が、「所有権」の譲渡をとまなわれないというのが、この意見の理論的根拠であろう。機械(例えばコンピュータ)のような有形固定資産の場合には、その購入が資本形成に計上されることに対しては、何ら問題とならない。しかし、ソフトウェアのような無形固定資産の場合には、その購入が「所有権」の譲渡とはならない。「所有権」という視点を重視すれば、後者の意見の妥当性が生まれる。しかし、ソフトウェアの購入により、継続的「経済的利益の発生」を享受できるという視点を重視すれば、機械の購入と同様な取扱をすることの妥当性が生まれる。そして、ソフトウェアは、機械と同じように扱う方が、実際上の利用状況により妥当するという判断によるのであろう。

A社のソフトウェア販売を、「減価償却」として勘定上取り扱うという方法がある。この方法の理論的根拠は、ソフトウェアの複製の可能性・低コスト性という特徴に求めているのであろう。ソフトウェアの販売は、その都度潜在需要を初期においては喚起して顕在需要に転換させるが、ある時点を超えると、潜在需要は次第に減少し、販売件数は通減するであろう。その場合、

A社のソフトウェア開発費は、資本形成として勘定上処理され、無形固定資産の一部を形成するのであるが、販売額を「減価償却費」として処理した場合、販売額の合計が、資本形成額を(1)超える場合、(2)等しい場合、(3)達しない場合、の3つの場合が生起する。(2)の場合には、勘定上の取扱に問題はない。したがって、この見解は妥当性を主張できるであろう。しかし、常に(2)の場合が現実に妥当するという保証はない。むしろ、起こりうる可能性の高い場合は、(1)または(3)の場合であろう。これらの場合を企業会計上どのように処理するかは別にして、各国の企業会計基準が、それらの場合に問題を起こさないかどうか、この見解の妥当性の判断基準に、加えられるべきである。また、原本を無形固定資産への資本形成としてではなく、在庫投資として取り扱うという方法も考えられる。この場合は、たとえば、初期在庫(原本の資本形成額)を超える(に足りない)ソフトウェアの販売額があるときは、在庫の再評価による資本利得(損失)として、処理することができるからである。

以上、制作されたソフトウェアの勘定上の処理をどうするかという問題に対しても、幾つかの見解があり、それぞれ一長一短がある。国際比較を前提とした統一的勘定体系を目途とするSNA体系において、今後の勘定体系上の理論の進展と、計測のための基礎統計の整備の指針の明確化が不可欠である。

VI. 結語

本稿では、「無形資産」というSNA体系においては、ニュー・フロンティアと目される資産分野について、勘定体系上の課題という視点から考察した。「1993年SNA」が、この資産分野に大胆に踏み込んだ背景には、この資産分野への支出の増大という支出面の重要性だけでなく、「所得」・「雇用」の発生源としての重要性の増大や、生活への影響の増大等、新しい事態が生起しているからである。しかし、勘定体系上の新課題に注目するだけでなく、その勘定体系にもとづいて収集される統計情報のための基礎調査体系についても、注目すべきである。本稿では、直接論じる機会にはなかったが、勘定体系がどのように精緻になり、新しい経済動向に対応できるものであっても、実際に勘定体系に関する統計データを収集するための基礎情報が不十分であっては、その勘定体系は十分に生かされないからである。

注

- * 本稿は、経済企画庁経済研究所国民経済計算部（旧国民所得部）を中心として、現在進行中の国民経済計算会議「資産・金融委員会」の会議での議論・配付される資料に、多くの教示を受けるところが多い。しかしながら、言うまでもなく本稿に含まれる意見は、筆者本人のものであって、上記機関のものでないことを、ここに明記しておきたい。
- (1) 以下において、「X年SNA」は、X年に改訂されたSNA体系を示す。SNAはSystem of National Accountsの略号であり、日本では「国民経済計算の体系」と訳されている。しかし本稿では、簡潔さから略号を使用した。また、一般的な国民勘定体系を示すものとして、「SNA体系」という用語を、「」なしで用いている。「SNA」だけで、「国民勘定の体系」という意味を含んでいるのであるから、「SNA」の後に「体系」を付けることは、意味の上からはリダンダントである。しかし、「SNA」という用語が、日本文の中で、National Accountsという意味に使われることが多いと判断されるので、本稿ではその用語法と区別するため「SNA体系」とした。この用語は、特に断りがない限り、具体的な「X年SNA」ではなく、概念上考えられる国民勘定体系を表すものとして、本稿では用いられた。「1993年SNA」の具体的な資料の表記方法は、本稿では「経済企画庁、1995年」としている。なお、表記の簡単化のために、英文の併記は避けた。
 - (2) 今回の「SNA体系」改訂の3つの目標は、明確化(clarification)、最新化(updating)、および部分修正(modification)であった。勘定体系を構成する勘定項目および勘定項目間の関連を「明確化」する作業を忠実に行うと、マニュアルの分量は、膨大化するであろう。筆者は、今回の「明確化」作業の全てを、最小限・不可欠のものであるとは、考えていない。
 - (3) 以下において（ ）内は、「経済企画庁、1995年」の10章、2番目のパラグラフ、251頁、を略記するものとする。カッコの直前の本文と関連する箇所の注記である。
 - (4) ただし、資産の取得に必要な取引費用は、資産評価に含まれる。
 - (5) 六法全書では、「無体財産法編」の下に、「特許法」、「実用新案法」、「意匠法」、「商標法」、「工業所有権に関する手続等の特例に関する法律」、「半導体集積回路の回路配置に関する法律」、「著作権法」等がある。「無体」、したがって、それに対する用語は、「有体」となるのであろう。日本の法体系において、ソフトウェアが「無体財産法編」の下「著作権法」第一〇条第一項第九号に「著作物の例示」として明記されている。したがって、法律上は「有形固定資産」とする議論は成り立たない。
 - (6) ソフトウェアにプロテクトのかかっている場合には、そのようなことを行うことは、初心者には不可能であるし、そのような行為は、違法な行為であることはいうまでもない。
 - (7) 「石渡、1996年、12-14頁」で、「情報」の取扱について、ポストナーの議論の要

点 [Postner, 1995, pp. 463-64] を紹介した。「情報」を「経済財」として取り扱うことについての異論は少ないであろう。われわれの課題は、「情報」をどのように定義し、分類するかということである。ポストナーの「情報」についての「1993年SNA」へのコメントは、情報の定義・分類という勘定上の理論的問題と、実際の集計方法の問題とを区別していない。また、彼の議論は、ネットワーク上のものに限定されているという印象を筆者は持っている。したがって本稿では、情報の定義・分類問題を直接取り上げることはしなかったが、本稿での議論との関連で「情報」を整理すると、一種の「サービス財」と見なしているポストナーの見解 [Postner, 1995, p. 462] には、同意できないという結論になる。この点について十分検討していないが、SNA 体系内では「無形資産」(「無形固定資産」(AN.112)と「無形非生産資産」(AN.22)) の主要部分として、勘定上処理できるのではないかと思われるからである。

参考文献

- 朝日新聞, 1997年, 「ポバイ著作権, 消滅」『朝日新聞』7月18日, 朝刊, 1頁。
- 石渡茂, 1996年, 「国民経済計算体系(SNA)の展開と課題—「1993年SNA」を中心として—」, 『社会科学ジャーナル』, No.34, pp.1-18。
- 経済企画庁経済研究所国民所得部, 1995年, 「1993年改定国民経済計算の体系」, 東京: 経済企画庁, 上下巻, 索引 (United Nations, 1993, *System of National Accounts 1993*, New York: United Nations. (ST/ESA/STAT/SER. F/2/Rev.4)).
- 日本経済新聞, 1997年, 「転機迎える知的所有権戦略, 上, 中, 下」『日本経済新聞』7月30日, 8月1-2日, 朝刊, 13, 13, 9頁。
- 日本経済新聞, 1997年, 「錯綜する著作権, 1-3」『日本経済新聞』7月15-17日, 朝刊, 各13頁。
- Postner, Harry H., 1995, "The 1993 Revised System of National Accounts: Where do we go from here?," *Review of Income and Wealth*, Series 41, Number 4, December, pp. 459-69.

Development of the System of National Accounts(SNA) 1993: Issues on "Non-tangible assets"

〈Summary〉

Shigeru Ishiwata

The purpose of this paper is to extend our discussion on the revised SNA1993, following my previous paper [Ishiwata, 1996]. The main stream of revising SNA will be observed in the following three points: more emphases on (1) non-marketable output, (2) stock variables, and (3) non-tangible assets. These have been a new frontier for the SNA. It is a challenging topic for us how to accomodate the SNA for non-tangible assets in order to fully include the assets. The 1993 SNA steps into this challenge, but there are a wide open and unsettled area to do so.

I would like to claim there are two added values in this paper. Following the explanation of the classification of assets in the 1993 SNA in section II, a full consideration is made for a set of goods and services with the sub-sets of A, B, C, and D in Figure 1. These sub-sets are derived by dividing the set of goods and services with two boundaries: the economic asset boundary and production boundary. Recent heavier emphasis on the environmental assets for our future life will bring more non-produced and non-economic assets into economic assets.

Theoretical consideration on "non-tangible assets" and the accounting system has been made in section V. Topics discussed in the section are (1) originals and legal rights, (2) digital technology and copyrights, (3) patented entities and legal rights, and (4) soft-ware originals and license fees. Tentative conclusion in (1) is both originals and legal rights could be counted as accounting items, but the possibility should be much higher in legal rights than in originals, for originals could appear in the accounts when they are bought and sold. It could be the same as in (3). Treatments of license fees are also discussed in terms of capital formation, depreciation allowances, and inventory investment. In conclusion more balanced treatments of theoretical considerations and basic survey system for compilation of statistical information are mentioned and recommended.