

ソフトウェア開発における会計処理

1120366 酒井 梓

高知工科大学マネジメント学部

1 はじめに

以前はソフトウェアに関する統一的な会計基準が存在せず、各企業が独自の判断でソフトウェア制作費を処理していた。しかし、ソフトウェアの普及により社会的にもソフトウェアの重要性が増してきた現在、ソフトウェア制作費は企業経営にとっても重要な存在となった。

そこで 1998 年 3 月にソフトウェアの開発にかかったコストを会計処理するための基準「研究開発費等に係る会計基準」が企業会計審議会によって制定された。2000 年 3 月からこの基準に沿って企業はソフトウェア制作費を会計処理することを義務付けられた。

現在、ソフトウェア制作費の会計処理が導入されて 10 年余りたつが、会計処理基準が有用に働いているか不明瞭な点がいくつか存在する。資産計上すべきものを費用処理していたり、費用処理すべきものを資産計上していたりと、企業間で差があるため、ソフトウェア制作費によって企業間比較することが困難である。その結果、投資家がソフトウェア制作費を有用な情報として見るのが難しいとされてきた。

時代に合わせて会計処理基準も変更されてきているが、現段階でまだ不十分な処理方法のより良いあり方を考えていく。

2 ソフトウェア研究開発費の概要

ソフトウェア制作費は「研究開発目的」と「研究開発目的以外のもの」に分類され、さらに「研究開発目的以外のもの」のなかでも①受注制作ソフトウェア②市場販売目的ソフトウェア③自社利用目的ソフトウェアの 3 つに分類されている。

研究開発費は、発生時には将来の収益を獲得できるか否かが不明であり、また、研究開発計画が進行し、将来の収益獲得期待が高まったとしても、依然としてその獲得が確実であるとはいえない。そのため、研究開発費を資産として貸借対照表に計上することは適切ではなく、全て発生時に費用処理するものとされている。

3 ソフトウェアの会計処理

ソフトウェア制作費の会計処理には大きく 2 つの特徴がある。1 つ目は一定の要件を満たした制作費は資産計上しなければならないという点である。2 つ目は、購入ソフトウェアか自社開発ソフトウェアかの取得形態に応じてではなく、制作目的別に会計処理が定められており、各々の資産計上要件に差異が発生しているという点である。

受注制作ソフトウェアの制作費は旧処理方法では建設工事と同様に請負工事に準じて会計処理がとられていた。短期のソフトウェア制作は短期工事と同様に工事完成基準の適用、長期に渡るソフトウェア制作は長期工事と同様に工事完成基準と工事進行基準のどちらかを自由に選択できるようになっていた。新処理方法でも請負工事に準じて会計処理されており、短期のソフトウェア制作には工事完成基準が適用されている。しかし、長期に渡るソフトウェア制作は要件を満たしているか否かで適用基準が定められている。制作の進行途上において、進捗部分の成果の確実性が認められる場合は工事進行基準を適用し、成果の確実性が認められない場合は工事完成基準を適用することと改善されている。これにより、任意選択での主観的判断から客観的判断に変わり、以前生じていた企業間差異が解消されたと考える。

市場販売目的ソフトウェアの制作費は旧処理方法では原則費用処理が強制されており、資産計上は認められていなかった。しかし新処理方法では製品マスター完成時点前後によって費用処理と資産計上が定められている。また、将来の経済的便益の獲得可能性が確実であるものは資産計上が認められている。ここでの将来の経済的便益の獲得可能性とは「販売の意思が明らかにされていること」である。

自社利用目的ソフトウェアの制作費も旧処理方法では市場販売目的ソフトウェアと同様に原則費用処理が強制されており、資産計上は認められていなかった。新処理方法では、資産計上は認められており、その要件として将来の経済的便益の獲得可能性が確実であることが挙げられている。ここでの将来の経済的便益の獲得可能性とは、「外部に業務処理等のサービス提供をする契約が締結されているこ

と」である。具体的には、ソフトウェアの制作予算が承認された社内稟議書、ソフトウェアの制作原価を集計するための制作番号を記入した管理台帳等から判断する。

4 現行処理の問題点

市場販売目的ソフトウェアと自社利用目的ソフトウェアの資産計上の要件の1つとして「将来の経済的便益の獲得可能性」が挙げられているが、両ソフトウェア間での意味合いが違っている。市場販売目的ソフトウェアは「販売の意思が明らかにされていること」で、自社利用目的ソフトウェアは「外部に業務処理等のサービス提供をする契約が締結されていること」とされており、可能性としては市場販売目的ソフトウェアの方が資産計上できる可能性が高いのではないかと、いえる。「サービス提供の契約の締結」という客観的な判断基準に対して、「販売の意思」というのは企業内部での主観的な判断であり、経営者の裁量次第で資産計上か費用処理かの方法を選ぶことができる。例えば、減益または赤字の恐れがある場合には資産計上を愛好する傾向があり、反対に今期の経営が黒字安定している場合は、将来の減価償却費負担軽減のために費用処理を愛好する傾向が見受けられる。

5 問題解決方法の提案

市場販売目的ソフトウェアの資産計上のための要件には、経営者の主観的な裁量の余地がある。そこで、「販売の意思が明らかにされていること」から「販売のための契約が締結されていること」と改善することを提案する。そうすることで市場販売目的ソフトウェアと自社利用目的ソフトウェアの資産計上要件の差異が解消されるのではないだろうか。

6 おわりに

本研究のテーマにしたソフトウェア業界は、ソフトウェアに関する会計基準が設けられたのも10年程前と歴史が比較的浅く、まだまだ改善の余地がある処理方法が今回述べたもの以外にもたくさんあると思う。

私はソフトウェア業界に就職するので、本研究について調べたことで、この業界の抱える問題点や会計処理方法などの基本的なことを学ぶことができ、より一層興味が深まった。今回は受注制作ソフトウェアについてあまり詳しく触れることができなかったのですが、今後機会があれば更に詳しく追及してみたいと思う。

参考文献

- 岩崎 勇[2004]『新会計基準の仕組と処理』税務経理協会
- 石井 和人[2007]『公認会計士試験 論文式会計学財務諸表論 演習セレクト 50 題』中央経済社
- 大原会計士科[2008]『公認会計士試験短答式対策財務会計論財表〈2008 年版〉』東洋書店
- TAC 公認会計士講座[2007]『ベーシック問題集 財務会計論 理論問題集 (公認会計士試験短答式試験対策シリーズ)』TAC 出版
- 井澤 依子[2011]『第 1 回～5 回「研究開発費とソフトウェアの概要」他』新日本有限責任監査法人
<http://www.shinnihon.or.jp/corporate-a-ccounting/commentary/software/2011-03-28-01-01.html>
- 高橋 和孝[2001]「ソフトウェア原価の会計処理に関する一考察」『東京情報大学研究論集 5』
<http://www.iic.tuis.ac.jp/edoc/journal/ron/r5-1-12/r5-1-12.pdf>
- 池田 健一[2007]「研究開発費の会計処理に関する一考察」
http://www.adm.fukuoka-u.ac.jp/fu844/home2/Ronso/Shogaku/C51-4/C5104_0493.pdf
- 鈴木 智大[2010]「ソフトウェア制作費の会計処理に関する実証分析」『インベスター・リレーションズ 第 4 号』
http://www.cm.hit-u.ac.jp/kyouiku/mcm/thesis/2010/ronbun_2010_02.pdf
- 企業会計審議会[1998]「研究開発費に係る会計基準の設定に関する意見書～研究開発費に係る会計基準の設定について～」
<http://financial.mook.to/ks/ke.htm>