

仰星ニュースレター

ワンポイント会計基準

vol. 175 市場販売目的のソフトウェアについて

今回は市場販売目的のソフトウェアの取扱いについて説明します。

市場販売目的のソフトウェアの制作に係る研究開発の終了時点は、最初に製品化された製品マスターの完成時点です。この時点までの制作活動は研究開発と考えられるため、ここまでに発生した費用は研究開発費として処理します。

(研究開発費及びソフトウェアの会計処理に関する実務指針
(以下「実務指針」という) 8 項)。

製品マスター又は購入したソフトウェアの機能の改良・強化を行う制作活動のための費用は、原則として資産に計上します。ただし、著しい改良と認められる場合は研究開発費として処理します。

これは著しい改良が終了するまでは上記の実務指針 8 項の研究開発の終了時点に達していないと考えられるためです (実務指針 9 項)。

製品マスターについては、適正な原価計算によってその取得原価を算定します。製品マスターの制作原価は、制作仕掛品については「ソフトウェア仮勘定」などの勘定科目により、また完成品については「ソフトウェア」などの勘定科目によって、いずれも無形固定資産として計上します。なお、無形固定資産としての表示に当たり、製品マスターの制作仕掛品と完成品を区分することなく一括して「ソフトウェア」その他当該資産を示す名称を付した科目で掲げます。

制作仕掛品に重要性がある場合は、制作仕掛品を区分して表示することが望ましいといえます (実務指針 10 項)。

無形固定資産に計上された市場販売目的のソフトウェアの減価償却方法は、ソフトウェアの性格に応じて最も合理的と考えられる減価償却の方法を採用すべきであるとされています。

合理的な償却方法としては、見込販売数量に基づく方法のほか、見込販売収益に基づく償却方法も認められます。ただし、毎期の減価償却額が残存有効期間に基づく均等配分額を下回ってはならないとされており、毎期の減価償却額は、見込販売数量（又は見込販売収益）に基づく償却額と残存有効期間に基づく均等配分額とを比較して、いずれか大きい額を計上します。

この場合、当初における販売可能な有効期間の見積りは、原則として3年以内の年数とし、3年を超える年数とするときには、合理的な根拠に基づくことが必要です（実務指針18項）。

無形固定資産として計上したソフトウェアの取得原価を見込販売数量（又は見込販売収益）に基づいて減価償却する場合に、適宜行われる見込販売数量（又は見込販売収益）の見直しの結果として、販売開始時の総見込販売数量（又は総見込販売収益）を変更することがあります。

なお、見込販売数量（又は見込販売収益）の変更について、過去に見積もった見込販売数量（又は見込販売収益）がその時点での合理的な見積りに基づくものでなく、これを事後的に合理的な見積りに基づいたものに変更する場合には、会計上の見積りの変更ではなく過去の誤謬の訂正に該当することに留意する必要があります（実務指針19項）。

販売期間の経過に伴い、減価償却した後の未償却残高が翌期以降の見込販売収益の額を上回った場合、当該超過額は一時の費用又は損失として処理することとされています（実務指針20項）。