

企業結合により仕掛研究開発を取得した後の会計処理に関する検討事項

【検討にあたって】

- 企業結合により取得した仕掛研究開発を資産計上する場合に想定される、「取得後の会計処理」に関する諸問題について検討。
- 上記以外の研究開発費については原則として検討の対象外であり、「研究開発費等に係る会計基準」は従来のみとすることを前提。
- 無形資産全般の会計基準が体系化されていない中での検討であることに留意。
- 「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」において対応する項を設けて整理することを想定しているため、詳細の議論まで踏み込まない。（基準等への具体的な落とし込み方法については継続して検討。）

【論点 1】企業結合により取得した仕掛研究開発の償却開始時期・償却期間（論点整理第 84 項～第 88 項）

| | A . 生産活動等への利用開始時点から償却する案 | B . 社内の研究開発への利用開始時点から償却する案 |
|------|---|---------------------------------------|
| 考え方 | その研究開発の成果を製品・製造工程等に利用することで、将来のキャッシュ・フローを獲得する効果を有する。 | 将来の社内研究開発支出を節減する効果を有する。 |
| 償却期間 | 製品の開発に寄与した場合、その製品の見込販売期間が償却期間であると考えられる。 | 当該研究開発案件に要する見込残存開発期間が償却期間になりうると考えられる。 |

（事務局案）

企業結合により取得した仕掛研究開発について、「その後の社内研究開発活動の成果と区別された独立の生産要素であり、独立して生産活動に利用される」と見ていることから、「A . 生産活動等への利用開始時点から償却する案」を採用することになると考えられるがどうか。

（事務局案によった場合の派生論点）

- 「生産活動等への利用開始」とは、具体的にどのような時点を示すか。
- 仕掛研究開発が複数の製品等に利用される場合の取扱いは。
- 償却期間を合理的に見積もることが困難な場合の取扱いは。

【論点2】企業結合により取得した研究開発用（有形）資産の取扱い

| | A．企業結合により取得した仕掛研究開発と一致させる案 | B．通常の有形固定資産等の取得と同様の方法を採用する案 |
|---------|---|--|
| 考え方 | 当該有形固定資産等を資産計上する根拠は仕掛研究開発と同様である。仕掛研究開発が生産活動等への利用開始時点から償却するとした場合、関連する有形固定資産等も同時点で償却開始すべきである。 | 当該有形固定資産等は、その用途が専ら研究開発目的によるものであったとしても、一般の有形固定資産等の取得と何ら変わるものではないため、一般の有形固定資産と同様の会計処理を行うことになる。 |
| 償却期間 | 仕掛研究開発の償却期間と同様である（論点1参照）。 | その有形固定資産の物理的な利用可能期間が償却期間となる。 |
| 償却費の取扱い | 仕掛研究開発の取扱いと同様である。 | 償却費は研究開発費として取扱われることになる。 |
| メリット | 企業結合により取得した研究開発資産間の取扱いについて整合性を確保できる。 | 他の有形固定資産の取扱いと整合性が保たれる。 |
| デメリット | 当該有形固定資産の研究開発活動への利用による物理的な減価が反映されない。 | 企業結合により研究開発に利用する目的で取得した資産について、有形資産と無形資産とで費用配分の方法が異なる場合がありうる。 |

その他の論点

【論点3】仕掛研究開発の償却費の費用区分

製造費用（もしくは販売費及び一般管理費）として処理する。

【論点4】仕掛研究開発に追加して発生する社内研究開発費の会計処理

発生時の費用として処理する。

【論点5】仕掛研究開発が失敗に終わったときの会計処理（論点整理第89項）

失敗が見込まれる時点で仕掛研究開発を除却処理、除却損は特別損失とする。失敗の認識は固定資産の減損会計における「減損の兆候」になりうる。

【論点6】仕掛研究開発の成果が法律上の権利に転化したときの会計処理

法律上の権利に振り替えることなく、仕掛研究開発のままとする。

以上