

## 「無形資産に関する論点の整理」に関するコメント

2010年2月18日  
(社)日本経済団体連合会  
経済基盤本部

**【総論】**

会計基準の国際的なコンバージェンスに向けた取組みを進めるにあたり、無形資産全体を対象とした体系的な会計基準を整備する必要性は理解する。一方で、IASB/FASBが検討している中長期プロジェクトでは、無形資産に関する会計基準のコンバージェンスは中断されている状況にあり、そのような状況を考慮することも必要である。したがって、わが国における無形資産に関する会計基準の開発にあたっては、連結・個別財務諸表への適用方法、適用時期等について慎重な検討が必要である。

**【論点1】定義****(質問1)**

本論点整理では有形資産と無形資産の区分検討のほか、無形資産と金融資産の関係、のれんとの関係について検討を行っているが、個別買入による取得について「長期前払費用」との関係、自己創設無形資産について「たな卸資産」との関係も検討することが望ましいと考える。一方で、これらは基準が明確化する無形資産の定義により各企業において検討すべき事項と整理することもできる。その場合は、その旨を結論の背景に記載していただきたい。

**【論点2】認識要件****(質問2)**

本論点整理第36項では、「無形資産として認識するためには、それが将来の経済的便益に結びつくことについて一定程度の発生の可能性が必要」とあるが、蓋然性の程度は相当程度高いことが求められると考える。今後の検討にあたっては、そのようなスタンスで検討すべきである。

**【論点3】取得形態と無形資産の認識****[論点3-1] 個別買入れによる取得****(質問3)**

今後の検討課題にも示されているとおり、研究活動の成果を買い入れる場合については、経済的便益をもたらす蓋然性の要件を満たすか否かは一概には決められない。すなわち、委託する研究内容や委託者の意図により異なる可能性があると考えられる。

**[論点 3-3] 自己創設による取得****(質問 5、6)**

本論点整理では、社内開発費も無形資産の定義に該当し、かつ認識要件を満たすものについては資産計上することが提案されている。また、国際会計基準では、資産計上の認識要件の充足を判断する上で詳細の要件を定めており、これと同様の要件等を定めることも提案されている。

しかし、現行の会計基準（第 61 項記載「研究開発費等会計基準 三」）において、発生時に全額費用処理とした論拠（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る）が変更されるような環境変化はあったと認識していない。これは、研究局面・開発局面でも同様と認識している。

更に、資産計上する上で、第 63 項で記載されている 6 項目すべての要件を立証できる場合は無形資産として認識しなければならないとあるが、上記のように費用の発生時には将来の収益が獲得できるか否かが不明であるため、立証は困難であり、社内研究開発費は、現行通り発生時に全額費用処理することが妥当である。

仮に、国際会計基準とのコンバージェンスを優先して資産計上を求める場合には、連結財務諸表上のみの適用とすべきであり、個別財務諸表上は現行の発生時に費用処理とすべきである。なお、自己創設無形資産の認識は、第 62 項や第 63 項でより詳細な要件等を定めているとはいえ、実務においては判断にバラツキが生じ、比較可能性が損なわれると考える。連結財務諸表上のみに適用する場合でも、各企業における開発工程、管理手法が異なることを踏まえて、本会計基準の開発を行うことが必要である。

**(質問 7)**

社内開発費以外の自己創設無形資産の認識についても<論点 3-3-1>で検討した社内開発費の認識に関する要件等に当てはめてよいと考える。ただし、判断指標の事例としてソフトウェア制作費など別に研究開発費等会計基準に記載してある要件がある場合、結果的に社内開発費の認識に関する要件と合致しているなどの論拠付けを含めた検討が必要であると考えます。

また、論点 1 で述べた通り、自己創設無形資産について「たな卸資産」との関係を整理しておくことが必要である。

**【論点 4】当初取得時の測定****[論点 4-1] 測定方法の考え方****(質問 9)**

通常は時価での測定は困難であり、取得原価が最も適切に無形資産の価値を表すと考える。

**[論点 4-2] 取得原価の範囲****(質問 10)**

無形資産の認識要件を満たした時点までの費用には“経済的便益をもたらす蓋然性”を満たさないものも含むことになるため、無形資産の認識要件を満たした時点から、その制作を完了した時点までに支出した金額を当初取得時の帳簿価額とすることが適切である。

## 【論点 5】 当初認識後の測定

### [論点 5-2] 償却に関する事項

#### (質問 1 3)

自己創設無形資産は、基本的に「特定の製品」の開発を目的とした活動で発生した費用の一部を、「特定の製品」が経済的便益をもたらすことが確実となったことにより資産として認識したものであるので、「特定の製品」と償却費の紐付き度合いはかなり深くなり、有形固定資産よりも汎用性がかなり低いといえる。そのような自己創設無形資産の特徴を考慮すると、一般的には償却期間は紐付き製品のライフ・サイクル期間、償却方法は量産品であれば定額法、個別品であれば生産高比例法（見込み販売数量に基づく償却方法を含む）が適切であると考ええる。

### [論点 5-3] 償却を行うことが適切でない無形資産

#### (質問 1 4)

耐用年数を確定できない場合において、償却を行うことが適切でない無形資産はあると考えられる。しかし、そのような場合であっても、原則は、耐用年数を定めて規則的に償却を行うべきとの考えもあることから、引き続き慎重な検討をお願いしたい。

### [論点 5-4] 償却を行わない無形資産の減損

#### (質問 1 5)

当初、償却を行わないとした無形資産について、その後の状況変更により、償却をすべきかどうかを適宜判断することになっている。そのような取扱いとなっている以上、他の資産よりも減損テストを高い頻度で行う必要はないと考える。

## 【論点 6】 開 示

### (質問 1 6)

財務諸表の利用者にとって有益な情報となりうる開示については、国際的な会計基準の動向を踏まえ、拡充を検討することは必要である。ただし、財務諸表作成者に過大なコスト負担とならないよう、コスト・ベネフィットを十分検討することが必要である。仮にそのような条件が満たされないのであれば、たとえ IFRS で開示項目になっていたとしてもわが国会計基準では不要とするべきである。

以 上