

実務対応報告第 19 号

「繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い」の公表

公表にあたって

平成 18 年 5 月 1 日に施行された会社計算規則（以下「計算規則」という。）では、繰延資産として計上することが適当であると認められるものが繰延資産に属すると規定されているだけであり、繰延資産として計上することができる項目及びその会計処理について、旧商法施行規則のような具体的な取扱いが示されておりません。この点について、計算規則では、その用語の解釈及び規定の適用に関しては、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準その他の企業会計の慣行をしん酌しなければならないとされております。

企業会計基準委員会（以下「当委員会」という。）では、計算規則におけるこれらの規定への対応として、これまで行われてきた会計処理を踏まえ、当面必要と考えられる実務上の取扱いについて検討してまいりましたが、今般、平成 18 年 8 月 8 日の第 110 回企業会計基準委員会において、標記の実務対応報告（以下「本実務対応報告」という。）の公表を承認しましたので、本日公表いたします。

本実務対応報告につきましては、平成 18 年 6 月 6 日に公開草案を公表し、広くコメントの募集を行った後、当委員会に寄せられたコメントを検討し、公開草案の修正を行った上で、公表するに至ったものです。

本実務対応報告の概要

■ 繰延資産の会計処理の見直しに関する考え方

当委員会では、これまで行われてきた繰延資産の会計処理を踏まえ、以下の考え方に基づき、必要な範囲内で見直しを行うこととした。

- (1) 繰延資産の考え方については、企業会計原則注解（注 15）に示されている考え方（すでに代価の支払が完了し又は支払義務が確定し、これに対応する役務の提供を受けたにもかかわらず、その効果が将来にわたって発現するものと期待される費用）を踏襲する。
- (2) 「繰延資産の部に計上した額」が剰余金の分配可能額から控除されることなどを考慮し、検討対象とする繰延資産の項目は、原則として、旧商法施行規則で限定列举されていた項目とする。
- (3) これまでの繰延資産の会計処理、特に繰延資産の償却期間については、それを変更すべき合理的な理由がない限り、これまでの取扱いを踏襲する。

なお、これまで繰延資産とされていた社債発行差金に相当する額については、平成 18 年 8 月 11 日に公表された企業会計基準第 10 号「金融商品に関する会計基準」において会計処理（社債金額から直接控除する方法）を定めており、本実務対応報告では取り扱わない。

■ 会計処理

(1) 株式交付費の会計処理

株式交付費（新株の発行又は自己株式の処分に係る費用）は、原則として、支出時に費用（営業外費用）として処理する。ただし、企業規模の拡大のためにする資金調達などの財務活動（組織再編の対価として株式を交付する場合を含む。）に係る株式交付費については、繰延資産に計上することができる。この場合には、株式交付のときから 3 年以内のその効果の及ぶ期間にわたって、定額法により償却をしなければならない。

(2) 社債発行費等の会計処理

社債発行費は、原則として、支出時に費用（営業外費用）として処理する。ただし、社債発行費を繰延資産に計上することができる。この場合には、社債の償還までの期間にわたり利息法により償却をしなければならない。なお、償却方法については、継続適用を条件として、定額法を採用することができる。

また、新株予約権の発行に係る費用についても、資金調達などの財務活動（組織再編の対価として新株予約権を交付する場合を含む。）に係るものについては、社債発行費と同様に会計処理することができる。ただし、繰延資産に計上した場合、新株予約権の発行のときから、3 年以内のその効果の及ぶ期間にわたって、定額法により償却をしなければならない。ただし、新株予約権が社債に付されている場合で、当該新株予約権付社債を一括法により処理するときは、当該新株予約権付社債の発行に係る費用は、社債発行費として処理する。

(3) 創立費の会計処理

創立費は、原則として、支出時に費用（営業外費用）として処理する。ただし、創立費

を繰延資産に計上することができる。この場合には、会社の成立のときから5年以内のその効果の及ぶ期間にわたって、定額法により償却をしなければならない。

(4) 開業費の会計処理

開業費は、原則として、支出時に費用（営業外費用）として処理する。ただし、開業費を繰延資産に計上することができる。この場合には、開業のときから5年以内のその効果の及ぶ期間にわたって、定額法により償却をしなければならない。

(5) 開発費の会計処理

開発費は、原則として、支出時に費用（売上原価又は販売費及び一般管理費）として処理する。ただし、開発費を繰延資産に計上することができる。この場合には、支出のときから5年以内のその効果の及ぶ期間にわたって、定額法その他の合理的な方法により規則的に償却しなければならない。

なお、上記の繰延資産の償却については、旧商法施行規則において毎決算期に均等額以上の償却をしなければならないとされてきたため、これまでは年数を基準として償却することが一般的であったと考えられる。しかしながら、会社法ではそのような制約はないこと、また、今後、上場会社においては四半期報告が求められる方向であることから、繰延資産の計上月にかかわらず、一律に年数を基準として償却を行うことは適当ではないと考えられる。

■ 適用時期等

(1) 適用時期

本実務対応報告公表日以後に終了する事業年度及び中間会計期間から本実務対応報告を適用する。ただし、会社法施行日（平成18年5月1日）以後本実務対応報告公表日前に終了した事業年度及び中間会計期間から本実務対応報告を適用することができる。

(2) 経過措置

① 本実務対応報告を適用する事業年度の直前の事業年度（以下「適用直前事業年度」という。）の貸借対照表に計上されていた社債発行差金を除く繰延資産の償却に関する会計処理（当該繰延資産の償却額の損益計算書の計上区分に関する事項を除く。）については、適用直前事業年度の会計処理を継続して適用する。

② 適用直前事業年度の貸借対照表に新株発行費が計上されている場合には、当該新株発行費の償却が終了するまでの間、新株発行費の科目をもって表示することができる。ただし、本実務対応報告の適用後に、新株の発行又は自己株式の処分に係る費用を株式交付費として繰延資産に計上する場合は、新株発行費として繰延資産に計上している額を株式交付費に振り替える。

③ 適用直前事業年度の貸借対照表に社債発行差金が計上されている場合には、以下のよう
うに取扱うものとする。

ア 当該社債発行差金の償却に関する会計処理は、適用直前事業年度の会計処理を継続して適用する。ただし、当該社債発行差金の償却額は、社債利息に含めて表示する。

イ 当該社債発行差金は、社債から控除して表示する。

(3) 本実務対応報告の適用に伴う会計処理及び表示の変更の取扱い

本実務対応報告の適用により、適用直前事業年度に行われていた繰延資産の会計処理及び表示を変更することとなった場合には、原則として、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱う。なお、この際、以下の点に留意する必要がある。

- ① 本実務対応報告適用初年度において、自己株式の処分に係る費用を株式交付費として繰延資産に計上する場合で、適用直前事業年度においても自己株式の処分を行っているときは、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱う。
- ② 本実務対応報告適用初年度において、適用直前事業年度に計上していた繰延資産と同一項目の繰延資産を計上する場合で、年数を基準とした償却方法から、月数等を基準とした償却方法に変更したときは、原則として、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱う。

以 上