

論文要旨

論題： わが国の繰延資産の会計処理に関する研究
—繰延資産の資産性を中心に—

指導教授：筒井 知彦 准教授

2011 年度法政大学大学院経営学研究科経営学専攻修士課程修了

アカウンティング・ファイナンスコース

神野 和昭

本稿では、これまでの繰延資産および研究開発費の資産性に関する研究を「注解 12」、「連続意見書」、「研究開発基準」、「当面の取扱い」の公表もしくは設定の前後で 5 つに分類した。そして先行研究を一通り調べた結果、重要であると判断した論点①「効果が将来に発現するものと期待される」および「効果の発現」、論点②「費用収益対応」、論点③「将来の収益を獲得できるか否か不明」に代わる用語を用いて、これまでの研究がどのような根拠ないし理由をもとに「繰延資産の資産性」について説明しているのかを整理し検討した。

特に論点①「効果の発現」とは具体的にどのような意味内容を示しているのか、そしてこれまでの研究では「効果の発現」および「費用収益対応」を用いて、どのような根拠ないし理由をもとに、繰延資産の資産性について説明しているのかを検討し考察していくのが目的である。

まず第 2 章では、はじめて繰延資産の定義が確立された昭和 29 年「注解 12」、繰延経理される根拠が示された昭和 37 年「連続意見書」、研究開発費の発生時費用処理の根拠が示された平成 10 年「研究開発基準」、繰延資産の会計処理に関する当面の取扱いが示された平成 18 年「当面の取扱い」を中心に、これまでの繰延資産をめぐる会計基準の変遷を整理した。なお、この「連続意見書」において「効果の発現」の具体的な意味内容は特に示されていなかった。変遷を見ていくと、繰延資産は昭和 37 年の「商法」改正において、企業会計原則からの提言により 4 項目追加され、商法上も 8 項目になり、その後平成 18 年の「当面の取扱い」により 5 項目となった。

第 3 章において、昭和 27 年（1952 年）から平成 20 年（2008 年）までの 127（繰延資産に関する論文 76、研究開発費に関する論文 51）の論文のうち、「繰延資産および研究開発費の資産性」について述べられている論文が、論点①から論点③をどのように用いて繰延資産の資産性について説明しているのか検討し整理すると、これまでの繰延資産の資産性に関する研究の 7 割以上が「連続意見書」の公表以後に集中していた。「連続意見書」において、「効果の発現」「費用収益対応」により繰延経理の根拠が示されると、22 名の学者によって繰延資産の資産性について議論がされた。議論の中では「効果の発現」「費用収益対応」に代えて学者たちが別の言葉で説明を行っていた。例えば「効果の発現」に代えて「収益の実現」や「収益の発現」というように、他の言葉に代えて繰延資産の資産性について説明しようと試みていた。ただし、これまでの研究で「効果の発現」の具体的な意味内容を示すような論文は見当たらなかった。

その後「研究開発基準」により、これまで繰延資産として資産に計上することができる
とされていた試験研究費および開発費が、新たに研究開発費として発生時に全額費用処理
することとなると、繰延資産の資産性に関する研究は1名しか見当たらなくなってしまっ
た。ここでも「効果の発現」は他の言葉に代えて説明はされている。ただし、具体的にど
のような意味内容を持っているのかは示されてはいなかった。

そして、「当面の取扱い」が公表されると、「繰延資産の資産性」に関する研究は見当たら
なくなってしまった。「効果の発現」「費用収益対応」についての議論は1962年の「連続意
見書」の公表直後が最も多く、その後あまり議論されずにきたことになる。

第4章では第3章で検討し整理した先行研究の議論のうち、繰延資産および研究開発費
の資産性に関する考察を行った。これまでの研究を整理すると、「効果の発現」では具体的
にどのような意味内容をもっているのか分かりづらいので、他の言葉に代えて繰延資産の
資産性について説明しようと試みてきたことがわかった。しかし「効果の発現」について
数値基準や具体的な条件は設定してこなかった。強行法規である商法が8項目限定列挙で
あるので、会計理論としては数値基準や具体的な条件を設定するよう主張することは想定
外であったと推定される。

既に任意適用となっているIFRSだが、今後全面適用となった場合には、これまで開発費
として即時費用処理していた一部が再び無形資産として計上されるという問題がある。

繰延資産の資産性について議論するうえで、『効果の発現』の具体化の明確な基準をも
とに、繰延資産の『項目』の増減を決定すること」を日本ではこれまで行ってこなかった
が、今後は『効果の発現』の具体化の明確な基準」を研究開発費における「開発費」だけ
でなく、「試験研究費」についても考えていくことが必要かもしれない。

以上