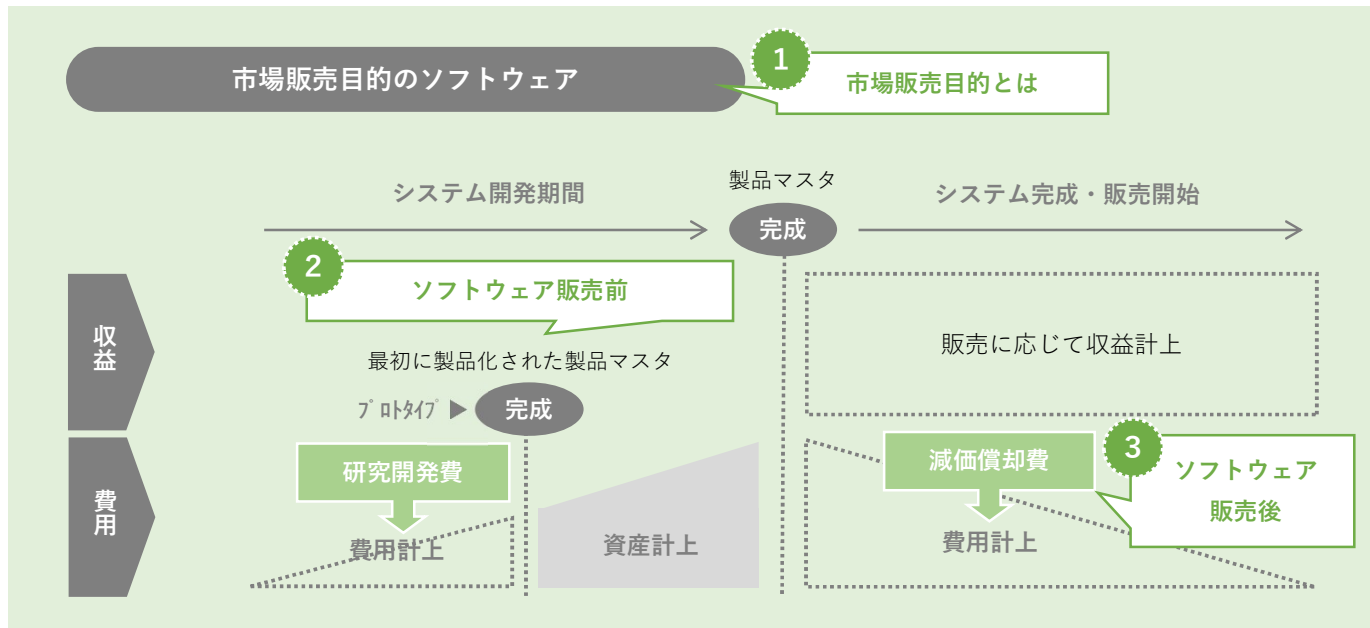


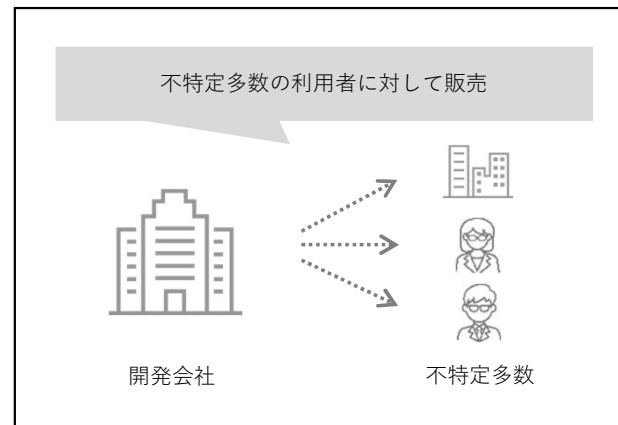
【全体概要図】



1 市場販売目的のソフトウェアとは

⇒ 特定の顧客のために開発したシステムではなく、市場の不特定多数の利用者へ販売する目的のソフトウェアやライセンスの販売を目的としたソフトウェアをいう。

基本的に製品マスターを複製して販売することとなる。特定の顧客から依頼を受けて制作し、その顧客に対してのみ納品を行うようなソフトウェアは市場販売目的に該当せず、受注制作目的のソフトウェアとなる。



2 ソフトウェア販売前の会計処理（研究開発費・ソフトウェアの計上）

⇒ ソフトウェア完成・販売前の会計処理は、さらに最初に製品化された製品マスター（2）完成前と（2）完成後で分かれる。最初に製品化されたという点が重要。これはプロトタイプ等の完成を指しており、具体的な判断基準は以下の通り。

- ☑ 製品性を判断できる程度のプロトタイプが完成していること
- ☑ プロトタイプを制作しない場合は、製品として販売するための重要な機能が完成しており、かつ重要な不具合を解消していること

販売目的のソフトウェアは更新が繰り返されることが多く、最初に製品化された製品マスターの完成時点の把握は重要である。

(1) 製品マスター完成前の会計処理

⇒ 「最初に製品化された製品マスター」完成前に制作は研究開発活動とされるため、発生した費用は全て「研究開発費」として処理する。

(2) 製品マスター完成後の会計処理

⇒ 「最初に製品化された製品マスター」完成後の費用は、基本的に無形固定資産（通常はソフトウェア仮）として処理する。ただし、費用といっても様々な性格があるため、その内容ごとに以下のような処理が求められる。

- ① 製品マスターの機能の改良・強化に要した費用 : 無形固定資産（ソフトウェア）
- ② 製品マスターの著しい改良に要した費用 : 研究開発費
- ③ バグ取り、ソフトウェアの機能維持のための費用 : 原価（費用）
- ④ 製品としてのソフトウェアの制作原価（※） : 棚卸資産（販売時売上原価）

※CD等、ソフトウェアを複製するための記憶媒体や、パッケージ等

3 ソフトウェア販売後の会計処理（ソフトウェアの減価償却）

⇒ 市場販売目的のソフトウェアについては、その減価償却方法にも特徴がある。具体的には、以下2つの減価償却方法のうち、いずれか金額の大きい方を減価償却費として計上する。

- (1) 見込販売数量（又は見込販売収益）に対し、当期販売数量に相当する金額
- (2) 残存有効期間（原則として3年間）に基づく均等配分額

正式な表現ではないためイメージに止めて頂きたいが、(1)は生産高比例法、(2)は定額法に近い計算方法である。ソフトウェアの販売においては、その製品の性質にもよるが、販売開始時に販売量が集中する傾向がある。そのため、上記の計算式で計算をすると、販売開始直後は(1)による方法が大きくなるため、初期に減価償却が大きくなり、以降は減価償却費が減少していくことが多いのではないだろうか。

(1) 見込販売数量（見込販売収益）に基づく方法

ソフトウェアの「総見込販売数量（収益）」に対する対象年度の「実績販売数量（収益）」の割合を、「ソフトウェアの未償却残高」に乗じて計算する。なお、見込販売数量通りの販売とならない、前提が変化することは珍しくないため、適宜見直すこととされている。見直しの結果、将来の見込販売収益が未償却残高を下回った場合、その下回った差額は費用（または損失）計上が必要。

(2) 残存有効期間に基づく方法

ソフトウェアの残存有効期間（販売可能期間）中に均等償却を行う方法。残存有効期間は原則3年とされる。3年以外を採用することもできるが、合理的な根拠の提示が必要とされる。

