

申請者：鈴木智大

論文題目 ソフトウェア制作費の会計処理に関する実証分析

審査員 伊藤 邦雄  
加賀谷哲之  
中野 誠

本論文の目的は、ソフトウェア制作費の会計処理を実証的に分析し、ソフトウェアを含めた無形資産の会計基準設定に関する示唆を獲得することを狙いとしている。企業価値の決定因子としての無形資産に対する関心が高まる中で、我が国でオンバランス化が認められている数少ない無形資産の1つであるソフトウェアに焦点をあて、その会計基準がもたらす経済的影響を実証的に分析することで、ソフトウェアを含めた無形資産投資の会計基準に対する示唆を獲得しようとしている点に本論文の特徴はある。

本論文の長所は、次のとおりである。

第1に、ソフトウェア制作費に関する会計処理の経済的影響についての実証的な分析を行い、資産計上の要件の違いが、経営者の裁量的な会計行動や当該情報の有用性に与える影響を明らかにしている点で評価できる。本論文では、経営者の主観的な判断で資産計上を決定できる販売目的のソフトウェア制作費のほうが、第三者との客観的な取引契約などの客観的要件が求められる自社利用のソフトウェア制作費に比べて、経営者の裁量的な会計行動を促進させ、また情報の有用性を低下させることを実証的に示している。近年、研究開発費の資産計上をめぐる要件についての関心が世界的に高まっているものの、無形資産の計上要件が会計行動や企業評価に与える影響を検証した論文は皆無であった。こうした中で研究開発費と類似性の高いソフトウェア制作費の資産計上をめぐる経済的影響を明らかにした点は評価できる。

第2に、会計情報を作成する企業の経理担当者に対するアンケート調査を実施し、ソフトウェア制作を含めた無形資産投資の資産計上をめぐる課題やその会計処理が与える経済的影響を明らかにしている点で評価できる。特にソフトウェア制作費の資産計上を経験している企業、あるいは研究開発投資の効果測定を実施している企業が資産計上の要件を満たしやすいことを実証的に明らかにするなど今後の無形資産投資の資産計上を検討する上でもきわめて重要な示唆を獲得している点で評価できる。

第3に、ソフトウェア制作費をめぐる会計処理の情報作成から投資家の意思決定までの一連のプロセスを分析対象としている点でも評価できる。これまでの無形資産投資の資産計上をめぐる研究の多くは、公表データを活用することから、経営者の利益調整行動や会計情報の有用性についての検証を行うことがほとんどであった。本論文では、情報作成から利用までの一連のプロセスを分析し、ソフトウェア制作費の、ひいては無形資産投資の資産計上の要件に関する示唆を獲得している。

しかし、本論文にも問題点がないわけではない。その1つは、論文で検証されている概念や数値の多くが実証的な会計研究で先行しているアメリカや欧州に依拠しており、日本企業の実態を明らかにするための研究アプローチ上での工夫や概念の掘り込みが不十分な箇所が一部見られることである。

ただしこれらは本論文の長所を損なうものではなく、筆者の今後の努力と更なる研究で克服が可能である。なにより、ソフトウェア制作費に関する豊かなデータベースを構築し、それに基づきソフトウェア制作費に限らず、無形資産投資の資産計上を検討するにあたって重要となる実証的な証拠を蓄積した貢献は大きいと思われる。よって、審査員一同は、所定の試験結果をあわせ考慮して、本論文の筆者が一橋大学学位規則第5条第1項の規定により一橋大学博士（商学）の学位を受けるに値するものと判断する。