

議事要旨(3) 実務対応報告公開草案『ソフトウェア取引の収益の会計処理に関する実務上の取扱い(案)』について

本実務対応報告案は、情報サービス産業の中心的な取引と考えられるソフトウェア取引の収益の会計処理について、現行の会計基準等を踏まえた実務上の取扱いを明確にするものである。

片山専門研究員より報告された本実務対応報告案の内容は次のとおりである。

1. ソフトウェア取引の収益認識

ソフトウェア及びその取引の特質として、無形の資産であること、技術革新により取引が多様化・高度化していること、が挙げられるものの、収益認識の考え方は、企業会計原則等で示されている現行の収益認識の考え方によるべきである。

この現行の収益認識の考え方によるという前提の下、市場販売目的のソフトウェア取引については納品を完了した時点で収益認識すべきであり、受注制作のソフトウェアについては、一般には検収等何らかの形で顧客による成果物の確認が必要になると考えられる。

2. 収益を認識するにあたっての留意事項

ソフトウェア取引の収益認識を慎重に検討すべきケースとして、成果物の提供の完了となる取引についての実在性に疑義があるケース、成果物の提供の完了に疑義があるケース、対価の成立に疑義があるケース、の3つを挙げている。

3. 分割検収に関する会計上の論点

受注制作のソフトウェア取引においては、1つのソフトウェア開発プロジェクトを幾つかの作業ごとのフェーズに分けて契約を締結し、各フェーズの検収を行う、分割検収が見受けられる。分割検収においても一定の機能を有する成果物の確認が必要であり、このフェーズ分けが、単に作業の実施に基づく場合や入金条件に関連しているだけの場合(時系列的なフェーズ分け)には成果物提供の完了が確認されないため、各フェーズの収益認識は認められない。

4. ソフトウェア取引の複合取引についての会計上の考え方

ソフトウェアを含む複数の取引を同一の契約書等で締結している場合においては、一方の取引が他方の取引に付随して提供される場合には、その主たる取引の収益認識時点に一体として会計処理することができるが、もともとの取引の性格が異なる複数の取引が人為的に1つの契約とされており、その内容と金額の内訳が契約書その他で明らかにされている場合には、適切な区分に基づき、契約上の対価を分解して収益を認識する。

5. ソフトウェア取引の収益の総額表示についての会計上の考え方

販売者が一連の営業過程における販売に関して通常負担すべきリスク（瑕疵担保、返品リスクや信用リスクなど）を負っていない場合には、財の販売を行う実質的な主体となっていないため、総額表示は適切でないと考えられる。

委員等より、本実務対応報告案は現行の実務に与える影響が大きい可能性が高く、関係する企業に短期間での対応を求めることは困難であるという点から、主に以下のような意見が示された。

- (1) 現行の収益認識の会計基準として実現主義の原則を示しているが、「実現」の内容は議論のあるところであり、実務対応報告に含めることは適当ではないのではないか。
- (2) 収益認識の留意事項として、取引の実在性に疑義があるケースを例示しているが、監査上の留意事項ではなく、会計上の取扱いであることを考えると、示されるべき内容として適当なのかどうか、検討する必要がある。
- (3) 収益認識にあたって「成果物の顧客による確認が必要になる」という考え方について、ソフトウェア取引の実務での取引形態は契約や顧客によって様々である。現行の実務において成果物を確認できない取引はあるが、必ず確認が必要になるということであれば取引実務を変える必要があり、短期間での対応は困難である可能性が高い。
- (4) 収益を計上した上で瑕疵補修を引当計上することは、実務上困難である。収益を計上した時点では、将来的な瑕疵補修の発生は予想されていなくても、事後のバグの発生は付物であり、発生することがある。このような性質がある中で、瑕疵補修の引当計上を要求することは取引実務を変える必要があり、短期間での対応は困難である可能性が高い。

これらの意見を踏まえ、引き続き専門委員会において検討を行うこととされた。

以 上