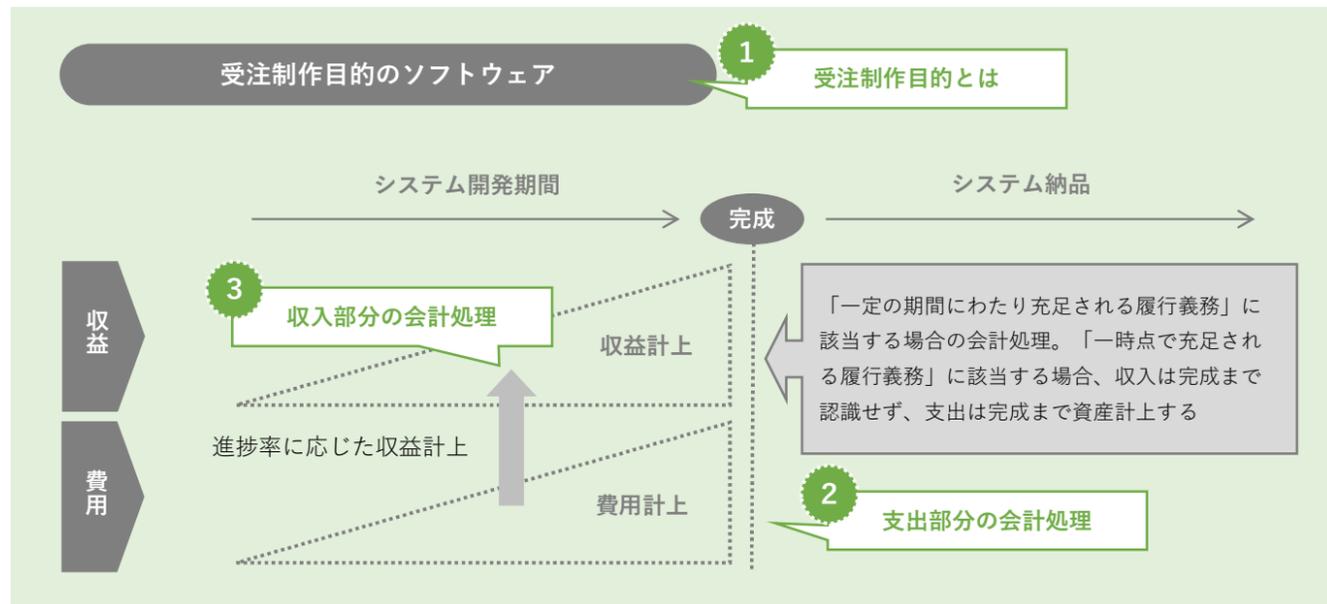


【全体概要図】



また、「⑤収益の認識」ステップにおいて、「A.一定の期間にわたり充足される履行義務」と「B.一時点で充足される履行義務」のいずれに分類されるかによって会計処理が異なる（以前の工事契約会計基準でいうところの、「A.工事進行基準」と「B.工事完成基準」）。いずれに該当するかは、以下3つの要件に該当するか否かで決まる（一つでも満たす場合は「A」）

- ☑ 企業が義務を履行するにつれて、顧客が便益を享受する (甲)
- ☑ 企業が義務を履行するにつれて、新たな資産が生じ、この新たな資産を顧客が支配する (乙)
- ☑ 企業が義務を履行することにより、別に転用できない資産が生じ、対価を強制的に收受する権利を持つ (丙)

ソフトウェアに関しては該当するとすれば(丙)の可能性が高いが、「対価を強制的に收受できる」か否かは契約条件による。契約単位も含め、これらの条件は取引ごとに異なるため、それぞれの条件を収益認識基準に照らして整理する必要がある。なお、以降では、「A.一定期間（旧工事進行基準）」と「B.一時点（旧工事完成基準）」に読み替えて解説を行うものとする。

2 費用（支出）部分の会計処理

⇒ ソフトウェア開発に要した費用（製作費）の会計処理について、完成・引渡を行う前と後に分けて会計処理を説明する。

A.一定期間（旧工事進行基準）の会計処理	B.一時点（旧工事完成基準）の会計処理
<p>履行義務の充足（開発の進行等）に応じて費用（原価）を計上する。</p>	<p>履行義務の充足（先方検収）が完了するまでは資産計上（通常は仕掛品などの棚卸資産）。開発が完了し、ソフトウェア引渡時に一括費用計上。</p>

3 収益（収入）部分の会計処理

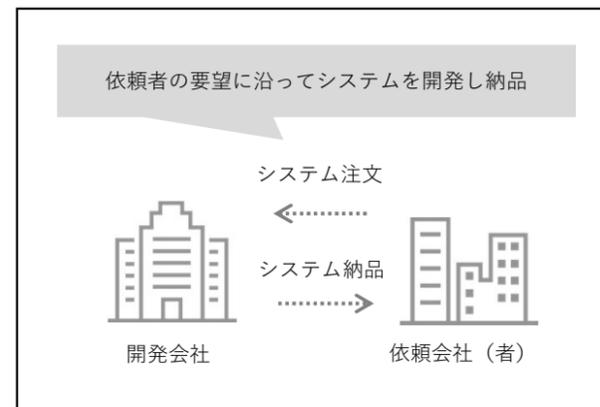
⇒ ソフトウェア開発に関する収益の会計処理について、完成・引渡を行う前と後に分けて会計処理を説明する。

A.一定期間（旧工事進行基準）の会計処理	B.一時点（旧工事完成基準）の会計処理
<p>開発の進行に応じて収益を計上する。収益計上額は総原価見積額に対して現在発生した原価の比率を用いる方法が一般的だが、それ以外の方法も合理性がある場合には適用可能と思われる。</p>	<p>開発が完了し、ソフトウェア引渡時に一括で収益計上。完成前の収益計上は行わない。</p>

1 受注制作目的とは

(1) 受注制作目的とは

⇒ 受注制作目的とは、特定の依頼者から受けた仕様等の注文に従いシステムを開発することをいう。原則、開発したシステムは依頼者のみに納品する。不特定多数の者に販売することを目的としたシステムは、受注制作目的に該当しない。



(2) 適用される会計基準

⇒ 収益認識基準の適用に伴い、受注制作目的のソフトウェアについても、以下、5つのステップに従い収益認識の検討が必要とされる。

- ① 契約の識別 : 契約の識別（契約の形態は書面とは限らず、口頭や慣行も含まれる）
- ② 履行義務の識別 : 契約における履行義務の識別（企業が何を提供するか）
- ③ 取引価格の算定 : 取引価格の算定
- ④ 取引価格の配分 : ③で把握した取引価格を、②で識別した履行義務に配分
- ⑤ 収益の認識 : 履行義務の充足に応じて収益を認識

通常、ソフトウェア開発においては、最終成果物の提供をもって対価が確定するものが多いと思われる、そのような場合には、最終的に得意先（顧客）が検収を行った時点で収益を認識することになる。なお、収益認識基準では、例え開発に関する契約が分割されていたとしても、一体として目的を達成するような契約の場合、「契約の結合」が求められる場合があり、単に契約単位で収益認識を行えば良いわけではない点に注意が必要である。