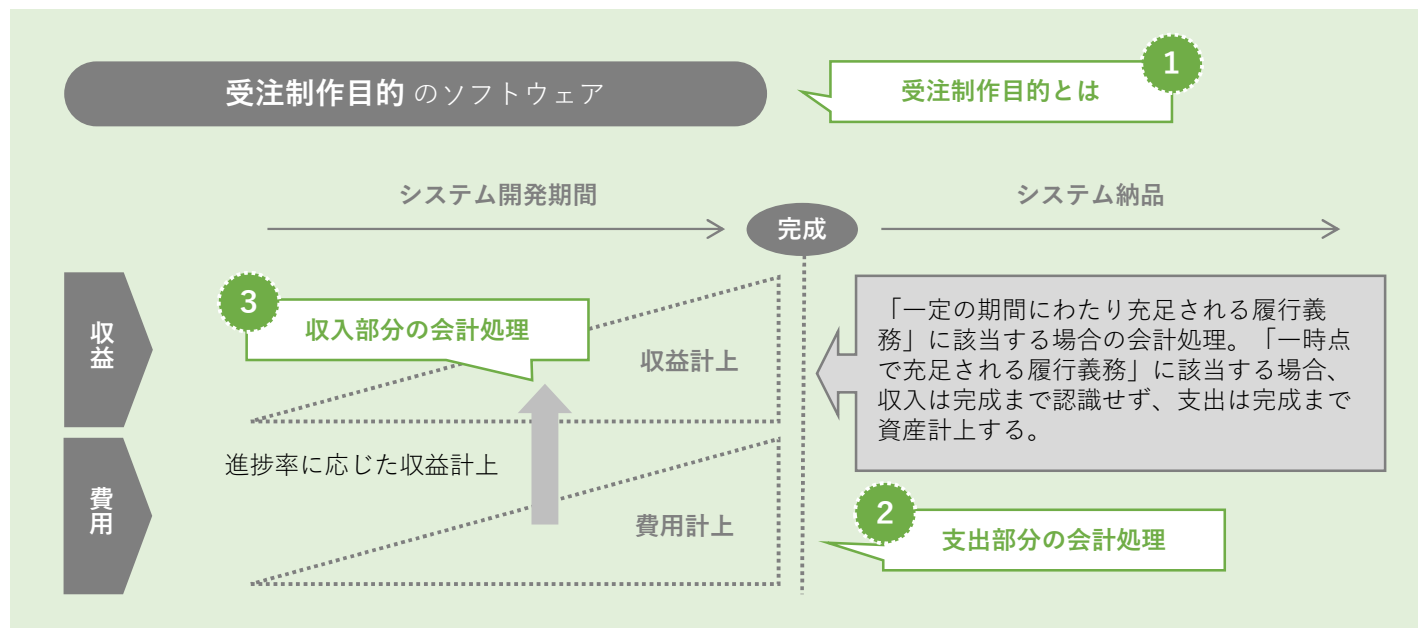


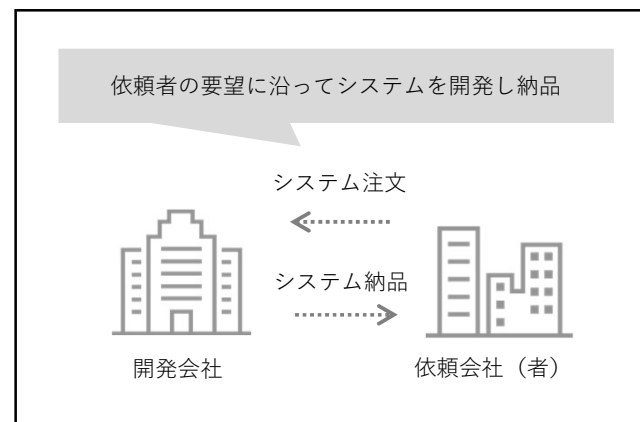
【全体概要図】



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、特定の顧客からの注文に基づき、当該顧客向けに個別にソフトウェアを開発することをいう。基本的に顧客と開発企業は個別の対応関係にある。販売相手が不特定多数の場合には市場販売目的に該当する可能性が高く、受注制作目的には該当しない。



(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を行う必要がある。

- 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

ソフトウェア開発においては、契約単位と履行義務が一对一になっていないケースは多い。例えば、契約が形式上分割されている場合であっても、実質的に単一の履行義務として一体不可分と判断される場合には「契約の結合」が必要となる。一方、開発業務と運用・保守サービスが同一契約に含まれる場合には、それぞれを別個の履行義務として識別し、取引価格を適切に配分する必要がある。

また、「⑤収益の認識」の段階について、以下のいずれかを満たす場合には、「A.一定の期間にわたり充足される履行義務」に該当し、いずれも満たさない場合には、「B.一時点で充足される履行義務」に該当する。

- ☑ 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、対価を強制的に収受する権利を持つ (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、「対価を強制的に収受できる」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>履行義務の充足に応じて収益を認識するため、対応する原価についても発生に応じて費用処理(売上原価計上)する。</p>	<p>履行義務が充足されるまで収益を認識しないため、対応する原価は費用処理せず、仕掛品等の棚卸資産として資産計上する。</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>履行義務の充足に応じて、進捗に基づき収益を認識する。進捗度の見積方法としては、原価比例法(発生原価 ÷ 見積総原価)が代表的。これは収益認識基準におけるインプット法の一例。</p>	<p>履行義務が充足される時点(通常は検収完了時)において、一括で収益を認識する。完成/引渡前には収益計上を行わない。</p>