



目次

- EITF 17-A「サービス契約と見做されるクラウド・コンピューティングに係る取り決めにおいて発生した導入、セットアップおよびその他の初期コスト(導入コスト)の顧客による会計処理」
- 事務的事項

問題発生専門委員会 10月会合の要旨

ジョナサン・スターツ、ロブ・モイニハン、ボブ・ウール、デロイト&トウシュLLP

今回の EITF スナップショットは、2017 年 10 月 12 日に開催された問題発生委員会(EITF、以下「専門委員会」)の会合を要約したものである。専門委員会の当初の合意(「公開のための合意(consensus-for-exposure)」)は米国財務会計基準審議会(FASB)の承認後、一般コメントの募集のために公開される。専門委員会はコメント期間終了後、寄せられたコメントを検討し、最終合意に達するために、予定されている会合で問題点を再審議する。これらの最終合意はその後、最終承認を得るため FASB に提出され、最終的に会計基準アップデート(ASU)として発行される。

各会合後に、FASB の承認プロセスの結果を含む専門委員会の公式議事録は [Deloitte Accounting Research Tool\(DART\)](#) および [FASB のウェブサイト](#) に掲載される(専門委員会の公式議事録には、本発行物と異なる詳細が記載されている可能性があることに注意)。EITF Issue の要約(会合前に公表され、議論の枠組みとして用いられる)もこれらのサイトで参照できる。

EITF 17-A「サービス契約と見做されるクラウド・コンピューティングに係る取り決めにおいて発生した導入、セットアップおよびその他の初期コスト(導入コスト)の顧客による会計処理」

状態: 初期審議(但し、専門委員会は様々な事項について暫定合意に達している)。

影響: サービス契約と見做されるクラウド・コンピューティングに係る取り決めにおいて発生した導入コストを顧客として負担する事業体

背景: FASBは2015年4月に、ASU第2015-05号¹を発行し、会計基準コーディフィケーション(ASC)350-40²に基づいて、顧客がクラウド・コンピューティングに係る取り決めを内部利用ソフトウェア・ライセンスとして会計処理すべき状況を明確化した。当該ASUには、クラウド・コンピューティングに係る取り決めがソフトウェア・ライセンスを包含しているか否かについて、あるいは、当該取り決めがサービス契約と見做され、ASC 350-40の適用対象外となるか否かについてのガイダンスが示されている。ASC 350-40には、内部利用ソフトウェア・ライセンスに係る導入コストの会計処理のみが規定されている。ASU第2015-05号の背景情報や結論の根拠で述べられているように、FASBはその時点では、サービス契約と見做されるクラウド・コンピューティングに係る取り決めに関連する導入コストの会計処理については取り上げないことを決定していた。

クラウド・コンピューティングに係る取り決めがより一般化するに伴って、サービス契約と見做されるクラウド・コンピューティングに係る取り決めに関連する導入コストの会計処理についての米国会計基準(GAAP)のガイダンスが不明確であるという懸念の声がステークホルダー(利害関係者)から上がってきている。ステークホルダーは、事業体が当該導入コストの会計処理に関する指針としてさまざまな FASB 会計基準コーディフィケーション・トピックを参照していることから、現在では会計処理のやり方に統一性がなくなっていると指摘している。

2017年5月10日の会合で、FASBは、クラウド・コンピューティングに係る取り決めにおいて発生する顧客の導入コストの会計処理が広く蔓延している新たな課題であることを認め、この課題についての狭い範囲のプロジェクト(narrow-scope project)を専門委員会の議題に追加した。

2017年7月20日の会合で、専門委員会は、サービス契約と見做されるクラウド・コンピューティングに係る取り決めにおいて発生する顧客の導入コストの会計処理について、主に以下の選択肢に重点を置いて協議した。

- ASC 340、ASC 350-40、ASC 360、ASC 720-45を含む現行 GAAP に基づいて当該コストを会計処理する(この選択肢 B は、7月の「課題の要約(Issue Summary)」で提案された)。
- 事業体がソフトウェア・ライセンスに関連する顧客の導入コストを会計処理する方法と合致する方法で会計処理する(つまり、ASC 350-40に基づいて会計処理する)(この選択肢 C は7月の「課題の要約」で提案された)。

7月の会合では、提案された選択肢に関して正式な票決は取られず、意思決定は下されなかった。専門委員会は、FASB スタッフに対して選択肢 B および選択肢 C についての調査を継続して実施することを要請した。

要約: 今回の会合で、専門委員会は、サービス契約と見做されるクラウド・コンピューティングに係る取り決めにおいて発生する顧客の導入コストの会計処理について引き続き協議を行った。7月の会合以降におけるFASBスタッフの調査に基づき、スタッフは専門委員会による検討のために2つの修正された選択肢を提示した。協議には、7月の「課題の要約」からの選択肢Cも含められた。以下の選択肢に関する協議が行われた。

- **修正された選択肢 B** – ASC 340、ASC 350-40、ASC 360、ASC 720-45を含む現行 GAAP に基づいて当該コストを会計処理する。現行 GAAP の範囲に入らない導入のコストについては、それらが契約のホスティングの要素と異なるものであるか否かを判断するために評価する必要がある。これらのコストは、当該の導入活動がホスティング・サービスの要素と異なる場合には発生時に費用計上するか、あるいは当該の導入活動がホスティングの要素と異なるものではない場合には、ホスティング・サービスの前払資産として資産計上する。導入活動がホスティングの要素と異なっているか否かを判断するには、顧客は ASC606 のガイダンスに依拠するか、あるいはその他の分離のためのモデルを考慮することも可能である(選択肢 B は 10月の「課題の要約」で提案されている)。
- **修正された選択肢 C** – クラウド・コンピューティングに係る取り決めにおけるソフトウェアの要素をサービスとしてではなく資産(すなわち、指定されたソフトウェアにアクセスする権利)として会計処理する。顧客はソフトウェアの要素について資産を計上する必要がある、ソフトウェアの要素に関連する料金が時間の経過とともに支払われる範囲内においては、ASC 842 の下でのファイナンスリースに関連するものと同様の方法で負債を計上する必要がある。但し、当該資産は、一定

¹ FASB会計基準アップデート第2015-05号「クラウド・コンピューティングに係る取り決めにおいて顧客が支払う料金の会計処理」

² FASB会計基準コーディフィケーション(ASC)の標題については、デロイトの「FASB会計基準コーディフィケーションのトピックとサブトピックの標題」を参照。

の導入コストの資産計上を含めて、内部使用ソフトウェアに関する ASC 350-40 の枠組みと合致する方法で会計処理される。このアプローチの下では、ソフトウェアの要素とホスティング・サービスの要素を分けて識別しなければならない。取引価格はこの 2 つの要素の間で配分されなければならない。この会計処理は、事業者が内部利用ソフトウェアのライセンスを購入し、当該ライセンスに対して時間の経過とともに支払いを行う取引に類似したものである（選択肢 C は 10 月の「課題の要約」で提案されている）。

- 当初の選択肢 C – 事業者がソフトウェア・ライセンスに関連する顧客の導入コストを会計処理する方法と合致する方法で会計処理する（つまり、ASC 350-40 に基づいて会計処理する（当初の選択肢 C は 10 月の「課題の要約」に記述されている））。

専門委員会は、顧客は修正された選択肢 C を適用して、サービス契約と見做されるクラウド・コンピューティングに係る取り決めにおいて発生する導入コストの会計処理を行う必要があるという暫定的な決定に達した。これに加えて、専門委員会は、サービス契約と見做されるクラウド・コンピューティングに係る取り決めにおいて発生する顧客の導入コストに関連する他の課題についても協議を行い、以下の点について暫定的な決定に達した。

- 7 月の会合において、専門委員会の一部の委員から、ASC 350-40 の下でのガイダンスが陳旧化していると見られており、このガイダンスを適用しなければならない事業者にとって運用上の課題となっているとの意見があった。このフィードバックに基づき、FASB スタッフは追加的な調査を実施したが、サービス契約であるクラウド・コンピューティングに係る取り決めの導入コストへの ASC 350-40 の適用に重大な課題があるとはみられなかった。10 月の会合において、専門委員会は ASC 350-40 をクラウド・コンピューティングに係る取り決めに適用する方法に関するガイダンスを追加しないことを決定した。
- 7 月の会合において、専門委員会はクラウド・コンピューティングに係る取り決めの会計処理において、顧客が契約の各要素を分離する方法について議論を行った。FASB スタッフは追加的な調査を実施し、クラウド・コンピューティングの取り決めにおける各要素を分離する方法に関する疑問は、本課題の範囲外であると判断した。10 月の会合において、専門委員会は各要素の分離に関するガイダンスを追加しないことを決定した。
- 専門委員会は「導入コスト」という用語の定義を ASC のマスター用語集に追加すべきか、あるいは追加しない場合には、係るコストの説明を提供すべきか否かについて検討を行った。専門委員会は、修正された選択肢 C で暫定的に合意に達しており、この結果として導入コストの資産計上に係る ASC 350-40 の枠組みに合致した会計処理が行われることになる。したがって、専門委員会は導入コストの定義あるいはさらなる説明を追加しないことを暫定的に合意した。

次のステップ: 専門委員会は、FASBスタッフに対して修正された選択肢Cの下でのクラウド・コンピューティングの取り決めのソフトウェアの要素の資産計上に関連した実務的な疑問（例えば、現在価値の算定における割引率の決定方法や、変動支払、更新オプション、終了オプションをいかに考慮するかなど）およびASC 842の現行ガイダンスとの類比に関連した課題についてさらに検討を行うように要請した。本調査並びに専門委員会がまだ協議していない他の課題（例えば、範囲、開示、移行）については今後の会合で取り上げられる予定である。

事務的事項

次回のETIF会合は暫定的に2017年11月16日に予定されているが、議題となる他の課題がないこと、そしてスタッフが上記の事項について調査に十分な時間を確保するための両方の理由により中止となる可能性が高い。その次の会合は2018年1月18日に予定されている。

登録

EITF Snapshotおよびその他の会計に関するデロイトの出版物を希望される方は、以下のウェブサイトにご登録ください。
www.deloitte.com/us/subscriptions

財務責任者のためのDbriefs

Dbriefsへぜひご参加ください。Dbriefsはデロイトのウェブキャスト・シリーズで、重要な問題を常に把握しておくために必要な実務戦略を提供するものです。以下のトピックに関して「財務責任者」シリーズに提示されるウェブキャストの貴重なアイデアや重要な情報にアクセスしてください。

- 事業戦略および税務
- コントローラーの視点
- 企業価値の強化
- 財務報告
- 税務目的の財務報告
- ガバナンス、リスクおよびコンプライアンス
- 税務会計および引き当て
- 取引およびビジネス・イベント

Dbriefs は、CPE クレジット取得のための便利で柔軟な方法も提供します。次回のウェブキャストにつきましては、以下のウェブサイトをご覧のうえ、Dbriefs にご登録ください。www.deloitte.com/us/dbriefs。

Technical LibraryとUS GAAP Plus

デロイトはご登録いただいた方々を対象に、会計や財務開示に関する資料のオンライン・ライブラリーへのアクセスを提供しています。

Technical Library: Deloitte Accounting Research Toolと呼ばれるこのライブラリーには、弊社の会計およびSECマニュアルならびにその他の会計およびSECの解釈指針のみならず、FASB、EITF、AICPA、PCAOB、IASB、SECの資料などが含まれています。

営業日ごとに更新されるTechnical Libraryは使いやすくデザインされており、ナビゲーションシステムは強力な検索機能を備えているため、いつでも、どのコンピューターからでも瞬時に情報を入手することを可能にします。また、Technical Library登録者には、ライブラリーへの最新の情報をハイライトした週報「Technically Speaking」をお送りします。登録やオンライン上のデモンストレーションなどの詳細については、デロイトのウェブサイト<http://www.deloitte.com/us/techlibrary>をご覧ください。

また、会計に関するニュース、情報、米国GAAPに重点を置いた出版物を提供する無料のウェブサイト「[US GAAP Plus](#)」もご覧下さい。FASBの活動に関する記事やFASB会計基準コーディフィケーション™のアップデートのほか、PCAOB、AICPA、SEC、IASB、IFRS解釈委員会などの他の米国内および国際的な基準設定機関と監督当局の動向を掲載しています。ぜひ、ご利用ください。

デロイトトーマツ グループは日本におけるデロイトトウシュートーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそのグループ法人(有限責任監査法人 トーマツ、デロイトトーマツコンサルティング合同会社、デロイトトーマツファイナンシャルアドバイザリー合同会社、デロイトトーマツ税理士法人およびDT弁護士法人を含む)の総称です。デロイトトーマツ グループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、法務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリー等を提供しています。また、国内約40都市に約9,400名の専門家(公認会計士、税理士、弁護士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイトトーマツ グループWebサイト(www.deloitte.com/jp)をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリーサービス、リスクアドバイザリー、税務およびこれらに関連するサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界150を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスをFortune Global 500® の8割の企業に提供しています。"Making an impact that matters"を自らの使命とするデロイトの約245,000名の専門家については、[Facebook](#)、[LinkedIn](#)、[Twitter](#)もご覧ください。

Deloitte(デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイトトウシュートーマツ リミテッド("DTTL")ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数指します。DTTLおよび各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL(または"Deloitte Global")はクライアントへのサービス提供を行いません。Deloitteのメンバーファームによるグローバルネットワークの詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

本資料は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、その性質上、特定の個人や事業体に具体的に適用される個別の事情に対応するものではありません。また、本資料の作成または発行後に、関連する制度その他の適用の前提となる状況について、変動を生じる可能性もあります。個別の事案に適用するためには、当該時点で有効とされる内容により結論等を異にする可能性があることをご留意いただき、本資料の記載のみに依拠して意思決定・行動をされることなく、適用に関する具体的事案をもとに適切な専門家にご相談ください。

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited

© 2017. For information, contact Deloitte Touche Tohmatsu LLC.