



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」
- 税制改革
- 事務的事項

問題発生専門委員会1月会合の要旨

ジョナサン・スターツ、スティーブン・マッキニーおよびボブ・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、2018 年 1 月 18 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。

EIFT 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: 公開のための合意

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。

専門委員会は2017年10月12日の会合で、顧客が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に「修正された選択肢 C」アプローチを適用すべきであると暫定的に決定した。「修正された選択肢 C」アプローチの説明については下記を参照されたい。

さらに、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関するその他の問題も協議し、以下の事項を暫定的に決定した。

- クラウド・コンピューティングに係る取り決めへのASC 350-40の適用方法に関するガイダンスを追加しないこと。
- 各要素の分離に関するガイダンスを追加しないこと。
- 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。

専門委員会は、FASB スタッフに対して修正された選択肢 C アプローチの下でのクラウド・コンピューティングに係る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についてさらに検討を行うよう要請した。

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。FASBスタッフは、10月の会合以降に実施した調査やステークホルダーへのアウトリーチ活動の結果に基づいて、専門委員会による検討のために以下に示す2つの選択肢を提示した(この2つの選択肢は、1月の「課題の要約」に記述されている)。

- **修正された選択肢 C**~顧客は、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計上する必要がある。またソフトウェアの要素に関連する料金について、当該料金がASC 842の下でのリース料の支払いと同じように長期にわたって支払われる範囲内において、負債に計上する必要がある。但し、当該資産は、特定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・サービスの要素が分離して識別され、取引価格がこの2つの要素に配分されることになる。この会計処理は、事業体が内部利用ソフトウェアのライセンスを購入し、ライセンス期間にわたりライセンス料

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。

を支払う取引の場合の会計処理と類似している。この選択肢の下での追加課題は、構成要素を分離しないという現実的な方法を許可すべきか否かという点と、ファイナンスリースの会計処理とオペレーティングリースの会計処理のいずれに類似した会計処理とすべきかという点である。

- 当初の選択肢 C～事業体は、ASC 350-40 を適用して、どの導入コストを資産計上すべきかを決定する。例えば、事業体は、初期プロジェクト段階および導入後のオペレーション段階で発生するコストを費用計上する一方で、アプリケーションの開発段階で発生する特定のコストや、アップグレードや機能強化時に発生する特定のコストについては資産計上する。ソフトウェア・ライセンスを包含するクラウド・コンピューティングの取り決めに関して ASC 350-40 で規定されているように、資産計上された導入コストは、無形ソフトウェア資産の一部と見做されないのである。そのかわりに、当該コストはクラウド・コンピューティングの取り決め契約の一部として資産計上されるとともに、関連する減価償却費に関する損益計算書上の区分は、基本的なクラウド・コンピューティング取り決めにおける継続的に発生する期間コストと一致したものとなる。

FASB スタッフによる追加調査やアウトリーチ活動の結果、および、当初の選択肢 C アプローチの下でのバランスシートや損益計算書上の会計処理の明確化を踏まえて、専門委員会は、顧客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した導入コストの会計処理にこのアプローチを適用すべきであるという、公開のための合意に達した。さらに、専門委員会は、以下の事項を決定した。

- 事業体は、解約不能な契約期間と契約更新が合理的にみて確実であると思われる契約更新期間を合算した期間にわたり資産計上した導入コストを償却する。
- 範囲についてのガイダンスを追加しない。
- サービス契約と見做されないホスティングに関する取り決めはライセンスを包含していないことから、ホスティングに関する取り決めの定義を「ソフトウェア製品のライセンスング」から「ソフトウェア製品へのアクセスおよび使用」に修正する。
- この問題との相対化を明示的に禁止しない。専門委員会は、この狭い範囲の問題に対処するガイダンス案によって、他のサービス契約で発生する導入コストの会計処理方法が変わることはないとして述べている。
- このトピックに関する特定の開示要件を追加する。当該開示要件には、クラウド・コンピューティングに係る取り決めの条件の概要、この問題に起因する修正を適用する際における事業体の重要な判断や前提、費用計上されたコストおよび資産計上されたコストに関する質的または量的な開示などが含まれる。専門委員会は、これらの開示要件のうちいずれかが内部利用ソフトウェアにも適用されるべきか否かという点（つまり、ASC 350-40 に組み込まれるべきか否かという点）について検討する予定である。

発効日および移行措置: 専門委員会は、事業体が最終ガイダンスを採用する際には過去に遡及した移行 (retrospective transition) アプローチまたは将来に向けた移行 (prospective transition) アプローチのいずれかの適用を選択できることを決定した。当該ガイダンスの発効日は今後の会合で協議される。

次のステップ: 1月会合での決定を踏まえて、FASB スタッフはASU案を起草し、パブリックコメント募集(意見公募)のために発行する予定である。

税制改革

2018年1月10日の会合で、FASBは、一般的に「減税・雇用法(Tax Cuts and Jobs Act)」として知られている新税制改革法の特定の条項へのASC 740の適用に関連して複数の決定を下した(当該会合での協議内容や決定事項の詳細についてはデロイトの[ファイナンシャル・レポーティング・アラート\(Financial Reporting Alert\) 18-2](#)を参照のこと)。さらに、FASBは、FASBスタッフに1月10日の会合で協議された導入関連の問題に対処するために質疑応答(Q&A)草案文書を作成するよう指示した。FASBスタッフは、2018年1月18日の専門委員会会合に先立って、以下のトピックスに関するQ&A草案文書を専門委員会メンバーに配布した。

- 海外利益のレパトリエーション(本国還流)に関するみなしレパトリエーション移行税(the deemed repatriation transition tax)の納税義務をディスカウントすべきか否か。
- 還付され得る代替ミニマム税控除額(alternative minimum tax credits)をディスカウントすべきか否か。
- 税源侵食防止税(Base Erosion and Anti-Abuse Tax)の会計処理。
- 低率課税のグローバル無形資産所得(Global Intangible Low-taxed Income)の会計処理。

今回の会合で、専門委員会は、FASBスタッフが作成したQ&A草案文書に関してフィードバックを提供する機会を与えられたが、当該草案文書に対して特に懸念を表明しなかった。FASBは最終Q&A文書を発行し、FASBのウェブサイトに掲載する予定である。

事務的事項

専門委員会の次回意思決定会合は暫定的に2018年3月22日に開催予定となっている。

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](http://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](#)」もご覧ください。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ーサービス、リスクアドバイザー、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

© 2018. For information, contact Deloitte Touche Tohmatsu LLC.