

企業会計基準委員会 殿

中央青山監査法人 監査1部 公認会計士 柴谷哲朗 と申します。

ソフトウェア会計を特に研究している者ですが、『固定資産の減損に係る会計基準の適用指針』の検討状況の整理』に記載のソフトウェアに関する記載について、ご意見がありますので、コメントをさせていただきます。

コメントを致しますのは、『固定資産の減損に係る会計基準の適用指針』の検討状況の整理』の「考え方の背景 46 項」についてであります。

最後のパラグラフに「なお、自社利用ソフトウェアについては、臨時償却に類似した処理が定められている（「研究開発費及びソフトウェアの会計処理に関する実務指針」第 21 項参照）が、減損処理に類似した会計処理は規定されていないため、対象資産となると考えられる。」とあります。この点に関し、自社利用ソフトウェアのすべてに減損処理に類似した会計処理が規定されていないとは言えないと考えております。

すなわち、自社利用ソフトウェアは、会計上さらに、サービス提供目的のソフトウェアと社内利用目的のソフトウェアに分類できますが、このうち減損処理に類似した会計処理が規定されていないのは、社内利用目的のソフトウェアのみであると考えられます。

例えばASP（アプリケーション・サービス・プロバイダ）がサービスとして提供するソフトウェアは、明らかに自社利用目的のソフトウェアであります。ソフトウェアの開発と販売はパッケージソフトウェア（＝市場販売目的のソフトウェア）と極めて類似性が高いため、その償却方法は、市場販売目的のソフトウェアと同じように行う実務があります。特に、同じ内容のソフトウェアをパッケージとASPの両方の形態で販売する場合、製品マスターが1つであるため同じ償却方法を採用せざるを得ないケースもあります。今後、このように自社のサーバーにソフトウェアをインストールし、このサーバーに顧客にアクセスさせてソフトウェアを有償で利用させるような販売形態は増加していくものと考えられます。

「研究開発費及びソフトウェアの会計処理に関する実務指針」21 項には、自社利用目的のソフトウェアについても、「その利用の実態に応じて最も合理的と考えられる減価償却の方法を採用すべきであるが、一般的には、定額法による償却が合理的である。」とあり、最も合理的と考えられる減価償却の方法を採用するわけですから、必ずしも自社利用目的のソフトウェアに市場販売目的のソフトウェアと同じような償却方法を採用する可能性を排除していません。

従って、減損処理の対象資産となる資産として、自社利用目的のソフトウェアを明示することについては賛成できません。もし、減損処理の対象資産となる資産として記載するのであれば、少なくとも自社利用目的のソフトウェアのうち、社内利用目的のソフトウェアに限定するべきと考えます。

以上、ご検討をお願いいたします。

中央青山監査法人 監査一部
公認会計士 柴谷 哲朗