

クラウド・コンピューティングが惹起する会計的問題-クラウド事業者並びに利用企業の実態調査に基づく考察-

メタデータ	言語: jpn 出版者: 経理研究所 公開日: 2015-04-10 キーワード (Ja): キーワード (En): 作成者: 長田, 芙悠子 メールアドレス: 所属:
URL	http://hdl.handle.net/10291/17124

クラウド・コンピューティングが惹起する会計的問題 —クラウド事業者並びに利用企業の実態調査に基づく考察—

Accounting Issues that Cloud Computing causes

—An Consideration based on field survey for Cloud Computing Provider and Enterprise User—

長田 美悠子

キーワード：ソフトウェア，クラウド・コンピューティング，プライベート・クラウド，
ソフトウェア会計，リース会計，資産

目 次

1. はじめに
2. クラウド・コンピューティングの概況
3. 会計的問題（一）：事業者側における制作目的別分類の適合性
4. 会計的問題（二）：利用企業側におけるプライベート・クラウドの資産性
5. おわりに

クラウド・コンピューティング調査票

1. はじめに

クラウド・コンピューティング（Cloud Computing，以下特にフル表記が必要な場合を除き「クラウド」と略記）は，2000年代後半にIT分野で大きな話題となったが，今でも発展途上にあり，進化を続けている。1943年にIBM社のトーマス・ワトソン（Thomas Watson, Jr.）が「コンピュータの世界市場規模は5台程度だ（I think there is a world market for about five computers.）」と予言したが¹，2006年にサン・マイクロシステムズ（Sun Microsystems（当時））のグレッグ・パパドプロス（Greg Papadopoulos）はそれを承知の上で挑発的に，「世界は5台のコンピュータだけしか必要としていない（THE WORLD NEEDS ONLY FIVE COMPUTERS.）」と酷似した発言を行っている²。言うまでもなく，その含意は全く異なっている。片やコンピュータ創生期に極めて高価且つ弾道計算等特定の用途にしか使われないコンピュータに対する将来性をネガティブに捉えた

発言であり、片や広汎な普及を経たその先にクラウドに集約されていくであろう将来を予見した発言である。その間に、ITの60年を超える歴史（電子回路の高集積化、計算センター、TSS（Time Sharing Systems：時分割システム（1台のコンピュータを複数台の端末から「同時」利用可能とするシステム））、パソコン、ネットワーク化、等々）が介在しており、まさに隔世の感がある。そして、クラウド事業は、市場規模的には933億円程度³で、企業が自社で（委託を含む）システムを開発し運用する態勢を大きく変えるほどの潮流にまでは到っていないが、拡大基調に変わりはない。但し、パパドプロスの「予言」は外れるであろう。例えて言うならば、公共交通機関がどれほど安価で利便性を高めようとも、自家用自動車の利便性や保有する満足感や充足性を知ってしまった以上、それを手離すことはないであろうように、である。だからこそ、クラウドは、電気・ガス・水道あるいは公共交通機関や電話のような「ユーティリティ」ないしそれに近い⁴パブリック・クラウドから、これまでのアウトソーシングあるいはその発展形といった形態、更に実質的には自社保有と変わらないプライベート・クラウドに到る多様な形態の広がりを現出させているのである。

そして、その事業の在り様や利用技術に関しては、インターネット上はもとより、マスメディアや書籍等でも多くのことが取り上げられており、様々な関心から意義深いアプローチがなされている。ところが、筆者が専攻する会計分野ではクラウドに注目した議論は現在までのところ少ない。クラウド事業はスケール・メリットを追求できる有望な事業であり、利用企業もその恩恵を享受できるのであるから、それらの経営管理やコスト／ベネフィット分析を行う管理会計のアプローチは意義深いものである。それに対し、筆者はアンカー的役割を担う財務会計からのアプローチを本稿では採用し、その視点からクラウドを捉えることにしたい。

そう定位した視点からまず言えることは、ソフトウェア会計基準が、クラウドが出現する以前に設定されたものであり、十分に適合的でないことは致し方ないことであるが、その点を主題的に取り上げているものは、筆者の知る限りJISA（Japan Information Technology Services Industry Association：情報サービス産業協会）（2010）以外には見当たらないことである。一般的にはクラウドの事業や技術に注目が集まるのは当然のことではあるが、財務会計の立場からの関与が積極的になされてもよいのではないかと考える。

そして、筆者が財務会計的な視点でクラウドの動向を見渡すと、クラウドが惹起する会計的な問題が大別すると2つある、と思える。1つは、ソフトウェアに係る会計基準の制作目的別分類により、市場販売目的と自社利用のうちのサービス提供目的のソフトウェアでは大きく会計処理が異なるので、クラウドにおいて同一のソフトウェアを両方の目的で利用している場合、実態とは異なり、択一的に何れかの会計処理をせざるを得ない、という問題である。しかも選択規準はないので、恣意的となり、財務情報が大きく異なったも

のになる、という問題である⁵。

もう1つは、それまで自社保有の環境でシステムを構築・運用していた場合には資産計上をしていたものが、クラウド利用に切り替えると、利用料金の支払いという費用処理に変更することになる。しかし、後述するプライベート・クラウドの場合には、例え形式的には単なる利用の形態であっても実質的には利用企業の保有資産として計上すべき事態ではないのか、という問題である⁶。

ソフトウェアの業界団体として機敏に対応しながらも、JISAの調査報告は、1つ目の問題に関して現行会計基準ベースで整理を行うに留まり、後述するように筆者の想定している問題に十分対応し得ていない。もう1つの問題は、取り上げられていない。しかし筆者は、発展途上故に流動的なため、判断が難しくはあるが、会計基準の改訂等を含め会計的な新たな対応が必要か否か、俎上に乗せ、検討を行うべきであると考え。そのため、2つの問題に関して、クラウドの事業者並びに利用企業に対し実態調査を行い、その調査結果を踏まえて、より適合的な会計処理案を考案し提示する⁷。

本稿の構成概要は、次の通りである。第1に、会計的考察に必要な範囲でクラウドを概観する。第2に、会計的問題（一）として、事業者側の会計処理において、制作目的別分類が適合的か否かという観点から、まず現行の会計処理並びにJISAの論点整理を確認し、次に筆者の行った独自の会計実務の調査を報告し、更にその調査結果を踏まえた考察を行う。第3に、会計的問題（二）として、利用企業側の会計処理において、利用企業の保有資産と見做すのが適切ではないかという観点から、まず現行の会計処理を確認し、次に筆者の行った会計実務の調査の報告並びに問題の整理を行い、それらを踏まえた考察を行うことである。

それは、技術革新の激しいソフトウェア分野において新たに発生した事象・事態に対して、タイムリーに、且つ実態に即した会計的な対応を提示することで、実務的な混乱や齟齬を回避し、事業活動の発展に寄与する意義を有するものと考え。

2. クラウド・コンピューティングの概況

クラウド・コンピューティングは、2006年にグーグルのエリック・シュミット（Eric Schmidt）が命名したようである〔日経BP社出版局編（2010）P. 7〕。

クラウドは、「パブリック・クラウド」（インターネットを介して各種コンピューティング資源をサービスとして顧客に提供する）と、「プライベート・クラウド」（イントラネットに基づく企業内ネットワークを使って同様のサービスを提供する）と、「ハイブリッド・クラウド」（両者の混合型）に分類することができる〔同書P.45〕⁸。それらは、拡大的に包摂すれば、アウトソーシングやASP（Application Service Provider）⁹やホスティングといった「従来から存在するサービスにも当てはまり」、実際にそれらを「クラウドサー

ビス」と呼び変える会社も少なく」ない[同書P.257]。これにはハウジングを加えてもよいであろう。

サービス形態の分類としては、SaaS (Software as a Service), PaaS (Platform as a Service), IaaS (Infrastructure as a Service) に分類することができる[同書P.10-13]¹⁰。なお、本稿にとってはソフトウェアが関係するSaaSが主要な関心事である。

クラウドを成り立たせているあるいは関連する技術として、仮想化¹¹が重要であり、大半のクラウド事業には欠かせない技術基盤である¹²。また、「利用企業にサーバー仮想化技術を導入するサービスを「プライベートクラウド」と称するメーカーも増えて」[同書P.262]おり、プライベート・クラウドにとって仮想化は欠かせないものである。

クラウドの利用に関する料金体系は従量課金制または定額制であるが、その従量とは利用時間並びにサーバー・ストレージ・ネットワークの使用量等である。

企業の利用状況は、経済産業省[(2012) P.45,46]によると、平成22年度の「クラウド・コンピューティング利用率」¹³は前年度の9.7%から16.0%まで上昇し、平成18年度の調査開始以来最大の上昇幅を示した、とのことである。利用形態をみると、SaaSが76.5%で最も多く、IaaSが15.8%、PaaSが14.2%、その他が9.0%で、「利用形態が多様化していることがうかがわれる」[同上P.50]、としている。

J U A S (Japan Users Association of Information Systems : 日本情報システム・ユーザー協会)[(2012b) P. 4]¹⁴によると、今回調査から追加した「プライベートクラウド」は「導入済み」が17.9%に上り、既に6社に1社以上が導入している計算となる」、としている。但し、「「プライベートクラウド」の定義は曖昧で、仮想化したサーバーをデータセンターで運用しているだけで、「プライベートクラウド」と認識しているケースも多い。それが「導入済み」の割合をあげている可能性がある」[同上P. 4]、と断り書きを付している。なお、「クラウドへの期待は、「IT資産を持つ」から「サービスを使う」への変化の現れ」、と総括しているが、これに対する疑問は改めて取り上げる。

3. 会計の問題 (一) : 事業者側における制作目的別分類の適合性

(1) 現行の会計処理

クラウド・コンピューティングに係る会計処理で問題となり得ることの1つは、「はじめに」で簡単に触れた通り、ソフトウェアの制作目的別分類並びにそれに伴う会計処理の相違である。つまり、市場販売目的と自社利用では資産認識の要件並びに開発原価の範囲が大きく異なっている。これまでも、筆者は問題視していたが、決定的な問題とはなっていなかった。ところが、今日的に、クラウドが普及拡大するに連れて、改めてこの問題が惹起されることになった、と筆者は捉えている。

具体的には、ソフトウェア企業がソフトウェアを開発し、パッケージ・ソフトウェアと

して販売するとする。一方で、クラウド事業を行い、他社製品並びにオープンソース¹⁵と共に、自社制作の上記のソフトウェアをリソースとしてサービスを提供するとする。前者は会計基準に拠れば市場販売目的のソフトウェアであり、後者は明らかに自社利用のサービス提供目的のソフトウェアに分類される。別々のソフトウェアであれば、理論的な不整合に目を瞑れば、会計実務で大きな問題は生じなかったが、同一のソフトウェアが対象である場合には、問題となる。市場販売目的と看做せば、大半は費用処理し、「最初に製品化された製品マスター」完成後の軽微な部分を資産計上することになる。自社利用のサービス提供目的と看做せば、資産要件を充足すれば、ほぼ全てを資産計上することになる。しかし、両方の目的を兼備している場合には、どうすればよいのであろうか。何れかを「主」と見做して、それに則った会計処理をする他ないであろう。しかし、開発計画において、あるいは開発完了時点で、何れを「主」又は「従」とするかはそれほど明確であろうか。あるいは、当該企業の意図ないし判断と、事業遂行における利用の実態的な「主」「従」が異なった場合、その齟齬を会計的に補正する手立てはないはずであり、実態と適合しない会計処理となる。それを、筆者は問題であるとする。そもそも、同じく収益の直接的な源泉であるにも関わらず、市場販売目的と自社利用のサービス提供とを異なる分類とし、大きく異なった会計処理を行うことを規定した会計基準に問題があったのであるが、それが図らずも実態的に露呈してきた、ということではないか。これが、1つ目の問題である。

(2) J I S Aの論点整理

J I S A〔(2010)P. 5〕は、次のように問題提起を行っている。「『研究開発費等に係る会計基準』の公表当時は、ASP市場の黎明期にあったといえよう。／このため、ASPのビジネスは、上記の会計基準等においてビジネス特性に基づく独立した分類項目として取り扱われず、自社利用のソフトウェアの範疇での記述に留まっている」¹⁶。「この結果、ASP事業用ソフトウェアの会計処理は、当該事業を手掛ける企業内部の個別の判断に留まることとなり、次章の調査結果のとおり、自社利用のソフトウェアで会計処理を行う企業が一番多いものの、市場販売目的のソフトウェアとして扱う企業もまた多い結果となったのではないかと考えられる」〔同上P. 5〕¹⁷。

調査結果として、具体的には、サービス提供形態としては「一般的なASPサービス」が85.7%、「一般的なASPサービスと通常のパッケージ販売の混合型」が28.6%、「パッケージソフトの期間利用型」が14.3%、「パッケージソフトの期間利用型と通常のパッケージ販売の混合型」が4.8%、「その他」が4.8%であった（複数回答）〔同上P.13〕。「一般的なASPサービスにおいて適用している会計処理」は、「自社利用」が44.5%、「市場販売目的」が36.1%、「併用」が19.4%であった。また、「パッケージソフトの期間利

用型」の会計処理は、「市場販売目的」が66.6%、「自社利用」が16.7%、「併用」が16.7%であった[同上P.21]。「SaaS・ASP事業用ソフトウェアを「市場販売目的のソフトウェア」と分類している企業は13社あるにも関わらず、資産計上時期について研究開発段階の終了時点を資産計上時点としていると回答した企業がゼロであったことは特筆される」[同上P.22]¹⁸、としている。そして、「会計処理上の論点・課題」として、「SaaS・ASPにおける自社制作のソフトウェアの資産計上（市場販売目的または自社利用目的）の判断基準が監査法人でも明確でないこと」、「今後、クラウド、SaaS・ASP含めソフトウェア業界におけるサービス提供は多種多様になり、その中核を担うであろうSaaS・ASPにおいては、より明確な会計基準を設けてもらいたい」、という回答があったとのことである[同上P.12]。

JISA[(2010)P.ii,26-27]では、調査結果を踏まえ、暫定的に、「一般的なASPサービス」は自社利用のソフトウェア、「パッケージソフトウェアの期間利用型」は市場販売目的のソフトウェアに分類し、それに則った会計処理を行うべきとする。「暫定的」としたのは筆者であるが、それは論点整理の「策定方針」における前提が現行基準等の「枠内で設定すること」であり、また「策定方針の議論のなかでは、現行の会計基準上の取り扱い（「研究開発費等に係る会計基準」（実務指針とQ&Aを含む）及び関係税法・通達）にとらわれずに、あるべき会計処理を追究し、その結果を事業者団体の立場から提言すべきことも検討したが、事例の収集が不十分であることと時間的な制約から見送った」[同上P.7-8]、からである。従って、「事例の収集」が十分になされ、「時間」を掛ければ、もっと異なった「提言」となった可能性があることになろう。なお、「暫定的」ではあっても出された見解は、依然として大きな難点を抱えている。個々のソフトウェアが「一般的なASPサービス」又は「パッケージソフトウェアの期間利用型」に截然と区別できる場合はよいが、「一般的なASPサービスと通常のパッケージ販売の混合型」等の場合にはどのような会計処理を行えばよいか、何も触れておらず、未解決のままとしているからである。

考察を進めるために、筆者はクラウドに関する実態調査を行うことにした。そこで次に、調査内容を整理し、それに基づいて更に考察を進めることにする。

（3）会計実務の調査（一）

筆者の問題意識に基づき、クラウドの実態調査を行った。調査の概要は、次の通りである。調査期間は2013年2月20日～同年3月31日、調査対象は、クラウド事業者83社、利用企業152社の計235社である。対象選定規準は、クラウド事業を行っている企業並びに利用企業で、IR部門等があり、問い合わせ可能な企業とした（具体的な企業としては「日経コンピュータ」等の業界誌のクラウド関連記事並びにインターネット検索で特定した）。調査依頼はメール又は電話、1社は郵送で行い、調査に応じる又は調査内容を見た

上で判断すると回答があった企業に調査票をメールで送付し、1社は郵送、3社は企業側の希望により対面調査を行った。調査票は、「事業者向け」(33項目)と「利用企業向け」(21項目)の2種類であり、前者は調査(一)と(二)の両方、後者は(二)に関するものである。調査票はソフトウェア要求工学の手法¹⁹を使って作成し、調査項目は事業態様又は利用態様を始めとして、締結する契約における会計に関わる事項、更に実際に行っている会計処理内容についてで、可能な限り選択式とし、該当するものがない場合には自由記述式とする方式で回答できるものとした。

回答数は、事業者7社、利用企業15社の計22社、回答率は全体で9.4%であった。回答企業の概要は次の通りである。業種分類はa:建築・土木、b:素材製造、c:機械器具製造、d:商社・流通、e:金融、f:重要インフラ、g:サービス、h:ITとし、売上規模(2011年度単体ベース)はA:100億円未満、B:100億円以上～500億円未満、C:500億円以上～1000億円未満、D:1000億円以上～1兆円未満、E:1兆円以上とした²⁰。事業者に関しては、業種は全てh、売上規模はA4社、D3社、そして上場6社、非上場1社である。利用企業に関しては、業種はd1社、e4社、f1社、g5社、h4社、売上規模はA8社、B2社、C2社、D2社、E1社、そして上場6社、非上場9社である。全く返信のなかった企業は不明であるが、断わりの返信のあった企業の大半は、「企業機密なので応じられない」あるいは「個別の調査には応じられない」ということを理由にしていた。業界誌の取材には宣伝効果がある等の判断で応じたのに対して、対照的であった。なお、回答結果を一般的な傾向と見做すことには慎重でなければならないが、参考となるないし示唆的な内容も少なくなかったので、以下に回答内容を整理して提示する。紙幅の都合で、調査(一)と(二)の両方の調査項目を含む「事業者向け」の調査票のみを論文末尾にそのまま掲載する。また、回答企業の大半が企業名を伏せる等を回答条件としていたので、回答内容はほぼそのまま載せるが、企業名を挙げるないし特定できる取り扱いはないように配慮した。

① クラウド事業者へ「自社で制作したソフトウェアを販売しているか」という質問に対して、「している」という回答は3社であり、「自社で制作したソフトウェアをサービス提供しているか(SaaS, PaaS, ASP等)」という質問に対して、「している」という回答は4社であった。それら以外は、クラウド事業専業あるいはクラウド事業でもIaaS形態でソフトウェアは営業対象になっていないと解せられる。筆者が最も知りたかったソフトウェアの販売とサービス提供の両方を行っている企業は2社であった。

② 更に、両方を行っている場合に、より踏み込んだ内容として、「自社で制作した同一のソフトウェアを、販売並びにサービス提供の両方で取り扱っているか」に対して、その2社は「取り扱っている」と回答した。但し1社は当初の回答では「していない」とし、

再度の追加的な問い合わせに対し「特定の顧客に対して」限定的にしており、自社の「標準的ビジネス」ではないと断っている。

③ その場合に「どのような会計処理をしているか」に対しては、1社は「市場販売目的の会計処理をしている」との回答であった（1社は回答なし）。より立ち入った対面調査にも応じて頂いた回答を加えると、従来からパッケージ販売を行っており、近年SaaS事業を行うようになったが、特に開発時を含めて区別しておらず、合算で処理しており内訳はわからない、とのことであった。また、「SaaSもライセンス契約を締結して提供するので、サービス提供というより、従来のパッケージ販売と同様に考えている」とのことであった。なお、期せずして統一的な処理を行っているが、会計基準に則って選択適用し、別々の処理をしなければならないとすれば、困惑するのではないかと思われる。

④ 会計処理に関して「どのような判断基準で処理しているか」に対しては、自社での判断という回答が1社、「税理士と相談して決めている」という回答が1社であった。

⑤ 販売とサービス提供の両方を現在は行っていないが、今後行う場合、「どのような処理を想定しているか」に対しては、「結局は専門家と相談して決めるのが合理的だと思う」という回答が1社あった。また、「統一的な処理を望むか、あるいは具体的な指針を望むか」という意見的な質問に対しては、「具体的な指針を望む（実務指針の改訂、判断基準の具体化）」という回答が1社あった。

（4）調査結果を踏まえた考察

調査（一）に関しては、得られた回答並びにそれを踏まえて筆者が進めた考察は次の通りである。

第1に、ソフトウェア会計基準の制作目的別分類が経済事象と適合的でないことである。自社利用のソフトウェアの資産性は「収益獲得又は費用削減」を根拠としているが、そのうちサービス提供は収益の直接的源泉であるのに対し、社内利用は間接的であり、測定も容易ではない。一方、市場販売目的のソフトウェアは収益の直接的源泉であり、サービス提供と類同的で、営業形態が異なるだけである。それ故、収益との対応の直間性による分類としなければ、分類が不適合であることは明らかではないだろうか。

第2に、これまでは分類が不適合であろうとも、対象が異なり、別々に処理していた限りでは、問題が表面化することはなかった。ところが、クラウド事業により同一のソフトウェアが販売もされ、サービス提供もされるようになったため、明確に問題が露呈してきたと言わなければならない。まだ、実際に問題視する意見等はJISA以外には公表されていないが、早晚クラウド事業者の会計実務では恣意的な処理が増大し、比較可能性が損なわれることが懸念される。

第3に、JISAの現行基準ベースの整理にしても、既述の通り、「一般的なASPサー

ビスと通常のパッケージ販売の混合型」等に関しては、何ら指針を示していない。混乱を回避するためには、強いて解釈的だが、「売上規準」（資産計上時点で判断しなければならないから、何れの売上予測を「主」として見込むか）等により「主」「従」を識別して、「主」たる事業による会計処理を指針化するべきであろう。それでも、見込み違いが生じた場合の補正の手立てはない、という問題は残る。

第4に、結論的には、元々の「ボタンの掛け違い」を匡し、ソフトウェアという経済事象に適合的な分類に改め、且つ統一的な会計処理に変更するべきである。

4. 会計的問題（二）：利用企業側におけるプライベート・クラウドの資産性

（1）現行の会計処理

クラウド・コンピューティングに係る会計処理で問題となり得ることのもう1つは、自社保有のソフトウェア等による運用に替えて、プライベート・クラウドを利用する場合の会計処理である。ユーザ企業はこれまで、購入ないし自社開発によって調達したソフトウェアを保有し、要件を充足すれば資産計上を行い、システム運用を行ってきた。それに対し、その一部ないし全部をクラウドの利用に切り替えたとする。クラウドの利用は、基本的には従量課金制または月額定額制である。パブリック・クラウドの場合は、不特定多数の利用者の一員であるから、サービスの利用に関する費用処理で特段に問題はない。しかし、プライベート・クラウドの場合、当該企業用に品揃えをし（任意ではなく指定範囲内の選択の場合もあるが）、運用をするのであるから、その利用の有り様並びに契約内容如何によっては、利用企業の保有資産として資産計上する必要があるのではないか。例えば、環境設置場所は利用企業からは離れたとしても、実態としては限りなく利用企業の裁量によって専有（専用）の環境構築を行っている事態は、これまでの利用企業保有の資産と実質的には変わらないのではないか。これが、もう1つの問題である。

この問題に関しては、JISAでは取り上げておらず、事業者側の業界団体の立場では致し方ないかもしれないが²¹、筆者の知る限り同様な問題意識での先行研究や提言等は見当たらないので、独自に考察を進めることにする。

なお、未だ流動的であるプライベート・クラウドを考察する際、留意すべきことがある。一方の極には企業が自社保有しているシステム環境を仮想化すること且つそれだけのことをプライベート・クラウドと称する態様があり、中間的には従来からあるアウトソーシング、ハウジング、ホスティング等の態様があり、もう一方の極には限りなくパブリック・クラウドに近い今日的な仕組みの中で、業務システムとしては「自社用」であるような態様がある。前者の極に近いものは恐らくこれまでと同様に会計処理としては資産計上を基本としているであろうから、そうであれば問題はないと言える。前者の極からは離れ、中間的な態様ないし後者の極に近づくに連れ、問題となり得るのである。このような

整理をしておかなければ、同じプライベート・クラウドと称しながら、異なった態様を想定して議論が擦れ違う、あるいは喰い違うことになりかねないのである。

(2) 会計実務の調査 (二)

調査(二)は、事業者並びに利用企業の双方から回答が得られたので、相当程度実態把握に近づき得たように思われる。

① プライベート・クラウドに関して、「行っている」事業者は4社であった。形態として、利用企業にとって「オンプレミス」(on-premise：自社構内に環境設置)か「オフプレミス」(off-premise：クラウド事業者のデータセンター等に環境設置)かという質問に対して、「両方」が3社、「オフプレミス」が1社であった。オフプレミスの場合、物理リソース等は利用企業にとって「共有型(共用型)」か「専有型(専用型)」かに対して、「共有型(共用型)」だけが1社、「両方」が3社であった。但し、1社は「ほぼ専有、共有はごく一部」と補記している。サービス範囲として、システム環境の提供以外に、「システムの設計&構築有」と「監視&運用サービス有」を4社とも回答した。サービスの種類として「オーダーメイド可」が3社、「レディメイドのみ」が1社であった。

② 他方、利用企業では、「クラウドを利用しているか」に対して、「利用している」企業が15社で回答企業全てであった。そのうち、パブリック・クラウドに関しては、「利用している」が12社、「利用していない」が3社であった。プライベート・クラウドの利用に関しては、「利用している」企業が8社、但し1社は対面調査で確認したところアマゾンのクラウド・サービスを利用しているとのこと、もう1社はセールスフォース・ドットコムを利用しているとのことなので、プライベート・クラウドの利用とは見做し難く、「利用していない」が7社であった。利用形態として、「オンプレミス」が4社、「オフプレミス」が5社であった。但し、「オンプレミス」のみが1社、「オフプレミス」のみが2社、両方の利用が3社であった(それ以外は回答なし)。更に、「オフプレミス」の場合、物理リソース等の利用は「共有型(共用型)」が2社、但し1社はネットワークは閉域網、「専有型(専用型)」が3社であった。そのうち2社は「これまでのアウトソーシング/ハウジング/ホスティングと類似のもの」との回答であった。

③ プライベート・クラウドの料金体系に関しては、事業者側では、「多様」が1社、「設計するインフラのボリュームにより月額制」が1社、「原価プラス」が1社、オンプレミスの場合は「一括売り」価格でオフプレミスの場合はボリュームによる「月額制」が1社であった。利用企業側では、「月額定額制又は年額定額制」が5社、そのうち4社は「定額で利用できる範囲」はストレージ容量や通信量等の制限があるとのことで、「制限なし」は1社であり、「従量課金制」が2社、但し1社は定額制との併用で、利用割合は

定額制が9割、従量課金制が1割とのことであり、「その他」が1社、具体的には「ユーザーID数に応じた料金」であった。

④ プライベート・クラウドの場合、パブリック・クラウドと異なる「契約上の規定（例えば解約制限の制約等）はあるか」に対して、事業者側では、「ない」が1社、「ある」が3社であった。「ある」場合、2社は契約期間に関するもので、1社は「パブリック・クラウドは一律1ヶ月、プライベート・クラウドは12ヶ月、24ヶ月、36ヶ月からお客様が選択」、1社は「パブリック・クラウドの最短契約は6ヶ月だが、プライベート・クラウドの場合は12ヶ月」とのことであった。もう1社はオンプレミスは「一括売り」なので「販売契約形態の根本がそもそも異なる」とし、オフプレミスは「大きな差なし」であった。利用企業側の回答では、「ない」が3社、「ある」が3社であった（2社回答なし）。「ある」場合、1社は「1年毎に契約の見直しが可能」、1社は「オンプレミスの機器はリースの為途中解約すると違約金が発生する」、1社は「①基本的には解約不能（契約で定められていて、解約する場合には違約金がかかる）、②損害賠償の範囲が、パブリックに比べて狭い（専用であるぶん、事業者側が負担してくれる部分がパブリックより狭く、それ以外は自己負担となる）」との回答であった。

⑤ 続いて、ソフトウェアのライセンス契約に関する質問である。事業者側では、「利用企業の仮想環境（専用部分）で、他社製の商用ソフトウェアを搭載・利用可とする場合、他社とのライセンス契約はどのように締結するか」に関して、1社は「他社と自社が契約締結」、3社は「他社と利用企業が契約締結」であった。オープンソースに関しては、「オープンソース財団等と自社が契約締結」が1社、「オープンソース財団等と利用企業が契約締結」が3社であった（商用ソフトウェアと同様）。専用の仮想化ソフトウェア（利用企業固有のシステム環境等）に関しては、「自社が契約締結」が3社、「利用企業が契約締結」が1社であった。共用の仮想化ソフトウェア（事業者のシステム環境内で個々の利用企業用の環境を構築・設定する等）に関しては、「自社が契約締結」が3社、「その他」が1社、但しまだ実際には「そのようなケースはない」とのことであった。

⑥ それに対して、利用企業側では、「クラウド事業者のデータセンターにおける利用企業の仮想環境（専用部分）で、クラウド事業者製の商用ソフトウェアを搭載・利用する場合、ライセンス契約はどのように締結しているか」に関して、「クラウド利用の包括的な契約に含まれている」が8社、「当該ソフトウェアに関するライセンス契約を締結」が2社、但し「包括契約内で特定条項」としてと回答している（5社回答なし）。クラウド事業者製以外の他社製の商用ソフトウェアに関しては、「クラウド事業者が他社と契約締結」が5社、但し1社は「他社製ソフトウェアの調達を含めて頼んでいるが、ユーザの意向で利用するなら、ユーザが調達し他社と契約するというのも一部ではある」と補記しており、「利用企業が他社と契約締結」が4社、但し1社は「その他」の回答項目をも重

複回答し、具体的には「大手S I e rがアプリベンダーを担いだ場合は大手S I e rが契約窓口となる」と追記している。なお「契約窓口」が手続代行的なことに留まるのか、契約の当事者ともなることなのか（「その他」をも重複回答しているという意味ではそうとも解せられる）、定かでない（5社回答なし）。オープンソースに関しては、「オープンソース財団等とクラウド事業者が契約締結」が6社、「オープンソース財団等と利用企業が契約締結」が1社、「その他」が1社で、「現時点では該当なし」と補記している（7社回答なし）。専用の仮想化ソフトウェアに関しては、「クラウド事業者が契約締結」が5社、「利用企業が契約締結」が3社であった（7社回答なし）。共用の仮想化ソフトウェアに関しては、「クラウド事業者が契約締結」が7社で、「利用企業が契約締結」という回答はなかった（8社回答なし）。

⑦ プライベート・クラウドとパブリック・クラウドの複合的形態であるハイブリッド・クラウドに関しては、事業者側では、「サービスを提供している」が3社、「提供していない」が1社であった。料金体系に関しては、3社とも「各々の合算」であった。利用企業側では、「利用している」が3社、「利用していない」が12社であった。料金体系に関しては、「各々の合算」が2社であった（1社回答なし）。

⑧ これ以降は会計処理に関することであるが、利用企業側がパブリック・クラウドを利用している場合、「どのような会計処理をしているか」に対して、「費用処理」が8社であった（4社回答なし）。費用科目は、「ソフトウェア保守」、業務委託費の「その他諸費」（ネットワーク料は「通信費」）、「システム業務委託費」、「賃借料」、「諸雑費」、「システム外注費」と区々様々であった（2社回答なし）。プライベート・クラウドを利用している場合、「費用処理」が8社であった。費用科目は、業務委託費の「その他諸費」（ネットワーク料は「通信費」、なお、パブリックとの「切り分けはしていない」とのこと）、「通信費」、「システム業務委託費」、「賃借料」、「諸雑費・通信費」と区々様々であった（3社回答なし）。「資産計上」が1社あったが、「費用処理」との両立で、具体的には「ハードのリース案件」とのことなので、ソフトウェアに関しては該当しない。

⑨ プライベート・クラウドに関して、実際に行っている会計処理ではなく、意見的なこととして、「どのような会計処理が適切と考えるか」に対しては、事業者側では、「事業者が資産計上（利用企業は費用処理）」が2社、「利用企業が資産計上（事業者は費用処理）」が1社、オンプレミスは「利用企業が資産計上（事業者は費用処理）」でオフプレミスは「事業者が資産計上（利用企業は費用処理）」が1社であった。利用企業側では、「事業者が資産計上（利用企業は費用処理）」が7社、「利用企業が資産計上（事業者は費用処理）」が2社、「考えていない」が1社、「その他」が1社で、具体的には「事業者が主体的に構築」する場合は利用企業では「費用処理」、「ユーザ企業が主体的に構築し、データセンタにホスティングする場合は利用企業が資産計上するのが適切」とのことであった

(4社回答なし)。

なお、事業者側と利用企業側で傾向値として相応に対応付いていないのは、標本数が限られているため、十分に趨勢を代表し得ていないからであると思われる。しかし、経済産業省の調査はもとより、JISA並びにJUASの調査でも標本数は遙かに大きいですが、問題を別扱できるような踏み込んだ調査が行われていない状況では、一学徒の調査として意義はあると考える。また、「門前払い」の企業が多かった中で、関心を示し、積極的なご協力を頂いた企業並びにご対応頂いた方々には厚く感謝したい。加うれば、上記等の有力な機関・団体が更に広範囲に詳細に踏み込んだ実態調査を行うことを望みたい。

(3) 調査結果に関する問題整理

前節では企業からの回答を項目毎に報告することに終始したので、次に調査の帰結へ向けて問題の整理を行うが、筆者の意見的な考察となることを予め断わっておく。

① まずパブリック・クラウドの利用に関しては、利用企業の独自性はほとんどなく、不特定多数の利用者の一員であるので、利用料が費用処理されている現状に特段の問題はない。唯一、勘定科目が区々様々で、クラウド利用を窺い知ることが容易ではないので、比較可能性という点からも、何らかの統一的な科目による処理が望まれるところである。

② これ以降は専らプライベート・クラウドに関して、取り上げる。利用する際の料金体系に関しては、パブリック・クラウドと大きく異なることはないと言える。しかし、利用に関する契約に関しては、パブリック・クラウドと異なっている点がある。1つは期間的には比較的長いこと、2つには解約不能な契約があること、3つには事業者側に起因する障害・事故発生に対する損害賠償の範囲が狭いことなどである。特に2つ目は、今回の調査では限定的で全てに該当するわけではないが、当該企業専有(専用)であることとして示唆的である。また、オンプレミスに関しては「一括売り」としている場合があることは特筆に値する。

③ ソフトウェアのライセンス契約に関しては、クラウドに関する詳しい業界誌の記事や書籍等では着目されていないが、筆者は極めて重要な事項であると考え、本調査の意義の1つと自負している。何故ならば、契約締結の相手方が利用の当事者であることを意味し、利用に起因する事故等の責任を負うことになるからである。他社製の商用ソフトウェアに関して、回答の限りでは、事業者側では大半が事業者は当事者にはならず、「他社と利用企業が締結している」のに対して、利用企業側では「事業者が他社と締結」と「利用企業が他社と締結」が半々ぐらいだったのは(事業者側と非対称なのは標本数の少なさによる偏りであると解せられる)、筆者にとって意外である。実態的にその通りなのか、もしくはクラウド事業者のサービスとして契約締結の手続きを代行しているだけなのかは、クラウド利用の契約内容の詳細を開示してもらっていないので、未確認であり、疑念とし

で残る。オープンソースに関しては、商用ソフトウェアに比べ、事業者が締結する傾向が多少増しているが、利用が無償であることが影響し、賠償責任を問われることも少ないからではないかと推測される。仮想化ソフトウェアに関することを含めると、事業者が管理・監視する関与度合とおおよそ対応していると解することができる。プライベート・クラウド環境内のソフトウェアに関しては、事業者は形式的な運用を管理・監視はするが、例えば技術的、手段的には介入は可能だとしても、セキュリティ上の制限を含め、内容的な関与は許されない立場にある。従って、仮に不正利用等があったとしても、事業者の責任は間接的であり、直接的には利用企業が責任を負うのが合理的である。そういう意味で、利用企業側の回答が実態を反映しているとするならば、事業者が過大な責任を負っていることになり、疑問が残る。敢えてリスク・テイクによる事業戦略であれば、1つの立場の選択ではあるが、果たしてどうであろうか。何れにせよ、これだけで決定的な要件とまでは言い切れないが、重要な要件なので、より広範な実態把握が求められる。また、進化途上にあるクラウド事業にとっては、責任主体を意味するライセンス契約の締結の有様を十分に踏まえることが望まれる。

④ プライベート・クラウドの利用企業における会計処理に関しては、現状ではほとんどが費用処理を行っている。勘定科目に関しては、パブリック・クラウドと同様な問題を指摘することができる。会計処理に関する意見なことでは、事業者側では2社が「利用企業が資産計上」することが適切と考えているのに対して（但し1社はオンプレミスに限定）、利用企業側では「利用企業は費用処理」が回答の限りでは多数意見であった。

（4）調査結果を踏まえた考察

以上の考察を踏まえて、プライベート・クラウドに係る会計処理を考える。まず、留意事項に触れておく。1つは、記述の煩雑さを避けるために、主として利用企業の会計処理として提示する。事業者側は概ね対称的な取扱いとなる。2つには、クラウドの構成要素は、大別すると、ハードウェアとソフトウェアと構築並びに運用のサービスがあるが、本稿の主題はソフトウェアであるから、ソフトウェアの会計処理に限定することである。同じITの構成要素でも、クラウドに限らず、ハードウェアはこれまでも有形固定資産等で独立的に別個の会計処理が行われてきたのであり、それは変わらない。また、構築並びに運用のサービスは、取り敢えずソフトウェアの資産性とは関係のないことであるから、これまで通り費用処理することに特に問題はない。従って、あくまで取り上げるのはソフトウェアに関してである。

第1に、次の3つの要件の何れかに該当する場合には、その対象範囲は利用企業が資産計上することが妥当である、と考える。認識時点は、ソフトウェアの場合には検収時点とするのが妥当である。理由は、ソフトウェアの取引の一般的な完了時点だからである。

- ① クラウド利用の契約が解約不能なこと²²。
- ② ソフトウェアが利用企業用のオーダーメイドであること²³。
- ③ クラウド事業者もしくは他社製等のソフトウェアに関して、相手方としては利用企業がライセンス契約を締結するものであること。

理由は、次の通りである。①の場合は、調査の限りでも、契約形態には幾通りかあったが、解約不能の契約とすることは、事業者にとっても当該利用のリソースが利用企業向けの特有性が濃厚で、他の利用企業への転用が困難なものであるからと推測される。これは、実質的には当該利用企業の保有資産であると見做すことが適格的である。②の場合は、①と同様ないしそれ以上に、オーダーメイドのソフトウェアを他企業用に転用できることはほばないから（部分的な再利用はないとは言えないが）、当該企業で使い切りとなるものであり、例えば期間契約であったとしても、利用企業の資産と見做すのが合理的である。③の場合は、契約の当事者が事業者ではなく利用企業であり、法的にまさに当該利用企業の所有資産であることを示すものであり、賠償責任等を負うことにもなるので、これまでのソフトウェアの外部購入の場合ないし自社保有の場合と全同であり、会計処理としても整合的である。

第2に、契約形態として包括契約となっている場合のソフトウェアの価格（料金）の取扱いに関することであるが、システム要件（リソースの種類と数量等）により価格（料金）が設定されるのであるから、内訳は明らかにはずである。従って、個々のソフトウェアのうち、上記第1で挙げた要件に該当するソフトウェアを抽出し、その価格（料金）を算定することは可能である。例えば値引き等々を理由に内訳が提示されない場合でも、一般的な自社保有の場合の価格は比較的容易に知り得るから、利用企業側で金額を算定することが困難となることはまずないであろう。

第3に、毎月等の単純な費用処理に比べれば、上記のような取扱いは会計実務上多少の処理増大とはなるだろうが、元々購入ないし自社保有をしていた場合に行っていたことと変わらないのであるから、それを理由に忌避されるほどのことではない。プライベート・クラウドの特性に適格的な会計処理を第一義的に考えるべきである。

5. おわりに

クラウド・コンピューティングが惹起する会計的問題を2つ考察してきた。1つは、クラウド事業者が同一のソフトウェアをパッケージ販売とクラウド事業でのサービス提供の両方で取り扱う場合に、現行のソフトウェア会計基準では制作目的別分類に基因して、実態にそぐわない恣意的な会計処理をせざるを得ないという問題である。それに対しては、収益の源泉としての直間性による分類並びに統一的な会計処理への改訂を提言した。

もう1つは、プライベート・クラウドの利用に関して、それまでの自社保有の資産計上

に替えて、費用処理とする傾向が多く見受けられるが、筆者はそれが実質にそぐわないと考える問題である。但し、注意を要するのは、プライベート・クラウドと総称される事象・事態には多様な形態があり、それを適切に識別しなければならないということである。また、限られた調査ではあったが（得られた回答数を含め）、調査の結果、利用契約も一律ではないので、その内容に分け入り精査しなければ、適合的な会計処理が如何なるものか、明確化できないということであった。それに対して、リース会計を筆者なりに参考にして、3つの要件を挙げ、それに該当する場合には利用企業側が資産計上すべきことを提言した。なお、今後の課題として、クラウドの契約内容に立ち入り（契約書の閲覧が必要となる）、あるいは原価の具体的な金額を把握する、更に詳細な調査を行い、より実態に迫る研究を行うことが挙げられる。「企業機密の壁」があって容易なことではないが、今回の調査を通じてご協力を頂いた企業に更なるご協力を仰ぐ等により、アプローチすることを考えたい。

今だ進化の途上にあるクラウドに関して、時期尚早と受け取られるきらいはあるであろうし、多少の調整は必要になるかもしれないが、考察の大筋は揺るがないものとする。今後一層普及拡大していくと予測されるクラウドが健全に発展していくためにも、会計的にコミットしていくことを使命と考え、考察を行った。賛否共々、議論を誘発できればと願っている。

- 1 日経BP社出版局編(2010)P.5
- 2 羽深修・志田隆弘・田中智文(2011)P.13
- 3 調査会社IDC JAPAN による、2012年のパブリック・クラウド市場に関する調査を参照(http://www.publickey1.jp/blog/13/44893320173idc_japan.html)。プライベート・クラウドに関する同種情報は未見。なお、ITサービスは4.9兆円、パッケージソフトは2.4兆円である(<http://www.itmedia.co.jp/enterprise/articles/1301/31/news064.html>) (安延申他(2009)P.140,235をも参照)。
- 4 やや曖昧な表現に留めているのは、ユーティリティには必需品又は必需サービスという特性があり(従って法規制を伴っている)、クラウドをそれと同等と見做してよいかどうかはなお慎重を期する必要があると考えているからである。
- 5 会計基準の構成(定義—認識—測定・評価—開示)で言えば、ソフトウェアの「制作目的別分類」という定義ないし認識の一部を主として問題とし、その規定に則った会計処理を含めて取り上げることになる。
- 6 会計基準の構成で言えば、認識(そのうちの特に「資産要件」)を主として問題とし、その規定に則った会計処理を含めて取り上げることになる。なお、これに関連して、2007年のリース会計基準の改訂におけるファイナンス・リースの取扱いを想起させる(資産計上に関する例外処理の廃止)。それ以前からリースに関してよく言われる「所有から利用へ」ということもである。但し、リース会計には固有の歴史的経緯や諸論点があり、一方クラウドにはそれとは異なる歴史的な経緯(マシンがまだ高価だった時代における計算センターでの時間貸し等)や相違(利用時の事業者側の継続的な関与等)があるので、本稿ではリース会計に包含させたり、直接的な依拠・援用は行わず、あくまで独立的な考察並びに論理構成としている。
- 7 なお、本稿は現行会計基準をベースに、経済実態(クラウド)に適合的な部分的な改訂を提案するものであり、その拠って立つ会計観等の論議には立ち入らない。
- 8 同書では、IBM社が2008年の公表資料で提示した分類として紹介している。
- 9 「ネットワーク上でソフトウェアを提供する」事業者のことである(JISA(2010)P.i)。これに対して、ハウジング(housing)は利用企業が運用環境を事業者から借りて運用は主として自らが行うこと、ホスティング(hosting)は運用も事業者に委託することである。事業者は何れの場合も複数の利用企業に対して定型的な環境並びに運用形態を設定して業務を請け負う。アウトソーシング(outsourcing)が利用企業と事業者の個別の独自の請け負いであるとの違いである。
- 10 林雅之(2012)P.24-25も参照。
- 11 仮想化とは、物理的な環境上に複数の独立的な仮想環境を構築し運用することであり、それにより利用企業は他の利用企業とは独立的に自ら特有の環境での利用が可能になる(倉西誠一編(2012)P.16-19)。
- 12 尤もGoogleはサーバー仮想化技術を殆ど使っていない(但しネットワークの仮想化は利用している)(同書P.258)。
- 13 「クラウド・コンピューティング関連費用が「発生した」と回答した企業の割合」のことである。なお、調査対象期間は2010年4月1日～2011年3月31日までの1年間、対象企業は資本金3,000万円以上かつ総従業員50人以上の企業の中から無作為抽出により9,500事業者で、回答企業は4,832社、回答率は50.9%である。
- 14 調査期間は2011年10月29日～11月21日、調査対象は東証一部上場企業とそれに準じる企業の計4,000社で、回答数は1,039社(有効回答率：26%)である(同P.ix)。
- 15 オープンソース(OSS：Open Source Software)とは、非営利目的で個人又は財団等といった組織が開発する、①ソースコードが公開されている、②無償で誰でも利用できる、③自由に改変できる、④その

改変したソフトウェアを第三者に提供することも基本的には無償で可能である、ものであり、これまでの商用ソフトウェアとは大きく異なるものである。

- 16 なお同調査報告では「SaaS・ASP」を主として用い、クラウド・コンピューティングは時々使われる程度だが、今日の慣用では前者を包含した後者が一般的であり、本稿はそれに従い、限定が必要な際には特定の用語を使うことにする。また、JISAはSaaSとASPを同義と捉え(同P.5)、ソフトウェアの業界団体としてクラウドのうちソフトウェアに関わることに着目して「SaaS・ASP」という用語を主として使っている。
- 17 調査期間は2009年12月21日～翌年1月20日、回答数は64社(回答率：10.9%、そのうち上場企業34.8%)である(同P.i)。
- 18 なお、「ただし、調査票の回答の選択肢に「研究開発段階の終了時点」を用意していなかったこともこのような回答結果になった要因に含まれているものと想定している」(同P.22)と補記している。
- 19 ソフトウェアを開発する際に、その全ての基礎となる要求を「抽出」→「分析」→「仕様化」→「妥当性確認」というステップで確定させていくが、その具体的な手順等が定式化されており、その中に「ユーザー調査」の手法も含まれている(ゴッテスディーナー [(2005)邦訳 P. 80-86])。
- 20 業種分類並びに売上規模分類は、JUAS(2012b)とJISA(2010)に準じた。
- 21 しかし、利用企業側の団体であるJUASの調査報告JUAS(2012b)でも取上げられていない。
- 22 「リース取引に関する会計基準の適用指針」5.(1).6.の解約不能要件が参考になる。
- 23 「リース取引に関する会計基準の適用指針」10.(3)の特別仕様規準が参考になる。

参考文献

- Gottesdiener, Ellen(2005), The Software Requirements Memory Jogger, Salem,GOAL/QPC, (エレン・ゴッテスディーナー (オージス総研訳)(2009)『実践ソフトウェア要求ハンドブック』翔泳社)
- 羽深修・志田隆弘・田中智文(2011)『Eucalyptusではじめるプライベートクラウド構築』インプレスジャパン
- 林雅之(2012)『オープンクラウド入門 CloudStack, OpenStack, OpenFlow, 激化するクラウドの覇権争い』インプレスR&D
- インプレスR&D インターネットメディア総合研究所編(2012)『インターネット白書2012』インターネット協会監修,インプレスジャパン
- 情報サービス産業協会(JISA)(2010)『近時の情報サービス業界の会計動向に関する調査報告』JISA
- 加藤久明(2007)『現代リース会計論』中央経済社
- 経済産業省(2012)『平成23年情報処理実態調査結果報告書』経済産業省
- 企業会計基準委員会(2007a)「リース取引に関する会計基準」企業会計基準第13号
- 企業会計基準委員会(2007b)「リース取引に関する会計基準の適用指針」企業会計基準適用指針第16号
- 倉西誠一編(2012)『成功するクラウド選び 2012年度版』アスキー・メディアワークス
- リース事業協会編(2012)『リース・ハンドブック [第28版]』リース事業協会
- 日経BP社出版局編(2010)『クラウド大全 第2版——サービス詳細から基盤技術まで』日経BP社
- 日経コンピュータ他編(2012)『すべてわかる仮想化大全2013 クラウドを強化する製品・技術』日経BP社
- 日本情報システム・ユーザー協会(JUAS)(2012a)『ユーザー企業 ソフトウェアメトリックス調査 2012年版 ソフトウェアの開発・保守・運用の実績プロジェクトデータを元に分析』JUAS
- 日本情報システム・ユーザー協会(JUAS)(2012b)『企業IT動向調査報告2012』日経BP社

- 日本内部監査協会編(2012)『IT監査とIT統制 基礎から事業継続・ネットワーク・クラウドまで』同文館出版
- 佐藤信彦・角ヶ谷典幸編著(2009)『リース会計基準の論理』税務経理協会
- 渡邊利和・川添貴生(2012)『仮想化インフラを構築する技術』インプレスジャパン
- 安延申・前川徹・田中辰雄(2009)『ビッグトレンド ITはどこへ向かうのか』アスペクト

<調査票>

クラウド・コンピューティング調査票 (事業者向け)

2013. 2. 1

明治大学大学院経営学研究科

長田美悠子

* 選択回答の場合、該当の○を●にして下さい。

* 記述式の回答の場合、量を気にせず、自由にご回答下さい。

(社名：)

1. 自社で制作したソフトウェアを販売していますか。

している していない

1-1. 貴社は、会計処理に関してどの会計基準を適用していますか。

日本基準 アメリカ基準 IFRS その他 ()

(なお、以下の会計処理に係る質問並びに回答は日本基準をベースにしています。従って、もし日本基準以外を適用されている場合は、実態に即した補訂等をお願い致します。)

1-2. 販売している場合、そのソフトウェアに関して、どのような会計処理をしていますか。

資産計上 費用処理 その他(ケースによる等)(具体的には：)

1-2-1. 資産計上している場合、資産計上額は開発費総額のうち、どの程度ですか。

()

2. 自社で制作したソフトウェアをサービス提供していますか（SaaS、PaaS、ASP等）。

している していない

- 2-1. サービス提供している場合、そのソフトウェアに関して、どのような会計処理をしていますか。

資産計上 費用処理 その他（ケースによる等）（具体的には： ）

- 2-1-1. 資産計上している場合、資産計上額は開発費総額のうち、どの程度ですか。

（ ）

3. 自社で制作した同一のソフトウェアを、販売並びにサービス提供の両方で取り扱っていることはありますか。

ある ない

- 3-1. 両方で取り扱っている場合、そのソフトウェアに関して、どのような会計処理をしていますか。

市場販売目的の会計処理 自社利用目的（サービス提供）の会計処理

その他（ケースによる等）（具体的には： ）

- 3-1-1. 市場販売目的と自社利用目的（サービス提供）とでは会計処理が異なりますが、どのような判断基準で処理をしていますか（例えば、売上が多い方の目的別処理をしている、監査法人と相談して決めている等）。

（ ）

- 3-1-2. 同一のソフトウェアに関して、異なる会計処理となることに不都合あるいは困ることはありませんか。

不都合あるいは困る 不都合はないあるいは困らない

その他（ ）

- 3-1-3. 統一的な処理を望みますか、あるいは具体的な指針を望みますか。

統一的な処理を望む（会計基準の改訂） 具体的な指針を望む

（実務指針の改訂、判断基準の具体化） 今のままでよい

その他（ ）

3-2. これまでは取り扱っていないが、今後両方の取り扱いを予定している場合、どのような会計処理を想定していますか。

- 市場販売目的の会計処理 自社利用目的（サービス提供）の会計処理
その他（ケースによる等）（具体的には： ）

3-2-1. 市場販売目的と自社利用目的（サービス提供）とでは会計処理が異なりますが、どのような判断基準で処理をすることをお考えですか（例えば、売上が多い方の目的別処理をするつもりである、監査法人と相談して決める等）。

（ ）

3-2-2. 同一のソフトウェアに関して、異なる会計処理となることに不都合あるいは困ることにはなりませんか。

- 不都合あるいは困る 不都合はないあるいは困らない
その他（ ）

3-2-3. 統一的な処理を望みますか、あるいは具体的な指針を望みますか。

- 統一的な処理を望む（会計基準の改訂） 具体的な指針を望む
（実務指針の改訂、判断基準の具体化） 今のままでよい
その他（ ）

4. プライベート・クラウド事業は行なっていますか。

- 行なっている 行なっていない

4-1. プライベート・クラウド事業を行なっている場合、プライベート・クラウドは多様な形態がありますが、どのような形態ですか（複数あれば、各々お答え下さい）。

4-1-1. 利用企業にとっての形態 オンプレミス オフプレミス 両方

4-1-2. オフプレミスの場合の物理リソース等

- 共有型（共用型） 専有型（専用型） 両方

4-1-3. サービス範囲 システムの設計&構築有 監視&運用サービス有

- その他（具体的には： ）

4-1-4. サービスの種類 レディメイドのみ オーダーメイド可

- その他（具体的には： ）（上記以外に： ）

- 4-2. プライベート・クラウドの価格体系（料金体系）は、どのように設定していますか（差し支えない範囲で具体的にお答え下さい）。
- ()
- 4-3. プライベート・クラウドの場合、パブリック・クラウドと異なる契約上の規定（例えば解約期限の制約等）はありますか（ある場合、差し支えない範囲で具体的にお答え下さい）。
- ない ある（具体的には：)
- 4-4. 利用企業用の仮想環境（専用部分）で、他社製の商用ソフトウェアを搭載・利用可とする場合、他社とのライセンス契約はどのように締結しますか（例えばこれまでのアウトソーシングであれば、利用企業が契約締結する場合は一般的だったはずです）。
- 他社と貴社が契約締結 他社と利用企業が契約締結
その他（ケースによる等）（具体的には：)
- 4-5. 利用企業用の仮想環境（専用部分）で、オープンソースを搭載・利用可とする場合、無償でもライセンス契約は締結しますが、それはどのように締結しますか。
- オープンソース財団等と貴社が契約締結 オープンソース財団等と利用企業が契約締結 その他（ケースによる等）（具体的には：)
- 4-6. 専用の仮想化ソフトウェア（利用企業固有のシステム環境等）は、どうですか。
- 貴社が契約締結 利用企業が契約締結
その他（ケースによる等）（具体的には：)
- 4-7. 共用の仮想化ソフトウェア（貴社のシステム環境内で個々の利用企業用の環境を構築・設定する等）は、どうですか。
- 貴社が契約締結 利用企業が契約締結
その他（ケースによる等）（具体的には：)
- 4-8. 共用の仮想化ソフトウェア（自社製又は他社製の商用ソフトウェアで有償の場合）に関して、価格体系（料金体系）はどのように設定していますか（差し支えない範囲で具体的にお答え下さい）。
- ()

4-9. 仮想化ソフトウェアで、ロードバランシング、ライブマイグレーション等を行なっている場合（サーバ、ストレージ等）、価格体系（料金体系）にはどのように反映させていますか（差し支えない範囲で具体的にお答え下さい）。

()

4-10. プライベート・クラウドとパブリック・クラウドの複合的な形態であるハイブリッド・クラウドのサービスを提供していますか。

提供している 提供していない その他 ()

4-10-1. ハイブリッド・クラウドのサービスを提供している場合、価格体系（料金体系）はどのように設定していますか（差し支えない範囲で具体的にお答え下さい）。

各々の合算 それ以外（ケースによる等）（具体的には：)

4-11. プライベート・クラウドの形態にもよりますが、利用企業にとって、これまで自社保有していたIT資産からサービス利用（従って費用の支払）へと変わりますが、それはリースに似ているように思われます。ところで、リース会計は2007年の改訂でファイナンス・リースに関しては利用企業が資産計上することになりましたが（オペレーティング・リースは従来通り費用処理）、プライベート・クラウドも形態によっては同様になることが考えられます。事業者側の立場で、どのような会計処理が適切とお考えですか。

事業者が資産計上（利用企業は費用処理）

利用企業が資産計上（事業者は費用処理）

考えていない その他（ケースによる等）（具体的には：)

以上です。ご回答、ありがとうございました。