

【新設】(知的財産のライセンスの供与に係る収益の帰属の時期)

2-1-30 知的財産のライセンスの供与に係る収益の額については、次に掲げる知的財産のライセンスの性質に応じ、それぞれ次に定める取引に該当するものとして、2-1-21の2及び2-1-21の3の取扱いを適用する。

- (1) ライセンス期間にわたり存在する法人の知的財産にアクセスする権利 履行義務が一定の期間にわたり充足されるもの
- (2) ライセンスが供与される時点で存在する法人の知的財産を使用する権利 履行義務が一時点で充足されるもの

【解説】

- 1 本通達は、知的財産のライセンスを供与する企業の約束の性質に応じて収益を認識することになることを明らかにしている。
- 2 会計上、知的財産のライセンスの供与について、収益認識基準の導入前は一般的な定めは設けられておらず、例えば、入金時に収益を認識する方法や契約期間にわたり収益を認識する方法などの様々な会計慣行がみられた。

収益認識基準では、ライセンスは、企業の知的財産に対する顧客の権利を定めるものであり、知的財産のライセンスには、例えば、ソフトウェア、特許権、フランチャイズ等に関するライセンスがある（収益認識基準適用指針 61、62、143）。ライセンスを供与する約束が、顧客との契約における他の財又はサービスを移転する約束と別個のものであり、独立した履行義務である場合には、ライセンスを顧客に供与する際の企業の約束の性質を判定し、履行義務の充足が一定期間にわたるものか一時点のものかを区分して収益を認識することとされている（収益認識基準適用指針 62）。
- 3 法人税においては、以下の取扱いを設けていた。
 - ・ 旧通達2-1-16《工業所有権等の譲渡等による収益の帰属の時期》において、工業所有権等（特許権、実用新案権、意匠権及び商標権並びにこれらの権利に係る出願権及び実施権をいう。）の実施権の設定により受ける対価（使用料を除く。）の額は、原則としてその設定に関する契約の効力の発生の日の属する事業年度の益金の額に算入することとしていた。ただし、その設定の効力が登録により生ずることになっている場合において、法人がその登録の日の属する事業年度の益金の額に算入しているときは、これを認めることとしていた。
 - ・ 旧通達2-1-17《ノーハウの頭金等の帰属の時期》において、ノーハウの設定契約に際して支払を受ける一時金又は頭金は、当該ノーハウの開示を完了した日の属する事業年度の益金の額に算入することとしていた。ただし、ノーハウの開示が2回以上にわたって分割して行われることになっている場合には、その開示をした都度これに見合って支払を受けるべき金額をその開示をした日の属する事業年度の益金の額に算入することとしていた。
 - ・ 旧通達2-1-30《工業所有権等の使用料の帰属の時期》において、工業所有権等又はノーハウを他の者に使用させたことにより支払を受ける使用料の額は、その額が確定した日の属する事業年度の益金の額に算入することとしていた。ただし、法人が継続して契約により当該使用料の額の支払を受けることとなっている日の属する事業年度の益金の額に算入している場合には、これを認めることとしていた。

平成 30 年度税制改正において、収益認識基準の導入を契機として、収益の認識時期について、法令上通則的な規定が設けられ、資産の引渡し又は役務の提供の時点を経済的認識の原則的な時点とする従来の考え方が踏襲された（法 22 の 2 ①）。

4 本通達は、知的財産のライセンスを供与する際の企業の約束の性質の判定及び判定された区分に応じた収益の認識について、従前は旧通達 2-1-16 等において個別に定めていたものを、通則的に収益認識基準の考え方を取り入れるものである。

すなわち、知的財産のライセンスの供与に係る収益の額については、収益認識基準と同様に、本通達の(1)又は(2)に掲げる知的財産のライセンスの性質に応じ、本通達の(1)に定める取引に該当するものについては履行義務が一定の期間にわたり充足されるものとして法人税基本通達 2-1-21 の 2《履行義務が一定の期間にわたり充足されるものに係る収益の帰属の時期》に従い収益を一定の期間にわたり認識し、本通達の(2)に定める取引に該当するものについては履行義務が一時点で充足されるものに該当するものとして法人税基本通達 2-1-21 の 3《履行義務が一時点で充足されるものに係る収益の帰属の時期》に従い収益を一時点で認識することとしている。

また、会計上、次の要件の全てに該当する場合には、企業の知的財産にアクセスする権利を提供するものであるとされており（収益認識基準適用指針 63）、本通達の(1)に掲げる権利に該当するかどうかの判定についても同様である。

- ・ ライセンスにより顧客が権利を有している知的財産に著しく影響を与える活動を企業が行うことが、契約により定められている又は顧客により合理的に期待されていること。
- ・ 顧客が権利を有している知的財産に著しく影響を与える企業の活動により、顧客が直接的に影響を受けること。
- ・ 顧客が権利を有している知的財産に著しく影響を与える企業の活動の結果として、企業の活動が生じたとしても、財又はサービスが顧客に移転しないこと。

なお、これらのいずれかに該当しない場合には、企業の知的財産を使用する権利を提供するものであるとされており（収益認識基準適用指針 64）、本通達の(2)に掲げる権利に該当するかどうかの判定についても同様である。

5 連結納税制度においても、同様の通達（連基通 2-1-33）を定めている。