

**【新設】(知的財産のライセンスの供与に係る売上高等に基づく使用料に係る収益の帰属の時期)**

**2-1-30 の 4** 知的財産のライセンスの供与に対して受け取る売上高又は使用量に基づく使用料が知的財産のライセンスのみに関連している場合又は当該使用料において知的財産のライセンスが主な項目である場合には、2-1-1の11の取扱いは適用せず、2-1-21の2及び2-1-21の3にかかわらず、次に掲げる日のうちいずれか遅い日の属する事業年度において当該使用料についての収益の額を益金の額に算入する。

- (1) 知的財産のライセンスに関連して相手方が売上高を計上する日又は相手方が知的財産のライセンスを使用する日
- (2) 当該使用料に係る役務の全部又は一部が完了する日

**【解説】**

- 1 本通達は、いわゆる売上高ロイヤルティ等に係る収益の計上時期について明らかにしている。
- 2 収益認識基準では、知的財産のライセンス供与に対して受け取る売上高又は使用量に基づくロイヤルティについては、変動対価の定めは適用せず、次のいずれか遅い方で、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 67）
  - ・ 知的財産のライセンスに関連して顧客が売上高を計上する時又は顧客が知的財産のライセンスを使用する時
  - ・ 当該ロイヤルティが配分されている履行義務が充足される時
- 3 法人税においては、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ウ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2①）。
- 4 本通達は、知的財産のライセンスの供与に対して受け取る売上高又は使用量に基づくロイヤルティについての収益の計上時期について収益認識基準の考え方を取り入れるものである。なお、旧通達2-1-30の取扱いのうち、使用料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取扱いについては、おおむね本通達において代替できると考えられることから、当面の間これを認めるとする経過措置（平30.5.30 課法2-8他2課共同「法人税基本通達等の一部改正について」経過的取扱い(4)）を置いた上で廃止することとした。また、旧通達2-1-30の取扱いのうち、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する取扱いについては、実質的に同内容の取扱いを法人税基本通達2-1-30の5《工業所有権等の使用料の帰属の時期》として設けているが、本通達との関係は、確定した決算において収益として経理することを条件に、法人がいずれかの取扱いを選択適用できることとしている。

すなわち、知的財産のライセンスの供与に対して受け取る売上高又は使用量に基づく使用料が知的財産のライセンスのみに関連している場合又は当該使用料において知的財産の

ライセンスが主な項目である場合には、変動対価に関する法人税基本通達 2-1-1 の 11 《変動対価》取扱いは適用せず、法人税基本通達 2-1-21 の 2 及び 2-1-21 の 3 《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等》にかかわらず、次に掲げる日のうちいずれか遅い日の属する事業年度において当該使用料についての収益の額を益金の額に算入することとしている。

- (1) 知的財産のライセンスに関連して相手方が売上高を計上する日又は相手方が知的財産のライセンスを使用する日
- (2) 当該使用料に係る役務の全部又は一部が完了する日

ここで、法人税基本通達 2-1-21 の 2 及び 2-1-21 の 3 にかかわらずとしているのは、本通達を適用する場合にはこれらの取扱いに優先するということである。

5 連結納税制度においても、同様の通達（連基通 2-1-33 の 4）を定めている。