

【改正】(工業所有権等の使用料の帰属の時期)

2-1-30 の 5 2-1-21 の 2 及び 2-1-21 の 3 並びに 2-1-30 の 4 にかかわらず、
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につ
いて、法人が継続して契約によりその使用料の額の支払を受けることとなっている日にお
いて収益計上を行っている場合には、当該支払を受けることとなっている日は、その役務
の提供の日に近接する日に該当するものとして、法第 22 条の 2 第 2 項《収益の額》の規定
を適用する。

【解説】

- 1 本通達は、工業所有権等又はノウハウの使用料に係る収益の計上時期について、そ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旧通達 2-1-30 《工業所有権等の使用料の帰属の時期》の取扱いについて平成 30 年度税制改正後も同様となる旨を明らかにするものである。
- 2 法人税においては、旧通達 2-1-30 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。

この取扱いの趣旨としては、一般に工業所有権等又はノウハウの使用料については、一定期間ごとに定額の使用料の支払を受けることになっている場合と、一定期間内における生産高等に応じて使用料の額を算定することとしている場合とがあり、前者については、その使用料の支払の基礎となる一定期間経過ごとにその収入すべきことが自動的に確定し、また、後者については、その一定期間内における生産高等が明らかになった時点でその都度その収入すべき金額が確定することになるのであるが、税務上は、旧通達 2-1-30 の本文の取扱いにおいて、いずれの場合もそれぞれその収入すべきこと又はその収入すべき額の確定した時点で収益計上することを原則としていた。

しかしながら、特に後者の一定期間内における生産高等に応じて使用料等の額が算定されることとなっている場合については、使用料等の算定基礎となる生産高等を明確に知り得るのは先方のみであり、当方はそのことを自動的に知り得る立場にないのであるから、通常は、先方からその生産高等について報告があり、これについて当方が適当な手段で確認を与えた段階で、初めてその使用料等の額が確定することが一般的である。

したがって、例えば、先方が外国企業である場合には、当方がその生産高等について正確な情報を入手するのに相当期間を要することもしばしばあり得るし、またその報告された生産高等の確認をめぐって当事者間にトラブルが生ずるということも少なくない。そこで、ひとくちに生産高等が明確になった段階で収益計上するといつても、どの時点で明確になったといえるのか、実務上その判断に迷う場合が多い。

旧通達 2-1-30 ただし書においては、このような実態を踏まえて、このような使用料等の額については、法人が継続的にその使用料等の額の支払を受けるべき日（支払期日）に収益計上することとしている場合にはこれを認めることを明らかにしていた。なお、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って収益経理処理していることを前提として、法人税法の益金の額の算入時期についてもその経理に従うこととされていたことに留

意が必要であろう。

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収益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）。

3 本通達は、資産の販売等についての収益の計上時期が法令上明確化されたことに伴い、法令に沿って旧通達 2－1－30 の取扱いの整理を行ったものである。すなわち、前述の旧通達 2－1－30 を設けていた趣旨からしても、使用料の支払を受けることとなっている日の属する事業年度において益金の額に算入する処理は、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従つたものと考えられるため、工業所有権等又はノウハウを他の者に使用させしたことにより支払を受ける使用料の額について、法人が継続して契約によりその使用料の額の支払を受けることとなっている日において収益計上を行っている場合には、当該支払を受けることとなっている日は、その役務の提供の日に近接する日に該当するものとして、法人税法第 22 条の 2 第 2 項《収益の額》の規定を適用することとしている。

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、新設された法人税基本通達 2－1－30 の 4 《知的財産のライセンスの供与に係る収益の帰属の時期》においておおむね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（平成 30 年改正通達経過的取扱い（4））を置いた上で廃止することとした。

ここで、法人税基本通達 2－1－21 の 2 及び 2－1－21 の 3 並びに 2－1－30 の 4 《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。

4 連結納税制度においても、同様の通達改正（連基通 2－1－33 の 5）を行っている。