

【新設】(ノウハウの頭金等の収益の計上の単位)

2-1-1の6 ノウハウの開示が2回以上にわたって分割して行われ、かつ、その設定契約に際して支払を受ける一時金又は頭金の支払がほぼこれに見合って分割して行われることとなっている場合には、2-1-1にかかわらず、その開示をした部分に区分した単位ごとにその収益の額を計上する。

①1 ノウハウの設定契約に際して支払を受ける一時金又は頭金の額がノウハウの開示のために現地に派遣する技術者等の数及び滞在期間の日数等により算定され、かつ、一定の期間ごとにその金額を確定させて支払を受けることとなっている場合には、その期間に係る部分に区分した単位ごとにその収益の額を計上する。

2 ノウハウの設定契約の締結に先立って、相手方に契約締結の選択権を付与する場合には、その選択権の提供を当該ノウハウの設定とは別の取引の単位としてその収益の額を計上する。

【解説】

1 本通達は、ノウハウの開示が分割して行われ、それに見合って一時金又は頭金の支払が分割して行われる場合に部分的に収益を計上する旧通達2-1-17《ノウハウの頭金等の帰属の時期》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 会計上、資産の販売等が行われた場合の収益認識の単位について、工事契約等における一定の定めが存在するものの、収益認識基準の導入前は、一般的な定めは設けられていなかった。

収益認識基準では、履行義務が充足した時に又は充足するにつれて収益を認識する(収益認識基準35)こととされていることから、履行義務が収益の認識の単位となる。そして、履行義務が一定の期間にわたり充足されるものか、一時点で充足されるものかの区分に応じて、一定の期間又は一時点で収益を認識することとされている(収益認識基準38、39)。

3 「ノウハウ」とは、工業所有権のように登録によって権利の保護を受けるに至っていない生産技術に関する事実上の権利であるが、その性質上、一般に工業所有権と同じように、又は工業所有権と一体のものとして、いわば物権的な権利として取引の対象とされている。

そして、このようなノウハウの設定は、その性質上、相手方にノウハウの内容を開示した上でその利用を許諾するという経過になるので、その設定契約に際して支払を受ける一時金又は頭金の額は、ノウハウの開示を完了した時点で収入すべきことが確定することになるから、旧通達2-1-17の本文の取扱いにおいて、原則としてその開示完了日の属する事業年度の収益として処理することとしていた。ただし、ノウハウの開示が2回以上にわたって分割して行われ、しかもその一時金又は頭金の支払がほぼこれに見合って分割して行われる場合には、いわば部分的に収益が確定することになるので、旧通達2-1-17のただし書の取扱いにおいて、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収益に計上し、当初に全体の金額を未収計上しないという取扱いを設けていた。

4 本通達は、収益認識基準の導入前の公正な会計慣行を踏まえた旧通達2-1-17の取扱いを実質的に存続することとしたものである。

具体的には、ノウハウの開示が2回以上にわたって分割して行われ、かつ、その設定契約に際して支払を受ける一時金又は頭金の支払がほぼこれに見合って分割して行われるこ

ととなっている場合には、その開示をした部分に区分した単位ごとに収益の額を計上することとしている。

- 5 ところで、ノウハウの設定対価の授受方法に関する一形態として、その開示伝達等のために現地に派遣する技術者等の数及び滞在期間の日数などによってその支払を受けるべき設定対価の額を算定し、かつ、一定の期間ごとに支払金額を確定させて支払を受けることになっているケースがあるが、このような場合には、その支払を受けるべき金額が確定する都度、その確定した部分に対応する役務の提供をしたと考えるべきであり、本通達の(注)1において、その期間に係る部分に区分した単位ごとに収益を計上することを明らかにしている。
- 6 また、ノウハウの設定契約の締結に先立って、しばしば「オプションフィー」なる名目で一定の金銭が授受されることがある。オプションフィーとは、相手方に契約締結の選択権を付与する際に支払を受けるものであって、契約の締結に至ったときには一時金又は頭金の一部に充当することもあるが、契約の締結に至らなかったときはそのまま没収する性質のものである。そうすると、選択権の付与はノウハウの設定とは別の取引と考えるべきであることから、選択権の付与については、契約締結の選択権を付与した段階で収益を計上することを本通達の(注)2で明らかにしている。
- 7 上記5又は6の事実がある場合には、収益認識基準を適用していれば通常は各開示部分(上記5の場合は一定の期間の役務の提供、上記6の場合は選択権の提供)を別々の履行義務としてそれぞれの履行義務の充足の時に収益計上するべきであり、収益認識基準を適用していなくても各開示部分ごとに収益計上するべきであることから、本通達の取扱いは旧通達2-1-17の取扱いと同様に、任意ではなく、強制的に適用することとしている。なお、仮に、収益認識基準における履行義務の識別のルールに則して、上記5又は6の一連のノウハウの開示が単一の履行義務となる場合において、それが一定の期間にわたり充足される履行義務に該当するときは、その履行義務の進捗度に応じた収益を計上することとなり、その進捗度の見積り方法として、例えば、現在までに開示が完了した部分を指標とするアウトプット法(収益認識基準適用指針17)や派遣技術者等の労働時間を指標とするインプット法(収益認識基準適用指針20)を適用するケースでは、収益の計上時期や計上額は基本的に本通達によった場合と同様となるものと考えられる。
- 8 連結納税制度においても、同様の通達(連基通2-1-1の6)を定めている。