

【改正】（工業所有権等の譲渡に係る収益の帰属の時期の特例）

2-1-16 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。以下この節において同じ。）の譲渡につき法人が次に掲げる日において収益計上を行っている場合には、次に掲げる日は、その引渡しの日¹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。

(1) その譲渡に関する契約の効力発生の日

(2) その譲渡の効力が登録により生ずることとなっている場合におけるその登録の日

【解説】

- 1 本通達は、工業所有権等の譲渡に係る収益の計上時期について、その譲渡に関する契約の効力発生の日²の属する事業年度又はその譲渡の効力が登録により生ずることとなっている場合に、その登録の日の属する事業年度の益金の額に算入することを認める旧通達2-1-16《工業所有権等の譲渡等による収益の帰属の時期》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、固定資産に該当する工業所有権等の譲渡に係る収益の計上時期について一般的な定めは設けられておらず、伝統的な実現主義の考え方³に従って収益計上することが一般的であったものと考えられる。また、収益認識基準は、顧客との契約から生じる収益に適用されるとされており、一般に固定資産の譲渡については適用対象に含めていない。
- 3 法人税においては、旧通達2-1-16で、工業所有権等の譲渡又は実施権の設定により受ける対価（使用料を除く。）の額は、原則としてその譲渡又は設定に関する契約の効力発生の日⁴の属する事業年度の益金の額に算入するが、例外的にその譲渡又は設定の効力が登録により生ずることと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、これを認めていた。ここで「工業所有権」というのは、特許権、実用新案権、意匠権及び商標権の4つの権利をいうが、これらの権利に係る出願権及び実施権についても、これらに含めて同じように取り扱うという前提で旧通達2-1-16を定めていた。すなわち、工業所有権等の譲渡に係る収益の計上時期について、契約の効力発生の日を原則としつつ、工業所有権等の移転については登録がその効力発生⁵の要件とされているので（特許法98①、実用新案法26等）、一般的な実務を尊重して登録の日によることも認めていたものである。

なお、収益認識基準においてライセンスの供与についての定めが新たに設けられたことに伴い、旧通達2-1-16において定めていた実施権の設定に係る収益の帰属の時期の取扱いは、法人税基本通達2-1-30の2《工業所有権等の実施権の設定に係る収益の帰属の時期》に移管して、新たに通達を設けることとした。

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⁶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2①）。

なお、収益認識基準においては、一般的に固定資産の譲渡は適用対象に含められていないが、法人税においては、棚卸資産の販売と固定資産の譲渡とで取扱いに差異を設ける理由もないので、固定資産の譲渡についても併せてその取扱いが明確化されている。

- 4 本通達は、資産の譲渡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2-1-16の取扱いの整理を行ったものであり、実質的な内容に変更は

ない。

すなわち、資産の譲渡等に係る収益の額は目的物の引渡しの日属する事業年度の益金の額に算入することが原則であるところ、契約の効力が生ずる日については、引渡しの日属する日に近接する日の例示となっているため法令上明確ではあるが、法人が継続して契約の効力が生ずる日において収益計上を行っているときは、当該効力発生日は引渡しの日属する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た。

また、前述の旧通達2-1-16を設けていた趣旨からしても、工業所有権等の登録の日属する事業年度において収益計上する処理は、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従ったものと考えられるため、法人が継続してその登録の日において収益計上を行っているときは、当該登録日は引渡しの日属する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た。

5 連結納税制度においても、同様の通達改正（連基通2-1-16）を行っている。