



Q&A 収益認識の基本論点

14

論点 14 | 知的財産のライセンス



Q

顧客に対して、自社のブランドや特許等の知的財産のライセンスを一定の期間にわたって供与する場合があります。当該ライセンスの供与に係る収益を一時点で認識するか、一定の期間にわたって認識するかをどのように判断することになりますか。



A

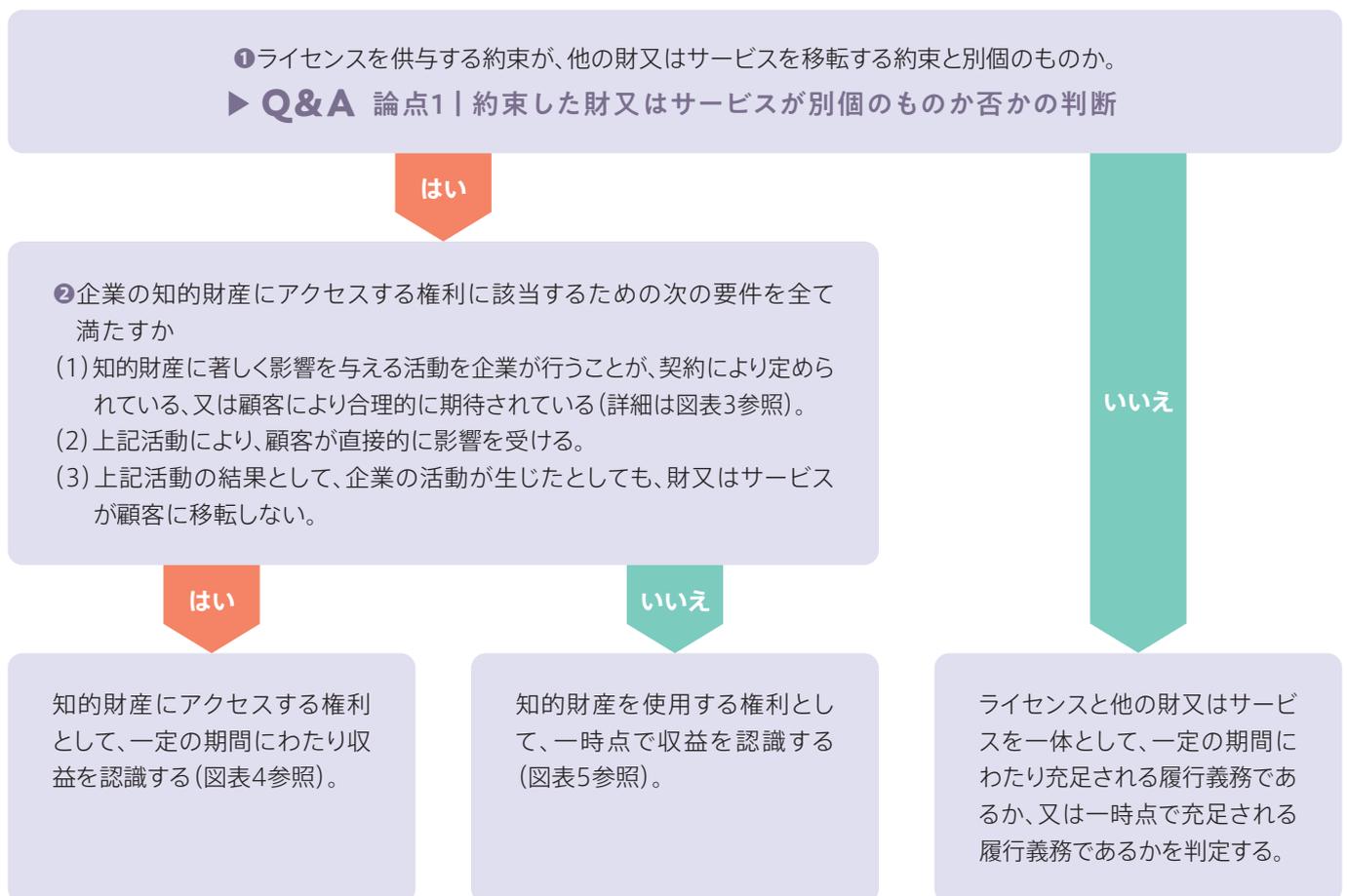
顧客に供与した知的財産のライセンスの性質に応じて判断します。顧客に対して知的財産を使用する権利を提供するものであれば収益を一時点で認識し、知的財産にアクセスする権利を提供するものであれば収益を一定の期間にわたって認識することになります。



■ 会計基準等の定め (適用指針第61項から第68項、第143項から第152項、設例23から設例25)

ライセンスの対象となる知的財産には、例えば、①ソフトウェアや技術、②動画、音楽等、③フランチャイズ、④特許権、商標権、著作権などがあります(適用指針第143項)。収益基準では、これらの知的財産のライセンスに関する会計処理を図表1(適用指針第61項から第64項を基に作成)のように定めています。

図表1 ライセンスの会計処理



■ 売上高又は使用量に基づくロイヤルティの収益認識時期

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が知的財産のみに関連している場合、あるいは当該ロイヤルティにおいて知的財産のライセンスが支配的な項目である場合は、変動対価の見積りの制限及び変動対価の見積りの見直しに関する定めは適用されないこととされています。一方、売上高又は使用量に基づくロイヤルティが上記に該当しない場合には、通常の財又はサービスの提供に係る変動対価の定めに基づき、収益を認識することになります(図表2参照)。

図表2 売上高又は使用量に基づくロイヤルティの収益認識時期

売上高又は使用量に基づくロイヤルティ	収益認識時期
知的財産のみに関連している場合、あるいは当該ロイヤルティにおいて知的財産のライセンスが支配的な項目である場合(※)	いずれか遅い方 ・顧客の売上高の計上時点又は使用した時点 ・企業の履行義務の充足時点
知的財産のみに関連しておらず、当該ロイヤルティにおいて知的財産のライセンスが支配的な項目でない場合	変動対価の見積り及び変動対価の見積りの制限の定めに基づき、収益の著しい減額が発生しない可能性が高い部分に限り履行義務の充足時に(又は充足するにつれて)収益認識 ▶ Q&A 論点7 変動対価

(※)売上高又は使用量に基づくロイヤルティにおいて知的財産のライセンスが支配的な項目である場合とは、例えば、ロイヤルティが関連する財又はサービスの中で、ライセンスに著しく大きな価値を顧客が見出すことを、企業が合理的に予想できる場合になります(適用指針第152項)。

図表3 図表1②要件(1)について

(1) 知的財産に著しく影響を与える活動

「知的財産に著しく影響を与える活動」とは、次のいずれかに該当する活動を言います(適用指針第65項)。

(i) 知的財産の形態又は機能性を著しく変化させる活動

▶例 デザイン、コンテンツ、機能を実行する能力を著しく変化させる。

(ii) 顧客が知的財産からの便益を享受する能力に影響を与える活動

▶例 ブランドからの便益は、知的財産の価値を補強する、又は維持する企業の継続的活動から得られるかあるいは当該活動に依存していることが多い。

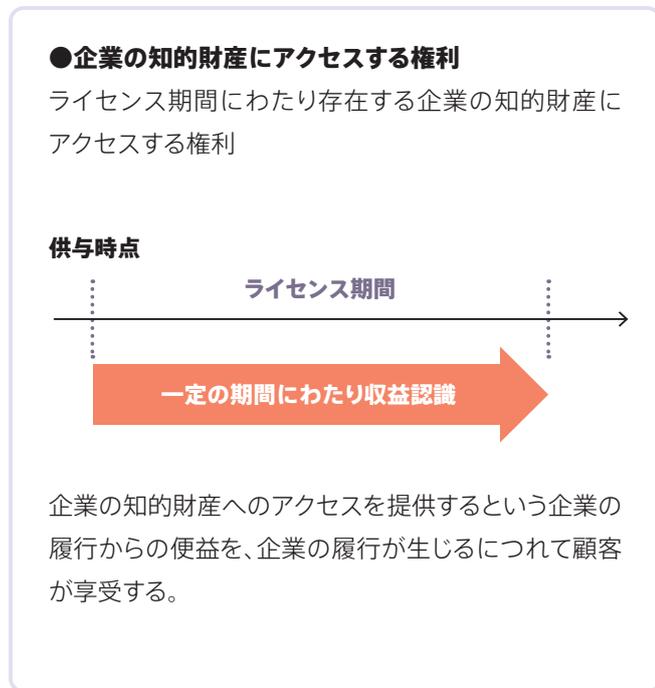
(2) 顧客により合理的に期待されていること

「顧客により合理的に期待されていること」を示す可能性のある要因としては、次が挙げられます(適用指針第149項)。

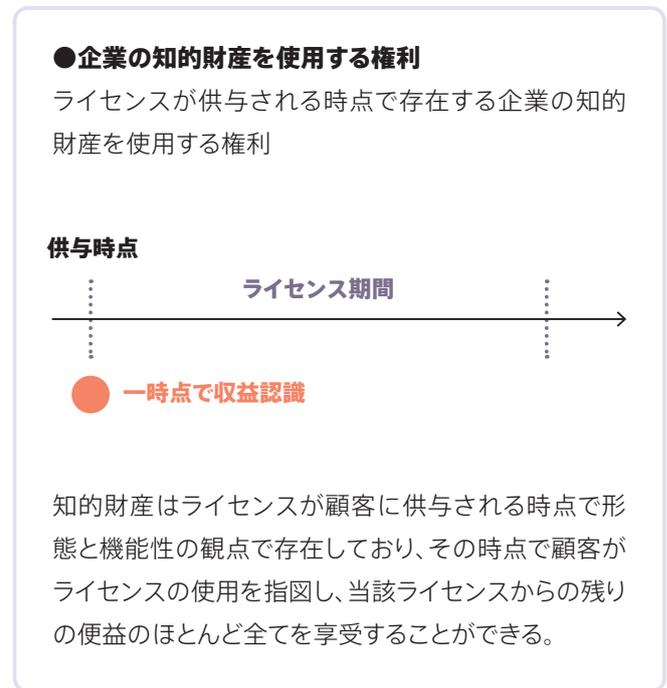
(i) 企業の取引慣行や公表した方針等

(ii) 顧客が権利を有している知的財産についての企業と顧客との間での経済的利益の共有(例えば、売上高に基づくロイヤルティ)の存在

図表4 アクセスする権利の会計処理



図表5 使用する権利の会計処理



■ 事例1 映像コンテンツのライセンス供与

放送事業者であるA社は、他の放送事業者B社と過去にA社が制作した放送番組（映像コンテンツ）について、B社が放映することを許諾する契約を締結した。

A社は、ライセンスの供与によりA社の知的財産である映像コンテンツについてB社が有する権利が、図表1②の「企業の知的財産にアクセスする権利」に該当するために満たす必要のある要件の全てを満たすかどうかにより、「企業の知的財産にアクセスする権利」か「企業の知的財産を使用する権利」かを判断することになります。

例えば、過去に制作を行い放送した放送番組について、提供元の放送事業者A社が映像コンテンツの形態や機能性、価値に著しく影響を与える活動を行わない場合（図表3（1）参照）には、図表1②の要件（1）を満たさないため、「企業の知的財産を使用する権利」の提供として、一時点で収益を認識することになります。

放送事業者A社



■ 事例2 フランチャイズ料

フランチャイズ運営者であるC社は、フランチャイズ契約に基づき、フランチャイズ加盟者（以下「加盟者」）から毎月の売上高の5%のロイヤルティを受領します。C社は、取引慣行として、フランチャイズの評判を高めるため、一般顧客の嗜好の分析や、製品の改善、価格戦略、販促キャンペーン及び運営面の効率化の実施などの活動を行います。

C社は、フランチャイズのライセンス供与により加盟者が有する権利が、図表1②の「企業の知的財産にアクセスする権利」に該当するために満たす必要のある要件の全てを満たすかどうかにより、「企業の知的財産にアクセスする権利」か「企業の知的財産を使用する権利」かを判断することになります。

運営者C社
(フランチャイザー)





例えば、次のように、図表1②の三つの要件全てを満たす場合、「企業の知的財産にアクセスする権利」の提供として、一定の期間にわたって収益を認識することになります。

図表6 企業の知的財産にアクセスする権利に該当するための要件の検討

要件	検討の例示	判定
要件1 著しく影響を与える活動が顧客に期待されているか。	<p>次の点を考慮し、加盟者が権利を有している知的財産であるフランチャイズに著しく影響を与える活動をC社が行うことを、加盟者は合理的に期待している。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・フランチャイズの評判を高めるために、一般顧客の嗜好の分析などの活動をC社が行う取引慣行があるため、加盟者が権利を有している知的財産であるフランチャイズから便益を享受する能力は、実質的に運営者の活動により得られるか、又は当該活動に依存する(図表3(1)(i)(ii)、(2)(i)参照)。 ・C社が得られる報酬が加盟者の売上高に基づくロイヤルティである場合、当該報酬は加盟者の売上高に左右されるため、C社が自らの利益を最大化するように活動することを加盟者は期待し、加盟者と共通の経済的な利害がある(図表3(2)(ii)参照)。 	○
要件2 顧客は直接的に影響を受けるか。	<p>フランチャイズ加盟者は、製品の改善、価格戦略、販促キャンペーン及び運営面の効率化などC社が行う活動から生じる変化に対応することとなるため、当該活動の影響を受ける。</p>	○
要件3 財又はサービスが顧客に移転しないか。	<p>フランチャイズ加盟者は、一般顧客の嗜好の分析などのC社の活動からの便益を享受する可能性はあるが、当該活動が生じたとしても、財又はサービスはフランチャイズ加盟者に移転しない。</p>	○

