

コンピュータ・ソフトウェアの課税上の問題

M051861 黒住茂雄

1. 序論

コンピュータ・ソフトウェア（以下「ソフトウェア」という。）は、著作権法により保護されているため、ソフトウェアに関する取引には著作権が含まれていることが想定される。しかし、税務上ソフトウェアに関する著作権の規定が存在しないため立法趣旨の異なる著作権法の規定を厳密に適用することとなり実務上の混乱が生じている。本稿では、ソフトウェアの法的保護について著作権に焦点を当て、税務上の取得価額並びに減価償却及び著作権の使用料に係る源泉課税の問題について検討する。

2. ソフトウェアの法的保護

著作権法には人格的・精神的利益を保護する著作者人格権と財産的権利の支配権である著作権がある。著作権は登録等を要さず保護期間も50年と長期に渡っている。また、著作権は、複製権等の支分権により構成されている。ソフトウェアに関する取引には様々な著作権を考慮する必要がある。

3. ソフトウェアの取得価額と減価償却

税務上ソフトウェアに関する規定は企業会計との違いを明確にすることに主眼が置かれ、著作権に関する取得価額と減価償却について明確な規定が存在していない。ソフトウェアは減価償却資産に該当するが、一般的に著作権は非償却資産に該当することとなっている。ソフトウェアに関する著作権の取り扱いについては、ソフトウェアと著作権を明確に区別するという考え方と著作権はソフトウェアに含まれるものであるとの考え方がある。通達、判例、企業会計、著作権法について分析した結果、ソフトウェアと著作権は明確に区別するべきであると結論付けた。しかし、ソフトウェアと著作権が混在した取引の場合、それぞれの取得価額を算定することは非常に困難である。更に、ソフトウェアは陳腐化が激しいため、ソフトウェアを保護する著作権についても価値の逓減があると考えられる。税務上著作権の減価償却が認められていないため特許権等の他の知的財産権と比較して整合性が保たれていない。

米国財務省規則 § 1.861-18では、コンピュータ・プログラムに関する取引を①コンピュータ・プログラムの著作権の譲渡、②コンピュータ・プログラムの複製物の譲渡、③コンピュータ・プログラムの開発又は修正のための役務の提供、④コンピュータ・プログラミング技術に関連するノウハウの提供、の4つに分類し、原則的には、取引が4分類のいずれかただ1つと

して取り扱われることを要求し、僅少な取引については、他の取引の一部として取り扱われる。これにより上述の問題解決を図っている。

以上を踏まえて、ソフトウェアに関する著作権の取扱いについての提言を行った。

第1に著作権の償却を一定の範囲内で容認すること。第2に著作権の譲渡は、①市場販売目的のソフトウェアに関する、複製権の譲渡及び譲渡権又は貸与権の譲渡②翻案権の譲渡③公衆送信権の譲渡④上演権の譲渡をメルクマールにして、いずれかに該当する場合には、ソフトウェアに関する著作権の譲渡として取り扱う旨の提言を行った。

4. ソフトウェアに関する著作権の使用料

税務上、ソフトウェアについて留意すべき問題は、取得価額と減価償却の問題に加えて、国際税務における著作権の使用料の源泉徴収所得税の問題がある。所得税法の規定を精査し、著作権の使用料の範囲を明確にするとともに国税不服審判所の3つの裁決事例を題材に問題点の抽出を行った。問題点として僅少な著作権への課税、一括して対価が支払われている場合に著作権の使用料に該当しない部分へ課税が行われていることを指摘した。

5. ソフトウェアに関する取引の分類

OECDモデル租税条約コメンタリーでは、僅少な著作権については著作権の使用料の判断の際には無視することとしている。このOECDモデル租税条約と米国財務省規則 § 1.861-18を参考に著作権の使用料に関する提言を行う。

ソフトウェアに関する著作権の使用料については、①複製権及び譲渡権又は貸与権の利用の許諾を受けた場合、②翻案権、二次的著作物の利用権の利用の許諾を受けた場合、③公衆送信権の利用の許諾を受けた場合、④上映権の利用の許諾を受けた場合、⑤その他、契約において著作権の利用についての対価であることが明らかである場合、のいずれかに該当する場合のみ課税し、僅少な著作権については無視するとの提言を行った。

本稿における検討を前提に、ソフトウェアに関する取引を①著作権の譲渡②著作権の使用料③ソフトウェアの譲渡④ソフトウェアのリース⑤開発又は修正のための役務の提供⑥著作権を除く知的財産権の提供、に分類した。税目的に適合した制度を構築するためにソフトウェア及び著作権に関する税法上の規定の創設が必要である。