

国際課税のケース・スタディ

コンピュータ・ソフト契約の違約金に対する源泉徴収の可否

〔事例〕

内国法人甲社は、コンピュータ・ソフトのメーカーである米国法人A社（日本に支店等を有していない。）と契約を締結し、A社の所有するコンピュータ・プログラムを入れたディスクについてライセンス契約を締結した。当該契約では、甲社の1台のパソコンにこのプログラムをインストールすることは認められているが、ディスクの販売、プログラムのコピー及びプログラムのリバース・エンジニアリングは禁止されている。

甲社は、当該ディスクの対価を1回で支払い、取引が完了したが、甲社では、1台のパソコンの使用では業務に支障が生じることから、数台のパソコンにこのプログラムをインストールして使用していたが、このことがA社の知るところとなり、違約金を支払うこととなった。この場合、その違約金の支払いについての源泉徴収は必要か。

〔ポイント〕

- 1 コンピュータ・プログラムと源泉徴収
- 2 著作権法と課税
- 3 違約金の源泉徴収の可否

〔解説〕

1 使用料課税における国内法と租税条約の適用関係

内国法人が外国法人（本事例では米国法人）に対して、使用料を支払う場合の課税は次の通りである。

① 内国法人から他の内国法人への使用料の支払いについては内国法人に納税義務は生じない（所法5③、7①四、174等）。

② 外国法人が特定の国内源泉所得（所法161一の二～七号、九号～十二号）の支払いを受けるときは、使用料の場合、20%の税率による源泉徴収課税がある。したがって、外国法人の居住地国と日本との間に租税条約の締結がなければ、20%の税率の適用により課税は終了する。

③ 日本において課税を受ける者がわが国との租税条約における条約相手国の居住者である場合、多くの場合当該租税条約の適用により限度税率である10%が適用となる。

④ 国内法（租税条約実施特例法第3条の2）により、租税条約に定める限度税率により、日本において課税が行われ（10%の税率による源泉徴収）、課税関係が終了する。この場合、外国法人は、支払いを行う日本法人を通じて所轄

税務署長に、「租税条約に関する届出書」を提出しなければならない。

⑤ 当該外国法人は、その居住地国における確定申告において、日本において支払った源泉徴収税額を外国税額控除等により二重課税の調整を行う。

2 日本における使用料に係る源泉徴収課税の基本的な考え方

使用料は、価値ある無形資産の譲渡又は使用等の対価として支払われる金額であり、区分できる金額で、かつ、実費弁償的な支払いまでも対象とするものではない(所基通161-25)。また、コンピュータ・プログラムに係る使用料の源泉徴収について、日本の課税当局は、通達等において明定していないことから、現状においては、著作権法を中心に考えるべきであろう。具体的な課税関係は、租税条約が締結されている国との取引では租税条約を検討すべきであるが、租税条約において著作権そのものについて定義が置かれていないことから、日本における課税においては、日本の著作権法が適用されることになる。なお、日本の所得税法における著作権は、「出版権及び著作隣接権その他これに類するものを含む」という広義の概念を使用していることから、必ずしも著作権自体を借用概念としていないことに留意すべきであろう。

3 著作権の内容

(1) 著作権法の位置付け

無体財産法には、著作権法、工業所有権法(特許法、実用新案法、意匠法、商標法等)、不正競争防止法、民商法の該当規定が含まれる。著作権法は、思想又は感情の表現を保護する法律であり、アイデアを保護する法律は、特許法、

実用新案法等である。

(2) 著作権者の権利

イ 著作権(第三者に譲渡可能な権利:著法61)

著作権は、複製権(著法21)、上演権及び演奏権(著法22)、放送権(著法23)、展示権(著法25)、上演権及び頒布権(著法26)、貸与権(著法26の2)、翻訳権及び翻案権(著法27)、第二次著作物に対する原作者の権利(著法28)、という各種の権利を包含したものであることから、単に著作権ということではなく、著作権に含まれるどの権利が問題となるのかを明確にする必要がある。なお、著作権法第27条及び第28条の権利は、著作権の譲渡において特別に規定されていないときは譲渡した者に留保されたものと推定される(著法61②)。

ロ 著作者人格権(一身専属の権利として他に譲渡できない権利)

この権利には、公表権(著法18)、氏名表示権(著法19)及び同一性保持権(著法20)が含まれる。

4 租税条約における著作権の課税関係

(1) 米国法人が著作権を譲渡する場合

① 当該米国法人が、原作者である場合、当該著作権は、資本資産に該当しないことから、日米租税条約第16条の規定の適用はなく(条約免税とならない)、使用料所得にも該当しないことから、国内法による20%の課税となろう。

② 当該米国法人が、他の著作者から譲渡を受けた著作権を譲渡する場合、当該著作権は、資本資産に該当(条約免税)することから(日米租税条約第16条)、その場合、すべての権利の譲渡かどうか判断の基準となる。そうでない

場合は、使用許諾契約となり、源泉徴収課税が生じる可能性がある。

(2) 複製物売買契約

この契約により支払われる金額は、国内法及び租税条約のいずれにおいても事業所得に該当するものと考えられる。

(3) 使用許諾契約及び複製許諾契約

この契約により支払われる金額は、租税条約において使用料所得に該当する。ただし、使用料を文化的使用料と工業的使用料に分けているわが国の租税条約（対ルーマニア条約，対旧チエコスロバキア条約，対ハンガリー条約，対旧ソ連条約）では、著作権の使用料は文化的使用料に該当し、租税条約により免税となる。

〔検討〕

1 米国法人とのライセンス契約における支払いの課税

内国法人甲社が、米国法人A社に支払ったラ

イセンス契約に基づく支払金額は、日米租税条約第14条（使用料条項）に規定する著作権という権利の対価であることから、当該租税条約に定める限度税率10%により、わが国において源泉徴収が行われる。

2 米国法人への違約金の課税の可否

内国法人甲は、A社との契約に違反した行為を行ったことにより、A社に対して違約金を支払ったが、この支払いは、名目上、違約金であるが、契約外の権利の使用に対する対価を支払ったことと同一の効果を有するものと認められることから、著作権の使用料として源泉徴収が必要となる。

この場合、当初の契約とは別に両者間において金額等を合意する必要があるが、甲社が日本における税額を負担することとなる場合は、支払金額をグロスアップして計算する必要が生じることになる。

（税理士 小沢 進）

相続と相続税法

——判例にみる事実認定と解釈——

桜井 四郎 著

A 5 判上製函入り・定価4202円（税込み）

相続・贈与による取得財産の事実認定や通達に対する裁判所の判断を体系的にわかりやすく解説。

財 経 詳 報 社