

# 著作権の税務

法令出版

## はしがき

近年は、特にインターネットを介して著作権に関連するさまざまな取引を行うということが増えており、それに伴い、必然的に、著作権の税務を巡って、さまざまな問題が生ずるようになってきています。

このような近年の著作権の税務を巡って生ずるさまざまな問題の中には、税について定めた法令の条文等を読んだだけでは解決に至らないというものも、少なくありません。

このため、近年は、税について定めた法令の条文等の文言を更に深めて解説をしたものが求められるということになってきたわけですが、残念なことに、著作権の税務に関してまとまった解説を行った書籍は見当たらないという状況にありました。

本書は、このような状況を少しでも改善することができないのかと考えて、著作権の税務に係る論考等を著しておられた方々にお声を掛けさせて頂き、ここに上梓する運びとなったものです。

第1章においては、著作権法における著作権に関する取扱いを踏まえつつ、税について定める法令等における著作権に関する取扱いの正確な理解に資することができるように、税について定める法令等における著作権に関する用語と文言について、それらの内容と用い方の確認を行うこととしています。

第2章においては、著作権の使用料に関する課税と著作権法上のさまざまな権利規定、権利制限規定を概観した上で、著作物に関して締結されることが実務上多いと思われる契約を類型化して、課税の帰結を記載しています。また、近時、AI生成物に関して契約が締結されるケースも生じてきたことから、これについても検討しています。

第3章においては、税について定める法令等の条文として数多く用いられている「著作権の使用料」という文言について、実務上よく問題となる所得税法161条1項11号口を取り上げ、その文理及び趣旨等からみてしるべき解釈を検討することとしています。

第4章においては、第3章の「著作権の使用料」の解釈論に著作権の本質論等を加味した上で、コンピュータ・プログラムの取引対価の「著作権の使用料」該当性に関する裁決で示された国税不服審判所の判断について検討することとしています。

第5章においては、外国IT事業者が開発したコンピュータ・ソフトウェアを国内ディストリビューターが国内消費者に販売する場合に、国内ディストリビューターが源泉徴収をすることが必要となるのか否かについて、租税条約の解釈に絞って論じています。長年にわたって不明確なままとされているこの論点について、近時の裁判例を掘り下げることによって、OECDモデル租税条約コメンタリーに沿って源泉徴収を不要とするべきことに明確な根拠を与えることを意図しています。

外国子会社合算税制における著作権の取扱いについては、現在、争訟等まで生ずることとなっており、今後も、さまざまな問題が生ずる可能性がありますので、第6章においては、外国子会社合算税制における著作権の取扱いについて解説をすることとしています。

そして、消費税法においては、「著作権」に該当するの否か、また、「著作物」に該当するの否かということにより、その取扱いが異なるものがありますので、最後に、第7章において、消費税法の条文に基づき、その取扱いの違いを確認するとともに、消費税法における「著作権」及び「著作物」の定義及び内外判定について解説をすることとしています。

本書の内容については、引き続き、内容を充実させる必要があると考えていますが、本書によって冒頭に述べた状況がかなり改善されることも、間違いなく考えています。

このような本書が著作権の税務に携わる皆様方に僅かなりともお役に立つようであれば、幸いです。

ところで、本書の各章の解説の内容には、章が異なると著作権法と税法との関係の捉え方や用語の解釈の仕方がやや異なるなど、執筆者によって見解の相違があるところがあり、読者の皆様方の中には、戸惑いを感じるという方もいらっしゃるかもしれませんが、このように、執筆者の見解を統一することとしていないのは、著作権の税務に関しては、他の多くの分野の税務とは異なり、まだまだ検討や議論を深める必要がある状態にあると考えられるためです。

本書の次版以降の書籍においては、解説の範囲を更に広げたり、深度を更に深めたりすることが必要であると考えられますので、本書の初版の各章の執筆者が自ら検討を進めることはもとより、本書の解説の範囲を広げたり深度を深めたりすることに資する方々がいらっしゃって本書の次版以降の執筆者となることを希望されるということであれば、本書の初版の執筆者の見解とは異なる見解を持っておられるということであったとしても、執筆者に加わって頂くことの可否について、本書の初版の執筆者の方々にお諮りしたいと考えています。

最後になりましたが、本書の刊行にご助力を賜りました法令出版の皆様方に、厚く御礼を申し上げます。

令和5年2月

執筆者を代表して  
日本税制研究所 代表理事  
税理士 朝長 英樹

## 総目次

第1章 税法等における著作権に関する用語と文言（朝長 英樹）	1
第2章 契約類型別に見た著作権の税制上の取扱い（手塚 崇史）	115
第3章 税法等に頻出する「著作権の使用料」の解釈論（山下 貴）	173
第4章 著作権の本質と税法等における著作権等の取扱い（山下 貴）	199
第5章 コンピュータ・ソフトウェアに関する OECDモデル租税条約コメントリーの参照（南 繁樹）	221
第6章 外国子会社合算税制における著作権の取扱い（朝長 英樹）	273
第7章 消費税法における著作権及び著作物の取扱い（秋山 高善）	319

## 凡 例

著作権法	著法
法人税法	法法
法人税法施行令	法令
法人税法施行規則	法規
法人税法基本通達	法規通
所得税法	所法
所得税法施行令	所令
所得税法施行規則	所規
所得税基本通達	所基通
消費税法	消法
消費税法施行令	消令
消費税法施行規則	消規
消費税法基本通達	消基通
租税特別措置法	措法
租税特別措置法施行令	措令
租税特別措置法施行規則	措規
租税特別措置法基本通達	措基通
東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法	復興財確法
労働者派遣事業の適正な運営の確保及び派遣労働者の保護等に関する法律	労働者派遣法

# 第1章

## 税法等における 著作権に関する用語と文言

(朝長 英樹)

## 第1章 目次

はじめに	5
第1節 著作権法及びその関連法における著作権に関する用語の 成立過程の概要の確認	7
1 明治32年の「著作権法」の制定まで	7
2 昭和14年の「著作権ニ關スル仲介業務ニ關スル法律」の制定まで	8
第2節 税法等に初めて著作権に関する定めが設けられた 昭和19年の旧所得税法施行規則4条の3（丙種ノ事業所得） における「著作権ノ使用料」の確認	15
第3節 著作権法における著作権に関する用語と文言の内容及び 用い方の確認	21
1 著作権法における「著作権」と「著作物」	21
(1) 「著作権」	21
(2) 「著作物」	26
2 著作権法における「利用」等	27
(1) 著作権法における「利用」等の用い方の概要	27
(2) 著作権法における「利用」等の内容と用い方の確認	28
① 「利用」	28
② 「使用」	28
③ 「譲渡」	29
④ 「提供」	29
⑤ 「貸与」	30
⑥ 「許諾」	31
⑦ 「対価」	32
⑧ 「報酬」	33
⑨ 「料金」	36
⑩ 「使用料」	36
⑪ 「著作物の使用料」	38
⑫ 「著作物の提供」	39
⑬ 「著作物の貸与」	39

第4節 税法等における著作権に関する用語と文言の内容及び 用い方の確認	41
1 税法等における著作権に関する用語と文言の用い方の概要	41
(1) 昭和19年後の著作権に関する用語と文言の用い方の 成立過程の概要	41
(2) 現在の税法等における著作権に関する用語と文言の 用い方の概要	51
2 税法等における著作権に関する用語と文言の条文等ごとの 内容と使い方	62
(1) 税法等の条文等における「著作権」と「著作物」	62
(2) 税法等の条文等における「利用」等の内容と用い方の確認	64
① 「利用」	64
i 消費税法2条1項8号の3	64
ii 通達等における「利用」	72
(i) 所得税基本通達2-32	72
(ii) 所得税基本通達161-35・法人税基本通達20-3-3	73
(iii) 法人税基本通達8-1-10	75
(iv) 消費税法基本通達5-4-2	75
(v) 消費税Q&A問2-2	78
② 「使用」	81
③ 「譲渡」	82
i 法令における「譲渡」	82
(i) 所得税法95条4項9号ロ・161条1項11号ロ・ 165条の6第4項8号ロ・所得税法施行令82条1号・ 法人税法69条4項9号ロ・144条の2第4項8号ロ	83
(ii) 法人税法施行令5条1項33号	84
(iii) 消費税法施行令6条1項7号	84
ii 消費税Q&Aにおける「譲渡」	85
④ 「提供」	88
i 法令における「提供」	88
(i) 法人税法施行令5条1項33号	88
(ii) 租税特別措置法40条の4第2項3号イ・ 40条の7第2項4号イ・66条の6第2項3号イ	88

66条の9の2第2項4号イ・租税特別措置法施行令	
39条の34の3第1項3号ロ・2項3号ロ・	
4項3号ロ・7項1号	89
(iii) 消費税法2条1項8号の3	90
ii 通達等における「提供」	90
(i) 所得税基本通達161-35・161-37	91
(ii) 法人税基本通達20-3-3	91
(iii) 消費税Q&A問2-2	91
⑤ 「貸付け」	91
i 消費税法施行令6条1項7号	92
ii 消費税Q&A問2-1・問2-2	92
⑥ 「許諾」	93
i 消費税法2条1項8号の3	93
ii 通達等における「許諾」	94
(i) 法人税基本通達8-1-10	94
(ii) 消費税Q&A問2-2	94
⑦ 「対価」	95
⑧ 「報酬」	95
i 法令における「報酬」	95
(i) 所得税法204条1項1号	95
(ii) 所得税法施行令7条の2	99
ii 通達における「報酬」	100
⑨ 「料金」	103
i 所得税法204条1項1号	103
ii 所得税基本通達204-6	104
⑩ 「使用料」	105
⑪ 「著作権の使用料」	105
⑫ 「著作権の提供」・「著作物の提供」	107
⑬ 「著作権の貸付け」	110

## はじめに

税について定める法令等（以下、本章では、税法全般のことを総称して「税法等」と記することとします。）における著作権に関する取扱いは、基本的には、著作権法等における取扱いを参照しつつ、それらの取扱いを、税法等における様々な取扱いの中に取り込んできたというものとなっていると考えられます。

そのため、税法等において、著作権がどう取り扱われているかを正確に理解するには、まず、著作権法等において、税法等がどのような取扱いになっているかということを確認しておく必要があります。

こうした事情にあることを前提として、本章においては、著作権法における著作権に関する取扱いを踏まえつつ、税法等における著作権に関する取扱いの正確な理解に資することができるよう、税法等における著作権に関する用語と文言について、それらの内容及び用い方の確認を行うこととしています。

このように、最初に、税法等における著作権に関する用語と文言の内容と用い方の確認を行うこととしているのは、税法等において著作権に関する取扱いを定めている条文等の中には、著作権法等において用いられている用語や文言と同じものが用いられているにもかかわらず、その内容や用い方が著作権法等におけるそれらと同一ではないものがあつたり、「著作権の使用料」という文言のように、著作権法等にはない表現が用いられていたりするという事情があるためです。

換言すれば、税法等において著作権に関する取扱いを定めている条文等に用いられている用語や文言には、その内容や用い方に特有なものがあるため、それらの条文等を正しく理解するためには、それらの条文等を読む前に、その特有なものを正しく理解しておくことが必要となる、ということなのです。



そこで本章では、まず第1節で、著作権法及びその関連法における著作権に関する用語の成立過程の概要の確認を行います。

次に、第2節で、昭和19年に税法等で初めて「著作権」という用語並びに「著作権ノ使用料」という文言を用いた旧所得税法施行規則4条の3（三種ノ事業所得）で、その用語と文言の内容及び使い方がどのようなものとなっているのかという確認を行います。

更に、第3節で、著作権法において用いられている用語と文言の中で、税法等を正しく理解するために必要となると考えられるものについて、それらの内容及び使い方がどのようなものとなっているのかという確認を行った上で、最後に、第4節で、第1節から第3節までにおいて確認したことに基づき、税法等における著作権に関する条文等に用いられている用語と文言について、それらの内容と使い方がどのようなものとなっているのかということを確認することとします。

ところで、税法等には、著作権について、「著作権（出版権及び著作隣接権その他これに準ずる権利を含む。）」というように、著作権に、出版権・著作隣接権・著作隣接権に準ずる権利の3つを含めているものが多く存在しますが、本章では、これらの3つの権利を含まない本来の著作権について記述することとしており、これらの3つの権利については必要に応じて必要な範囲で言及するのみとしているということを予め確認しておきます。

なお、本文（各節末の後注を含みます。）における下線及び圏点等については、本章の執筆者である朝長が付したものであることをお断りしておきます。

## 第1節

### 著作権法及びその関連法における著作権に関する用語の成立過程の概要の確認

税法等においては、著作権に関する取扱いについて、「著作権」や「著作物」という用語などを用いて定めが設けられているわけですが、これらの用語については、一部、著作権法の規定を引用して定義が設けられていることもあるものの、それらを除き、税法等に定義が設けられているわけではありません。

そのため、基本的には、著作権法及びその関連法において用いられている用語と同じ意味内容のものであるが、常に著作権法およびその関連法において用いられている同じ用語の意味内容と同じものとは限らない、と解する必要があると考えられます。

このような事情にあることを踏まえて、最初に、本節において、著作権法及びその関連法における著作権に関する用語の成立過程の概要を確認しておくこととします。

#### 1 明治32年の「著作権法」の制定まで

「著作権」に含まれる出版権に類似した権利が存在するという事は、既に江戸時代から認識されていました\*1。

明治政府も、慶応4年に、出版統制のための太政官布告を出していますが、明治2年になって、出版条例を制定しています。この出版条例は、明治26年に、出版法となっています。

「著作権」という用語は、明治17年5月16日に農商務省が外務省に対してベルヌ条約\*2に関する事項について回答をした際の添え書きにおいて、「文芸及工芸上ノ發明權」とあるのは「美術上ノ著作権」とした方がよい」と助言したのが最初の使用例とされています\*3。

明治32年には、我が国がベルヌ条約に加盟するに当たり、著作権法が制定されます。

旧著作権法（昭和45年の改正前の著作権法をいいます。以下、同じです。）においては、「著作権」\*4となる権利として、「著作物ヲ複製スルノ権利」、「翻譯權」、「興行權」、「寫眞著作權」があることが明確になりました。

しかし、旧著作権法には、現在の著作権法とは異なり、著作物がどのようなものであるのかということを知る手掛かりとなる定めが存在していませんでした。

このため、旧著作権法の下では、著作物に該当するのか否かの判断が極めて難しいというケースが少なからず生じていたのではないかと思います。

## 2 昭和14年の「著作権ニ關スル仲介業務ニ關スル法律」の制定まで

税法における著作権に関する規定をどのように解釈するのかという観点からすると、税法に、著作権に関する規定が設けられた時に、著作権法制の下で著作権に関する定めがどのような用語を用いてどのように定められていたのかということが非常に重要となります。

税法における著作権に関する規定は、昭和45年の改正前まで続いた旧著作権法の下で設けられていますので、旧著作権法の下において、「使用」と「利用」\*5という用語や、「報酬」と「使用料」という用語などが、どのような内容でどのような用いられ方をしていたのかということは、必ず確認しておかなければなりません。

「使用」と「利用」という用語、そして「報酬」と「使用料」という用語について、それらが著作権法及びその関連法においていつからどのように用いられるようになったのかということを確認してみると、次の表のとおりです。

### 「使用」「利用」「報酬」「使用料」の用い方の成立過程の確認

年	法令等	「使用」	「利用」	「報酬」	「使用料」
明治2年	出版条例	0	0	0	0
明治4年	専売略規則	0	0	0	0
明治17年	商標条例	2	0	0	0
明治18年	専売特許条例	1	0	0 (報酬金：2)	0
明治20年	版權条例	0	0	0	0
〃	脚本楽譜条例	0	0	0	0
〃	写真版權条例	0	0	0	0
明治22年	特許条例	8	0	2	0
〃	意匠条例	0	0	0	0
〃	商標条例（改正後）	11	0	0	0
明治26年	版權法	0	0	0	0
明治32年	特許法	7	2（注1）	4	0
〃	意匠法	0	0	0	0
〃	商標法	11	0	0	0
〃	著作権法	1	0	0	0
明治38年	実用新案法	4	0	0	0
大正11年	特許法（改正後）	5	2	1	0
〃	意匠法（改正後）	4	1	0	0
昭和4年	実用新案法（改正後）	4	1	0	0
昭和14年	著作権ニ關スル仲介業務ニ關スル法律	0	1（注2）	0	2（注3）
〃	著作権ニ關スル仲介業務ニ關スル法律施行規則	0	4（注4）	0	7（注5）
昭和44年	著作権法（改正前）	1（注6）	0	1（注7）	0
昭和45年	著作権法（改正後）	7（注8）	45	2（注9）	20

（注1）「利用」の用例は、次のとおりであり、特に、「利用」を「使用」と区別する意図があったとまで解することはできないと考えられます。

「第十七條 他人ノ特許發明ヲ利用シテ為シタル發明ニ付特許ヲ出願シタル者特許ノ査定ヲ得タルトキハ原特許證主ニ協議シ其ノ發明ヲ使用スルノ承諾ヲ受



クヘシ 発明者前項ノ承諾ヲ得ルコト能ハサルトキハ其ノ事由ヲ具シ特許局長ノ申告スヘシ特許局長に於テ正當ノ理由アリト認ムルトキハ其ノ利用発明ニ對シ特許ヲ與フルコトヲ得」

- 注2 「著作物ノ出版、翻譯、興行、放送、映畫化、寫調其ノ他ノ方法ニ依ル利用」となっており、「著作物」について「利用」という用語が用いられています。
- 注3 「著作物使用料規程」(2)となっており、「著作物」について「使用料」という用語が用いられています。
- 注4 「著作物ノ利用」(2)、「著作物ノ種類及其ノ利用方法」、「著作物ヲ利用」となっており、「著作物」について「利用」という用語が用いられています。
- 注5 「著作物使用料」、「著作物使用料規程」(4)、「著作物ノ使用料率」(2)となっており、「著作物」について「使用料」という用語が用いられています。
- 注6 この「使用」という用語は、明治32年の創設時から存在するもので、旧著作権法48条2項で「器械器具」について用いられており、「著作物」や「著作権」などについて用いられているわけではありません。
- 注7 昭和10年の改正で追加された旧著作権法30条1項7号において、「出演者」が受け取るものを「報酬」としています。
- 注8 「使用」は、「利用」と明確に区別して用いられています。
- 注9 「報酬」の用例は、次のとおりであり、「使用料」と区別されている点に留意する必要があります。

「上演、演奏、口述、上映又は有線放送について実演家又は口述を行なう者に対し報酬が支払われる」(著法38①)

「放送において実演が放送されたときは、…放送事業者は、相当な額の報酬を当該実演に係る第92条第1項に規定する権利〔実演を放送し又は有線放送する権利で実演家が専有するもの〕を有する者に支払わなければならない」(同94②)

また、「料金」という用語も、次のように、2カ所で用いられています。

「公表された著作物は、営利を目的とせず、かつ、聴衆又は観衆から料金(いずれの名義をもつてするかを問わず、著作物の提示につき受ける対価をいう。次項において同じ。)を受けない場合」(著法38①)

「放送され、又は有線放送される著作物は、営利を目的とせず、かつ、聴衆又は観衆から料金を受けない場合」(同条②)

現行の著作権法においては、「報酬」、「料金」及び「使用料」の使用例は、更に増えており、これらの用語の違いにも留意する必要があります。

この表からも分かるとおり、昭和45年の改正前の旧著作権法においては、同法48条2項で、「器械器具」について「使用」という用語が用いられていましたが、それを除けば、同法には、「使用」や「利用」という用語も「使用料」という用語も存在していませんでした。

昭和45年の改正後の著作権法において用いられている著作物の「利用」や「使用料」という用語について、法令において同様の用い方がされるようになったのは、昭和14年に制定された著作権ニ關スル仲介業務ニ關スル法律\*<sup>6</sup>からです。

このような「利用」と「使用」の使い分けは、この表からも分かるとおり、法令においては、大正11年の特許法や意匠法の改正の頃から行われるようになり、昭和14年の著作権ニ關スル仲介業務ニ關スル法律の制定によって確立したと言ってよい状態となっています\*<sup>7</sup>。

著作権ニ關スル仲介業務ニ關スル法律にも、著作権ニ關スル仲介業務ニ關スル法律施行規則にも、「使用」という用語は用いられていませんので、「利用」と「使用」の使い分けが同法によって確立したと述べると、疑問に感じられる方がおられるかもしれませんが、同法の企画立案と条文案の作成を主導した国塩耕一郎氏が起稿した論考を確認してみると、次に引用した部分の記述からも分かるとおり、「利用」と「使用」は明確に使い分けられています。

「著作物の無斷使用があつた場合に、當該權利侵害者に對して著作物使用料、裁判外の賠償金等の支拂を求め、又は其の著作物使用の停止を要求することも當然含まれる。即ち斯かる場合に於ても事後に著作物利用に關する〔傍点は国塩氏〕或る種の契約を締結せんとするものと考へられるからである。」(国塩耕一郎「著作権ニ關スル仲介業務ニ關スル法律」の解説、『国塩耕一郎著作権論文集』82頁)

国塩氏は、「無斷使用」という用語から分かるとおり、著作物を利用することについて著作権者の許諾を得るべきであったにもかかわらずそ

れを得なかったというものについても、「利用」という用語ではなく、「使用」という用語を用いています。

現在、著作権法においても、同法113条（侵害とみなす行為）5項や7項において著作権を侵害する行為について「使用」という用語を用いたり、同法114条の6（秘密保持命令）1項において営業秘密を目的外で用いる行為について「使用」という用語を用いたりしていますので、国塩氏が「使用」という用語について用いた用語法は、現在の著作権法においても変わっていないということになります。

また、著作物に関して、「著作物使用料」（上表の(注)3及び(注)5を参照）などというように、「使用料」という用語が著作権ニ關スル仲介業務ニ關スル法律及び著作権ニ關スル仲介業務ニ關スル法律施行規則において用いられるようになってきていることにも、注目する必要があります\*<sup>8</sup>。

#### [注]

- \* 1 市古夏生「江戸から明治に至る板権と報酬の問題」（『江戸文学42』ペリカン社、2010）4頁、藤實久美子「江戸書物問屋仲間の構造と板権の実効性」（同前）90頁他
- \* 2 ベルヌ条約の正式な名称は、「文学的及び美術的著作物の保護に関するベルヌ条約」であり、同条約は、著作権に関する国際条約であって、1886（明治19）年にスイスのベルヌで締結されました。  
我が国は、1899（明治32）年に、著作権法を制定した上で、ベルヌ条約に加盟しています。この著作権法の企画立案と条文案の作成を主導したのは水野鍊太郎氏ですが、この著作権法と同氏の多くの著作等は、我が国における著作権制度の発展に大きく寄与したと評価されています。
- \* 3 大家重夫著『著作権を確立した人々〔第2版〕』（成文堂、2016）106頁他
- \* 4 水野鍊太郎氏は、「著作権ト云フ言葉ハ新シイ言葉デ、著作権法ヲ編マストキニ實ハ私ガ拵ヘタ言葉デアルノデス」（『水野鍊太郎著作権シリーズ第一集 水野鍊太郎「著作権ノ性質ニ就テ」』水野鍊太郎著作権論文刊行会、1972）906頁、「著作権ト云フ名稱ハ日本ノ従来ノ法制デハ版權ト稱シ來ツタモノデアリマスガ、版權ト云フト出版する權ト云フヤウニ解セラレマシテ、少シク狭過ギルヤウニ考ヘラルルノデアリマス〔中略〕版權ナル名稱ヲ改メテ著作権ト云フ名ヲ拵ヘタノデス」（同前）と説明しています。

また、水野氏は、「加藤博士其他ノ人ノ説ニ或ハ創作權トシタラドウカト云フコトモアリマシタガ、著作者ノ權利ガ創作權デアルカ否ヤト云フコトハ一ツノ學理上ノ問題トナツテ居リマスルカラ、兎ニ角適當ノ文字ノ見附カルマデハ著作権ト云フ言葉ヲ用ヒテ、法律上ノ言葉トシヤウト云フノデ、遂ニ著作権ト云フ言葉ガ通過シテ今日ノ法律語ニナツタ次第デアリマス」（同907頁）とも述べています。

筆者は、「著作権」という名称ではなく、「加藤博士其他ノ人ノ説」にあったように、「創作權」という名称にしていたとすれば、「新シイ言葉」や「實ハ私ガ拵ヘタ言葉」ということにはならないものの、名称と内容が整合的となって、制度の理解もより一層容易となり、制度の発展により一層寄与することとなったのではないかと考えています。

もっとも、「著作権」を「創作權」としたということであったとしたら、法律の条文に、我が国にも従前から存在する版權の取扱いから導き得るものが少なからずある「著」に関する事項の定めに加えて、他の事項に関する様々な定めを追加しなければならないという難問に正面から向き合わざるを得なくなったものと思われま

- \* 5 著作権法の下では、著作権者の許諾がなければ行い得ない行為を「利用」といい、著作権者の許諾がなくても行い得る行為を「使用」というものとされています。

つまり、著作物の「利用」は、著作権法の定めに基づいて著作権者の許諾を得なければ行い得ないが、著作物の「使用」は自由に行い得るということです。

著作権法の規定を解釈する場合には、「利用」という用語と「使用」という用語の違いを正しく理解しておくことが重要となります。

なお、著作物の「使用」は自由に行い得るということが著作物の「使用」は対価なく行い得るということの意味するわけではない、ということに留意する必要があります。

- \* 6 この法律は、いわゆる“プラーゲ旋風”への対策として創設されたものです。“プラーゲ旋風”とは、昭和6年頃から、ヨーロッパ著作権団体の代理人となったドイツ人のウィルヘルム・プラーゲが我が国において使用料の取り立てを始め、著作権を尊重する気風が乏しかった我が国に大きな衝撃を与えたことをいうものです。
- \* 7 明治32年3月に公布された旧著作権法の企画立案と条文案の作成を主導した水野鍊太郎氏は、その公布から2か月後の同年5月に『著作権法要義』（明法堂・有斐閣書房）を発刊しており、同書においては、「使用」という用語も「利用」という用語も用いられていますが、著作物の「使用」と「利

用」を明確に区別していたわけではないと考えられます。「利用」という用語に関して言えば、『著作権法要義』においては、3か所で用いられており、「法令ニ規定ナキヲ利用シ」（7頁）、「著作物ヲ利用スル」（22頁）と「建築物ヲ利用スル」（165頁）という使い方がされていますが、「本法ハ建築物ニ適用セス」と定めた旧著作権法52条に関する解説に用いられている「建築物ヲ利用スル」という文言は、著作物の「使用」と「利用」を明確に区別するということであれば、本来は、「建築物ヲ使用スル」とするべきであったと考えられます。

- \* 8 「使用料」という用語に関しては、本来は「利用料」という用語を用いるのが正しいという意見が存在しますが、筆者は、著作物を用いることに対する対価については、「利用料」ではなく、「使用料」という用語を用いるのが正しいと考えています。

その理由は、①著作権法による制限がないという場合にも対価を授受することがあること、②著作権法による制限に違反している場合にも対価を請求することができること、③「利」のために用いる場合にのみ対価を授受するとは限らないこと、そして、④「使用料」は「利用料」を含むものであること、この4つです。

## 第2節

### 税法等に初めて著作権に関する定めが設けられた昭和19年の旧所得税法施行規則4条の3（丙種ノ事業所得）における「著作権ノ使用料」の確認

税法等に著作権に関する定めが設けられたのは、昭和19年に制定された旧所得税法施行規則4条の3（丙種ノ事業所得）に「著作権」という用語と「使用料」という用語を用いて「著作権ノ使用料」という、旧著作権法等には存在しない文言が用いられたのが最初であると思われます。

昭和19年には、旧所得税法の改正が行われて、新たに同法10条（丙種ノ事業所得）に丙種の事業所得が設けられ源泉徴収の対象とされましたが、その改正を受けて新たに創設された旧所得税法施行規則4条の3においては、次のとおり、「著作権ノ使用料」についても、丙種の事業所得に含めるものとされました。

第四條ノ三 所得税法施行地ニ於テ支拂ヲ受クル原稿、挿畫、作曲及音盤吹込ノ料金、放送謝金、著作権ノ使用料及講演料竝ニ此等ノ性質ヲ有スル報酬又ハ料金ハ所得税法第十條ニ規定スル丙種ノ事業所得トス

この旧所得税法施行規則4条の3に関する当時の解説としては、大蔵省主税局で所得税に関する法令の企画立案及び条文案の作成を担当する国税第1課に在籍しておられた田口卯一氏が執筆された「丙種事業所得の源泉課税」（日本税務協會報第1号、昭和19年）が最も詳しいものとなっていると考えられますが、この解説においては、「原稿料、挿畫料、作曲料、音盤吹込の料金、放送謝金、著作権の使用料及び講演料等」（9頁他）というように、「著作権の使用料」が「原稿料」等と同列に並べて説明されているのみで、「著作権の使用料」の内容に関しては、何の

説明もなされていません。

前節において確認したとおり、昭和19年当時も、「使用料」に関しては、「著作物」について「使用料」というものがあるとされていました。しかし、「著作権」について、「使用料」というものがあるとされていた形跡はありません。

そのような中、旧所得税法施行規則4条の3に「著作権ノ使用料」という文言が挿入され、その文言の内容に関しては、何の説明もされていない、ということになっているわけです。

そして、その後、税法等の中に、「著作権」という用語とともに「著作権の使用料」という文言が用いられるようになってきます。この「著作権の使用料」という文言は、税法等以外の法令では用いられておらず、税法等においてのみ用いられる特殊な文言ということになります。

このため、旧所得税法施行規則4条の3の「著作権ノ使用料」という文言については、何故、「著作物ノ使用料」ではないのかという疑問が湧いてくることとなります。

著作権法の下では、「使用料」は全て著作物の使用料とされており、著作権の使用料というものは存在しません。前節で示した「「使用」「利用」「報酬」「使用料」の用い方の成立過程の確認」の表の(注)3と(注)5においても述べたとおり、著作権ニ關スル仲介業務ニ關スル法律及び著作権ニ關スル仲介業務ニ關スル法律施行規則においても、「使用料」は、著作物の使用料とされており、著作権の使用料とはされていません。

このように、「著作物ノ使用料」という文言が用いられ、「著作権ノ使用料」という文言が用いられていない中であって、旧所得税法施行規則4条の3において、「著作物ノ使用料」という文言を用いるのではなく、「著作権ノ使用料」という文言を用いたことには、必ず、理由があるはず\*<sup>9</sup>。

その理由に関しては何ら説明がされていないので、推測するしかないわけですが、著作権は明確である一方、著作物は明確性を欠くため、税法等においては、「著作物ノ使用料」と規定するのは適当ではないと判断された、ということであったと推測するのが合理的であると考えら

れます。

昭和19年の時点の旧著作権法においては、著作権は、「著作物ヲ複製スルノ権利」、「翻譯權」、「興行權」、「著作物ノ無線電話ニ依ル放送ヲ許諾スルノ権利」、「寫眞著作権」、「出版權（著作物ヲ〔中略〕文書又ハ圖畫トシテ複製シ之ヲ發賣頒布スルノ権利）」の六つの権利とされており、これらの権利のみが著作権とされていました。

これに対し、著作物に関しては、昭和19年の時点に至っても、旧著作権法に定義が設けられておらず、どのようなものが著作物となるのかということがあまり明確ではなかったと考えられます。

税制度においては、課税の対象とするのか否かということとは、できる限り疑義を残すことなく判断することができるようになっていなければなりませんので、上記のような状況で、「使用料」を課税の対象とする税制度を創るということであれば、六つの権利を有する場合にのみ課税をする仕組みとするというのが税に関する法令作成の常識的な対応であったと考えられます\*<sup>10</sup>。

旧所得税法施行規則4条の3においては、「著作権」と「使用料」という用語や「著作権ノ使用料」という文言を定義することなく用いており、また、それらの内容を説明するというも行っていないので、同条の企画立案者は、「著作権ノ使用料」という部分に関して、基本的には旧著作権法の世界で用いられている用語の概念を用いることとするという判断をしたことは明らかですが、「著作物ノ使用料」とはせずに「著作権ノ使用料」としたところについては、課税の明確性や安定性が求められる税制度の特殊性を勘案した判断をしたものと推測されるわけです。

「著作物」が存在しなければ「著作権」があるということにはならないため、「著作権ノ使用料」と規定したとしても、明確性や安定性が担保されるということにはならないのではないかと疑問が湧いてくるかもしれませんが、旧所得税法施行規則4条の3において、「著作権ノ使用料」と規定した場合と「著作物ノ使用料」と規定した場合とでは、課税の明確性と安定性という点で、大きな違いが出てきます。



仮に、旧所得税法施行規則4条の3において、「著作物ノ使用料」と規定した場合、その規定を適用するに当たって、国税当局が何をすることになるのかというと、旧著作権法には「著作物」の定義は存在しないわけですから、国税当局は、当然のことながら、自ら対象物が「著作物」であるのか否かということ判断するということになります。

これに対し、旧所得税法施行規則4条の3において、「著作権ノ使用料」と規定した場合、その規定を適用するに当たって、国税当局が何をすることになるのかというと、国税当局は、「著作権」があるのか否かということ判断するということになります。

つまり、「著作権ノ使用料」と規定すれば、国税当局は、対象物が「著作物」であるのか否かという困難を伴うことがある判断を自ら行うということを回避することが可能となり、著作権法において「著作権」があると判断される場合にのみ課税を行うということが可能となる、ということなのです。

分かり易く言えば、「著作物ノ使用料」と規定するのではなく、「著作権ノ使用料」と規定することによって、著作権法に下駄を預けた状態にしたということですが、税法等においては、課税の明確性や安定性を確保するという観点から、そのような制度判断をすることは、決して珍しいことではありません。

また、旧所得税法施行規則4条の3の「著作権ノ使用料」については、誰から「支拂ヲ受クル」と想定されていたのかということも重要となります。

旧所得税法施行規則4条の3においては、「著作権ノ使用料」は、「原稿」、「挿畫」、「作曲」及び「音盤吹込」の「料金」、「放送謝金」、「講演料」と並べて規定されていますが、この「料金」、「放送謝金」、「講演料」は、いずれも読者や聴講者などが支払うものではなく、「原稿」の執筆者等と読者や聴講者などとの間に存在する者が支払うものです。

旧所得税法施行規則4条の3の「著作権ノ使用料」は、その文言だけからでは、誰から「支拂ヲ受クル」のかということがよく分かりませんが、それと並べて規定されている「料金」、「放送謝金」、「講演料」と比

べて見てみると、著作等の最終の使用者又は利用者から「支拂ヲ受クル」ものではなく、作者と最終の使用者又は利用者との間に存在する者から「支拂ヲ受クル」ものであることが分かります。

つまり、最終の使用者又は利用者から「支拂ヲ受クル」ものは、「料金」等とされており、「著作権ノ使用料」とはされていない、ということです。

このように、旧所得税法施行規則4条の3の「著作権ノ使用料」が最終の使用者又は利用者から「支拂ヲ受クル」ものではなく作者と最終の使用者又は利用者との間に存在する者から「支拂ヲ受クル」ものであるということは、それが源泉徴収の対象とされていることから、裏付けられます。著作物の最終の使用者又は利用者は、通常、一般の個人となりますので、そのような者に源泉徴収義務を課するという制度を創るはずがありません。

ただし、旧所得税法施行規則4条の3の「著作権ノ使用料」に関しては、誰が「支拂ヲ受クル」のかということの規定していないため、「支拂ヲ受クル」者は、作者に限られるわけではなく、再実施権（サブライセンス権）を有する者などとなることもあったと考えられることに留意しておく必要があります。

---

[注]

\*9 現在も、税について定める法令においては、著作権と同様に、工業所有権について、他の法令には存在しない「工業所有権の使用料」という文言が用いられていますが、工業所有権について「工業所有権ノ使用料」というものが先にあってそれに倣って「著作権ノ使用料」という文言を用いるようになったということではありません。

昭和19年には、工業所有権に関する法令としては、大正6年に制定された工業所有権戦時法、大正6年に制定されて昭和17年に改正された工業所有権戦時法施行令、大正6年に制定された工業所有権戦時法登録令、昭和18年に制定された工業所有権法戦時特例と工業所有権法戦時特例施行令が存在していますが、これらの何れにおいても、「工業所有権ノ使用料」という文言は

用いられていませんし、昭和19年当時の税について定める法令においても、そのような文言は用いられていません。

- \*10 旧所得税法施行規則4条の3の企画立案を行った者は、「著作権ノ使用料」として丙種の事業所得とされるものはどのようなものかと質問されたとしたら、「著作権」を有している場合において「使用料」を得たときのその「使用料」であると回答したものと考えられます。

しかし、「著作物」とはどのようなものかということを明確にしたものはありませんので、仮に、旧所得税法施行規則4条の3において「著作物ノ使用料」という文言を用いていたとしたら、同条の企画立案を行った者は、「著作物ノ使用料」として丙種の事業所得とされるものはどのようなものかという質問に対し、回答に窮することとなったはずで

### 第3節

## 著作権法における著作権に関する用語と文言の内容及び 使い方の確認

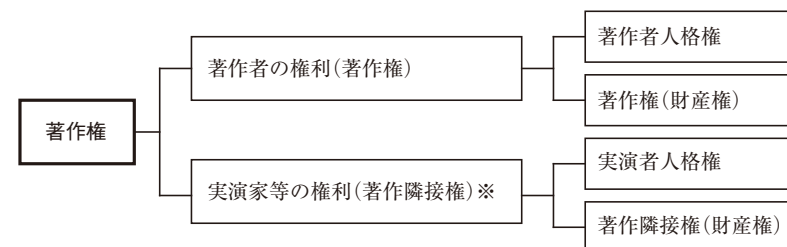
本節においては、現在の著作権法において、著作権に関する用語と文言がどのような内容でどのように用いられているのかという点を確認しておくこととします。

### 1 著作権法における「著作権」と「著作物」

著作権法において、「著作権」と「著作物」がどのようなものとされているのかという点については、文化庁が作成した『著作権テキスト～初めて学ぶ人のために～令和3年度』（以下、「文化庁テキスト」といいます。）に分かり易く説明されていますので、以下、この1においては、文化庁テキストから引用したものを用いながら確認をすることとします。

#### (1) 「著作権」

文化庁テキストの2頁には、「著作権」を広く捉えた次の図が示されています。



※ 著作隣接権には、レコード製作者、放送事業者、有線放送事業者の権利が含まれます。