第28回 日税研究賞

入選論文集

平成17年9月20日発行

財団法人　日本税務研究センター
JAPAN TAX RESEARCH INSTITUTE

第Ⅰ章　音楽産業の現状と税制の課題

1.　音楽産業の現状

音楽業界を中心として著作権及び著作隣接権の減価償却税制を考察する。2003 年 11 月世界第 2 位のレコード会社ソニーミュージックと世界第 5 位の BMG レコードが合併し、世界のメジャーレコード会社は、ソニー・BMG、ユニバーサルミュージック、EMI グループ、ワーナーミュージックの 4 社となった。現在 EMI とワーナーの合併の話も進んでいるようである。これらの合併はレコード産業の衰退の象徴でもある。レコード産業の日本国内の売上は、1998 年から 6 年後の 2003 年には 34%も減少している。金額にして約 2000 億円 (1・図表 1) である。これは消費者が音楽を聴かなくなったのだろうか、答えは NO であろう。消費者がレコード(2) （CD 等）を買わなくなったのは事実である。しかし、消費者は異なる方法で音楽の情報を入手していると言われている。これらが、法的に許されるものならば良いが違法なものであったとしたならば、その行為は著作権者の権利を侵害することになり長期的に見れば社会全体の利益にならない。権利者の利益・消費者の利益のバランスをとりながら、社会全体の利益を追求することが重要である。アナログ時代には、コピーにはコストもかかり品質も劣化しオリジナルを特定することができた。著作権といえども有体物に一体化した流通制度が確立されていた。ところがデジタル技術により、情報は、オリジナルとコピーの区分ができない上に有体物に依存せず無体情報のみが流通をしていることである。著作権法からも租税法からも新しい視点で検討を加える必要が生じてきたものと考える。音楽著作物の流通は、大きく区分すると、音楽著作物を複製した有体物であるレコードの流通と音楽著作権（著作隣接権を含む）そのものの流通とに区分することが可能である。音楽産業の実態をみれば、有体物の複製物の流通が音楽産業の売上に直接影響のある事象である。しかし、著作権法や租税法で問題になるのはどちらかと言えば権利そのものの流通である。作詞作曲家は、著作権を音楽出版社に譲渡し、音楽出版社は、JASRAC 等の著作権管理事業者に信託又は管理委託をして、レコード会社をはじめ各事業者が当該著作権を利用し、レコード録音・カラオケ・演奏等の利用に供される。一般的な音楽著作物の利用形態として、レコードの販売、貸レコード、ライブ等の実演、放送による二次利用、カラオケ、着メロ等のダウンロード、コマーシャル利用などがある。音楽著作権に関連する権利は、作詞・作曲の著作権、実演家の著作隣接権、レコード製作

者の著作隣接権から成り立っている。以後、音楽著作権といった場合には、この 3 つの権利を指し、著作権等といった場合には著作権及び著作隣接権の全体の権利を指すものである。

近年の音楽産業の不景気を受けて、レコード会社、音楽出版社や音楽プロダクション等音楽産業のリストラクチャリングも多発し、その際に合併・分割などとともに音楽著作権の再譲渡の問題も浮上してきた。もともと権利の再譲渡の少なかった音楽業界であるが背に腹は変えられない状況に追い込まれてきたのである。法人税法上は、産業上利用される著作権であっても非減価償却資産(3)とされ取得対価を経費算入することができないとされている。産業上利用される著作権は基本的には特許権等となんら変わらないものであるので経費算入されるべきものである。著作権はもともと営利活動に影響が少なく、かつ、その多様性のために統一した規定を設けることができずにいたとされている。法人税法上その取り扱いにつき、極端に規定が少ない。そのため、課税は公平に行われなければならないが規定が未整備のため法的な不安定を生んでいる。租税法律主義の観点からも好ましいものではない。この不確定要素を取り除き、デジタル時代にマッチした著作権の税務を確立し公平で誰にでも理解できる規定が整備されることを望むものである。また、著作権の税務の確立は無形固定資産会計基準の確立の一歩となると確信する。

2. 無形財産と著作権等の税制上の課題

日本の産業は、途上国の製品との競争から製品製造型の産業構造から付加価値型の産業構造への変化を余儀なくされている。首相直属の知的財産戦略推進会議によって策定された 2002 年 7 月公表の知的財産戦略大綱で、知的財産の保護や活用を政府の方針として推進している。その具体的策として、知的財産基本法の制定、知的財産戦略推進計画などが公表されている。知的財産法には、技術の保護を目的とする特許法・実用新案法、芸術・学術の保護を目的とする著作権法、標識の保護を目的とする商標法などがあるが、経済の発展・技術の発展にともなって保護の制度が重複するものもでてきた。無体財産権が注目を集めている現在、企業活動に与える経済的影響も必然と大きくなってきた。わが国の会計制度には、無形資産会計基準というものがない。米国においては FASB142 号会計基準や国際的には ISA38 号国際会計基準が整備されている。わが国においては、制度会計と税務基準が二人三脚で発展してきた経過から、税務基準が重要な影響力を持つものである。

現実的に、減価償却制度の詳細は、税務基準が実質的な日本の会計基準となっているものと思われる。しかしながら、中里実教授は、『現行の法人税法等が知的財産権取引の近年における発展を念頭において制定されたものではないため（あるいは、場合によっては無体財産権法に関する十分に詳細な検討を経ずに制定をされている場合もないわけではないために）課税上の不公平が生ずる可能性がある[(4)]』と述べている。無形財産の税務及び会計を早急に近代的なシステムに適合できるように改正をすべきであると考える。著作権法が世界的に評価を得ているように、著作権及び著作隣接権の税務は、ソフトウエア税務のようなわかりやすく評価を得られる規定が望まれる。

著作権等の税務の課題は多い。著作権を税法で取り扱うときにまず問題となるのが、著作権の範囲の広さと二次的に流通する制度である。例えば、「絵画・彫刻等の美術品」「企業の作成した企画書」「インターネットホームページ」「学術論文」「音楽 CD」「映画」これらの著作物を課税という側面から著作権等の税務として一括りで規定を制定することは不可能であると考える。産業上利用される著作物・家庭や個人的に利用される著作物・学術上利用される著作物など多様な利用方法がある著作権は、企業の課税の側面で特許権等の他の産業財産権と同様の取り扱いで良いのか疑問が多い。著作権は、産業財産権等（特許権、実用新案権など）と決定的に異なるものが存在する。イ）著作権法の制定目的が産業の発展ではなく「文化の発展」を目的としていること。ロ）著作人格権は、譲渡することが不可能であること。ハ）著作財産権は支分権ごと譲渡が可能なこと。ニ）無方式主義[(5)]を採用しており著作権の取得・発生についていかなる方式の履行や手続を要しないこと。これらの問題は、税制面に大きく影響する。著作権は、上記にも例を示したが産業面から権利を捉えるのではなく「社会生活」全般にかかわる権利であり利用の対価の発生しないもの等の課税になじまない著作物が多数存在していること、著作権の成立を確定しにくいこと、著作者と複数の著作権者の存在が想定されること、インターネット上の個人間取引の増加に伴う取引の小口化・少額化などが課税を困難ならしめることである。租税のありかたとして、税制を確立しようとすれば、結果的に社会生活を税法が制限をしてしまうことも考えられる。特許権等の利用は原則として産業上の利用を考慮すれば終了し、特許を利用した製品は、権利処理が終了した後に社会に流通し、市民は、特許権をなんら考慮せず使用することが可能である。しかし、著作権は、デジタル化・ネットワーク化に伴い上記のような小口の直接取引の問題などを抱えている。これらの事項を解決せずには、著作権の税務を確立することは難しいのかも知れない。また、著作権法上のソフトウエアの権利については、平成 12 年の税制改正により企業活動と企業会計を勘案して規定されて概

ね公平な制度になったものと考える。ただ、販売用ソフトに関しては、定額償却 3 年のみ認められているが、日本公認会計士協会「研究開発費及びソフトウエアの会計処理に関する実務指針」によれば、見込販売収益法を認めており、若干の乖離が認められるが、ほぼ、実務上受け入れられる程度の規定がされたと思われる。しかし、ソフトウエアを除く著作権に関する税法の研究は進んでいないようで、本研究に関する文献は、残念ながら皆無である。また、渡辺淑夫教授によれば『現行税法では、著作権を減価償却資産である無形固定資産として特掲していないが、これは、著作権の中身である出版権、複製権、放送権、上映権等その商業的利用に関する権利が、いずれもすでに繰延資産として償却することが認められていたり(法基通 8－1－10)、あるいは、プログラムやデータベースの著作物であるソフトウエアが無形固定資産として特掲されているほか、映画フィルムや磁気テープ、レコードといった著作権が化体した有体物が有形減価償却資産として減価償却することになっている等の理由からことさらに著作権を減価償却資産として特掲する必要もないという考え方によるものと解される。[(6)]』と述べている。立法や通達の策定にも関わった教授の言葉が表しているが、中里教授が言うように「近年の発展を念頭にいれて制定されたものではない…」ということをいみじくも表している。著作権及び著作隣接権の産業上の税務課題として、著作権と著作隣接権の多様性と税法の統一性の課題などがあり、具体的には①減価償却が可能か不可能か、②有形資産、無形資産と繰延資産の区分は、③耐用年教は、④償却方法は、などの問題が存在するものと考える。著作権及び著作隣接権の課税上の定義を明確にすることであり、その上で減価償却の各論を解決すべきである。また、著作権の税務を取り上げた場合は、3 項記載のように個人所得課税の問題とともに国際課税の問題が重要であるが、今後の研究課題とし、この個人所得課税問題及び国際課税問題には言及しない。