裁　　　決　　　書

東裁(諸)平21第114号
平成22年2月3日

国税不服審判所長　金　子　順　一

審査請求人
　所在地　[redacted]
　名　　称　[redacted]
　代表者　[redacted]
原処分庁　[redacted]
原処分　　平成20年3月31日付でされた別紙１の各処分

上記審査請求について、次のとおり裁決する。

主　　文

審査請求をいずれも棄却する。

理　　由

A 20233

審査請求人 [redacted]

1　事　実

(1) 事案の概要

本件は、コンピュータゲームソフトの企画販売を行う審査請求人（以下「請求人」という。）が、ゲームソフトの開発に係る開発費としてカナダに本店を置く外国法人に対して支払った金員について、原処分庁が、当該開発費は所得税法第161条第７号ロに規定する著作権の使用料であり国内源泉所得に該当するとして、源泉徴収に係る所得税（以下「源泉所得税」という。）の納税告知処分及び不納付加算税の賦課決定処分を行ったのに対し、請求人が、当該金員は開発費であり著作権の使用料には該当しないとして、これらの処分の全部の取消しを求めた事案である。

(2) 審査請求に至る経緯

イ　原処分庁は、請求人に対し、平成20年３月31日付で、別表１に記載の各月分の源泉所得税について、納付すべき税額等を同表の「当初納税告知処分等」欄のとおりとする各納税告知処分（各納税告知処分のうち[redacted]を除いたもの及び下記ニの各訂正告知処分後のものを、以下「本件各納税告知処分」という。）及び不納付加算税の各賦課決定処分（不納付加算税の各賦課決定処分のうち[redacted]を除いたもの及び下記ニの不納付加算税の各変更決定処分後のものを、以下「本件各賦課決定処分」といい、本件各納税告知処分と併せて「本件各納税告知処分等」という。）をした。

ロ　請求人は、これらの処分を不服として、平成20年４月８日に異議申立てをしたところ、異議審理庁は、同年６月25日付で、いずれも棄却の異議決定をした。

ハ　請求人は、異議決定を経た後の各納税告知処分及び不納付加算税の各賦課決定処分に不服があるとして、平成20年７月22日に審査請求をした。

ニ　原処分庁は、請求人に対し、平成21年７月６日付で、別表１に記載の各月分の源泉所得税について、同表の「当初納税告知処分等」欄記載の金額を「訂正告知処分等」欄のとおりとする各訂正告知処分及び不納付加算税の各変更決定処分をした。

(3) 関係法令

関係法令の要旨は別紙２のとおりである。

(4) 基礎事実

以下の事実は、請求人と原処分庁との間に争いがなく、当審判所の調査の結果に

よってもその事実が認められる。

イ　請求人は[redacted]に設立された、[redacted]ゲームソフト等の企画、販売及び関連事業を行う法人であり、[redacted]に[redacted]から肩書きの名称に商号変更した。

ロ　[redacted]（以下「[redacted]」という。）は、アメリカ合衆国[redacted]に事務所を有し[redacted]で登記された外国法人であり、請求人の子会社である。

ハ　[redacted]（以下「[redacted]」という。）は、カナダ国[redacted]を本店所在地とする外国法人である。

ニ　[redacted]は、[redacted]との間で、平成18年1月10日付で、ゲームソフト（[redacted]及び[redacted]のゲームソフトで名称は[redacted]。以下「本件ソフト」という。）の開発に関して[redacted]（要旨は別紙3のとおり。以下「本件ライセンス契約」という。）を締結し、平成18年3月22日に、本件ライセンス契約に基づくすべての権利及び義務を、請求人に譲渡した。

ホ　請求人と[redacted]は、平成18年8月10日及び平成19年6月5日の2回にわたって、本件ライセンス契約に関する修正を行い、本件ソフトの開発に関するスケジュール等の変更に合意した。

変更後の本件ライセンス契約において、請求人は[redacted]に対して、本件ソフトの開発費（以下「本件開発費」という。）として[redacted]（以下「ドル」という。）及びロイヤリティーとして純売上高に一定の率を乗じた金額を支払うこととされた。

ヘ　請求人は[redacted]に対して、本件開発費の一部として、別表2のとおり[redacted]（[redacted]）を支払ったが、原処分庁は、当該支払は所得税法第161条第7号ロに規定する著作権の使用料に該当するとして、本件各納税告知処分等を行った。

ト　[redacted]は、請求人を通じ、著作権の使用料について、所得に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税の防止のための日本国政府とカナダ政府との間の条約（以下「日加租税条約」という。）第12条第2項の規定の適用に基づく軽減を受けるために、平成19年12月26日に、租税条約の実施に伴う所得税法、法人

税法及び地方税法の特例等に関する法律の施行に関する省令第２条の規定に基づき「租税条約に関する届出書」を原処分庁に提出した。

2　主　張

(1) 原処分庁

以下の理由により、本件開発費は所得税法第161条第７号ロに規定する著作権の使用料に該当し、原処分は適法に行われているから、審査請求を棄却するとの裁決を求める。

イ　本件ライセンス契約において、[redacted]は本件ソフトに係る著作権（以下「本件著作権」という。）を独占的に所有し、請求人は本件ソフト及びその拡張製品を使用して、製造、販売、流通、ライセンス、サブライセンス及び他の方法での販売について独占的ライセンスを付与されている。

そして、上記ライセンスの使用料は、別紙３の11の付属書類Bのとおり、請求人の純売上高等を基に算出することとされていることからすると、請求人から[redacted]への使用料の支払の額が本件開発費の額を超える部分とされているとしても、本件開発費は将来支払われる使用料の前払い的性格を有するものである。

ロ　また、請求人は[redacted]に対し本件開発費を支払わなければ[redacted]からライセンスを付与されないこととなるため、請求人が[redacted]に本件開発費を支払う目的は当該ライセンスの付与を受けることにあるといえる。

ハ　所得税基本通達（以下「通達」という。）161－24の対象となる「技術等」とは、通達161－23において所得税法第161条第７号イの「工業所有権その他の技術に関する権利、特別の技術による生産方式若しくはこれらに準ずるもの」と定義されていることから、文理上、通達161－24の対象に著作権の使用料は含まれない。

(2) 請求人

以下の理由により、本件開発費は所得税法第161条第７号ロに規定する著作権の使用料に該当せず、原処分庁が、国内源泉所得に該当するとして行った本件各納税告知処分等は違法であるから、原処分の全部の取消しを求める。

イ　本件開発費の各支払段階に先立ち交付される中間成果物は、開発の委託者である当社の意向を踏まえて、ストーリー内容や映像の見直しが行われるものであって商業的価値は有しておらず、その時点では著作権として保護される著作物は生じていないから、中間成果物を複製等して販売することはあり得ない。したがっ

て、当該中間成果物が交付されたことで請求人が著作権を使用したということにはならない。

ロ　本件開発費は、各分割払金の支払の都度、[redacted]に帰属し、債務不履行等の特別の事由が生じない限り、請求人に返還されることはない。したがって、著作権の使用料の前払としての性格を有してはいない。

ハ　本件ソフトは、請求人と[redacted]が共同で開発したものであり、開発に携わった[redacted]が著作権を有し、開発費用を負担した請求人が独占ライセンスを有する。請求人は本件ソフトのライセンスを最長15年間は独占的に使用することができる権利を有しており、ライセンス期間満了後において本件著作権の商業的価値はほとんど無いに等しい。すなわち、[redacted]としては、ゲームソフトの開発を行うことが本来の事業目的であって、本件開発費はその開発を行うために要する対価として支払を受けるものである。

ニ　本件開発費は、通達161－24に定める図面等の作成又は人的役務の提供のために要した経費の額に通常の利潤の額を加算した金額に該当し、著作権の使用料に該当しない。通達161－24に著作権が明示されていないのは、昭和45年の通達制定当時、本件のようなゲーム等のプログラムは著作権法上の保護対象たる著作物とされていなかったためであり、「この通達の具体的な適用に当たっては、法令の規定の趣旨、制度の背景のみならず条理、社会通念をも勘案しつつ、個々の具体的事案に妥当する処理を図るよう努められたい。」という通達前文の趣旨からも、その適用は著作権にも及ぶべきである。実際に通達161－24の判断基準を適用して著作権の使用料に該当しないとする旨判断した国税当局の先例もある。

3　判　断

(1) 本件各納税告知処分について

本件開発費が、所得税法第161条第７号ロに規定する著作権の使用料に該当するか否かについて争いがあることから、判断する。

イ　法令解釈

(ｲ) 所得税法第161条第７号ロ

A　所得税法第161条第７号ロは、国内源泉所得となる著作権（出版権及び著作隣接権その他これに準ずるものを含む。）の使用料又はその譲渡による対価について規定しているが、ここでいう著作権とは、所得税法等の租税法規に

おいて特に定義されていないことからすると、著作権法に規定する著作権（出版権及び著作隣接権を含む。）をいうものと解される。

B　また、国内において業務を行う者から外国法人に支払われる著作権の使用料又は譲渡の対価で、当該業務に係るものは国内源泉所得とされることから、所得源泉地は、いわゆる使用地主義を採用していると解される。

C　著作権の使用料とは、通達161－23によると、著作物の複製その他著作物の利用又は出版権の設定につき支払を受ける対価の一切をいい、同通達には所得税法第161条第７号イの工業所有権その他の技術に関する権利、特別の技術による生産方式若しくはこれらに準ずるもの（以下「技術等」という。）の使用料の意義も定められているところ、技術等の提供又は伝授の対価に係る使用料の取扱いは別に通達161－24に定められており、いずれの取扱いも、当審判所において相当であると認められる。

D　そして、その支払われる対価が著作権の使用料に当たるか否かの判断に当たっては、契約に基づいて支払われる金員が何の対価であるかを、当該金員の支払根拠となった契約における名目だけではなく、その目的や内容から契約意思を合理的に解釈し、その本体をなす合意を認定して判断すべきであるものと解される。

(ロ)　日加租税条約第12条

日加租税条約第12条第１項ないし第３項によれば、著作物の著作権の使用料は、その所得源泉地においてその支払額の10％を限度として課税することができるとされている。ここでいう「著作物の著作権」は本条約には定義がないが、日加租税条約第３条第２項により国内法と同意義を有し、「使用料」とは著作物の著作権の使用又は使用の権利の対価として受領するすべての種類の支払金をいうから（第３項）、著作権の使用料の意味内容については、所得税法第161条第７号ロと異なるところはないと解される。そして、著作権の使用料の支払者が日本の居住者等である場合には、日本の国内源泉所得とされるから（第５項）、所得源泉地は、いわゆる債務者主義により決定されるものと解される。

(ハ)　所得税法第162条

所得税法第162条は、租税条約において国内源泉所得について同法第161条の規定と異なる定めがある場合には、その条約の適用を受ける者については、同

条の規定にかかわらず、国内源泉所得は、その異なる定めがある限りにおいて、その条約の定めるところによる旨規定している。

したがって、所得税法第161条第7号ロ及び日加租税条約第12条が規定する著作権の使用料又は譲渡による対価については、同条約の債務者主義により決せられ、内国法人からカナダ法人に支払われる場合には、その対価は我が国の国内源泉所得として、所得税法第212条第1項の規定により源泉所得税が課税されることになる。

(ニ) 著作権法

著作権法の保護を受ける著作物とは、思想又は感情の創作的表現であって、文芸、学術、美術又は音楽の範囲に属するものをいい（第2条第1項第1号）、「映画の著作物」（第10条第1項第7号）及び「プログラムの著作物」（同項第9号）もその一つとされている。ここで、「映画の著作物」には、映画の効果に類似する視覚的又は視聴覚的効果を生ずる方法で表現され、かつ、物に固定されている著作物を含むとされ（第2条第3項）、また、「プログラムの著作物」は、パソコンやゲーム機に対して、プログラム言語による指令によって表現される著作物と解される。したがって、[redacted]ゲームソフトは「映画の著作物」であるとともに「プログラムの著作物」に当たると解される。

ロ　認定事実

請求人提出資料、原処分関係資料、関係人の答述及び当審判所の調査の結果によれば、次の事実が認められる。

(イ) 本件ソフトの内容について

本件ソフトは、[redacted]及び[redacted]に開発された[redacted]ゲームソフトであり、プレーヤーが、ディスプレイに表示された主人公などのキャラクターをゲーム機本体に接続されたコントローラーを使って操作するもので、その操作にしたがって視覚的映像表現がディスプレイに実現され、また、音声、効果音や音楽などの聴覚的表現がスピーカーを通じて実現されるものであり、我が国著作権法上、「映画の著作物」及び「プログラムの著作物」に該当する。

(ロ) 本件ライセンス契約締結の経緯等について

本件ライセンス契約は、[redacted]によって[redacted]の技術力や本件ソフ

トの内容等のリサーチを行った後締結されたものであり、[redacted]に伴い、上記1の(4)のニのとおり、[redacted]からその権利義務が請求人に譲渡されたものである。

また、本件ソフトは、[redacted]及び[redacted]に開発されたものであり、請求人は請求人の子会社である[redacted]（新設分割に伴い設立された法人であり、商号変更前の請求人とは別法人である。）、[redacted]ほかに対し、本件ソフトについての再実施許諾を行い、これらの各子会社は、当該再実施許諾に基づき本件ソフトの商品化を行い販売することとなったものである。

なお、本件ソフトは、請求人から依頼を受けた[redacted]によって開発されたものであり、本件著作権は[redacted]に帰属する。

ハ　本件への当てはめ

本件開発費が国内源泉所得となる著作権の使用料に該当するか否かを、本件ライセンス契約の目的、内容に照らし、その本体をなす合意に基づいて判断する。

(ｲ) 本件ライセンス契約の目的及び内容

上記ロの(ﾛ)のとおり、請求人と[redacted]との契約は、請求人が[redacted]に本件ソフトを開発させ、同社から本件著作権の使用許諾（再実施許諾権を含む。）を得て、請求人の各子会社に対し、適法に複製等の再実施許諾を行うことで利益を得ることを目的として締結されたものであるところ、本件著作権は[redacted]に帰属するものであるから、その契約内容は、[redacted]から請求人に対する本件著作権の使用許諾（再実施許諾権を含む。）と認められる。

(ﾛ) 本件ライセンス契約の本体をなす合意と対価の性格

上記(ｲ)のとおり、本件ライセンス契約は、請求人が、その各子会社に対し、適法に複製等の再実施許諾を行うことを目的として締結されたものであり、当該契約に[redacted]が開発した本件著作権の請求人に対する使用許諾条項が盛り込まれることによって、その目的が達せられるものと認められるから、本件ライセンス契約の本体をなす合意は、請求人が[redacted]から本件著作権の使用許諾（再実施許諾を含む。）を受けることにあるといえる。

また、本件ライセンス契約は、上記ロの(ﾛ)のとおり、本件ソフトの開発に係

る権利義務を譲り受けた請求人が、各子会社を通じて商品化を行い販売するために[redacted]に対して開発を依頼したものであり、別紙３の１及び３のとおり、本件ライセンス契約において、請求人及びその各子会社に対して契約締結日以降、ゲーム等を使用し、製造、販売、流通させ、ライセンスし、サブライセンスし、あるいはその他の方法で販売するための独占的ライセンスを与える旨規定されていることからすると、本件開発費は、これらの目的を達成するための本件著作権の使用許諾の対価（使用料）にほかならず、このことは、別紙３の５にあるように、本件ライセンス契約において計算されるロイヤルティ額が本件開発費の額を超えることになった場合に当該超える部分の金額が支払われることとされていることからも裏付けられる。

したがって、内国法人である請求人から[redacted]に支払われた本件開発費は、著作権の使用料として源泉所得税の課税対象となる国内源泉所得に当たるとみるのが相当である。

ニ　請求人の主張について

(ｲ) 請求人は、本件開発費の各支払段階に先立ち交付される中間成果物は商業的価値は有しておらず、当該中間成果物が交付されたことをもって請求人が著作物を使用したということにはならない旨、また、本件開発費は、各分割払金の支払の都度、当該金額は[redacted]に帰属し、債務不履行等の特別の事由が生じない限り請求人には返還されず、著作権の使用料の前払としての性格も有していない旨主張する。

しかしながら、著作権の使用料とは、著作物の複製その他著作物の利用又は出版権の設定につき支払を受ける対価の一切をいい、頭金、権利金等を含むとされ（通達161－23）、上記ハの(ﾛ)のとおり、本件開発費が著作権の使用料に該当することは明らかであるから、この点に関する請求人の主張は採用できない。

(ﾛ) また、請求人は、本件開発費の税務上の取扱いについては、通達前文の趣旨等を踏まえ、通達161－24が著作権にも適用されるべきであるとし、これが適用された場合には、著作権の使用料には該当しないことになる旨主張する。

しかしながら、通達161－24は、所得税法第161条第７号イの技術等の使用料について定めたものであり、同号ロの著作権の使用料については適用できない。

また、当該通達は、権利として確立した技術等の提供又は伝授する際の役務提供の対価に係る規定であり、その制作に係る役務提供の対価に対して適用されるものではない。したがって、請求人の主張は採用できない。

なお、請求人は、実際に通達161－24の判断基準を適用して著作権の使用料に該当しないとする旨判断した国税当局の先例もある旨主張するが、その有無にかかわらず、本件開発費に係る当審判所の判断は上記ハのとおりであるから、この点に関する請求人の主張も採用できない。

ホ　以上のとおり、本件開発費は、所得税法第161条第７号ロ及び日加租税条約第12条に規定する著作権の使用料に該当し、請求人から[redacted]に対して支払われた本件開発費は、国内源泉所得として所得税法第212条第１項の規定に基づき所得税を源泉徴収し納付しなければならないから、本件各納税告知処分は適法である。

(2) 本件各賦課決定処分について

上記(1)のとおり、本件各納税告知処分は適法であり、本件各納税告知処分に係る源泉所得税を法定納期限までに納付しなかったことについて、国税通則法第67条第１項ただし書に規定する正当な理由があるとは認められないから、同条第１項の規定に基づき行われた本件各賦課決定処分は適法である。

(3) その他

原処分のその他の部分については、請求人は争わず、当審判所に提出された証拠資料等によっても、これを不相当とする理由は認められない。

よって、主文のとおり裁決する。

審査請求人 [redacted]

別表１　本件各納税告知処分等　　　　　　　　　　　　　　　（単位：円）

納期等の区分		当初納税告知処分等		訂正告知処分等	
所得の種類	年月分	源泉所得税	不納付加算税	源泉所得税	不納付加算税
非居住者	平成18年5月分	[redacted]	[redacted]		
非居住者	平成18年6月分	[redacted]	[redacted]		
非居住者	平成18年8月分	[redacted]	[redacted]		
非居住者	平成18年9月分	[redacted]	[redacted]		
非居住者	平成18年11月分	[redacted]	[redacted]		
非居住者	平成18年12月分	[redacted]	[redacted]		
非居住者	平成19年1月分	[redacted]	[redacted]		
非居住者	平成19年3月分	[redacted]	[redacted]		
非居住者	平成19年4月分	[redacted]	[redacted]		
非居住者	[redacted]	[redacted]	[redacted]	[redacted]	[redacted]
非居住者	平成19年7月分	[redacted]	[redacted]	[redacted]	[redacted]
非居住者	平成19年8月分	[redacted]	[redacted]		
非居住者	平成19年9月分	[redacted]	[redacted]	[redacted]	[redacted]
非居住者	平成19年10月分	[redacted]	[redacted]	[redacted]	[redacted]
非居住者	平成19年11月分	[redacted]	[redacted]	[redacted]	[redacted]
合計		[redacted]	[redacted]	[redacted]	[redacted]

（注）[redacted]、平成19年７月分及び平成19年９月分ないし平成19年11月分についての訂正告知処分等が行われた。

別表２　本件開発費の支払

支払日	支払金額(ﾄﾞﾙ)	円換算額(円)（注）	請求内容
平成18年5月11日	[redacted]		
平成18年6月21日			
平成18年8月21日			
平成18年9月22日			
平成18年11月2日			
平成18年12月15日			
平成19年1月26日			
平成19年3月9日			
平成19年4月20日			
平成19年7月6日			
平成19年7月20日			
平成19年8月3日			
平成19年8月22日			
平成19年9月28日			
平成19年10月12日			
平成19年11月16日			
合計			

(注)円換算額は支払日TTBを用いて算出している。

別紙１　原処分

平成 18 年５月、平成 18 年６月、平成 18 年８月、平成 18 年９月、平成 18 年 11 月ないし平成 19 年１月、平成 19 年３月、平成 19 年４月及び平成 19 年７月ないし平成 19 年 11 月の各月分の源泉徴収に係る所得税の各納税告知処分及び不納付加算税の各賦課決定処分（平成 19 年７月及び平成 19 年９月ないし平成 19 年 11 月の各月分の源泉徴収に係る所得税については、平成 21 年７月６日付でされた各訂正告知処分及び不納付加算税の各変更決定処分後のもの）

別紙２　関係法令の要旨

１　所得税法第161条《国内源泉所得》第７号ロは、国内において業務を行う者から受ける著作権（出版権及び著作隣接権その他これに準ずるものを含む。）の使用料又はその譲渡による対価で当該業務に係るものは、国内源泉所得に該当する旨規定している。

２　所得税法第162条《租税条約に異なる定めがある場合の国内源泉所得》は、日本国が締結した所得に対する租税に関する二重課税防止のための条約において国内源泉所得につき前条の規定と異なる定めがある場合には、その条約の適用を受ける者については、同条の規定にかかわらず、国内源泉所得は、その異なる定めがある限りにおいて、その条約に定めるところによる旨規定している。

３　所得税法第212条《源泉徴収義務》第１項は、外国法人に対し国内において同法第161条第１号の２から第７号まで若しくは第９号から第12号までに掲げる国内源泉所得の支払をする者は、その支払の際、これらの国内源泉所得について所得税を徴収し、その徴収の日の属する月の翌月10日までに、これを国に納付しなければならない旨規定している。

４　所得税法第213条《徴収税額》第１項第１号は、同法第212条第１項の規定により徴収すべき所得税の額は、国内源泉所得の金額に100分の20の税率を乗じて計算した金額である旨規定している。

５　所得税基本通達161－23《技術等及び著作権の使用料の意義》は、所得税法161条第７号イの「工業所有権その他の技術に関する権利、特別の技術による生産方式若しくはこれらに準ずるもの」（以下、この別紙内において「技術等」という。）の使用料とは、技術等の実施、使用、採用、提供若しくは伝授又は技術等に係る実施権若しくは使用権の設定、許諾若しくはその譲渡の承諾につき支払を受ける対価の一切をいい、同号ロの著作権の使用料とは、著作物（著作権法第２条《定義》第１項第１号に規定する著作物をいう。）の複製、上演、演奏、放送、展示、上映、翻訳、編曲、脚色、映画化その他著作物の利用又は出版権の設定につき支払を受ける対価の一切をいうのであるから、これらの使用料には、契約を締結するに当たって支払を受けるいわゆる頭金、権利金等のほか、これらのものを提供し、又は伝授するために要する費用に充てるものとして支払を受けるものも含まれることに留意する旨定めている。

６　所得税基本通達161－24《図面、人的役務等の提供の対価として支払を受けるものが使用料に該当するかどうかの判定》は、技術等を提供し又は伝授するために図面、型紙、

見本等の物又は人的役務を提供し、かつ、当該技術等の提供又は伝授の対価のすべてを当該提供した物又は人的役務の対価として支払を受ける場合には、当該対価として支払を受けるもののうち、当該対価として支払を受ける金額が、当該図面その他の物の作成又は当該人的役務の提供のために要した経費の額に通常の利潤の額（個人が自己の作成した図面その他の物を提供し、又は自己の人的役務を提供した場合には、その者がその物の作成又は人的役務の提供につき通常受けるべき報酬の額を含む。）を加算した金額に相当する金額を超えるものである場合には、所得税法第161条第７号イに掲げる使用料に該当するものとし、その他のものは当該物又は人的役務の提供の対価に該当する旨定めている。

7　所得に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税の防止のための日本国政府とカナダ政府との間の条約（以下、この別紙内において「日加租税条約」という。）第３条第２項は、一方の締約国内によるこの条約の適用上、この条約において定義されていない用語は、文脈により別に解釈すべき場合を除くほか、この条約の適用を受ける租税に関する当該一方の締約国の法令における当該用語の意義を有するものとする。

8　日加租税条約第12条第１項は、一方の締約国内において生じ、他方の締約国の居住者に支払われる使用料に対しては、当該他方の締約国において租税を課することができる旨規定し、同条第２項は、当該使用料に対しては、当該使用料が生じた締約国においても、当該締約国の法令に従って租税を課することができ、その租税の額は、当該使用料の受益者が他方の締約国の居住者である場合には、当該使用料の額の10パーセントを超えないものとする旨規定している。

9　日加租税条約第12条第３項は、この条において「使用料」とは、文学上、美術上若しくは学術上の著作物（映画フィルム及びラジオ放送用又はテレビジョン放送用のフィルム又はテープを含む。）の著作権、特許権、商標権、意匠、模型、図面、秘密方式若しくは秘密工程の使用若しくは使用の権利の対価として受領するすべての種類の支払金をいう旨規定し、同条第５項は、使用料は、その支払者が一方の締約国の居住者である場合には、その支払者の居住地国の国内源泉所得になる旨規定している。

１０　租税条約の実施に伴う所得税法、法人税法及び地方税法の特例等に関する法律の施行に関する省令第２条《相手国居住者等配当等に係る所得税の軽減又は免除を受ける者の届出等》第１項は、相手国居住者等は、その支払を受ける租税条約に規定する使用料につき所得税法の規定により徴収されるべき所得税について当該相手国居住者等に係る

相手国との間の租税条約の規定に基づき軽減又は免除を受けようとする場合には、当該使用料に係る源泉徴収義務者ごとに、所定の事項を記載した届出書を、当該租税条約の効力発生の日以後最初にその支払を受ける日の前日までに、当該源泉徴収義務者を経由して、当該源泉徴収義務者の納税地の所轄税務署長に提出しなければならない旨規定している。

１１　著作権法第２条第１項第１号は、著作物とは、思想又は感情を創作的に表現したものであって、文芸、学術、美術又は音楽の範囲に属するものをいう旨、同項第２号は、著作者とは、著作物を創作する者をいう旨、同項第10号の２は、プログラムとは、電子計算機を機能させて一の結果を得ることができるように、これに対する指令を組み合わせたものとして表現したものをいう旨規定している。

１２　著作権法第２条第３項は、この法律にいう「映画の著作物」には、映画の効果に類似する視覚的又は視聴覚的効果を生じさせる方法で表現され、かつ、物に固定されている著作物を含むものとする旨規定している。

１３　著作権法第10条《著作物の例示》第１項は、同法にいう著作物を例示して規定しており、同項第７号は映画の著作物を、同項第９号はプログラムの著作物を掲げている。

１４　著作権法第17条《著作者の権利》第１項は、著作者は、同法第18条《公表権》第１項、第19条《氏名表示権》第１項及び第20条《同一性保持権》第１項に規定する権利（著作者人格権）並びに同法第21条《複製権》から第28条《二次的著作物の利用に関する原著作者の権利》までに規定する権利（著作権）を享有する旨規定し、また、同条第２項は、著作者人格権及び著作権の享有には、いかなる方式の履行をも要しない旨規定している。

１５　著作権法第63条《著作物の利用の許諾》第１項は、著作権者は、他人に対し、その著作物の利用を許諾することができる旨規定し、同条第２項は、同条第１項の許諾を得た者は、その許諾に係る利用方法及び条件の範囲内において、その許諾に係る著作物を利用することができる旨規定している。

別紙３　本件ライセンス契約の要旨

１　本契約は、2006年１月10日に[redacted]と[redacted]（以下、この別紙内において「[redacted]」という。）との間で締結された。

２　サービスと定義

(1) サービス

イ　[redacted]は[redacted]に対し、ゲームを引渡し、プログラミング・サービス（以下、この別紙内において「サービス」という。）を提供することに合意する。

ロ　当該ゲームには、下記10の付属書類Aに記載されるプラットフォーム・システム（以下、この別紙内において「プラットフォーム」という。）で使用されるゲーム用ソフトウェア（以下、この別紙内において「ソフトウェア」という。）が含まれる。

ハ　サービスには製品デザイン、プログラミング、ストーリーとゲームデザイン、グラフィック・アニメーション開発、音楽、音響効果、ドキュメンテーション、アルファテスティング、ベータテスティング、バグ修正、加工、及び米国以外の国におけるローカライズが含まれる。

ニ　ゲームタイトル、プラットフォーム、コンテンツ及び詳細なゲーム内容は、下記10の付属書類Aに記載されている。

ホ　[redacted]が得るロイヤルティは下記11の付属書類Bに記載されている。

ヘ　[redacted]に対するサービス対価としての開発費の支払は、各々の重要な段階のスケジュールの条件に従って、ゲームの引渡し及びその承認と同時に行われる。

(2) 定義

イ　「ゲーム」とは、本件ライセンス契約において特定されるプラットフォーム用のソフトウェア、コンテンツ及び発行者の資料が組み込まれた、完成したコンピュータビデオゲーム並びに試作品を意味する。

ロ　「期間」とは、本件ライセンス契約の締結日から、契約地域においてゲームを最後に商業的にリリースした後５年を経過するまでの期間をいい、５年ごとに３回まで連続して更新することができる。

ハ　「成果物」とは、[redacted]が[redacted]に対し引き渡す必要のあるプラットフォーム用ゲームの全要素を意味する。

3　ライセンスの許諾

[redacted]は、[redacted]、[redacted]の親会社及び各々の子会社並びに許可される承継人及び譲受人に対し、全プラットフォームに関し、期間中、ゲーム、付属製品及び移植版、改変版又は追加物を使用して、製造し、販売し、流通させ、ライセンス（サブライセンスも含む）し、あるいはその他の方法で販売するための独占ライセンスを与える。

4　成果物の開発

(1) [redacted]により開発される成果物は、各々の重要な段階までに、各々[redacted]に引き渡されるものとする。

(2) 開発費の初回分割払金（すなわち、重要な段階の１段階目の支払）は、重要な段階の２段階目で引き渡される第１次作品の見込的な部分払いとして、本契約後30営業日以内に[redacted]に対し支払われるものとする。

重要な段階の２段階目に係る開発費の分割払金は、[redacted]から[redacted]に対し引き渡される第１次作品の部分払いの残金とし、[redacted]が当該重要な段階２に対する承認通知又は条件付承認通知を行った日から30営業日以内に支払われるものとする。その後、開発費の各分割払金は、各々の重要な段階での成果物の引渡しに対し支払われる（すなわち、各支払は[redacted]によって既に行われた作業に対する「未払の支払」であるものとする。）。

5　ロイヤルティ

(1) 下記11の付属書類Bのとおり、[redacted]は[redacted]の純売上高及び純ライセンス収入よりロイヤルティを得るものとする。

(2) ロイヤルティは、付属書類Bのロイヤルティ表を用いて計算した額から、開発費合計（変更後は[redacted]）を控除した後にはじめて支払われる。

(3) 付属製品に関連した追加的ロイヤルティの支払は、開発費から控除されない。

6　ロイヤルティ計算

(1) [redacted]は[redacted]のロイヤルティを暦に従って四半期ベースで計算する。

[redacted]は[redacted]に対し、当該ゲームの販売開始以降、暦年ベースの各四半期計算期間の最終日から60日以内に、当該ロイヤルティを記載した計算書を提出し、同時に支払うものとする。

7　知的財産保護

[redacted]は、ゲーム、ソフトウェア並びに[redacted]のツール及び技術の知的財産権が[redacted]に専属する財産であることを認める。

8　違反と解除

(1) [redacted]により重大な契約違反がなされた場合、[redacted]は直ちに本契約を解除することができる。ただし、[redacted]は、重大な違反による[redacted]の解除を除き、通知が到達したとみなされる日から30日以内は、かかる違反の治癒又は治癒に向けた合理的な措置をとることができる。

(2) 重大な違反には、[redacted]によるゲーム完成不履行、事業停止、破産若しくは支払不能の申立て、[redacted]の成果物不承認、並びに重要な段階スケジュールの期限や予算どおりにゲームが完成できないことが含まれる。

(3) 上記(1)の解除の場合、[redacted]は、[redacted]に対していかなる開発費又はロイヤルティの追加払も行う義務はなく、未承認の重要な段階に対する全支払額が返金されるか又は回収するための権利が与えられる。

9　通則

本件ライセンス契約及び付属書類は、契約が締結され履行される場所で適用可能な合衆国並びに[redacted]の法律に従って解釈される。

１０　付属書類A

(1) ゲームタイトル　[redacted]

(2) ライセンサー　N/A（開発者に同じ）

(3) ライセンスされるコンテンツ　N/A（コンテンツに同じ）

(4) プラットフォーム　[redacted]、[redacted]、[redacted]

(5) 言語　英語、フランス語、イタリア語、スペイン語、ドイツ語及び日本語

(6) 詳細なゲーム内容　（省略）

(7) リリース　[redacted]

１１　付属書類B

(1) ロイヤルティ：

[redacted]、[redacted]、[redacted]及び各々の後継製品（総称して、以下、この別紙内において「[redacted]プラットフォーム」という。）	ゲームの正味販売ユニット数
ゲームの純売上高の[redacted]	1～[redacted]

ゲームの純売上高の[redacted]	[redacted]〜[redacted]
ゲームの純売上高の[redacted]	[redacted]以上

(2) 付属製品に対するロイヤルティ　純ライセンス収入の[redacted]

(3) 第三者の開発及び/又は携帯プラットフォームに対するロイヤルティ料率

[redacted]プラットフォーム（第三者によって開発されたゲーム）	ゲームの正味販売ユニット数
ゲームの純売上高の[redacted]	1〜[redacted]
ゲームの純売上高の[redacted]	[redacted]〜[redacted]
ゲームの純売上高の[redacted]	[redacted]以上

携帯プラットフォーム	ゲームの正味販売ユニット数
ゲームの純正味売上高の[redacted]	1〜[redacted]
ゲームの純売上高の[redacted]	[redacted]〜[redacted]
ゲームの純売上高の[redacted]	[redacted]以上

(4) 価格の引下げ/ロイヤルティの引下げ

(5) ゲームの卸売価格が商品コストより低い場合、ロイヤルティは支払われないものとする。