

## 日本・パキスタン租税条約の使用料条項

税理士 高山 政信

### 〔事例〕

日本とパキスタンの間の租税条約が改正され(以下、改正された条約を「新条約」という。),これまで条約免税であった使用料が課税対象になった。この使用料条項の改正を含めて、新条約の影響はどのようなものか。

### 〔ポイント〕

- 1 パキスタンの経済と日本との通商の現状
- 2 日本・パキスタン租税条約の改正とそのポイント
- 3 新条約の使用料条項

### 〔検討〕

#### 1 パキスタンの経済と日本との通商の現状

パキスタンの隣国のインドの経済発展については、我が国においても多くの報道がこれを取り上げているが、パキスタンについては最近の社会不安等のニュースが多く、その経済状況に関する報道等は少ないのが現状である。

ジェトロの資料 ([http://www.jetro.go.jp/biz/world/asia/pk/basic\\_01/](http://www.jetro.go.jp/biz/world/asia/pk/basic_01/)) によれば、パキスタン経済は、2004/2005年度(2004年7月～2005年6月)のGDP成長率が8.6%と過去20年で最も高かった。次年度の2005/2006年度(2005年7月～2006年6月)の実質GDP成長率は6.6%で、直近の2006/2007年度(2006年7

月～2007年6月)のGDP成長率は7.0%が見込まれている。これらの経済指標からパキスタン経済の発展の状況を窺うことができる。

日本からの主要輸出品目は、輸送用機器、一般機械(27.3%)、金属及び同製品等が主たるもので、日本への主要輸入品目は、繊維製品、鉱物性燃料、原料品等である。

日本からパキスタンに進出している日本企業の業種は、自動車、リース業、医薬品等であるが、対パキスタン投資において懸念される問題点としては、社会情勢が不安定であることのほかに、通関の手続が煩雑で時間を要すること、物流インフラの整備が不十分なこと等が指摘されている。

#### 2 日本・パキスタン租税条約の改正とそのポイント

財務省は、2008年1月23日に日本とパキスタンの間の租税条約の改正の署名がパキスタンの首都イスラマバードで行われたことを公表した。改正前の日本・パキスタン租税条約(以下「旧条約」という。)は、1959年に締結された現在我が国が適用している租税条約では最も古い租税条約である。したがって、旧条約締結後約50年が経過していることになる。このようなことが今回の条約改正の最大の理由と思われるが、それ以外に、上記1で触れたように、日本とパキスタンの間の事業活動や投資活動の形態に旧条約が適合しなくなってきたことも改正の理由と思われる。

今回の条約改正は、2007年2月に交渉を開始し、2007年6月に新条約案について基本合意に達し、2008年1月23日の改正署名に至ったのである。

旧条約が締結された1959年は、OECDがモデル租税条約草案を公表した1963年以前であり、今回改正された新条約が最近の租税条約における規定に沿ったものであることから、その内容は大きく変わったといえる。

今回の改正のポイントは、以下3で述べる投資所得関連を除けば、事業所得に対する課税方式が総合主義から帰属主義に改正されたこと、技術上の役務に対する料金（新条約13条）について、技術上又はコンサルタントの役務（技術者その他の人員による役務を含む。）の提供の対価として受領されるすべての種類の支払金を含み、建設、組立て若しくは据付けの工事その他これらに類する工事又はこれらに関連する監督活動の対価、新条約15条に規定する独立の人的役務の提供の対価、同16条に規定する勤務の対価を含まないと規定され、その範囲が明確にされるとともに、源泉地国の限度税率が10%となったこと、そして、譲渡収益に関する条項の導入（新条約14条）、無差別待遇に関する条項の拡充（新条約24条2項～4項）、匿名組合契約から生ずる所得の取扱い（新条約議定書4）等が規定され、みなし外国税額控除が廃止されたことである。

なお、新条約が、2008年12月31日以前に発効する場合には、我が国における新条約の適用は2009年1月1日以降となる。

### 3 新条約の使用料条項

新条約における投資所得に対する源泉地国の限度税率は、配当所得（新条約10条）では、持株割合50%以上の場合5%、持株割合25%以上の場合7.5%、それ以外の一般配当は10%、利子所得（新条約11条）では、限度税率が10%、

特定の政府機関が受け取る利子等は源泉地国で免税となっている。

旧条約7条（使用料条項）における規定は次のとおりである。

- 「(1) 一方の締約国内における著作権、特許権、意匠権、秘密工程及び秘密方式、商標権その他これらに類する財産の使用又は使用の権利の対価として支払われる使用料並びに映画フィルム及びテレビジョンに使用されるフィルムの使用料及び賃貸料は、その締約国内の源泉から生ずる所得として取り扱い、当該締約国が課税しうるものとする。
- (2) この条の(1)の規定にかかわらず、一方の締約国内に恒久的施設を有しない他方の締約国の居住者又は法人が当該一方の締約国の源泉から取得する(1)に掲げる使用料又は賃貸料は、当該一方の締約国の租税を免除される。」以下(3)は省略する。

旧条約の上記の規定では、使用料の源泉地国免税が規定されている。日本の締結している租税条約では、新日米租税条約改正（2003年）まで、使用料の源泉地国免税が規定されていたのは、旧条約のみであった。今回の改正により、新条約12条では、使用料に対する源泉地国の限度税率が10%に定められている。