

第6章 税制事情

I. ブラジルの税体系

ブラジルの税制の主要原則は、1966年のブラジル連邦税法と1988年のブラジル憲法により定められ、連邦、州及び市に徴税権が認められている。ブラジルには、連邦税、州税、市税の3段階の税がある他、連邦国税庁が徴収する社会負担金がある。社会負担金は税金に準じたものと理解されている。ブラジルの税体系は、極めて複雑になっており、事務処理負担やコスト負担が大きく、事業展開における大きな障害となっている。

ブラジルの税のもうひとつの分け方として、課税対象による分け方が存在する。この分け方によって分類すると、税は、「消費課税」、「所得課税」、「資産課税」、「その他（輸出入税等）」に分類可能である。

本章では、この課税対象による分類を行い、各税の概要について述べる。

II. 消費課税

II-1. 消費課税の概要

日本におけるシンプルな消費課税体系とは異なり、ブラジルにおける消費課税は複数存在し、かつ、多段的に課税される。また、同じ税の中でも複数の課税方法があるなど、非常に複雑な税体系となっている。

II-2. 法人売上に対する社会負担金（COFINS : Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social）

法人売上に対する社会負担金（COFINS）は、税法上の法人の売上高、サービス及び物品の輸入の際に発生する連邦税に準ずるものである。

社会負担金は厳密には税ではないが準ずるものとして同列で記載する。また、COFINSは後述するPISと同様な負担金であるため、PIS/COFINSとまとめて表記される場合も多い。なお、売上高に対して課税されるCOFINSとサービス及び物品の輸入の際に課税されるCOFINSは異なる点も多いため、分けて記述する。

売上高に課税されるCOFINSは、IPIを除くすべての間接税を含む売上高から割引料等を差し引いたものを基準に課税される。税率は法人税の納付形態によって異なり、法人税を、実質利益を基準として納付する法人に対しては、累積排除型による多段階課税方式であり、7.6%である。なお、推定利益を基準とする法人は多段階累積型課税であり、3%となっており、その他特別課税方式も存在している。

サービス及び物品の輸入に課税されるCOFINSは、さらに貨物の場合とサービスの場合に分けられる。貨物の場合は、輸入税の課税標準額に通関の際のICMSおよびPIS/COFINSを加えた額を基準として課税される。一方、サービスの場合は源泉徴収前のサービス対価支払額にサービス税およびPIS/COFINSを加えた額を基準として課税される。税率は貨

物・サービスともに 7.6%である。ただし、累積型納税者についてのみ輸入品の国内取引後は 3%となる。

図表 6-1 法人売上に対する社会負担金（COFINS）の概要

| | |
|-------|---|
| 税種別 | 連邦税に準ずる |
| 課税対象 | 税法上の法人の ①売上高、②サービス及び物品の輸入 |
| 納税者 | ①売上高 税法上の法人（政党、宗教団体等の設立目的の収入は除く） ②サービス及び物品の輸入 すべてのサービス及び物品の輸入者 |
| 課税標準額 | ①売上高 売上高（IPI を除くすべての間接税を含む額）－割引料等 ②サービス及び物品の輸入 貨物の場合－輸入税の課税標準額＋通関の際の ICMS＋PIS/COFINS サービスの場合－源泉徴収前のサービス対価支払額＋サービス税＋PIS/COFINS |
| 税率 | ①売上高 法人税を、実質利益を基準として納付する法人に対しては、累積排除型による多段階課税方式であり 7.6% （推定利益を基準とする法人は、多段階累積型課税であり 3%。その他特別課税方式も存在。） ②サービス及び物品の輸入 7.6%。（ただし、累積型納税者は輸入品の国内取引後は、3%） |

II-3. 社会統合基金（PIS : Programa de Integração Social）

社会統合基金（PIS）は、COFINS と同様、税法上の法人の売上高やサービス及び物品の輸入の際に発生する連邦税に準ずるものである。課税標準は COFINS と同様であり、税率は、対象によって異なる。

図表 6-2 社会統合基金（PIS）の概要

| | |
|------|--|
| 税種別 | 連邦税に準じる・基本的に COFINS と同様 |
| 課税対象 | 税法上の法人の売上高やサービス及び物品の輸入 |
| 納税者 | 税法上の法人や公共団体等 |
| 課税標準 | COFINS と同様 |
| 税率 | (1)公社および民間の法人 累積排除型 1.65%、累積型 0.65%、特別課税方式 種々 (2)政党・学校等の雇用者 給与の 1% (3)公共団体 歳入額+連邦政府からの交付額の 1% |

II-4. 特定財源負担金（CIDE : Contribuição de Interbenção no Domínio Econômico）

① 国産技術開発促進負担金

国産技術開発促進負担金は、海外居住者からの技術援助、専門技術援助サービス等に対してブラジル法人の支払う場合に課税される連邦税である。対価に法人所得源泉税額などを含んだ額が課税標準額であり、税率は 10%である。

図表 6-3 国産技術開発促進負担金の概要

| | |
|------|--|
| 税種別 | 連邦税（一部は州の財源となる） |
| 課税対象 | 海外居住者からの技術援助、専門技術援助サービス、技術者サービス、管理部門支援サービス、商標使用契約、特許使用契約に対するブラジル法人の支払 |
| 納税者 | 対価を支払うブラジル法人 |
| 課税標準 | 上記対価法人所得源泉税額などを含んだ額 |
| 税率 | 10% |
| その他 | ・技術移転を伴わない国外技術者の出張ベースでの指導や修理などに対するサービス対価の送金も負担金の対象となる。 ・2001 年から導入。 |

② 石油、天然ガス等の輸入、商業取引に関する負担金—燃料税

燃料税は国立石油局（ANP）に製造、販売を認可された液化石油ガス、ナフサ、ガソリン等の輸入および国内取引に対して課税する連邦税である。1m³もしくはトン当たりの従量課税となっている。

図表 6-4 燃料税の概要

| | |
|------|--|
| 税種別 | 連邦税（一部は州の財源となる） |
| 課税対象 | 国立石油局（ANP）に製造、販売を認可された液化石油ガス、ナフサ、ガソリン等の輸入および国内取引 |
| 納税者 | 精製業者、輸入者 |
| 課税標準 | 1m ³ もしくはトン当たりの従量課税 |
| 税率 | （ガソリン）R\$230/1m ³ （2009年7月現在） |
| その他 | 2001年から導入。 |

II-5. 工業製品税（IPI-Imposto sobre Produtos Industrializados）

工業製品税は輸入工業製品の通関時および製造施設・製造施設と見なされる場所からの工業製品の搬出時に製造品に対して課税される連邦税である。半製品も製造品に含まれる点に注意が必要である。課税標準額は、場合によって異なる。税率は IPI 税率表に基づき決定され多くは 0%～20%程度である。最高税率はタバコで 330%である。

図表 6-5 工業製品税の概要

| | |
|----------|---|
| 税種別 | 連邦税 |
| 課税対象 | 「①輸入工業製品の通関時」および「②製造施設・製造施設と見なされる場所からの工業製品の搬出時」に製造品に対して課税（製造品には半製品も含まれる） |
| 納税者 | ① 課税対象となる取引を行う輸入者 ② 上記搬出に関連する範囲内での工業事業者や工事事業者とみなされる者 |
| 課税標準額 | ① 輸入品の通関時に納付される IPI 輸入税計算の基礎となる金額+輸入税+為替費用 ② 搬出時の IPI 取引額（PIS、COFINS・ICMS 等を含む）+受取人負担運送費等の費用 |
| 税率 | IPI 税率表に基づき決定（多くは 0%～20%程度。最高税率はタバコで 330%） |
| 非課税・免税対象 | 輸出品、マナウス・フリーゾーンへの搬出やマナウス・フリーゾーンで認可され製造された工業製品の域内搬出や他地域への搬出等 |

II-6. 商品流通サービス税 (ICMS-Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços)

商品流通サービス税は、製造者・商業者・農産物生産者が行う商品・製品・生産物の流通に対し課税する州税である。国内取引の場合は取引額、輸入商品の場合 CIF 額が課税標準額となる。税率は州によって異なる。

図表 6-6 商品流通サービス税の概要

| | |
|----------|--|
| 税種別 | 州税 |
| 課税対象 | 製造者・商業者・農産物生産者が行う商品・製品・生産物の流通に対し課税 |
| 納税者 | 課税対象を生み出した事業者（個人・法人）等 |
| 課税標準額 | ①国内取引 取引額（＝商品の価額＋利息額＋輸送費＋ICMS 額自体） （ICMS を含んだ額が法律上の商品の価格と定義） ②輸入商品 CIF 額（輸入品価格＋保険料＋輸送費）＋輸入税＋PIS、COFINS、IPI 額＋通関費用＋ICMS 額自体 |
| 税率 | 州によって異なるが概要は以下の通り ① 州内税率 17%~18% ② 特定商品に対する税率 7%,12%,25%（サンパウロ州） ③ 州間の税率 7%~12% |
| 非課税・免税対象 | 輸出品・マナウス市等への国内工業品移出時等。税の負担軽減ために細かい規定が存在。 |

II-7. サービス税 (ISS-Imposto sobre Servicos de qualquer Natureza)

サービス税は、サービス提供に対して課税される市税である。課税対象は、①海外からのサービスの提供、②課税上のサービスの種類を規定した市のリストに存在するサービスの提供する場合等であり、税率は 2~5%である。

図表 6-7 サービス税の概要

| | |
|------|---|
| 税種別 | 市税 |
| 課税対象 | ①海外からのサービスの提供、②課税上のサービスの種類を規定した市のリストに存在するサービスの提供、③州に属する租税の課税対象ではないサービスの提供 |
| 納税者 | すべての法人及び個人独立自由業者で上記リストのサービスを行 |

| | |
|----------|--------------------------------------|
| | うもの。(海外の法人のサービス等では、サービスをうけた側が支払う) |
| 課税標準額 | サービス提供に対する受取額 (サービス税を含んだ総額) |
| 税率 | 多くは 5% (最低税率は 2%) |
| 非課税・免税対象 | 市によって異なる。(サンパウロ市の場合は、認可された市内路線バス会社等) |

III. 所得課税

III-1. 所得課税の概要

所得課税として、法人所得税 (および負担金)、個人所得税と源泉所得税が挙げられる。所得課税は、ブラジル国内と海外双方でビジネスを行う企業にとってとりわけ問題が起きやすい税である。ここでは、各税の詳細の他に問題とされている移転価格税制について記述する。

III-2. 法人所得税 (IRPJ : Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas)

法人所得税は、法人等の利益に対して課税される連邦税である。課税標準額は、法人が選択する会計処理等によって複数存在する。税率は、基本税率が 15%、24 万リアルを超える分については 10%の付加税を加算することとなっている。

図表 6-8 法人所得税の概要

| | |
|----------|--|
| 税種別 | 連邦税 |
| 課税対象 | 法人等の利益 |
| 納税者 | すべての法人および個人企業 (登録されている個人企業・士業等) |
| 課税標準額 | <ul style="list-style-type: none"> ・ 実質利益 会計処理によって計算される期間損益が基礎 (詳細は別記) ・ 推定利益 売上高およびその他収入合計が 4,800 万リアル以下の中小規模の企業に認められる納税方式 (金融機関、保険会社を除く) ・ 裁定利益 正しい会計処理が行われていない的に罰則的な意味合いで使用 |
| 税率 | 基本税率が 15%、24 万リアルを超える分については 10%の付加税を加算 |
| 非課税・免税対象 | 宗教法人、営利を目的としない学校および公益団体等 |
| その他 | ・ 内国法人は全世界の所得について納税義務あり。外国法人は国内に源泉がある所得についてのみ納税義務あり。 |

III-3. 法人の利益に対する社会負担金（CSLL-Contribuição Social sobre Lucro Líquido）

法人の利益に対する社会負担金は、法人等の利益に対して課税される連邦税に準ずるものである。課税標準額相当額は、会計決算上の法人税引前利益に複数の修正を行った金額であり税率は一般法人の場合 9%となっている（金融機関、クレジット管理会社、為替ブローカーについては 15%）。

図表 6-9 法人の利益に対する社会負担金の概要

| | |
|----------|---|
| 税種別 | 連邦税 |
| 課税対象 | 法人等の利益 |
| 納税者 | すべての法人および法人格の扱いを受ける者 |
| 課税標準額相当額 | 会計決算上の法人税引前利益に複数の修正を行った金額 (推定利益・裁定利益を元に算出する場合あり) |
| 税率 | 9%（一般法人） 15%（金融機関、クレジット管理会社、為替ブローカー） |
| 非課税・免税対象 | 福祉団体、財団、協会等 |
| その他 | 納付等は法人所得税に準ずる |

III-4. 個人所得税（IRPF : Imposto de Renda da Pessoa Física）

個人所得税は、個人が保有する所得に対して課税される連邦税である。課税対象は、資本や労働から生まれる所得、食料、年金等のすべての所得である（ただし、下記源泉徴収分と 2 重徴収とならないようになっている。税率は、所得が少ない人からの徴収額が少なくなる形で設定されており、多段階での税率設定となっている。

図表 6-10 個人所得税の概要

| | |
|------|---|
| 税種別 | 連邦税 |
| 課税対象 | 個人が保有する所得 |
| 納税者 | ブラジルに居住する個人（下記②の源泉分離課税は別であり下記で記す） |
| 課税所得 | 資本や労働から生まれる所得、食料、年金等のすべての所得。以下の 3 つに分類される ① ②および③以外の所得 年間の所得として合算したものから各種控除を行った額 ② 確定利付金融取引、法人への貸付金利、賞品・特典等の受け取り等による所得 |

| | |
|----------|---|
| | 源泉分離課税方式で計算した額→後述 ③ 資産譲渡益（不動産、動産、株式譲渡益など）等 年間の総合所得には含めず、所得を得た時点で、所得を得た者が総合所得とは別に計算した額 |
| 税率 | ①の所得に対して R\$16,473.72 まで 免税 R\$16,473.72 超 R\$32,919.00 まで 15% R\$32,919.00 超 27.5% (所得が 5 万レアルの場合、上記三段階で計算) ②の所得に対して 別記 ③の所得に対して 15% (ただし、一部は 20%) |
| 非課税・免税対象 | 45 種類にわたる所得が法律上非課税所得として認められている。 |
| その他 | ・居住者は所得の源泉が国外・国内を問わず納税義務あり。非居住者に対する課税は源泉徴収によって行われる。(後述) |

III-5. 源泉徴収税 (Imposto de Renda Retido na Fonte)

源泉徴収税は、国内居住者（法人/個人）および非居住者（法人/個人）の所得の一部に対して課税される連邦税である。課税対象は、国内居住者（法人/個人）の所得の場合は役員報酬・老齢年金等の 14 種類、非居住者（法人/個人）の所得の場合はブラジル国内を源泉として得た所得である。税率は、その対象となる所得によって異なる。

図表 6-11 源泉徴収税の概要

| | |
|------|---|
| 税種別 | 連邦税 |
| 課税対象 | ①国内居住者（法人/個人）の所得 役員報酬、老齢年金、宝くじ・その他の賞金、金融所得等 14 種類 ②非居住者（法人/個人）の所得 ブラジル国内を源泉として得た所得 |
| 納税者 | 上記所得を支払う者 |
| 課税所得 | ①国内居住者（法人/個人）の所得 対象によって異なる ②非居住者（法人/個人）の所得 労働所得・役務提供から得た所得については 25%、それ以外は 15% |

| | |
|----------|--|
| | の税率で課税（一部例外あり。また、技術サービスおよびマネジメントフィーに関しては、15%+CIDE10%が課税される） |
| 税率 | ①国内居住者（法人/個人）の所得 対象によって異なる |
| 非課税・免税対象 | ①国内居住者（法人/個人）の所得 なし ②非居住者（法人/個人）の所得 輸出に関する海外代理店コミッション支払い等 |
| その他 | 法人は源泉徴収された所得税を一般的な納税の前払額として申告するが、個人の所得では、源泉分離課税を多くの所得で採用。 |

III-6. 移転価格税制（Preços de Transferência）

① 制度概要

移転価格税制とは、海外親会社から高価格で輸入するなどしてブラジル法人の利益を少なくし納税額を減らすといったことを防ぐための税制である。

1997年に導入されたブラジルの移転価格税制は、OECDのガイドラインに示される基本三法をもとにブラジル独自の修正を加えた基準を採用している。基本三法とは、独立価格批准法、再販売価格基準法及び原価基準法であり、ブラジルにおいてはこの三法に修正を加えた修正基本三法以外の立証方法は認められていない。

具体的には、輸入取引においては独立価格批准法（PIC法）、再販売価格基準法（PRL法）、原価基準法（CPL法）が用いられ、輸出取引では、独立価格批准法（PVEx法）、輸出先国卸値基準法（PVA法）、輸出先国小売値基準法（PVV法）、原価基準法（CPL法）が用いられる。

② 制度の特徴と問題点

独立企業間価格の算定において、税務の執行が行いやすいよう、法令上国外関連者との取引に関し固定した利潤を一律設定し、固定利潤から求めた仮想取引額を税務上の独立企業間価格と設定していることが大きな特徴である。この固定利潤は実態とはかけ離れている部分も多く改善を求める声が多い部分である。（2010年の一部改訂により率が減ぜられ、納税者に対し一定の配慮が示された）

また、先進国では一般的であるAPA（Advance Pricing Agreement：事前承認制度）も行われておらず、算定方法の妥当性等に対して事前確認は難しい状況である。

IV. 資産課税

IV-1. 資産課税の概要

資産課税は大きくわけて2種類に分類することが可能である。ひとつは資産の譲渡に関する税金、もうひとつは資産の所有に関する税金である。資産課税は、税収全体に占める割合が3.2%であり、僅かな比率である。州税という観点では、自動車所有税は重要な税収入となっている。

IV-2. 資産の所有に関する租税

① 自動車所有税 (IPVA-Imposto sobre a Propriedade de Veiculos Automotores)

自動車所有税は、自動車の保有者（個人・法人）に対し行う州税である。保有者は、保有する自動車の種類・製造年度によって決められた一定額を納付する必要がある。

図表 6-12 自動車所有税の概要

| | |
|-------|-------------------------------|
| 税種別 | 州税 |
| 課税対象 | 自動車 |
| 納税者 | 自動車の保有者（個人・法人） |
| 課税標準額 | （保有する自動車の種類・製造年度によって決められた一定額） |
| 税率 | |
| 免税対象 | なし |

② 都市部建物及び都市所有税 (IPTU-Imposto Predial e Territorial urbano)

都市部建物及び都市所有税は、不動産の所有者（個人・法人）、用益物権の名義人または占有者に対して課税される市税である。市・対象となる不動産の時価・用途によって税率は異なるものの、1%～1.5%程度である。憲法で所得財産に対して非課税扱いが保証されている政党財団、社会福祉財団等が所有する不動産に対しては、免税となる。

図表 6-13 都市部建物及び都市所有税の概要

| | |
|-------|-------------------------------------|
| 税種別 | 市税 |
| 課税対象 | 都市部不動産 |
| 納税者 | 都市部不動産の所有者（個人・法人）、用益物件の名義人または占有者 |
| 課税標準額 | 不動産の時価（売買実例価、再建築価格、家賃等を参考に決定） |
| 税率 | 居住用建物 平均 1% 居住目的以外の建物・土地 平均 1.5% |

| | |
|------|--|
| | (累進課税のため平均値を記載、サンパウロ市の場合) |
| 免税対象 | 憲法で所得財産に対して非課税扱いが保証されている政党財団、社会福祉財団等が所有する不動産 |

③ 農地所有税(ITR-Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural)

農村部の土地所有に対して課税される連邦税である。なお、農村部とは都市部以外の地域と定められている。税率は、0.03%（所有面積 50ha 以下、利用率 80%超）～20%（所有面積 5,000ha 超、利用率 30%以下）と所有面積・利用率によって異なる。

図表 6-14 農地所有税の概要

| | |
|----------|---|
| 税種別 | 連邦税 |
| 課税対象 | 農村部の土地 |
| 納税者 | 農村部の土地所有者（個人・法人）、用益物権の名義人または占有者 |
| 課税標準額 | 時価評価額（施設建設や耕作物の金額は考慮されない） |
| 税率 | 0.03%（50ha 以下、利用率 80%超）～20%（5,000ha 超、利用率 30%以下） （所有面積・利用面積率（%）によって異なり、所有面積が多く利用面積率が小さいほど高税率。） |
| 非課税・免税対象 | 非課税：学校・非営利福祉団体でその目的で使用される土地等 免税：自然植生森林地域や土地利用に制限が設けられている土地等 |

IV-3. 資産譲渡に関する租税

① 生存者間の不動産譲渡税 (ITBI : Imposto sobre Transmissão de Bens)

代金の支払いを伴う生存者間の不動産の譲渡及び不動産の権利の譲渡の際に発生する市税である。税額は、各市が定める不動産所有者税 (IPTU) の評価額、または不動産に対する権利の時価をもとに算定され、税率は、おおよそ 2～3%である。不動産の譲渡や不動産に対する権利が無償で行われた際には ITBI は課税されず ITCMD が課税される。

図表 6-15 生存者間の不動産譲渡税の概要

| | |
|----------|---|
| 税種別 | 市税 |
| 課税対象 | 代金の支払いを伴う生存者間の不動産の譲渡及び不動産の権利の譲渡の際に発生 |
| 納税者 | 取得者 |
| 課税標準額 | 各市が定める不動産所有者税 (IPTU) の評価額、または不動産に対する権利の時価 |
| 税率 | おおよそ 2~3% (サンパウロ市は一律 2%) |
| 非課税・免税対象 | 不動産の譲渡や不動産に対する権利が無償で行われた際には、課税対象とならない。 |

② 資産の無償移転税 (ITCMD : Imposto sobre Transmissao “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos)

相続または贈与により起こる資産や権利の無償移転に対して発生する州税である。税額は、不動産と動産によって基準額が異なる。不動産の場合は不動産所有者税 (IPTU) または農地所有税 (ITR) の課税計算上使用される評価額を下回らない額、動産の場合は時価で課税標準額が決定される。税率は不動産、動産に関わらず 4%である。免税の対象は、相続と贈与で異なる。

図表 6-16 資産の無償移転税の概要

| | |
|----------|--|
| 税種別 | 州税 |
| 課税対象 | 相続または贈与により起こる資産や権利の無償移転に対して発生 |
| 納税者 | 財産を取得した者 (個人/法人) |
| 課税標準額 | ①不動産 不動産所有者税 (IPTU) または農地所有税 (ITR) の課税計算上使用される評価額を下回らない額 ②動産 時価 |
| 税率 | 4%で固定 |
| 非課税・免税対象 | 相続、贈与によって異なる。 |

V. その他の税

V-1. その他の税概要

その他の税として輸入税、輸出税、金融取引税が存在する。この 3 つの税は、分類としてはその他に分類される。しかし、輸入税は輸入販売を行う際に重要な税であり、金融取引税は新規進出の際の為替取引・融資に関係する重要な税である。一方、輸出税は一部のものにしか課税されておらず、国内供給不足が起きた際に逐次課税されるといった類である。

V-2. 輸入税 (II—Imposto de Importação)

外国商品や生産物がブラジルに輸入される際に発生する連邦税である。輸入品価額に運賃と保険料 (CIF) を加えた外貨額を国内通貨に換算した金額をもとに算出される。税率は、メルコスール共同市場加盟国間か否かによって大きく異なり、メルコスール共同市場加盟国間の場合は 85% の品目が 0% となっている。それ以外の取引でも一部の資本財や情報通信機器や国産類似品のない品目等は税率が低く設定されている。その他の外国商品・生産物は、大方が 2~20% で設定されており、国内産業との兼ね合い等で決定されている。

なお、この輸入税にはドローバック制度による税制恩典がある。このドローバック制度とは、部品等を使用した完成品等の輸出を 2 年以内に行い、実績を証明することにより免税扱いとなる制度である。

図表 6-17 輸入税の概要

| | |
|----------|---|
| 税種別 | 連邦税 |
| 課税対象 | ブラジルに輸入される外国商品や生産物 |
| 課税対象者 | 輸入者 |
| 課税標準額 | 輸入品価額に運賃と保険料 (CIF) を加えた外貨額を国内通貨に換算した金額 |
| 税率 | ①メルコスール共同市場加盟国間の取引 85% の品目は 0% ②一部の資本財や情報通信機器や国産類似品のない品目等 0% もしくは 2% ③その他 大方が 2~20% (国内産業との兼ね合い等で決定) |
| 非課税・免税対象 | ドローバック制度による税制恩典 (部品等を使用した完成品等の輸出を 2 年以内に行い、実績を証明することにより免税扱いとなる制度) |

V-3. 輸出税 (IE—Imposto de Exportação)

輸出税は、ブラジルで生産・製造された商品や生産物の輸出する際に発生する連邦税で

ある。この輸出税はすべての商品・生産物に発生しているわけではなく、国内供給不足が起きた際にその是正のために逐次課税されるものであり、課税品目・税率が頻繁に変更される。なお税率は0～150%の幅で決定される。

図表 6-18 輸出税の概要

| | |
|----------|---|
| 税種別 | 連邦税 |
| 課税対象 | 一部のブラジルで生産・製造された商品や生産物の輸出。国内供給不足が起きた際に逐次課税。 |
| 課税対象者 | 輸出者 |
| 課税標準額 | 商品価格 |
| 税率 | 流動的であり 0～150%（南米・中南米諸国に輸出する武器、弾薬等の商品は 150%） |
| 非課税・免税対象 | 逐次課税方式のためなし |

V-4. 金融取引税（IOF-Imposto sobre Operacao Financeira）

金融取引税は、①融資（貸付）、②為替取引、③保険取引、④債権及び有価証券取引、⑤金融機関の金の取得といった5つの取引の際に発生する連邦税である。各取引において課税標準額および税率が大きく異なっている。短期の資金運用の際は高額の IOF 課税がかかるという点は注意が必要である。

図表 6-19 金融取引税の概要

| | |
|------|--|
| 税種別 | 連邦税 |
| 課税対象 | ①融資（貸付）、②為替取引、③保険取引、④債権及び有価証券取引、⑤金融機関の金の取得 |
| 納税者 | ①融資 金融機関、ファクタリング会社、貸し手 ②為替取引 外貨の購入者もしくは内国通貨への為替交換を行う者 ③保険取引 保険会社 ④債券、有価証券取引 債券取得者または金融商品取得者（納付の責任は金融機関） ⑤金融機関の金の取得 金融機関 |

| | |
|----------|--|
| 課税標準額 | <p>①融資 貸付額（当座貸し越し契約では月末の借越し残高または残高増額）</p> <p>②為替取引 外貨額に相当する国内通貨額</p> <p>③保険取引 保険者が受け取る保険料</p> <p>④債券、有価証券取引 債券、有価証券の譲渡、召喚および確定利付金融取引の償還時の運用額</p> <p>⑤金融機関の金の取得 金の取得額</p> |
| 税率 | <p>①融資 個人向け貸出：日歩 0.0041% プラス固定税率 0.38% 法人向け貸出：日歩 0.0041% プラス固定税率 0.38% 日歩 0.00137% プラス固定税率 0.38% （零細企業簡易納税者として登録する法人で R\$30,000 までの融資）</p> <p>②為替取引 借入日数 90 日まで 5.38%、90 日超 0%</p> <p>③保険取引 生命保険、傷害保険 0.38% 民間の健康保険 2.38% その他の保険 7.38%</p> <p>④債券、有価証券取引 最高で 1.5% だがほとんどゼロ課税 ただし、短期の資金運用には、高額の IOF 課税がかかる</p> <p>⑤金融機関の金の取得 1%</p> |
| 非課税・免税対象 | ①～⑤において個々に決定 |

VI. 課税イメージ

課税イメージを以下に示す。この課税イメージはあくまでも一例にすぎず、州によって解釈が異なる場合も多いことを留意されたい。

VI-1. 個人が直接メーカーから購入した場合

個人が直接メーカーから購入した場合、ICMS・PIS・COFINS・IPI が課税される。法的には、ICMS を含んだ価格が商品の価格と定義されるものの、ここでは、ICMS を含まない価額を 1,000 としてかかる税額を算出する。

図表 6-20 個人が直接メーカーから購入した場合の課税イメージ

| 税種別等 | 額 | 概要 |
|------------|----------|----------------------------|
| 商品本体価額 | 1,000.00 | (ICMS 等を含まない純額) |
| ICMS | 279.07 | 1,550.38 (商品最終価格) × 18% |
| PIS/COFINS | 130.37 | 1,409.44 (小計) × 9.25% |
| 小計 | 1,409.44 | 商品本体価額 + ICMS + PIS/COFINS |
| IPI | 140.94 | 1,409.44 × 10% |
| 商品最終価格 | 1,550.38 | 小計 + IPI |

上記に示す通り、最終価格は 1,550.38 となり、実効税率は、約 35%となる。

VI-2. 商品を輸入した場合

商品を輸入した場合、II・ICMS・PIS・COFINS・IPI が課税される。ICMS 計算時は、CIF 額 (輸入品価格 + 保険料 + 輸送費) ・ II ・ PIS ・ COFINS/IPI ・ 通関費用を含めた額が課税標準額となるため、複雑な計算が必要となる。ここでは、CIF 額を 10,000 であるとしてかかる税額を計算する。

図表 6-21 商品を輸入した場合の課税イメージ

| 税種別等 | 額 | 概要 |
|------------|-----------|---|
| CIF 額 | 10,000.00 | 輸入品価格 + 保険料 + 輸送費 |
| II | 200.00 | 10,000 × 2% |
| IPI | 510.00 | 10,200 (CIF + II) × 5% |
| PIS/COFINS | 1,258.91 | 細則 I.N.572/2005 より算出。 10,000 × 1.3609890 × 9.25% |
| 通関費用 | 100.00 | (100.00 と仮定) |
| 小計 | 12,068.91 | |
| ICMS | 2,649.27 | 12,068.91 / (1 - 18%) × 18% |
| 商品価格 | 14,718.18 | |

上記に示す通り、最終価格は 14,718.18 となる。

VI-3. 州をまたぐ製造・販売の場合

州をまたぐ製造・販売を行う場合、図表 6-22 に示すように、ICMS、IPI 等が複数回課税される。なお、図表 6-22 中の製造者は、仕入れに関する ICMS および IPI をクレジットすることにより小売業者に対する卸売価格に関する ICMS および IPI との差額を納付することになる等、実際は複雑な処理となる。

図表 6-22 州をまたぐ製造・販売の場合の課税イメージ

