

ブラジルからの海外送金に係る源泉徴収税の改正

KPMG ブラジル サンパウロ事務所

シニアマネジャー 赤澤 賢史

ついに世界的に注目を集めるイベント、サッカー・ワールド・カップもブラジルで開催され、サッカーに関する話題で埋め尽くされている楽しい雰囲気の中で、関連インフラ整備の遅れやデモの発生、なかなか改善されない治安、言葉の問題、高い物価など、一筋縄ではいかないブラジルの現状についても、海外に広く伝えられる良い機会になったと思われます。

さて、2014年3月7日に、規範的指針第 1,455/2014号（以下「IN1,455」という）が公布されました。

これは、国外の居住者に対して支払い等がなされた報酬等に関する法令の改定であり、ブラジルに既に進出されている、あるいは、進出を検討している企業に少なからず影響を及ぼす可能性があるものです。

本稿では、皆様方の理解の一助となるべく、このIN1,455の試訳を中心にして、従来の規定と変更がない部分も含めて、その基本的な考え方を解説します。

皆様方が個別案件等で実務において適用される場合には、必ず税務専門家への相談が必要です。

なお、本文中の意見は、筆者の私見であることをお断りいたします。



あかざわ 賢史
赤澤 賢史

KPMG ブラジル
サンパウロ事務所
シニアマネジャー

【ポイント】

- 当該改正では、従来の規定に比して、定義が変更されている部分もあり、該当する海外送金がある場合には、変更された項目にあてはまるかどうか再確認が必要である。
- 新たに詳細な規定が定められたキャピタル・ゲインをはじめとし、全体的に金融取引に係るコンプライアンスの手続が増えている。
- 当該規範的指針は2014年3月7日から発効している。

I はじめに

ブラジルの源泉徴収税についての基本的な考え方については、2013年11月号の「ブラジルの源泉徴収税」(KPMG Insight Vol. 3)をご参照ください。

今回のIN1,455による改正は、特にその中でも、国外の居住者に対する報酬等の支払い、信用払い、受渡し、使用または送付がなされた場合の、源泉徴収税の発生原因について詳細に規定しているものです。



II IN1,455 の内容

当該規範的指針は、公布された2014年3月7日から有効であり（同指針第24条）、同時に規範的指針第252/2002号（以下「IN252」という）を廃止しています（同指針第25条）。廃止されたIN252の内容は、そのまま同じ記載内容でIN1,455に引き

継がれている部分もあります。本稿では、従来の規定と変更がない部分も含めて、その基本的な考え方を図表形式で解説します（図表1参照）。

なお、税率欄に*マークがついている項目については、法律第9,430/1996号第24条に規定されているタックスヘイブン等の居住者である受取人によって所得等が受領された取引である場合には、源泉徴収税の税率は25%となる旨が、各条文内で規定されています。

図表1 源泉徴収税の発生原因についての詳細規定

項目	税率	定義および条件
① 運賃、傭船料、賃借料、船舶または航空機のリース料、コンテナ賃料、留置料その他の港湾サービス	第2条 *0%	企業によって行われ監督官庁の認可も得ている、運賃、傭船料、賃借料、海・河川での船舶または外国籍の航空機のリース料であり、ブラジル国内にその源泉を有し、ブラジル国外の居住者たる法人により、支払い、信用払い、受渡し、使用または送付し受領された報酬等。コンテナ賃料、留置料およびその他の港湾施設サービス利用料も同様。
② 輸出業者が支払うコミッション	第3条 *0%	ブラジル国内にその源泉を有し、支払い、信用払い、受渡し、使用または送付がブラジル国外の輸出業者の代理店によってなされ、ブラジル国外の居住者たる法人が受領した報酬等。 <ul style="list-style-type: none"> この恩典を享受するためには、商業契約または同等の書類が具備され、適格な輸出登録（Registro de Exportação “RE”）が約定された支払いであることが必要（同条第1項）。 本文の定める取引は、法令第6,761/2009号の第2条第3項の規定に従い Siscomex（Sistema Integrado de Comércio Exterior）システムに登録される（同条第3項）。 本文の規定を満たすため、法令第6,761/2009号の第3条本文第1号の規定に従い、納税遵守の証拠書類および§3の登録により、為替市場でのオペレーションの認可を受けた機関により送金が行われる（同条第4項）。 取引に参加する機関は、法令第6,761/2009号の第3条単項の規定に従い、本文の規定に関する条件の履行を証明するとともに、ブラジル中央銀行が公布した命令による形式で書類を保管しなければならない（同条第5項）。
③ 市場調査、ブラジルの製品およびサービスの販売促進および広告、および、ブラジル観光の販売促進目的の支出	第4条 *0%	以下のブラジル国外への価額の支払い、信用払い、受渡し、使用または送付で、ブラジル国内にその源泉を有するもの。 <p>I 市場調査による支出、および、ブラジルの製品・サービスまたはブラジル観光の販売促進のための、見本市、品評会または会議に類するものに関する、これらイベントに属する販売促進・広告宣伝も含めた、場所やスタンドの賃料・リース料（同条本文第1号）。</p> <p>II 連邦行政機関による、ブラジル国外におけるブラジルの販売促進を目的としたサービスの契約に関するもの（同条本文第2号）。</p> <ul style="list-style-type: none"> 本文第1号の規定を満たすため、国外における、ブラジルの製品・サービスまたはブラジル観光の販売促進のための、見本市、品評会または会議に類するものに関する支出も斟酌される（同条第2項）。 本文第2号の規定の場合において、国外におけるブラジルのプロモーションを目的としたサービスとして、関連するコンサルティング、コミュニケーション、パブリック・リレーションまたはジャーナリズムに対するアドバイザーのサービスも斟酌される（同条第3項）。 本文の定める取引は、法令第6,761/2009号の第2条第1項の規定に従い、開発商工省のアドレスにおけるインターネット・サイトで利用することが可能な Sisprom（Sistema de Registro de Informações de Promoção）システムに登録される（同条第4項）。 本文第1号の規定の場合における§4の手続による登録には、品評会、協会、団体またはそれに類するものの主催者によって実施された場合での、当該収入に関する源泉徴収税の0%税率を利用した参加企業または団体の確認証明、および、関与割合に応じた相応の費用額、を含まなければならない（同条第5項）。 本文の規定を満たすため、納税遵守の証拠書類および§4の取扱いによる登録により、為替市場でのオペレーションの認可を受けた機関により送金が行われる（同条第6項）。 取引に参加する機関は、§6に係る条件の履行を証明するとともに、ブラジル中央銀行が公布した命令による形式で書類を保管しなければならない（同条第7項）。

図表1 源泉徴収税の発生原因についての詳細規定 つづき

項目	税率	定義および条件
④ ヘッジ取引	第5条 *0%	<p>ブラジル国内にその源泉を有し、国際的な市場における変動リスク、金利手数料、または、通貨間または商品価格間の平価をカバーする取引（ヘッジ）に対応する価値の、ブラジル国外への支払い、信用払い、受渡し、使用または送付であり、ブラジル国外の居住者たる法人が受領した報酬等。</p> <ul style="list-style-type: none"> 本文に示された0%への源泉徴収税の減額を適用するために、取引は、必要かつ一般的に常用され、その価額、カバーされるリスクやその結果に伴う費用の実現、有効な規定に従っている旨等、証明され性格付けられたものであることが必要（同条第2項）。 本文の規定を満たすため、納税遵守、合法性および取引の経済的合理性の証拠により、為替市場でのオペレーションの認可を受けた機関によりその送金が行われる（同条第3項）。 取引に参加する機関は、§3に係る条件の履行を証明するとともに、ブラジル中央銀行が公布した命令による形式で書類を保管しなければならない（同条第4項）。
⑤ リース取引	第6条 15%	<p>タックスヘイブんとされる国または地域の居住者たる賃借人である会社を含む、ブラジル国外の居住者たる組織によって行われた、資本財のファイナンシャルおよびオペレーショナル・リース取引の契約の結果生じた、ブラジル国外へのリース料としての支払い、信用払い、受渡し、使用または送付。</p> <ul style="list-style-type: none"> ファイナンシャル・リースとして認められたリース取引につき、源泉徴収税の課税標準の決定にあたり、各リース契約に定められた方法により、リース対象資産の償却額に対応した各回のリース料の支払い額を除外する（同条第1項）。 §1に定められた除外を満たすために、支払者たる法人は、リース契約の根拠、リース資産の償却額、財務費用、および、対応する各リース料支払額について、証明する必要がある（同条第2項）。 <p>なお、旅客または貨物の一般公共航空運送企業により、法律第11,371/2006号第16条の規定に従い2013年12月31日までに実施された航空機またはそのエンジンのリース契約によるリース料の支払いについて、ブラジル国内にその源泉を有し、ブラジル国外の居住者たる法人が受領した支払い、信用払い、受渡し、使用または送付の場合には、本文の取扱いによった取引における源泉徴収税の税率は、2016年12月31日までに発生した課税原因につき、税率は0%へ減額される（同条第3項）。</p>
⑥ 株式公開企業の株式の国外における移転の費用およびコミッション	第7条 *15%	<p>ブラジル国内にその源泉を有し、ブラジル国外の居住者たる法人に対してなされ、ブラジル国内の居住者である株式公開企業の株式の、ブラジル国外での譲渡取引に伴い発生したコミッションおよび費用で、ブラジル中央銀行およびブラジル証券取引委員会から承認されている、国外への支払い、信用払い、受渡し、使用または送付。</p>
⑦ 国外における工業所有権の申請、取得および維持	第8条 *15%	<p>ブラジル国内にその源泉を有し、ブラジル国外における工業所有権の申請、取得および維持の結果発生した、国外に対する支払い、信用払い、受渡し、使用または送付であり、ブラジル国外の居住者たる法人が受領した報酬等。</p> <ul style="list-style-type: none"> 本条に示された取引で1999年12月31日現在有効な契約については、その時点で有効であった税制が適用される（同条第2項）。
⑧ ブラジルと租税条約を締結している国で締結された借入金の利子	第9条 15%	<p>ブラジル企業が非公式または公式にブラジル国外で契約した借入の結果生じた利子で、ブラジルと租税条約を締結している国の居住者たる法人に対してなした支払い、信用払い、受渡し、使用または送付。</p> <ul style="list-style-type: none"> 本文に示された源泉徴収税の負担については、契約期間が15年以上の借入契約、債券市場の利率に至るまでの利率、各々の租税条約での債権に対する課税が認められているよりも低い率で課税される金融機関との契約、に対しても適用される（同条第1項）。 本条に示された取引で1999年12月31日現在有効な契約については、その時点で有効であった税制が適用される（同条第2項）。 ただし、受領者が日本居住者の場合の利息は12.5%（日伯租税条約第10条(2)）。
⑨ 国際的な債権の国外での譲渡に係る利子、コミッション、費用および値引き	第10条 15%	<p>コマーシャル・ペーパーを含む国際的債権の、ブラジル中央銀行の事前承認を得ている国外での譲渡に係る利子、コミッション、費用および値引きの、タックスヘイブんとされる国の居住者を含む、ブラジル国外の居住者たる法人に対する支払い、信用払い、受渡し、使用または送付。</p> <ul style="list-style-type: none"> 本条に示された取引で1999年12月31日現在有効な契約については、その時点で有効であった税制が適用される（同条第1項）。 ただし、受領者が日本居住者の場合の利息は12.5%（日伯租税条約第10条(2)）。

図表1 源泉徴収税の発生原因についての詳細規定 つづき

項目	税率	定義および条件
⑩ 輸出の為替割引に係る利子およびその為替に係るコミッション	第 11 条 0%	<p>輸出の為替割引に係る利子およびその為替の引受先に対するコミッションの、タックスヘイブンとされる国の居住者を含む、ブラジル国外の居住者たる法人に対する支払い、信用払い、受渡し、使用または送付。</p> <ul style="list-style-type: none"> 本文に示された優遇措置については、期限を過ぎた輸出に係る為替契約によってなされた輸出金融により、ブラジル国外で取得された債権に係る利子およびコミッションに対しては適用されない(同条第 1 項)。 書類の提出または決済が、契約期間を 1 日以上超過している場合には、輸出に係る為替契約は期限を過ぎたものとみなされる(同条第 2 項)。 本文の規定を満たすため、納税遵守、合法性および取引の経済的合理性の証拠により、為替市場でのオペレーションの認可を受けた機関によりその送金が行われる(同条第 3 項)。 取引に参加する機関は、本文に係る条件の履行を証明するとともに、ブラジル中央銀行が公布した命令による形式で書類を保管しなければならない(同条第 4 項)。
⑪ 輸出金融に仕向けられた債権に係る利子およびコミッション	第 12 条 0%	<p>ブラジル国内にその源泉を有し、タックスヘイブンとされる国の居住者を含む、ブラジル国外の居住者たる法人が受領する、輸出金融に仕向けられた債権に係るブラジル国外で取得された利子およびコミッションに対する支払い、信用払い、受渡し、使用または送付。</p> <ul style="list-style-type: none"> 本文の規定を満たすため、納税遵守、合法性および取引の経済的合理性の証拠により、為替市場でのオペレーションの認可を受けた機関によりその送金が行われる(同条第 1 項)。 取引に参加する機関は、§1 に係る条件の履行を証明するとともに、ブラジル中央銀行が公布した命令による形式で書類を保管しなければならない(同条第 2 項)。 本文に定められた源泉徴収税の 0% への減額は、法令第 6,761/2009 号の第 1 条本文第 7 号の規定に従い、ブラジル国内にその源泉を有し、ブラジル国外の居住者たる法人に対して、輸出金融として実際に仕向けられた、支払い、信用払い、受渡し、使用または送付された総額により、調整される(同条第 3 項)。 為替市場でのオペレーションの認可を受けた機関による、本文に規定された取引の確認は、ブラジル中央銀行により公布された特定の規則に従い、有効な日々の全世界ベースの会計残高との比較によって行われる(同条第 4 項)。 <p>なお、輸出金融に仕向けられブラジル国外で取得された債権の分割払に係る利子およびコミッションについて、本文の取扱いに関し、この目的に対しては適用されず、源泉徴収税の税率は 25% となる(同条第 5 項)。</p>
⑫ ブラジル国外でなされた貨物の保管、移動および輸送、書類の発行に伴う費用	第 13 条 *0%	<p>ブラジル国外でなされた貨物の保管、移動および輸送、書類の発行に伴う費用に関し、ブラジルの輸出業者によって国外へなされた支払い、信用払い、受渡し、使用または送付。</p>
⑬ 利子配当	第 14 条 *15%	<p>利子配当として、ブラジル国外の居住者たる受取人に対してなされる支払い、信用払い、受渡し、使用または送付の総額</p> <ul style="list-style-type: none"> 報酬性の高い資本利子として計算、または、利益もしくは配当として法人により分配された、法人によるその出資者または株主へ支払いまたは信用払いされた利子およびその他の費用は、法律第 11,033/2004 号第 1 条に定められた源泉徴収税の税率となる(同条第 2 項)。 ただし、受領者が日本居住者の場合の利息は 12.5% (日伯租税条約第 10 条 (2))。
⑭ 同種または類似の貨物の認定手続に係るサービスおよび輸入国により要求されているその他手続	第 15 条 *0%	<p>ともに世界貿易機関 (WTO) の取扱分野である、衛生植物検疫措置 (SPS 措置) および貿易の技術的障害に関する協定 (TBT 協定) の保護下において、輸入国により要求されている、同種または類似の貨物の認定手続に係るサービス、度量衡、標準化、衛生検査、植物検疫、認可、登記およびその他の手続に係る報酬として、国外になされる支払い、信用払い、受渡し、使用または送付の総額。</p> <ul style="list-style-type: none"> 本条の規定は、法律第 10,168/2000 号の取扱いにより、イノベーション推進のための産学連携奨励プログラム (o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação) に出資するために、特定財源負担金 (CIDE) が適用される(同条第 1 項)。 法律第 9,430/1996 号第 24 条および 24 - A 条の取扱いに従い、タックスヘイブンの居住者または優遇税制を享受している、個人または法人によってなされたサービスに対する報酬である場合には、本文および §1 の規定は適用されない(同条第 2 項)。

図表1 源泉徴収税の発生原因についての詳細規定 つづき

項目		税率	定義および条件
⑮ 一般的なサービスに対する報酬	第 16 条	25%	第 17 条に規定されている場合を除き、ブラジル国外の居住者が受領する、雇用関係の有無に関わらず労働、サービスの提供に係る報酬に対する支払い、信用払い、受渡し、使用または送付。
⑯ 技術サービス、技術および管理支援に係る報酬、ロイヤルティ	第 17 条	*15%	<p>ブラジル国外の居住者たる法人が受領する、いかなる性質のロイヤルティ、技術サービス、および、技術、管理および類似の支援に係る報酬に対する支払い、信用払い、受渡し、使用または送付の総額。</p> <p><u>本条の規定に該当する項目</u></p> <p>I 以下に示すような、権利の使用、享受または開発に伴ういかなる性質のロイヤルティに分類される報酬。</p> <p>a) 森林資源を含む植物資源の収穫または採取の権利</p> <p>b) 鉱物資源の探査または採掘の権利</p> <p>c) 発明、生産工程または方式、および、工業または商業ブランドの利用または開発</p> <p>d) 著作または作品の、著者または作者により受領される場合を除いた、著作権の利用</p> <p>II 以下も同様とみなされる。</p> <p>a) 専門的な技術知識に基づく管理支援サービス、または、個人の専門家、雇用関係にある者あるいは明解な技術的内容を伴った自動化された仕組みによって提供されたコンテンツによる技術的サービス</p> <p>b) 委譲者への機密のプロセスまたは公式の譲渡、技術・図面・研究または教育を通じてブラジルに持ち込まれた、またはその他類似のサービス、あるいは、与えられたプロセスまたは公式の効果的な利用を可能にする、持続性のあるコンサルティングによる技術支援</p> <ul style="list-style-type: none"> 本文に示された収入に関し、支払いが遅延したことによる延滞利子およびその他の補償については、それに係る元々の価額に対する同様の条件に従い、源泉徴収税が課される(同条第 2 項)。
⑰ プロ・スポーツ選手の移籍の権利	第 18 条 ～ 第 19 条	*15%	プロ・スポーツ選手の移籍の場合を含む、いかなる権利の形態にかかわらず、取得、報酬、またはいかなる名目にかかわらず、ブラジル国外になされた支払い、信用払い、受渡し、使用または送付の総額。
⑱ キャピタル・ゲイン	第 20 条 ～ 第 23 条	*15%	<p>ブラジル国外の居住者たる法人が受領する、ブラジル国内に所在する財または権利の売却によりブラジル国内で得たキャピタル・ゲイン。</p> <ul style="list-style-type: none"> ブラジル国外の居住者たる法人がブラジル国内で稼得したキャピタル・ゲインについては、ブラジルによって締結されている国際協定、条約または協約を害することなく、当指針第 20 条から第 23 条の規定に従った課税がなされる(第 20 条)。 本文の取扱いによる源泉徴収税の控除および収入の責任者は以下の通り(第 21 条第 1 項)。 <ul style="list-style-type: none"> I ブラジルの居住者たる個人または法人である取得者 II 取得者がブラジル国外の居住者である場合、その代理人 二重課税防止、または、ブラジルおよび譲渡者の所在する国における現行の所得税に係る租税回避防止、のための協約の規定は従わなければならない(第 21 条第 2 項)。 ブラジル国内で得られたキャピタル・ゲインは、財または権利の、ブラジル・レアル建の売却額と、ブラジル・レアル建の取得価額との正の差額で決定される(第 23 条)。 第 23 条の規定を満たす財または権利の取得価額は、適切かつ有効な書類によって、証明されなければならない(第 23 条第 1 項)。 もし証明が不可能な場合の取得価額は以下のとおりでなければならない。 <ul style="list-style-type: none"> I 財または権利の購入に関して、ブラジル中央銀行に登録された資本額を基礎として算定。 II それ以外の場合には、ゼロとする。

Ⅲ 考察

特に、比較的大きな部分では以下の改正が図られています。

- ③、④、⑤、⑩、⑪の条件に、手続のコンプライアンスを中心とした変更が加えられている。
- ⑫、⑭、⑱が新規項目として新たに詳細が定められている。
- 従来存在した、医療保険に係る送金項目がなくなった。

これら改正の中で、⑱のキャピタル・ゲインに挙げられるような、特に金融取引に係るコンプライアンス手続等に関する条件が増えてきている点が指摘できます。ブラジルでのオペレーションの重要性が増してくると、金融取引の頻度や金額も拡大すると思われますので、再度、ご確認されることが望まれます。

【バックナンバー】

「ブラジルの移転価格税制」

(AZ Insight Vol.56/Mar 2013)

「ブラジルへの人員派遣に係る個人所得税等」

(KPMG Insight Vo.2/Sep 2013)

「ブラジルの源泉徴収税」

(KPMG Insight Vol.3/Nov 2013)

本稿に関するご質問等は、以下の者までご連絡くださいますようお願いいたします。

KPMG ブラジル サンパウロ事務所
グローバル・ジャパニーズ・プラクティス
シニアマネジャー 赤澤賢史
TEL : +55 (11) 2183-6269
sakazawa@kpmg.com.br

KPMG ジャパン

marketing@jp.kpmg.com
www.kpmg.com/jp



本書の全部または一部の複写・複製・転載および磁気または光記録媒体への入力等を禁じます。

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2014 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Japan.

© 2014 KPMG Tax Corporation, a tax corporation incorporated under the Japanese CPTA Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Japan.

The KPMG name, logo and "cutting through complexity" are registered trademarks or trademarks of KPMG International.