

3

ブラジルの源泉徴収税

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

ブラジルは、ラテンアメリカ随一の経済大国として、2012年のGDPでは世界第7位を占め、2017年にはフランスを抜いて世界第5位まで躍り出ることが予想されています。日本企業のブラジルでの活動は今後とも増加していくものと思われます。

そのような企業活動の増加に伴い、ブラジルにおいて源泉徴収義務が課されている国内支出や、日本を含む国外への支出も増加し、それに伴う税務問題も多くなることが懸念されます。

本稿では、皆様方の理解の一助となるべく、ブラジル財務省が公表している資料や法令の試訳をベースに、制度概要の把握に主眼を置いて、詳細に定められている各源泉徴収項目を検索しやすいように解説しています。

なお、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、必ず税務専門家へご相談ください。

文中の意見に関する部分は、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】

- ブラジルの源泉徴収税の分類は詳細に定められており、その徴収時期や支払方法・時期等もミスを犯しやすいので、新たな種類の支払いが生じるときは、必ず専門家に確認すべきである。
- 国外に対する支払いや非居住者に対する給与の支払等は源泉分離課税が多く特に留意すること。
- 技術支援、管理費支援等の国外送金には、CIDE（特定財源負担金）という10%の負担が別途かかる。
- 日本への支払いの場合には、日伯租税条約の対象となって低税率が適用される可能性がある点に留意すべきである。なお、ブラジルと米国との間には二重課税を排除するための租税条約は締結されていない。
- 2015年12月31日まで、2014年サッカー・ワールド・カップの特別措置が存在する点に留意すること。

I はじめに

源泉徴収とは、給与・報酬等の支払者が、それらを支払う際に所得税等をあらかじめ差し引いて国等に納付する制度ですが、ブラジルにおいても日本と同様の概念で行われており、個人に限らず法人に対する支払いについても比較的よくみられます。

ブラジルの源泉徴収税（Imposto de Renda Retido na Fonte、以下「IRRF」という）は、主に法令（Reglamento do Imposto



de Renda、以下「RIR」という)第3,000/1999号第3巻第1部(第620条～第726条、以下「源泉徴収税法」という)およびその他の法令および補足法、規範的指針等その追加的な規定で定められている、所得に対して課税される連邦税ですが、原則的に、法人所得税および個人所得税を構成します。また、非居住者等への支払いに係る源泉分離課税制度の場合には、源泉徴収税の納付で課税が完結します。なお、CSLL(法人の利益に対する社会負担金)、COFINS(法人の売上高に対する社会負担金)、PIS/PASEP(社会統合基金/公務員財形計画)に対する源泉徴収制度も存在します。

本稿では、ブラジルの源泉徴収税について、共通概念、ブラジル居住者の労働所得、資本所得、その他の所得、非居住者等の所得およびその他の項目について記述します。

Ⅱ 共通概念

ブラジルの源泉徴収税は、各々の所得の性質に応じて、課税根拠の発生、所得受領者、税率、計算方法およびその取扱い等が定められることになります。以下では、それぞれに共通する概念について、解説します。

1. 源泉徴収義務者

所得を支払う自然人または法人が、源泉徴収義務者とみなされます。

2. 源泉所得の課税根拠の発生時期

源泉所得の課税根拠の発生時期は、原則として支払われたまたは未払計上された時です(RIR第685条、法律第7,713/1988号第7条)。

図表1 源泉徴収税の納付期限のパターン

A	各月を月初から数えて10日ごとに3期間に区切り、課税根拠が発生した日が属する翌月の第2期間(20日間)内における最終営業日(法律第11,196/2005号第70条第1号、法律第11,933/2009号第5号)
B	各月を月初から数えて10日ごとに3期間に区切り、課税根拠が発生した日が属する期間の翌期間内の第3営業日(法律第11,196/2005号第70条第1号b.1.)
C	課税根拠が発生した当日または所得の支払日(RIR第675条第2号、法律第11,196/2005号第70条第1号a.2.)。もし、課税根拠が公共機関の休日に発生した場合には、次の営業日になる。

3. 納付期限

源泉徴収税の納付期限は、原則として図表1のとおり3パターンがあります。本稿Ⅲ～Ⅵで順次説明いたします。

4. 給与等に係る税率

2013年度および2014年度の給与等に係る月次および年次の源泉徴収税は、図表2のとおりです。

5. DIRF (Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte)

DIRFとは、各暦年に支払ったすべての源泉徴収税に関する情報をまとめて年1回、その翌年の一定期間に(2012年度の場合は、ブラジリア時間2013年2月28日23時59分59秒まで)ブラジル財務省に申告するための源泉徴収税申告書です(規範的指針第1,297/2012号第9条)。

- ① 所得受領者に対して支払われた、または、未払計上された所得に対する所得税等の源泉徴収額を表示する。
- ② 源泉徴収の税率ゼロの場合や免税の場合も含んだ、非居住者に対する給与や送金等についての支払いおよび未払計上等の場合に利用する(同指針第2条)。
- ③ ブラジル居住者である自然人または法人に対する、免税または非課税となる所得の支払等の場合に利用する。
- ④ 法人によって徴収される公的保険の支払いの場合にも利用する。
- ⑤ 所得の種類(労働所得、資本所得、その他所得、非居住者の所得等)やその内容に従って、DIRFコードという4桁の数字が決められている。

法人の場合、DIRFにおいて納税に関して記載される情報は、本社におけるCNPJ(法人納税者番号)と法人名においてなされることが必要です(同指針第1,297/2012号第7条)。

また、DIRFの提出時期や方法等に関する規定は、詳細に定められ、かつ、毎年変化しますので、以下のHPをご参照下さい(ポルトガル語サイト <http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/DIRF/PerguntasRespostas.htm>)。

本稿Ⅲ～Ⅵにおける各表中で特別の定めがない限り、源泉徴収された所得を、年次申告において合算申告することとなります。

すなわち、その場合には、源泉徴収されていた税額は、年次申告時に前払いしていたものとして取り扱われます。

6. 罰金

源泉徴収義務者は、以下に該当する場合、現行の規定である規範的指針第197/2002号の定めに従わなければなりません。

- ① DIRF の提出期限日までに提出できなかった場合。
 ② 提出された DIRF の記載内容が不正確であるまたは記載漏れがある場合。

上記の源泉徴収義務者は、正しいDIRFの提出を命じられるとともに、未提出または訂正申告の場合には、ブラジル財務省の徴税当局から再提出期限が設定されると共に、以下の罰金を払うこととなります。

- ① DIRF 申告にエラーがあったまたは提出期限日までに提出できずに、DIRF に記載された税金総額をまとめて支払った場合、翌月以降、実際に提出した日まで、各月ごと（各月で1日経過しても1ヵ月として切上げて数える）2%、最高 20%まで。
 ② 記載情報の 10ヵ所の誤謬または記載漏れごとに 20 レアル。

罰金の計算は、DIRF 提出のために元々設定されていた最終期限日から、実際の提出日、または未提出の場合には違反調書の作成日までを1つの期間とみなして行われます。罰金は以下のように減額されます。

- ① 半額まで：提出期限後の申告だが、税務当局による手続（通知発送等）開始前の場合。
 ② 75%まで：通知で定められた申告期間中に提出した場合。

罰金最低額は以下ようになります。

- ① 200 レアル：自然人、休眠法人等の場合。
 ② 500 レアル：上記以外のケースで、ブラジル連邦税務当局により条件が定められているもの以外の申告のケースでそれが実施されない場合。

訂正を行う場合、源泉徴収義務者は、通知から数えて10日以内での申告書提出の命令を受けるとともに、申告の提出遅延に関する罰金を支払うこととなります。

なお、実務的には、記載情報の誤りに関しては、罰金を払うことなく情報を訂正するだけですみ、提出期限を守らなかった時のみ、罰金を払うケースも多いようです。

Ⅲ

ブラジル居住者の労働所得 (Rendimento do Trabalho)

ブラジル居住者の労働所得は、源泉徴収税法等では23項目定義されており、いかなる名目や前払いも含む給与等の労働に基づく対価や課税対象となる手当や、さらには、従業員に対する利益分配としての業績連動型報酬等も含んで定義されています（RIR第620、624、626、633、636、637および717条、補足法第123/2006号、法律第11,053/2004号第1、3条）。

いわゆる13ヵ月給与については、図表2の税率表を用いた源泉分離課税となります（RIR第638条）。

納付期限については、図表1の分類では、受取人が特定されていない間接給与（図表6③と同じ扱い）はC、それ以外の労

図表2 2013年度および2014年度の月次および年次(カッコ内)の所得税

(2013 年度)

所得一下限 (レアル)	所得 - 上限 (レアル)	税率 (%)	控除可能金額 (レアル)
0.00	1,710.78 (20,529.36)	0.00%	0.00
1,710.79 (20,529.37)	2,563.91 (30,766.92)	7.50%	128.31 (1,539.70)
2,563.92 (30,766.93)	3,418.59 (41,023.08)	15.00%	320.60 (3,847.22)
3,418.60 (41,023.09)	4,271.59 (51,259.08)	22.50%	577.00 (6,923.95)
4,271.60 (51,259.09)	—	27.50%	790.58 (9,486.91)

(2014 年度)

所得一下限 (レアル)	所得 - 上限 (レアル)	税率 (%)	控除可能金額 (レアル)
0.00	1,787.77 (21,453.24)	0.00%	0.00
1,787.78 (21,453.25)	2,679.29 (32,151.48)	7.50%	134.08 (1,608.99)
2,679.30 (32,151.49)	3,572.43 (42,869.16)	15.00%	335.03 (4,020.35)
3,572.44 (42,869.17)	4,463.81 (53,565.72)	22.50%	602.96 (7,235.54)
4,463.82 (53,565.73)	—	27.50%	826.15 (9,913.83)

出所：法律第 12,469/2011 号第 1 条およびブラジル財務省 HP

働所得はすべてAとなります。

なお、具体的な支払項目に係る源泉徴収の必要性は図表3のとおりです。

これらの源泉徴収は、従業員に対する利益分配としての業績連動型報酬については図表4の税率表を用い（法律第10,101/2000号付表）、そのほかについては、図表2の税率表を

用います。

また、フリンジ・ベネフィットや現物給与については、源泉徴収の対象となりますが（RIR第635条）、受益者が特定できない場合は35%の税率となります（図表6③参照。法律第8,981/1995号第61条本文）。

図表3 ブラジル居住者の労働所得

主な項目	源泉徴収の必要性
給与	必要（法律第 7,713/1988 号第 3、7 条）
有給休暇の金銭保証	不要（国家予算への検事意見 PGFN1,905/2004 号、確認行為第 6/2006 号および ADI RFB 第 28/2009 号）
給与加算額： - 不衛生作業手当 - 危険作業手当 - 夜勤手当 - 割増手当 - 勤務年数手当 - 転勤手当	必要（法律第 7,713/1988 号第 3、7 条） なお、左記の転勤手当とは、転勤に伴う転居費用の実費ではなく、手当そのものを指す。
費用補償（一部振替）	不要（法律第 7,713/1988 号第 6 条第 20 号）
傷害補償（被雇用者であり、当初の 15 日間）	必要（法律第 7,713/1988 号第 3、7 条）
病気補償（被雇用者であり、当初の 15 日間）	必要（法律第 7,713/1988 号第 3、7 条）
自己都合退職事前予告期間（退職日前 30 日間）中において支払われた労働を伴わない報酬	不要（法律第 7,713/1988 号第 6 条第 5 号）
自己都合退職事前予告期間中において支払われた労働を伴う報酬	必要（法律第 7,713/1988 号第 3、7 条）
自己都合退職事前予告を伴う労働契約破棄に伴う 1/12 相当の追加支払部分の 13 ヶ月給与	必要（法律第 7,713/1988 号第 3、7 条、法律第 7,959/1989 号第 5 項第 2 号）
13 ヶ月給与 -1 回目支払い	不要（規範的指針第 15/2001 号第 7 条第 2 段落）
13 ヶ月給与 -2 回目支払いまたは労働契約の終了に伴う部分	必要（法律第 7,713/1988 号第 3、7 条、法律第 7,959/1989 号第 5 項第 2 号、規範的指針第 15/2001 号第 7 条）
給与の 50%に至るまでの出張日当月額	不要（法律第 7,713/1988 号第 6 条第 2 号）。月額合計で考える。
給与の 50%を超えた場合の出張日当月額合計	必要（PN CST 第 10/1992 号）。上に同じ。
見習手当（法律第 6,494 / 1977）	必要（法律第 7,713/1988 号第 3、7 条）
取得した年次休暇および 1/3 の追加手当	必要（法律第 7,713/1988 号第 3、7 条、規範的指針第 15/2001 号第 11 条）
補償された年次休暇＋解雇、定年退職または免職に伴う 1/3 の支払い	不要（RFB 意見相違解決第 1/2009 号）
チップ	必要（法律第 7,713/1988 号第 3、7 条）
賞与	必要（法律第 7,713/1988 号第 3、7 条）
契約期間に定めがある労働契約の破棄による補償（例：試験的契約）	不要（法律第 7,713/1988 号第 6 条第 5 号）
従業員に対する利益分配としての業績連動型報酬	必要（法律第 10,101/2000 号第 3 条第 5 段落）
現金取扱従業員へ支払われる現金管理責任手当（Quebra de Caixa）	必要（法律第 7,713/1988 号第 3、7 条）
母子手当	必要（法律第 7,713/1988 号第 3、7 条）
家族手当	不要（法律第 8,218/1991 号第 25 条）
交通費（タクシー等を除く、公共機関のみ）	不要（法律第 7,713/1988 号第 3、7 条）
食料手当 – PAT 制度（労働者に対する食料配給制度）	不要（法律第 7,713/1988 号第 6 条第 1 号）

IV 資本所得 (Rendimento de Capital)

源泉徴収税の対象となる資本所得の各項目と税率と概要については図表5のとおりです。項目ごとに徴収方法、計算方法、支払時期等が詳しく定められています。また、下記の法人や個人には、学校や福祉団体、零細個人事業者、ブラジル非居住者等は含めておりませんが、別途定めがある項目もある点にご注意下さい。

納付期限は、図表1の分類に基づいています。

V その他の所得 (Outros Rendimentos)

その他源泉徴収税の対象となる所得として定められた項目の、税率と概要については図表6のとおりです。項目ごとに徴収方法、計算方法、支払時期等が詳しく定められています。納付期限は、図表1の分類に基づいています。

VI 非居住者の所得等 (Rendimentos de Residentes ou Domiciliados no Exterior)

非居住者に対する支払いの場合の源泉徴収税税率と概要については図表7のとおりですが、項目ごとに徴収方法、計算方法、支払時期等が詳しく定められています。

なお、すべての項目が、源泉分離課税となっている点にご注意ください。また、25%以下の税率が設定されている場合、および、タックス・ヘイブンとして指定されている地域に対する支払いの場合には、25%の税率が適用されるケースがある点にもご注意ください。

納付期限は、図表1の分類に基づいています。

なお、上記の非居住者への送金の一部には、CIDE (特定財源負担金) と呼ばれる税金が10%課せられます。

また、⑦の項目に関し、ブラジル居住者の給与に対する個人所得税を計算する際には、社会保険料等の控除後の金額に税率を乗じるのに対し、表のとおり、非居住者の場合には、

総額に対して税率を乗じるので、税額が著しく高くなります。

CIDEは法律第10,168/2000号、第10,332/2001号、法令第3,949/2001号および解釈的法律ADI SRF第25/2004号で定められた、国産技術開発促進のための社会負担金ですが、技術供与、技術支援サービス、特定の技術サービス、商標権の譲渡、特許権開発ライセンスの譲渡、管理支援サービス等に伴う送金が対象となります。なお、前述の法律等では、サービスの範囲や課税標準の定義等が明確に定められていない点にご注意ください。

VII その他の項目

1. CSLL、COFINSおよびPIS/PASEPに対する源泉徴収制度

CSLL (法人の利益に対する社会負担金)、COFINS (法人の売上高に対する社会負担金)、PIS/PASEP (社会統合基金/公務員財形計画) に対しても、図表8のような源泉徴収制度が存在します。

2. 2014年ワールド・カップ等の特別措置

2015年12月31日までの期限付特例措置で、2013年サッカー・コンフェデレーション・カップ、2014年サッカー・ワールド・カップの開催を支援するために要した、法人および個人の人件費や支援費、国際旅行費用等に関し、様々な免税措置等が準備されています。それに対応した源泉徴収制度も用意されていますのでご注意ください。

図表4 従業員に対する利益分配としての業績連動型報酬に対する税率

所得一下限 (リアル)	所得 - 上限 (リアル)	税率 (%)	控除可能金額 (リアル)
0.00	6,000.00	0.0%	—
6,000.01	9,000.00	7.5%	450.00
9,000.01	12,000.00	15%	1,125.00
12,000.01	15,000.00	22.5%	2,025.00
15,000.00	—	27.5%	2,775.00

図表5 源泉徴収税の対象となる資本所得の各項目と税率と概要

項目 (RIR)	納付期限	税率	概要
① 利子配当(668条)	B	15%	ブラジル法人税法特有の制度である利子配当(財務的には配当の性質を有するが、法人税上損金算入可能)で、源泉分離課税。個人の場合や特定の法人(Simples Nacional という簡易計算もしくは免税の場合)は還付および他の所得項目との損益通算不能。
② 投資信託を除く、金融資産からの固定収益 (729、730 条)	B	IOF 控除後の正味売価等と帳簿価額との差額に対し、 ~ 180 日: 22.5% 181 日 ~ 360 日: 20% 361 日 ~ 720 日: 17.5% 721 日 ~ : 15%	金融資産の全部または一部の売却決済、償還、譲渡または再契約によって発生した収益に対する課税。特定の法人は源泉分離課税となる。 個人の場合は還付および他の所得項目との損益通算不能。 なお、左記の税率は、各期間に該当する金額に各々の税率を乗じた合計額をもって税額とする点に注意が必要。
③ 投資信託からの固定収益(735条)	B	長期投資信託の償還の場合、②に同じ。 短期投資信託の償還の場合には、 ~ 180 日: 22.5% 181 日 ~ 360 日: 20% 投資信託が閉鎖された場合には、 短期: 20% 長期: 15%	長期は平均所有期間が 365 日超、短期は同期間が 365 日以下 (365 日を含む)。 また、投資信託が閉鎖された場合は、特定の計算方法による。個人の場合や特定の法人は還付および他の所得項目との損益通算不能。
④ 株式投資信託 (743 条)	B	15%	株式投資信託とは、ポートフォリオの 67% 以上が、ブラジル国内外の株式市場等で市場取引されている商品が該当する。個人の場合や特定の法人は還付および他の所得項目との損益通算不能。
⑤ 不動産投資信託 (739、740、745 条)	半期決算の配当の場合は翌月末、 それ以外は B	20%	不動産のポートフォリオから得られた収入や分配金、ファンド持分の引出等に伴う収入。個人の場合や特定の法人は還付および他の所得項目との損益通算不能。
⑥ 文化・芸術 (FICART) 投資ファンド (748、749 条)	B	10%	国立映画産業基金ファンド (Funcines)、または、文化芸術投資ファンド (FICART) からの収入になる。個人の場合や特定の法人は還付および他の所得項目との損益通算不能。
⑦ 賃料・ロイヤルティの個人への支払い (620、631、639 条)	A	図表 2 の税率表	永小作権、賃貸借や転貸借、水利権、著作権、採掘権等や、ビジネス上のロイヤルティ等からの収入で個人が受領するもの。
⑧ 設立者または受益者からの収入 (635、669、670 条)	A	法人が受領する場合には 15% 個人の場合は図表 2 の税率表	設立者または受益者の一部として受領する利息、利益その他の収益。
⑨ スワップ取引 (756、770 条)	B	税率は②に同じ。	スワップ取引およびスワップ取引を利用したヘッジ取引で実現した利益に対する課税。個人の場合や特定の法人は還付および他の所得項目との損益通算不能。
⑩ デイ・トレード	B	取引した日 1 日を合計して実現した利益の 1%	株式市場や先物市場等でのデイ・トレード取引で実現した利益に対する課税 (法律第 9,959/2000 号第 8 条、規範的指針第 1,022/2010 号第 4 条)。
⑪ 変動収益の投資	B	売却総額等の 0.005%	株式市場や先物市場およびその市場外での取引等で実現した利益に対する課税 (法律第 11,033/2004 号第 2 条、規範的指針第 1,022/2010 号第 52 条)。

図表6 その他源泉徴収税の対象となる所得として定められた項目の税率と概要

項目 (RIR)	納付期限	税率	概要
① 法人に対するコミッションまたは仲介手数料の支払い (192 条第13号、651 条第1号)	A	収入の <u>1.5%</u>	ブラジル居住者である法人による、ビジネスを代表またはビジネスの仲介によって獲得した収入に対する課税。
② 法人による広告サービスの提供 (192 条第12号、651 条第2号)	A	収入の <u>1.5%</u>	ただし、放送局、映画、新聞、雑誌などへ直接支払った金額や事前の値引等は左記の収入からは除く。
③ 受領者不明の支払い (674、675 条)	C	<u>35%</u>	相手先不明の支払いや、証憑のない従業員等からの第三者への支払等が該当し、源泉分離課税となる。
④ コンクール・くじ引きなどによる賞品またはサービス (676 条)	B	<u>20%</u>	賞品やサービスを受領した場合には、受領した物品等を市場価額で評価し源泉分離課税する。
⑤ 宝くじの賞金 (676 条)	B	<u>30%</u>	源泉分離課税となる。
⑥ 競争馬主が得た賞金 (679 条)	B	<u>15%</u>	当該源泉徴収税は、実績利益法適用の法人以外還付および他の所得項目との損益通算不能。
⑦ 貯蓄証券等の受取	B	くじであたり現金一括受領の、 <u>30%</u> くじであたり分割受領の、 <u>25%</u> くじ以外の受領の、 <u>20%</u>	くじ等の結果に基づいて、その発行企業の利益を貯蓄証券等の形式で一括または分割で受領する場合の収入。 現金一括受領の場合は源泉分離課税で、その他の場合には還付および他の所得項目との損益通算不能。 実際利益法、推定利益法および裁定利益法を適用した法人以外のすべての納税者は還付および他の所得項目との損益通算不能。
⑧ ビンゴの賞品 (677 条)	B	受領日の商品の市場価格の、 <u>20%</u>	常時開催または一時開催のビンゴゲームでの賞品をいい、源泉分離課税となる。
⑨ ビンゴの賞金 (676 条)	B	<u>30%</u>	常時開催または一時開催のビンゴゲームでの賞金をいい、源泉分離課税となる。
⑩ 罰金または賠償金等 (681 条)	B	支払総額の、 <u>15%</u>	罰金の支払いや、契約破棄、損害賠償等に伴って支払われる賠償金等に係る課税。
⑪ 労働組合に対する支払い (652 条)	A	支払総額の、 <u>1.5%</u>	労働組合等からのサービスへの支払いに対する課税。
⑫ 法人によるプロフェッショナル・サービス提供に対する報酬 (647 条)	A	支払総額の、 <u>1.5%</u>	他のカテゴリーで定義されている物を除いた法人によるプロフェッショナル・サービスに対する支払いに対する課税。 なお、サービスに関する具体的かつ詳細な定義は規定されていない。社会負担金の源泉徴収もなされる。
⑬ 法人による不動産の保全および清掃、保安、監視および労働力の賃貸に係るサービスの提供に伴う報酬 (649 条)	A	支払総額の、 <u>1%</u>	課税システム局長確行為 (AND Cosit) 第 9/1990 号という規定においても定義されており、社会負担金の源泉徴収の対象となる。
⑭ 法人による信用、マーケティング、与信リスク管理等調査サービスの提供に伴う報酬 (647 条)	A	支払総額の、 <u>1.5%</u>	法律第 10,833/2003 号第 29 条においても定義されており、社会負担金の源泉徴収の対象となる。
⑮ 法的決定に伴う利息および逸失利益 (639、680 条)	A	法人受取の場合、 <u>5%</u> 個人の場合は図表 2 の税率表	判決や法的決定の結果によって生じた逸失利益やこの報酬に関しても、社会負担金の源泉徴収もなされる。
⑯ VGBL (Vida Gerador de Benefício Livre、自由ベネフィット創出生命保険) からの特定時の収入 (639 条)	A	引出の場合、 <u>15%</u> 収益支払いの場合は図表 2 の税率表	法律第 11,053/2004 号に定められた税の定めを選択しなかった場合に、VGBL からの引出または分配金収入に対してなされる課税。
⑰ 連邦裁判所決定に伴う収入	A	支払総額の、 <u>3%</u>	ただし、法律第 7,713/1988 号第 12-A 条の場合 (給与や年金収入等で源泉徴収されている場合) は除く。
⑱ 州または連邦直轄区裁判所決定に伴う収入	A	受取人の性質に従って決定	同上。

図表7 非居住者に対する支払いの場合の源泉徴収税率と概要

項目 (RIR)	納付期限	税率	概要
① ロイヤルティーおよび技術支援費用の支払い (708 条、710 条)	C	原則 15% ただし、受領者が日本居住者の場合のロイヤルティーは 12.5% (日伯租税条約第 11 条 (2) (c))。	技術開発に伴う特許料等の支払い、技術支援や管理支援、コンピューター・プログラムの取得や利用権に対する支払いが該当する。
② 国外債務の転換による投資ファンドからの収入 (78 条)	原則 B、 または送金時。	ファンドのポートフォリオによる。	ブラジル人 (非居住者を除く) の国外債務の転換を原資とした投資ファンドの持分引出に伴う収入に対する課税。
③ 利息および一般的なコミッション (702、703 条)	C	商品購入に伴う場合には、 15% サービスの支払いに関係する場合には、 25% 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))。	税率については、さらに詳細なケースが定められている点に注意が必要。
④ 利子配当 (682 条第 1 号)	B	15% ただし受領者が日本居住者の場合 12.5% (日伯租税条約第 10 条 (2))。	図表 5 ①に同じ。非居住者に対する支払い。
⑤ 賃借料 (682、705 条)	C	15%	ブラジルに所在する不動産や、商業資産等に対する、非居住者に対する賃借料の支払いに対する課税。
⑥ ファンドまたは投資団体 / 動産ポートフォリオ / 固定収益・変動収益の市場金融商品からの収入 (783、784 条)	原則 B、 または送金時。	0 ~ 15% FIP*等については、 0%	ファンド等の詳細な条件に従って税率が定められる。FIP 等には、FIP の他に FIEE、FCFIP という団体を含む。
⑦ その他所得・利益 (682 条)	C	労働や年金に係る支払いは、支給総額に対して 25% その他は、 原則 15%	非居住者に対する労働対価の支払いや、年金、コンクール、証券取引の仲介料や外貨投資の支払いを含む資本所得等が該当する。一般的な本社からの管理支援サービス等は当項目のその他の場合に該当する。
⑧ 国際運送料 (711 条)	C	15%	船舶または航空機による国際運送に伴う運送料に対する課税。
⑨ パラグアイ居住者であるドライバーによる国際道路運送サービス	各月を 10 日間に区切り、課税根拠が発生した日が属する翌月の第 1 期間の最終営業日	40%	個人経営のドライバーに対する支払い。
⑩ ブラジル個人年金基金 (Fapi)・民間福祉の受取、脱退に伴う引出または受取 (681 条)	C	25%	非居住者に対する左記の支払いに関する課税。
⑪ 公共放送・映画・イベント・スポーツ競技等に伴う支払い、スポーツ選手への支払い、国外の放送受信契約に対する支払い (709 条)	C	15%	放送受信契約の定義等については、技術進歩が早い分野でもあるため、専門家への相談を推奨。
⑫ 映像・映画・ビデオ作品に対する支払い (706 条)	C	25% ただし、受領者が日本居住者の場合は 15% (日伯租税条約第 11 条 (2) (b))。	国外からの輸入と、ブラジル国内での外国人による作品制作の結果により生じた所得等に対する支払いで、受信契約等で入手した作品を除く。

※ FIP (Fundos de Investimento em Participações. パートナースHIP投資ファンド) とは、海外から投資を呼び込むための特定の要件を満たした投資ビークルであり、法人ではない。FIP については、様々な税制上の恩典がある。

図表8 CSLL、COFINSおよびPIS/PASEPに対する源泉徴収制度

項目	税率	説明
法人による不動産の保全および清掃、保安、監視および労働力の賃貸に係るサービスの提供に伴う報酬（法律第 10,833/2003 号第 30、32、35、36 条）	・CSLL: 1% ・COFINS: 3% ・PIS/PASEP: 0.65%	法人から法人への支払いにのみ該当する。最初の 15 日間と残りの期間の 2 期間に区切り、課税根拠が発生した日が属する翌期間の最終営業日（法律第 10,833/2003 号第 35 条、規範的指針 SRF 第 459/2004 号第 6 号）。
COFINS の納税法人に対する自動車部品の取得に係る支払い（法律第 10,485/2002 号第 3 条第 3 号）	・COFINS: 0.5%	同法律の定義に従い、支払額の総額に対して課税される。なお、納付期限は上記①に同じ。

略称一覧

CIDE	Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico	特定財源負担金
CNPJ	Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica	法人納税者番号
COFINS	Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social	法人の売上高に対する社会負担金
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	法人の利益に対する社会負担金
DIRF	Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte	源泉徴収税納付申告書
IRRF	Imposto de Renda Retido na Fonte	源泉徴収税
PIS/PASEP	Programa de Integração Social e Programa de formação do Patrimônio do Servidor Público	社会統合基金 / 公務員財形計画
RIR	Reglamento do Imposto de Renda	所得税法

【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)

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.or.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。

© 2013 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.

© 2013 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.