

税制改正動向

2020年9月16日

Ser especialista
transforma negócios

目次

- 税制改正案に関するアップデート
 - ブラジルにおける税務上の課題
 - 税制改正案
 - PEC 110/2019 – 上院 (Davi Alcolumbre)
 - PEC 45/2019 - Bernard Appy (CCiF) – 下院 (Baleia Rossi氏及びRodrigo Maia)
 - 法案3,887/2020 – 財及びサービスに対する社会負担金「Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços – “CBS”」





税制改正案に 関する アップデート



ブラジルにおける税務上の課題



規則の改正

28年間で363,779の改正（一日当たり31回の改正）

363,779

+85



ブラジルに存在する租税の数

2,000



提出義務のある申告書の数

税額が不透明性

生産から最終消費者までの各取引で支払われる租税額が不透明



行政不服申立や訴訟

判決待ちの行政不服申立件数：

25.5万件

係争案件の総額：

R\$ 1,500億以上

判決が下されるまでの日数：

900日以上



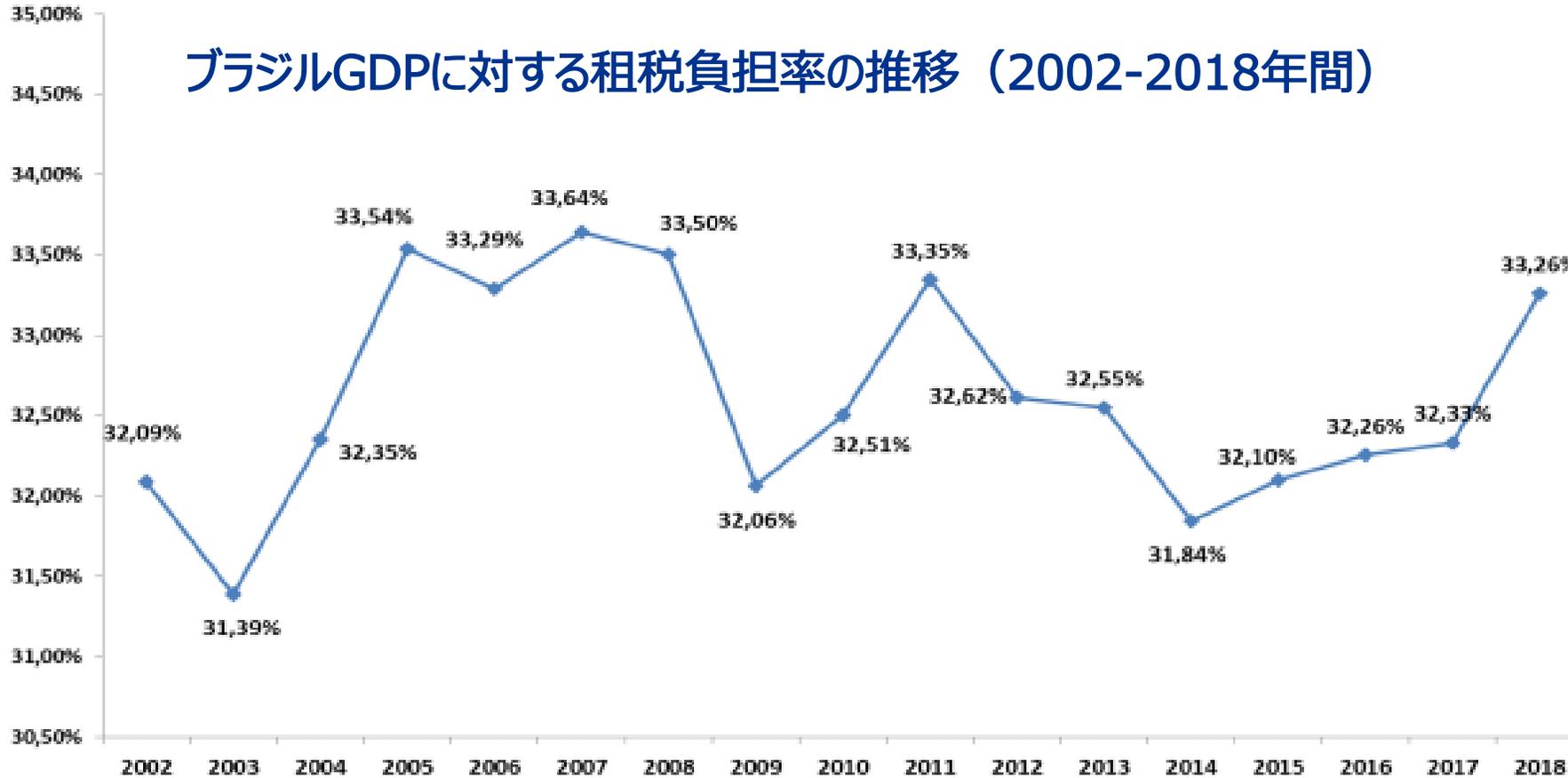
税務コンプライアンスに掛る時間

ブラジル: **1,501時間/年**

他国平均: 251 時間/年



ブラジルGDPに対する租税負担率の推移（2002-2018年間）



出典: Apresentação da RFB – Carga Tributária no Brasil 2018 – Análise por Tributos e Bases de Incidência

<https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2018-publicacao-v5.pdf>

ブラジルにおける税務上の課題

現在、税制改正をどのように進めるべきかについて
2つのアプローチが議論されている：

- “プラン A” – 広範囲な憲法改正。審議から採決まで長時間を要する
- “プラン B” – 一般法による改正（より小規模で、フェーズに分けて実施）

税制改正は3つの目的を柱としている：

- ✓ ブラジル税制の簡素化
- ✓ 脱税の減少
- ✓ 非効率なお役所仕事の減少（業務効率化）

留意事項：税制改正は租税負担の減少を目的としていない。



PEC 110/2019

Davi Alcolumbre 上院議長

- 2018年12月に下院特別委員会で可決されていたLuiz Carlos Hauly下院議員の**PEC 293/2004**の内容と同一
- IVA National + 物品税 (PIS, COFINS, CSLL, ICMS, IPI, IOF, CIDE-燃料, Salário Educação及びPASEPを廃止)
- 所得税 (IR) の改正及びCSLLの廃止
- **現状: 合同特別委員会の設置待ち**

PEC 45/2019

Baleia Rossi 下院議員 / **Rodrigo Maia** 下院議長
(市民による税務センター(CCiF))

- IVA National (IBS) + 物品税
- 5つの租税を変更 (IPI, ICMS, PIS, COFINS及びISS)
- 10年の移行期間
- **現状: 合同特別委員会の設置待ち**

法案3,887号/2020

Paulo Guedes 経済大臣
及び**José Tostes** 長官

- 第1フェーズ – “CBS”の創設 (PIS及びCOFINSの統合)
- 第2フェーズ – IPIの改正
- 第3フェーズ – 所得税の見直し
- 第4フェーズ – 給与由来の負担金 (INSS等) の低減、eコマースにおける決済を対象とした新たな税金の創設 (税率0.2%)
- **現状: 財及びサービスに対する社会負担金 (CBS) を創設するための法案3,887号/2020が2020年7月21日に提出**

PEC110/2019 – Davi Alcolumbre 上院議員

- 9つの租税の廃止: ISS, ICMS, IPI, PIS, COFINS, CIDE-燃料, Salário-Educação, IOF 及び Pasep
- 2つの新たな租税を創設: (i) **IBS – 財及びサービスに対する税金**;及び(ii) **物品税** (連邦税で、特定の財及びサービスのみ課税)

主な特徴

- 当該PECは連邦・州・市の租税を統一し、IBS税を創設、同租税は仕向地課税（VATモデル）となる
- 物品税: 通信サービス、燃料などの石油製品、たばこ、飲料、自動車その他製品などに課税
- **CSLLをIRPJに統合し、（IRPJの）税率を上げる**
- 州間及び市間の一人当たりの歳入に関する格差是正を目的とした**補填基金**を創設
- **15年の移行期間**
 - i. 第1フェーズ: 6年間、現行の租税の税率を一年ごとに20%ずつ引き下げて、新税の税率を同じように20%引き上げる
 - ii. 第2フェーズ: 9年間、租税歳入の配分を調整する

PEC 45/2019 - Bernard Appy (CCiF) Baleia Rossi下院議員・Rodrigo Maia下院議長

下院案

- 現行の5つの租税を1つの租税に統合 (VAT税)

PIS / COFINS / IPI / ICMS / ISS

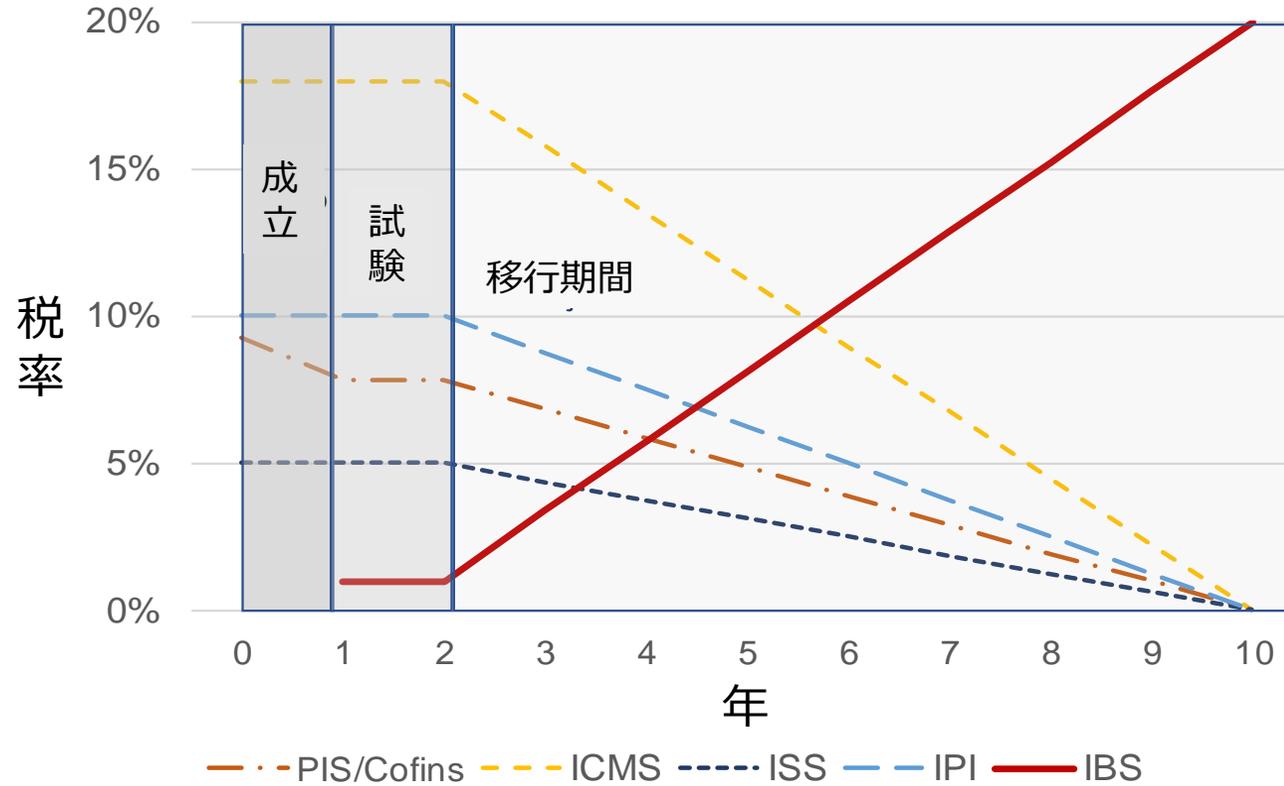


財及びサービスに対する税金 (IBS)

- 当該案ではさらに**物品税** (連邦税) を創設、同税は消費の抑制が望まれる財及びサービス (例: タバコ等) に対して課税 (単段階 (Single Phased) 課税) される
 - 州により設定された単一税率、**非累積型**、連邦・州・市による共同管理となる
 - ロビー活動を終わらせ、セクター間で異なる規則が存在する問題を解決
 - **Financial Credit**制度を導入し、事業活動で使われた製品またはサービスについては、前段階においてに支払われた税金の全額がクレジットとして利用できるようにする
 - **輸出及び投資に対して100%非課税**
 - **税抜き**の財及びサービスの価格に対して課税
 - 累積したクレジットについては、**最長60日**までに適切に還付を行う
 - **10年の移行期間**

PEC 45/2019 - Bernard Appy (CCiF) Baleia Rossi下院議員・Rodrigo Maia下院議長

下院案



Fonte: Apresentação da CCiF

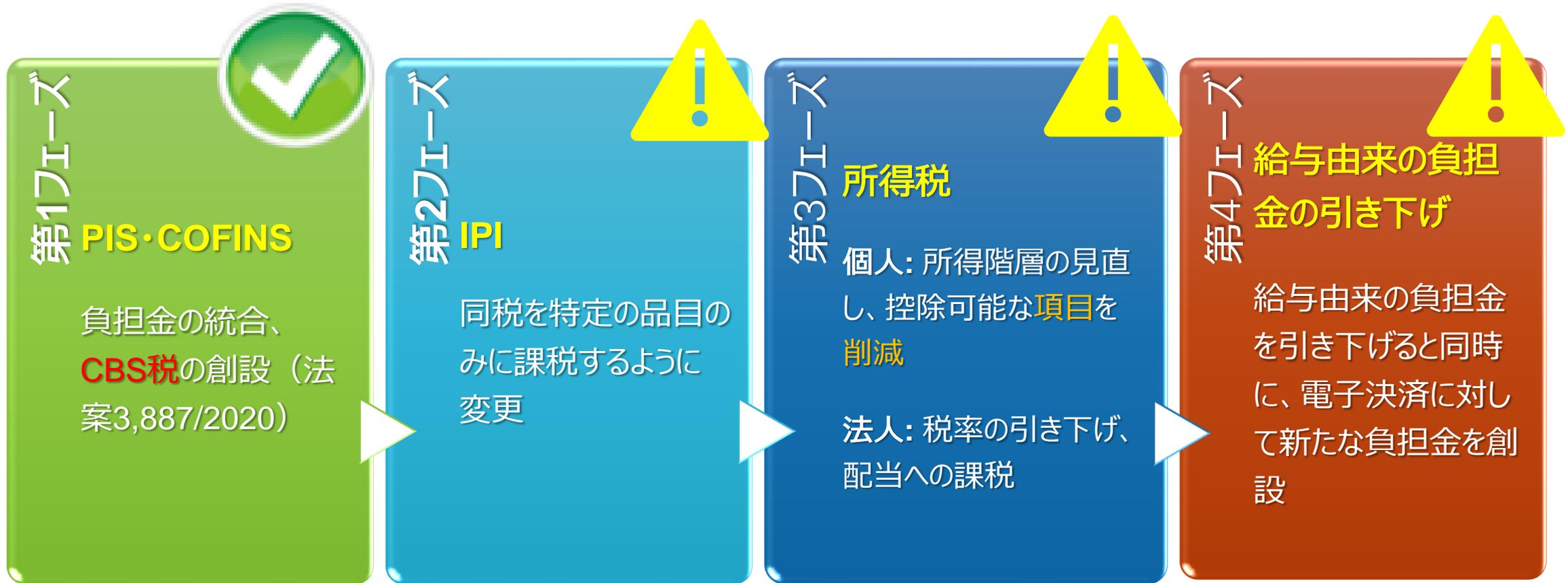
長い移行期間である理由

- 既に投資を行っている企業が適応するため
- 価格調整

IBSが新たな投資を呼び込むためには、長すぎない移行期間が望まれる

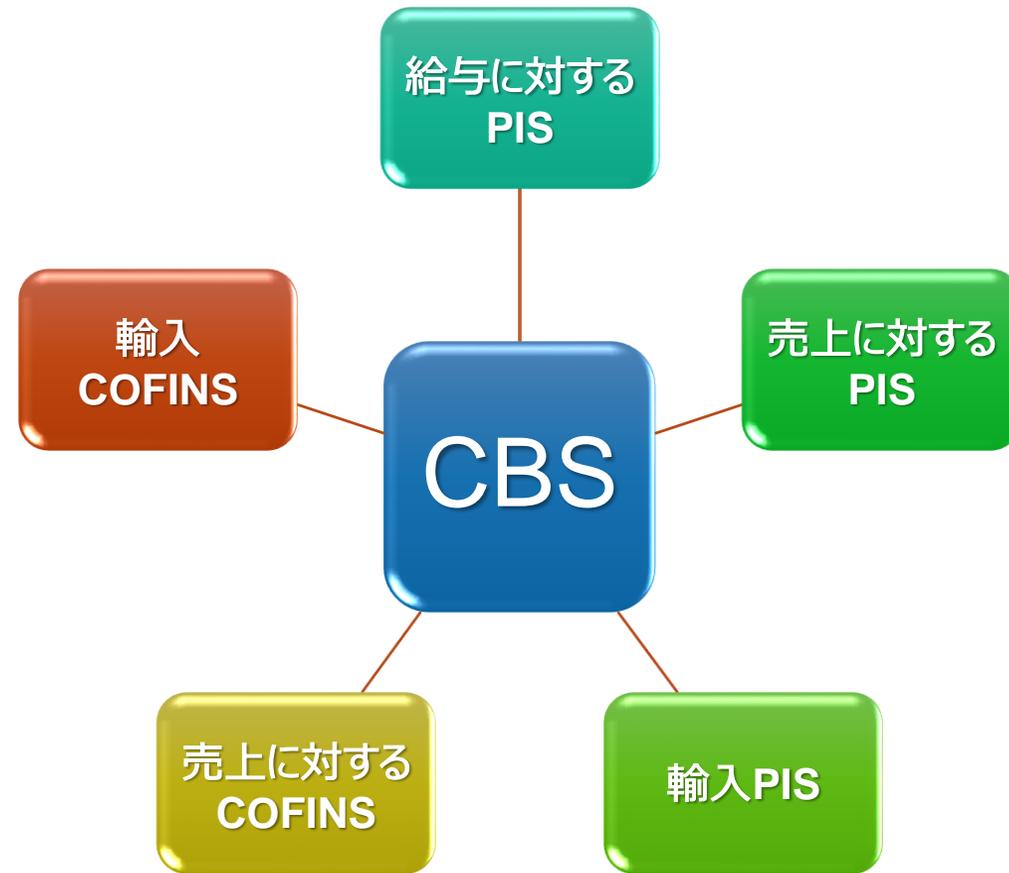
経済省案

政府案



- PIS及びCOFINSを統合し、VAT（付加価値税）のモデルに沿って考案された**財及びサービスに対する社会負担金（CBS税）**を創設する法案3,887号/2020 (PL 3,887/20)を下院に提出
- 政府は憲法による緊急的審議を要請していたものの、当該要請を2020年9月4日に取り下げ
- 審議の流れ: 合同委員会 → 下院による採決 → 上院による採決

修正案は法案の内容を著しく変更する可能性がある。また、当該法案が審議から除外される可能性がある



課税事象

- 一般規則 - 法令1,598/1977に基づいて計上した総売上が課税対象。罰金も含む。
- 輸出売上は免税（クレジットの権利は保証）
- 財及びサービスの輸入（権利及び無形資産の提供またはライセンスに関する支払いも含む）

課税標準

- 一般規則 – ICMS、ISS、CBS及びインボイスに記載された無条件の値引きを除いた総売上
- 製品の輸入 – 関税上の価格
- サービスの輸入 – サービスへの対価として支払い、もしくは費用計上された金額（源泉徴収前金額）

税率

- 一般税率及び輸入に対する税率（財及びサービス） – 12%
- 金融機関または金融セクターに属する法人 – 5.8%

非累積型

- 財及びサービスの購入に関するインボイスに記載された**CBS額**をクレジットとして利用することが可能
- クレジットを認識するには**合法的なインボイス**（税法の規則に沿ったもの）の**存在が必須**
- クレジットは**名目金額**で計上され利用可能となる。**調整（Update）**は禁止される。
- 特定の計算期間で累積したクレジットは、**翌月の計算期間で使用することが可能**
- **四半期において溜まったクレジット残高は、以下の場面で使用可能：**
 - I - 国税庁によって管理されている**租税に関する自身の債務**（支払い期限は問わない）との相殺
 - II - **還付の申請**
- CBSクレジットの権利及び使用は**5年後に失効する**
- **クレジットの移転は移転先を問わず禁止**
- **輸出に関連するクレジット**（輸出販売は免税）、または**マナウスフリーゾーン及び自由商業特区への販売によって得られたクレジット**は維持する事が可能
- **金融機関及びそれに属する機関はクレジットの計上が禁止され、また金融機関へ支払われた金額はクレジットが発生しない**

財及びサービスに対する社会負担金（CBS）

推定クレジット

- 免税を受けている生鮮食品の購入 – 購入額に対し1.8%
- マナウスフリーゾーンまたは自由商業特区に属する工場が自社で製造した製品の販売 – 販売金額に対して3%
- 陸上運送会社が、サービスの下請けとして自営業である個人運送業者と契約している運送業務 – 下請け金額に対して3.6%

単段階制度 (Single Phased)

- ガソリンとその派生品、ディーゼルとその派生品、GLP、石油製品または天然ガス、ジェット燃料、バイオディーゼル、燃料用を含めたアルコール製品、タバコ

納付

- 法人の本店に一元化した形で月次で計算及び納付を行う
- 一般規則 – 課税事象の発生から翌月の20日まで納付
- 製品の輸入 – 輸入申告書（Declaração de Importação）が登録された日付、または関税所に保管されている期日まで
- サービスの輸入 - サービスへの対価を送金した日もしくは費用計上した日付（いずれか早い方）

財及びサービスに対する社会負担金（CBS）

適用除外及び免税措置

- 適用除外 – 社会支援活動を行う組織（憲法第195条§7に該当するもの）
- 免税措置 – 全ての宗教施設、政党（それに属する財団を含む）、組合、協会及び連合、住宅地区の管理団体（Condominio）
- 次のケースから由来した売上（免税措置） 公的医療機関（SUS）から提供された医療サービス、Cesta Básica（基本的な食料品リスト）に属する製品の販売、陸上・地下鉄・鉄道・船舶による市内での公共交通サービスの提供、特別レジームに含まれていない個人への住宅販売（新築・中古問わず）、イタイプダムに対する資材及び機材の販売またはサービス提供、イタイプダムによる電力供給、協同組合と組合員間の取引（生活協同組合を除く）
- マナウスフリーゾーン及び自由商業特区（ZFM・ALC） – ZFM・ALC外の法人がZFM・ALCに属する法人に対して行った販売から由来する売上、またZFM・ALCに属する法人間の取引は免税措置を受ける

免税措置及び納付中断 （輸入）

- 財及びサービスの輸入に対するCBSは、現行の輸入PIS/COFINSの免税措置及び非課税に関する規制を踏襲
- 特別関税レジームの適用により輸入税（II税）または輸入工業税（輸入IPI）の課税繰延措置を受けている場合、CBSも同様の置を受ける

製品及びサービスに対する負担金 (CBS)

インボイス

- 取引に対して課税されたCBS金額はインボイス上で記載しなければならない
- 法令上の規定以上にCBS金額を記載した場合、クレジットを認識することは出来ない
- 国税庁は次の取引に対して課税されたCBSを記載するためのインボイスを導入する可能性がある：
(a) インボイスの発行が義務づけられていない取引、(b) インボイス発行が義務づけられているものの、CBS記載の欄が無いもの
- ペナルティ: I. インボイス上でのCBS金額の記載漏れまたは規定以下の金額を記載 – 書類上の取引金額に対し1%の罰金（書類あたりの罰金下限額 R\$50） II. 取引に対して規定以上のCBS金額を記載 – 誤って記載されたCBS金額を罰金として科す（詐欺として判断された場合はさらに50%追加）

デジタル税務帳簿 (EFD)

- 法人はSPEDを通じてデジタル上で税務帳簿を行い、CBSが課税された取引、計上したクレジット、または課税対象外、免税措置、繰延措置あるいは税率ゼロの適用を受けた取引を記録しなければならない
- 罰金: (a) 提出を怠った、または期限超過後に提出した場合、当該期間において納付すべきCBS額に対して2% (b) 提出された帳簿上の情報が不足していた、誤情報または不完全であった場合、自身の商業取引または金融取引の金額に対して3%

PIS及びCOFINSクレジット

非累積型

- CBSが有効となる前に販売され、CBSが有効となって以降に返品された商品については、その販売に対して徴収されていたPIS及びCOFINS分のCBSクレジットを獲得できる
- CBSが有効となる日付以前に計上されて使用されなかったPIS及びCOFINSのクレジット（推定方式含む）については：
 - I – 法定上の時効までに引き続き有効であり、使用可能
 - II – CBSクレジットと区別された形で、法人の税務帳簿に引き続き記録されなければならない
 - III – 仮払CBSからの控除には使用できない
 - IV – 法令に基づいた、CBSとの相殺（Offset）は可能
 - V – CBS以外の租税との相殺または還付には、CBSが有効となる前に成立していた法令に基づいた要件を満たさなければならない
- CBSが有効となる日付以前に減価償却または月次の割当金額に基づき計上されていたPIS及びCOFINSクレジットは、引き続き既存のPIS及びCOFINSに関する法令及び規則に基づいて計上する
- 国税法（CTN）第178条に基づいて、期限付きかつ条件付きで付与されたPIS及びCOFINSに対する免税措置は、維持される

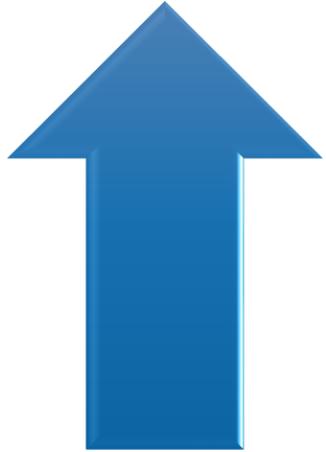
デジタルプラットフォーム

- 自身の仲介によって行われた取引で、販売した法人がデジタルインボイスを発行せず、取引を記録しなかった場合、デジタルプラットフォームはその取引におけるCBSを納付する義務を負う
- 海外に所在するデジタルプラットフォームは、自身の仲介によって行われた取引において、製品の輸入に対して課税されるCBSの納付（罰金等も含む）について共同責任を負う
- 海外に所在するデジタルプラットフォームは、自身の仲介によって行われた取引において、個人が提供したサービスの輸入に対して課税されるCBSの納付について責任を負う
- 海外に所在するデジタルプラットフォームは、CBSに関する義務を履行するため、ブラジル税務当局に対して登録しなければならない
- 次の活動のうち、一つのみを提供する法人についてはデジタルプラットフォームとしてみなされない： I – インターネット接続の提供 II – 決済プロセス; III – 広告; IV – サプライヤー検索（販売成績に応じた使用料を伴わない場合に限る）

発効時期

- CBSに関する新たな規制は、法令が成立した時点から6か月後にあたる月の初日から発効する

財及びサービスに対する社会負担金 (CBS)



メリット

- 一部については簡素化を実現している
- 負担金の計算標準に税金が入っている問題を解消し、訴訟の必要性を低減（税務訴訟案件の減少）
- クレジットの維持により、輸出に対する税負担の引き下げ
- 一部セクターに対して税負担の低減を実現する可能性がある

デメリット



- 現在の税務問題を考慮すると、あまりにも控えめな対策
- 特別レジームの廃止による、一部セクターへの税負担の引き上げ（例：飲料、製薬、化粧品、通信等）
- サービスセクターなど推定利益法（Lucro Presumido）を採用する法人に対する大きなインパクト(税率を300%以上引き上げ)
- 一部の推定クレジットに対するパーセンテージを引き下げ

ご清聴有難うございました。

吉田幸司(Koji Yoshida)

kojiyoshida1@kpmg.com.br



#KPMGTransforma

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ける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線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。



Baixe o APP
KPMG Brasil

kpmg.com.br

