



Rio2016



APOIADOR
OFICIAL

TM Rio 2016

法人所得税等の制度改革 —RTTの廃止—

2013年11月

EY

Building a better
working world

ブラジルの法人所得税に関する動き

- RTT の導入 -



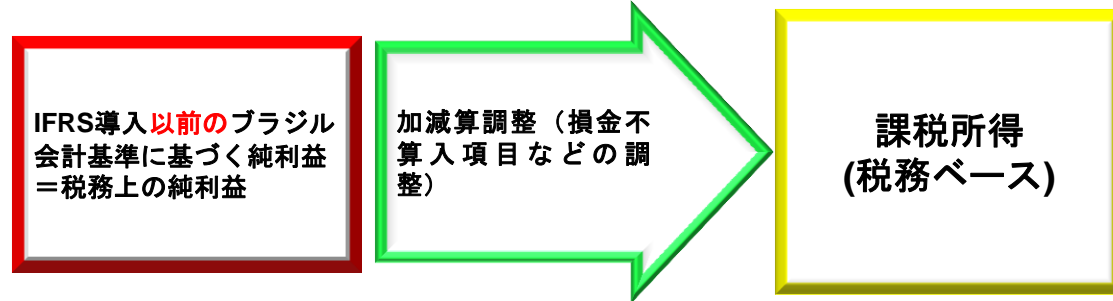
- ▶ ブラジル会計基準のIFRSへのコンバージョンの一環で、2007年12月に会計基準の改正に関する法令（Lei 11.638/07）が制定され、ブラジル会社法をはじめとする関連法令が修正された。
- ▶ IFRSを適用した場合と、ブラジル会計基準を適用した場合との中立性を維持する税務処理の便宜で、暫定課税方式（RTT:Regime Tributário de Transição）を作成。
- ▶ RTTにおいては、2007年12月31日までのブラジル会計基準を税務として容認する。
- ▶ このモデルにより、法人は、財務諸表よりIFRSの影響を除去し法人税申告書に沿った「税務貸借対照表」を作成することを余儀なくされることとなった。

RTT – Regime Tributário de Transição

基本概念



2007年まで:



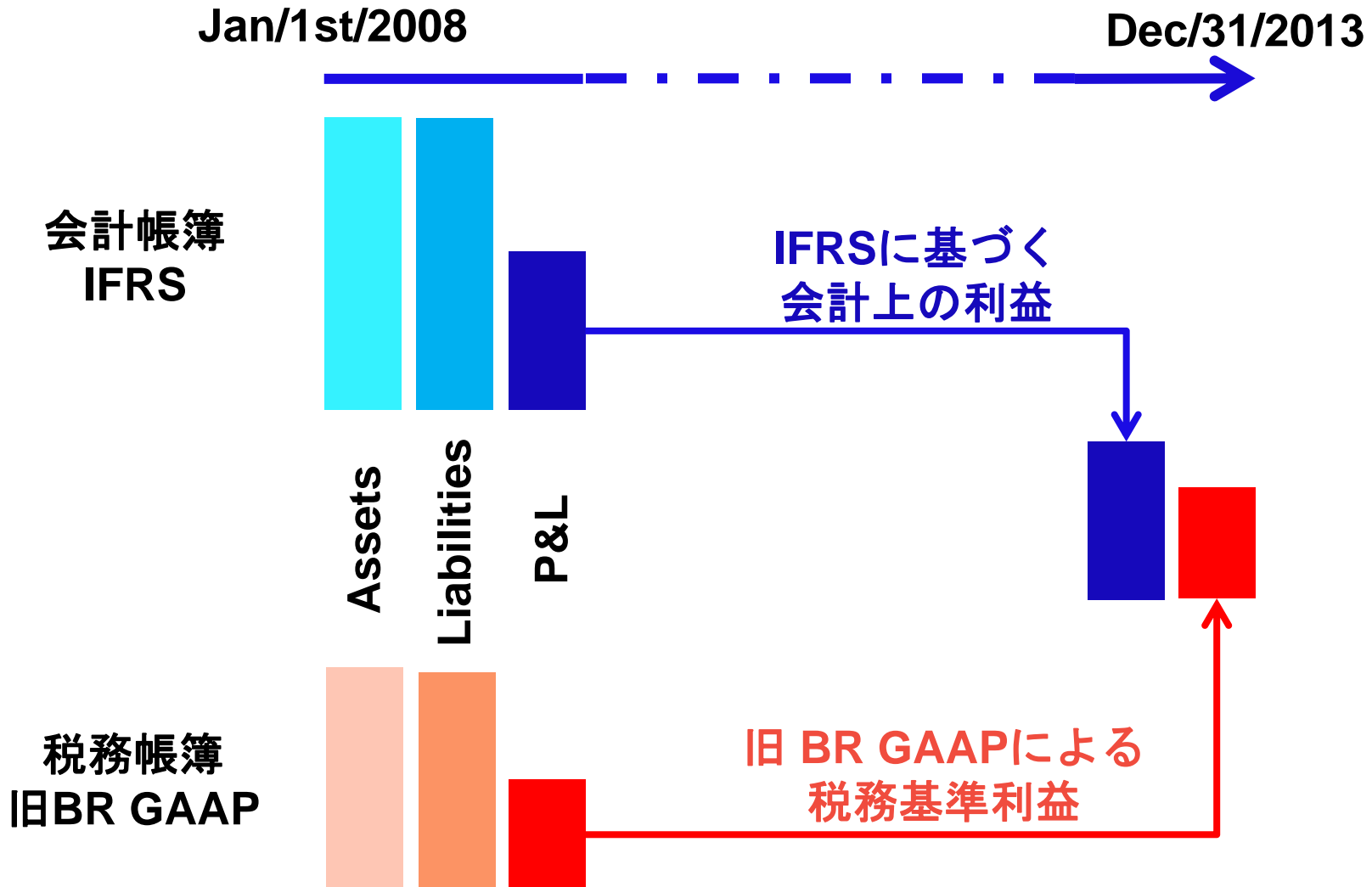
2008年より: 暫定課税方式(RTT)

RTT – Regime Tributário de Transição



RTT – Regime Tributário de Transição

基本概念



RTTを巡る改正点概要①

– IN RFB 1.397/2013及びMP627/2013–



- ▶ 2013年9月17日、国税庁通達Instrução Normativa RFB 1.397の発表
- ▶ 2013年11月12日、官報による暫定措置法Medida Provisoria 627の公示
- ▶ RTTは今後廃止となり、会計上の利益（IFRS）から法人所得税（IRPJ）及び利益に対する社会分担金（CSLL）を算出する新たなモデルが示された。
- ▶ 新方式では、税務貸借対照表をもつことなく、IFRSに基づき算定された純利益をスタートに使用し、損益影響を及ぼすIFRS調整を排除するいくつかの税務調整を同時に実施しなければならない。

RTTを巡る改正点概要②

— IN RFB 1.397/2013及びMP627/2013—



- ▶ 主な税務上の個別論点として、これまで明示されていなかったRTT下で計算されてきた以下に関する点が明らかとなった（詳細後述）
 - ▶ 持分法計算に用いる被投資会社純資産
 - ▶ 利子配当計算に用いる純資産
 - ▶ 配当金計算に用いる純資産
 - ▶ のれんに関する税務恩典（間接影響）
- ▶ 現在の法人税申告書DIPJ(Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica)はデジタル財務帳簿EFD-IRPJに取って代わられることとなり、電子ファイル間でより詳細な情報提出が必要となる

RTTを巡る改正点概要③

— IN RFB 1.397 / 2013及びMP627/2013—

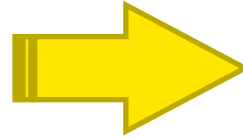


- ▶ RTTは、2014年度（2014年12月31日で終了する暦年）で完全廃止となり、2015年度より新方式が原則適用となる
- ▶ 2014年度からの新方式早期適用（オプション）も可とされた。
- ▶ 2014年度から早期適用しない場合で、過去5年間の利子配当及び配当計算について、税務ベース純資産に基づかず、税額が不足することが判明した場合、遡及して罰則

新方式 基本概念



~~2008年より: 暫定課税方式(RTT)~~



2015年より: 新方式

RTT – Regime Tributário de Transição



IFRS影響を含む新ブラジル会計基準に基づく当期利益

~~税務調整のためのIFRS影響の除去
(借方・貸方調整)~~

FCONT

~~IFRS導入以前のブラジル会計基準に基づく純利益~~

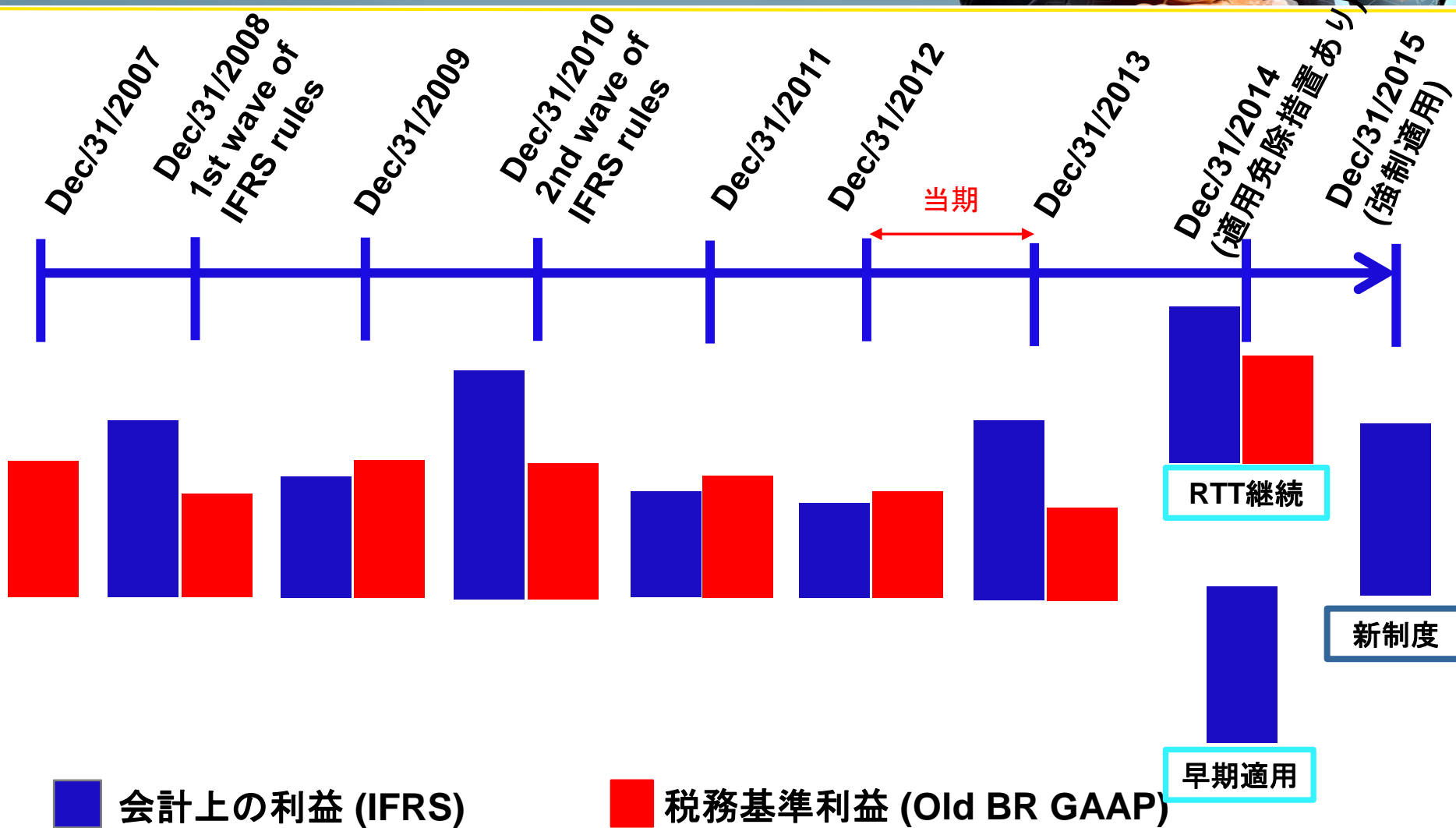
加減算調整 (損金不算入項目などの調整)

課税所得
(税務ベース)

Controle Contábil Fiscal de Transição)

直接修正

会計上の利益 vs 税務上の利益 —RTT廃止の流れ—



個別論点

-持分法Equivalência patrimonial①-



- ▶ **Lei n° 11.941/09による変更前のLei n° 6404/76で定義された子会社及び関連会社に対して持分法が適用されることが明確化された**

2007年12月31日まで: “Art. 248. 以下の基準に基づき、他の会社に重要な影響力を有する会社、同一支配下におかれた他の会社が保有する議決権を合わせて20%以上の議決権を保有している会社に対する投資は、個別貸借対照表において、持分法により評価しなければならない。

Lei n° 11.941/09による変更: “Art. 248. 以下の基準に基づき、関連会社及び子会社もしくはその他、同一グループ内もしくは同一支配下におかれた他の会社に対する投資は、個別貸借対照表において、持分法により評価しなければならない。

過去分について、20%を持分法適用の基準にしていなかった場合は、税務上、持分法にかかる処理を修正しなければならない。

個別論点

-持分法Equivalência patrimonial②-



- ▶ 過去分は、対応する被投資会社の「税務貸借対照表」に基づき計算されなければならないことが明確化



子会社及び関連会社は、投資会社に対し、この評価に必要な過去の税務貸借対照表の情報を提供しなければならない

- ▶ 被投資会社がブラジル国外居住の会社、推定利益法もしくは裁定利益法による税務計算を行っている会社であった場合には、上記会計慣行等から派生する重要な差異について除去したうえで持分法を適用し直さなければならない

個別論点

-持分法Equivalência patrimonial③-



▶ 変更による影響

▶ 過去被投資会社純資産の変更

- ▶ 投資コストへの影響、投資の結果としての実現損益（キャピタル・ゲイン/ロス）へ影響
- ▶ のれん/負ののれんの測定への影響→税額控除額へ影響（のれんは後述）
- ▶ 利子配当の損金算入限度額が変更となる場合には、会計年度の税務ベース損益計算及び利益剰余金の計算に影響

▶ 過去分の再計算

- ▶ RTTのもとで、IFRSベースの被投資会社貸借対照表（純資産）に基づき計算された投資は、過去5年間分、税務ベースにて再計算しなければならない。
- ▶ 但し、2014年1月1日からの新方式早期適用を実施する場合には、再計算不要となる。

個別論点

- 利子配当 Juros sobre Capital Próprio -



- ▶ 今後はIFRSベースの純資産をベースに計算
- ▶ RTTのもとでの過去分は、2007年12月31日において適用されていた旧ブラジル会計基準に基づき計算された純資産により計算されるべきことが明確化
- ▶ RTTのもとで、会計上の純資産額をベースに利子配当を実施していた場合
 - ▶ 税務上の純資産額をベースに過去5年間分の再計算を実施し、損金算入限度額を超えていた場合には追加課税（利子、罰金含む）
- ▶ 2014年1月1日からの新方式早期適用を実施する場合で、かつ、発生ベースで2013年度までの利子配当については、上記適用が免除

個別論点

-利益配当 dividendo -



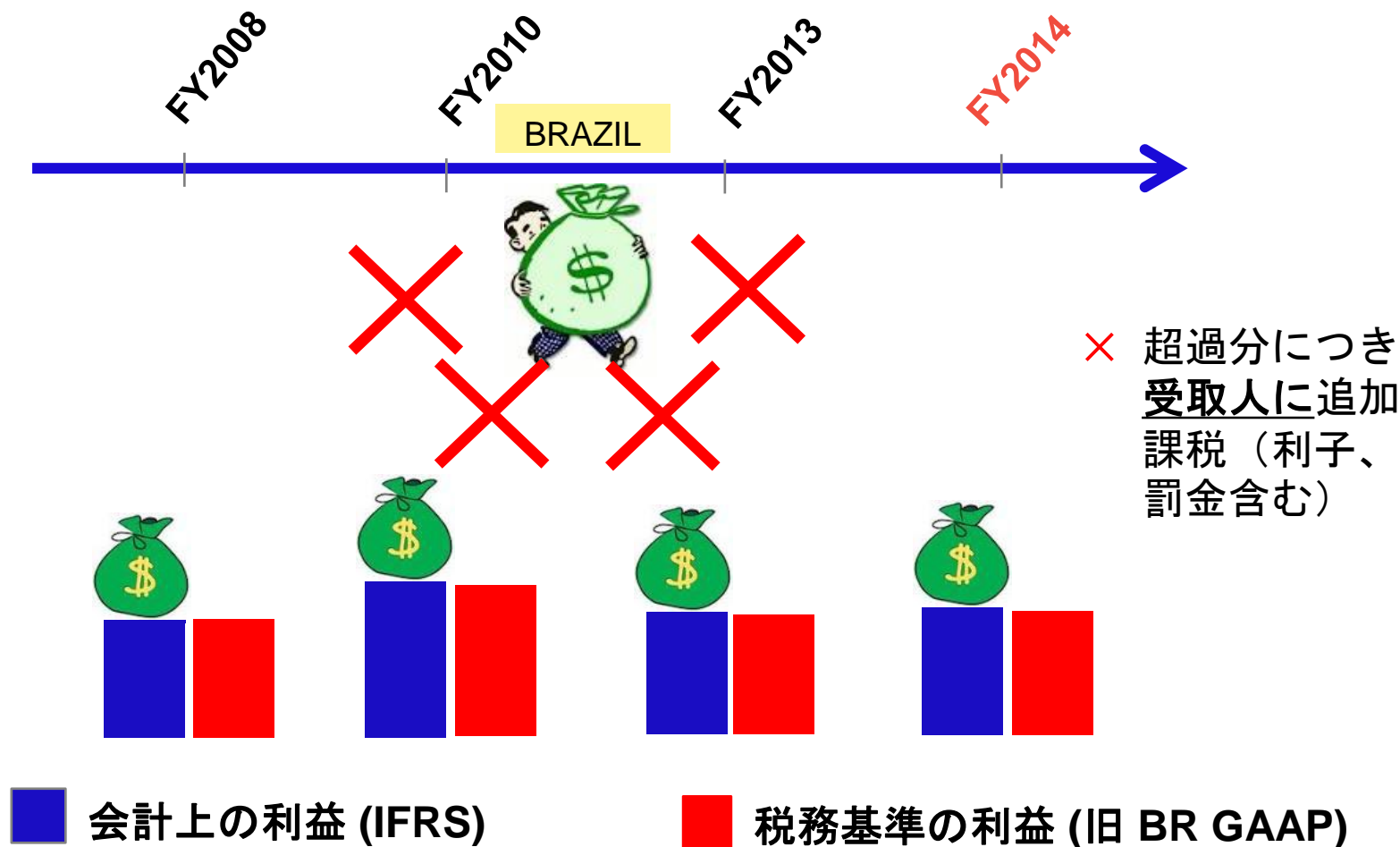
- ▶ 今後はIFRSベースの純資産をベースに計算
- ▶ RTTのもとでの過去分は、2007年12月31日において適用されていた旧ブラジル会計基準に基づき計算された純資産により計算されるべきことが明確化
- ▶ 税額ベースでの再計算の結果、RTTのもとで（税務上の損金算入限度額を超える）利益の過剰分配が行われていた場合（設例参照）
 - ▶ これまで非課税であった配当所得税が過去5年間分、受取人に追加課税（利子、罰金含む）
 - ▶ 海外に居住する個人及び法人の場合や、タックスヘイブン地域に居住する個人及び法人の場合、取り扱いが異なる。
- ▶ 2014年1月1日からの新方式早期適用を実施する場合で、かつ、暫定措置法公示日（2013年11月12日）以前支払い済みの配当については、上記適用が免除

利益配当 設例ケース1

原則法の場合の税額控除（受取人が国内居住法人）



2014年1月1日以降RTT方式を継続した場合（原則法）

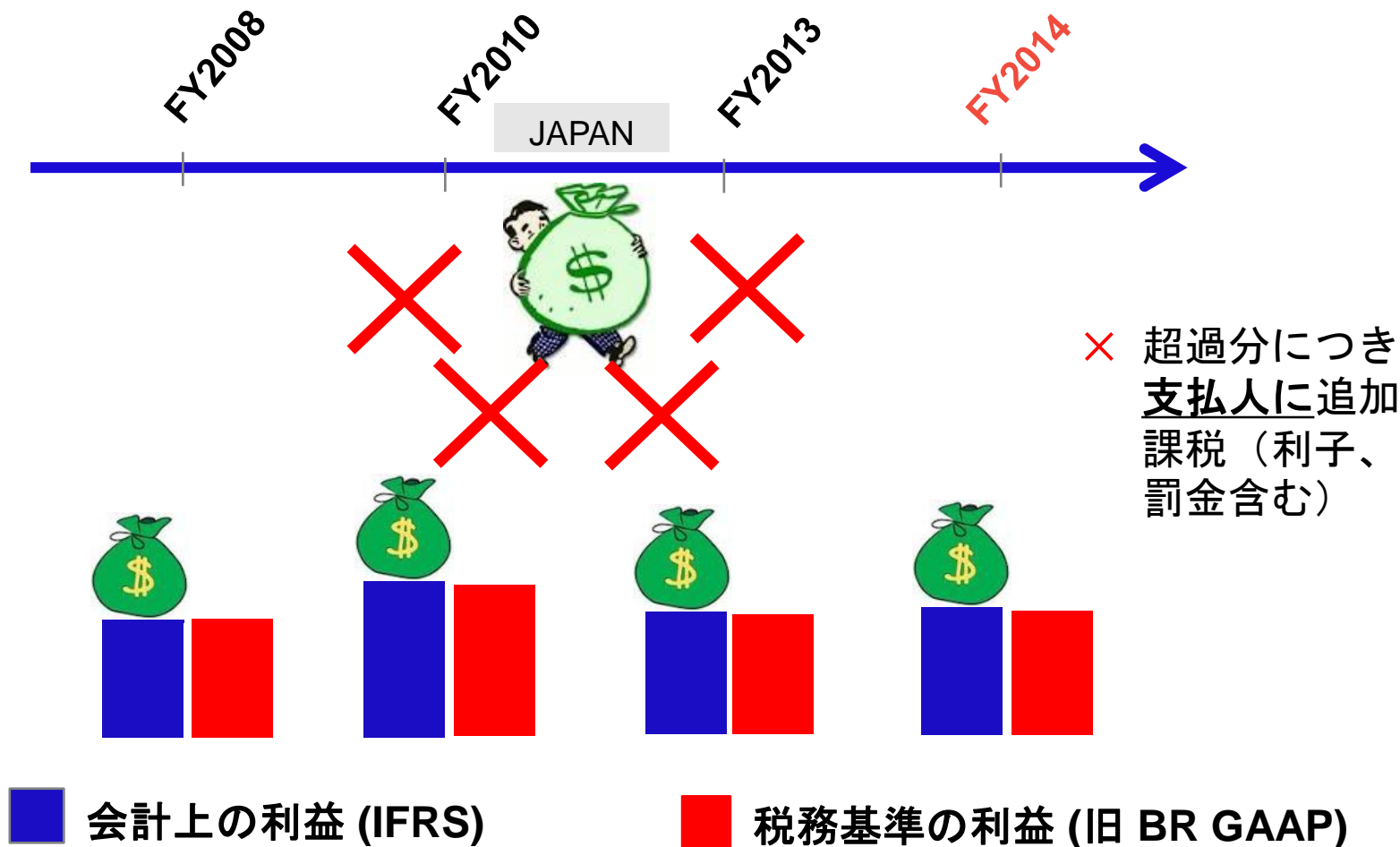


利益配当 設例ケース2

原則法の場合の税額控除（受取人が国外居住法人）



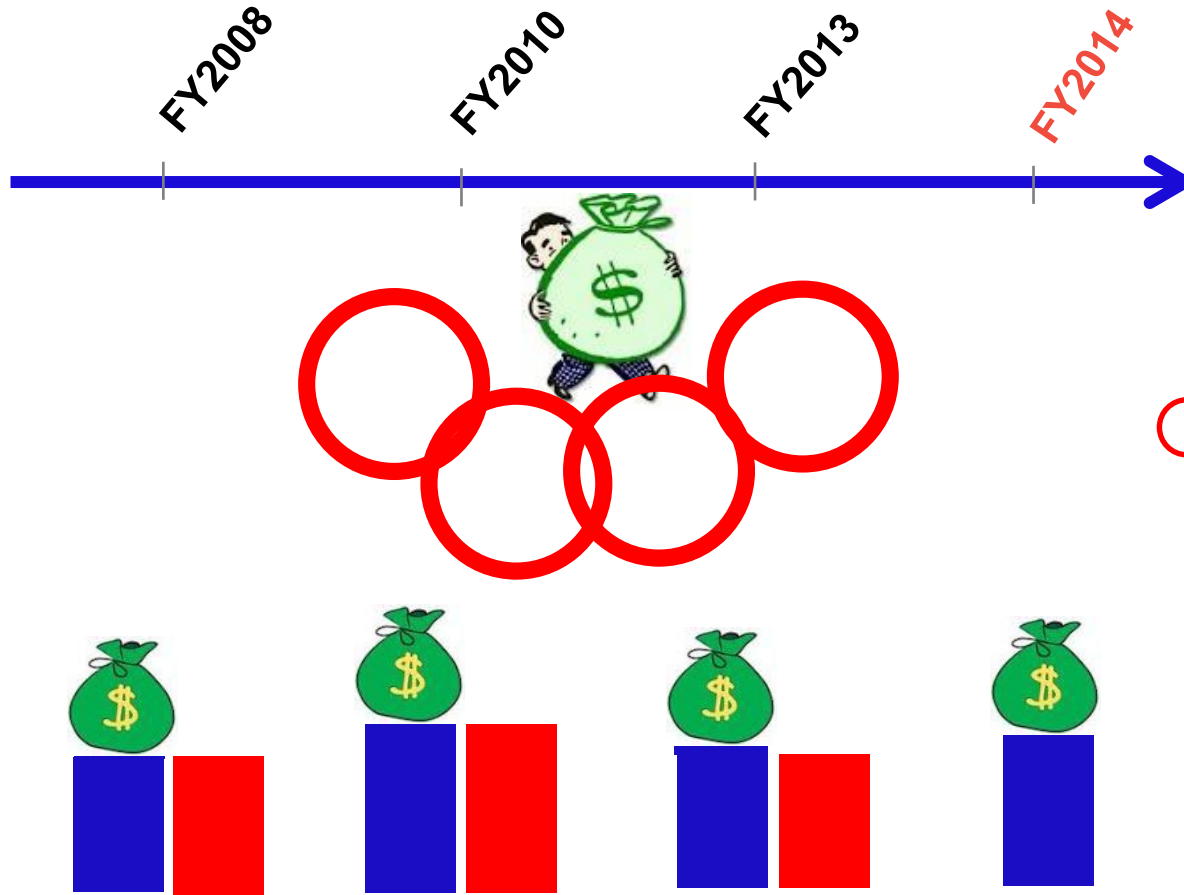
2014年1月1日以降RTT方式を**継続**した場合（原則法）



利益配当 設例ケース3 早期適用の場合



2014年1月1日以降新方式を採用した場合（早期適用）



○ 2013年11月12日までに支払済みである限り、これまでの処理は容認される

■ 会計上の利益 (IFRS)

■ 税務上の利益 (旧 BR GAAP)

個別論点

-のれんの税務恩典①-



- ▶ RTT下で企業結合に伴い発生するのれん



- ▶ 純資産と投資額との差額概念で、（国内の正当な経済的目的がある投資ビークル経由であれば）税務上一定期間内での損金算入が可とされていた。

- ▶ 新方式では、企業結合に伴い発生するのれんは、IFRSに基づくPPA（Purchase Price Allocation）後、各資産に按分された結果の残余分

- ▶ PPA後ののれんの一定期間での損金算入は認められる（ただし、一定の条件あり）

- ▶ 資産・負債構成によっては、のれん額、すなわち税額メリットが減少する

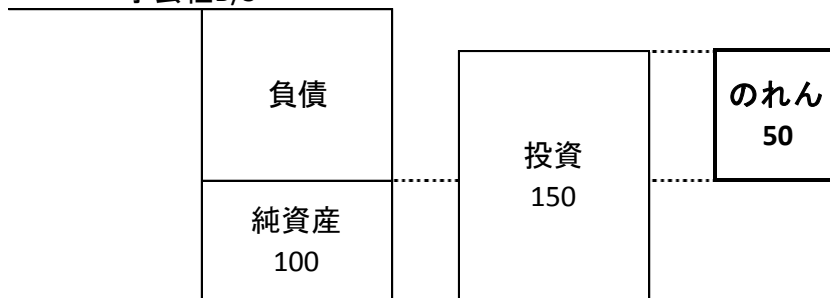
個別論点

-のれんの税務恩典②-



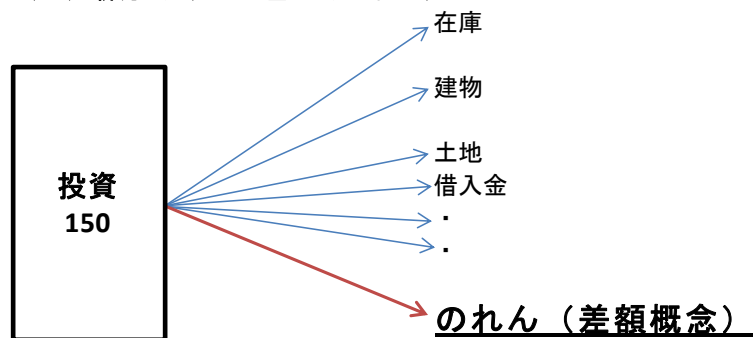
(1) 従前

子会社B/S



投資額と純資産との差額概念

(2) 新方式 (IFRSに基づくのれん)



取得対価から、識別可能取得資産及び引き受け負債の
取得日現在の公正価値の純額を差し引いた差額

資産負債の構成によっ
て、のれん額が増減す
る可能性がある

個別論点

-のれんの税務恩典③-



- ▶ 兄弟会社等の関係会社間による企業結合に伴い発生するのれんは、税務上控除不可能であることが明確化された。（従前は、関係会社間であっても、正当な経済的目的がある投資ビークル経由での企業結合であれば、税務恩典が認められていた。）
- ▶ 今後、新方式を2015年1月1日から原則適用する企業は、2014年12月31日までに企業結合を実施すれば、これまでと同様の処理が可能
- ▶ 但し、新方式早期適用会社は、2013年12月31日までに企業結合を実施すれば、従前同様の処理が可能
- ▶ すなわち、早期適用する場合でも、今年度末に存在する既存ののれんは、継続処理が認められる

【EY Brazil】

Hirota Hayashi
Manager

hirotaka.hayashi@br.ey.com

+55 11 2573 3055

Claudio Y. Yano
Director

claudio.yano@br.ey.com

+55 11 2573 3840

Aya Nishiguchi
Exe. Sr. Manager

aya.nishiguchi@br.ey.com

+55 11 2573 3374

Marcos Y. Okada
Partner

marcos.y.okada@br.ey.com

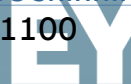
+55 11 2573 3379

【EY Japan】

Kiomi Horikoshi
Partner

horikoshi-km@shinnihon.or.jp

+81 3 3503 1100



Building a better
working world

