



**Solicitações de aprimoramentos no
Sistema Brasileiro de
Preços de Transferência (Transfer Pricing)**

ブラジル移転価格税制 改善要望について

28/03/2006

ブラジルでの事業展開にあたり、企業にとって大きな影響を与え得る「ブラジル移転価格税制」に関し、ブラジル政府当局の法改正、又は運用の改善を促す為、関係諸機関・諸氏への働きかけを行う基礎資料として、ブラジル日本商工会議所は、同税制が抱える課題と主要な改善要望項目を説明する資料を作成した。

< 目次 >

1. ブラジル移転価格税制の問題概要
2. 移転価格税制とは
3. ブラジル移転価格税制の特徴
 - ・移転価格税制3法とその影響
 - ・移転価格税法比較(対OECDモデル、日本)
4. 日本商工会議所としての改善要望項目
5. 改善要望のアプローチ

【特徴と課題】

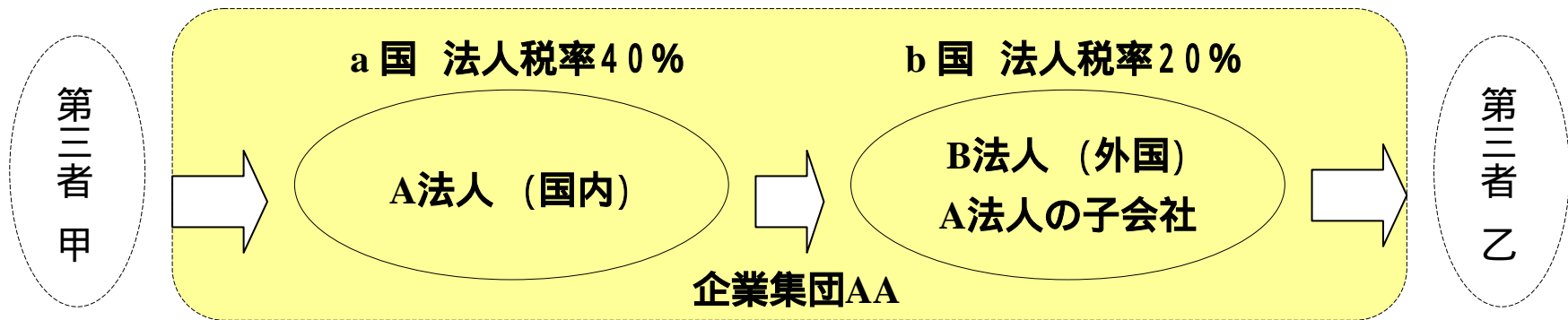
ブラジルは、世界的に適用されているOECDのガイドラインに沿わない独自の移転価格税制を採用しており、当該取引会社間での所得に対して二重課税が発生する余地が大きい。
実際に二重課税を課せられているケースを含め、多くの企業にとって、ブラジルでの事業展開に重大な影響を及ぼし、尚且つ、投資を阻害する要因になっている。



移転価格法は、売主・買主間での、利益の正当な配分を実現させるべきものであり、両当事国間での二重課税が発生する余地を極力少なくするための法整備が必要。

業種・製品による特殊性に配慮し、かつ、世界的な移転価格法の概念・制度を取り入れた、「世界に受け入れられる」移転価格法の確立。

2. 移転価格税制とは



企業集団AAは、経済合理性を求め、法人税を圧縮すべく、各国現地法人の所得調整、タックスプランニングを行う。

ケース1

購入 100	販売 (購入) 150	販売 200
(法人税): 30 = 50 x 40% + 50 x 20%		

ケース2

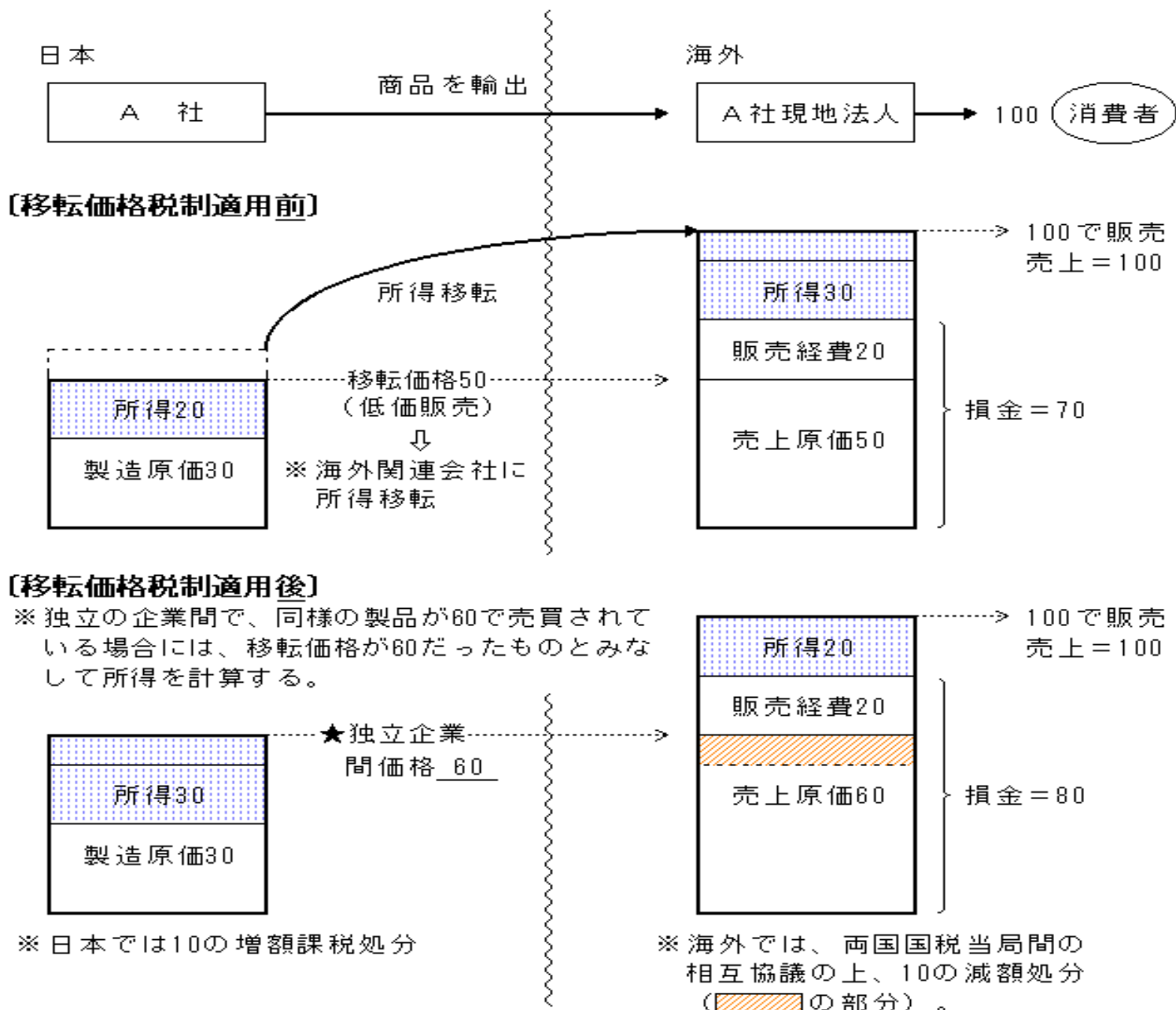
購入 100	販売 (購入) 120	販売 200
(法人税): 24 = 20 x 40% + 80 x 20%		

各国の課税権侵害につながる

各国で移転価格税制を設けて、国内外関係法人間での所得調整に対応。

独立企業間価格の算定 [再販価格比準法(PRL)、独立価格比準法(PIC)、原価基準法(CPL)]

2. 移転価格税制とは (補足)



3. ブラジル移転価格税制の特徴 (1)

基本3法の比較 ~輸入品の基準価格(独立企業間価格)の算定方法 1/2

	原価基準法 CPL法 製造原価 + 20%利益	独立価格比準法 PIC法 第三者への販売価格
基準価格算定法	<p>製造原価 <100> + 利益 <20> = 基準価格 <120></p> <p>輸入価格 <110> (基準 > 輸入) TP 抵触なし</p> <p>輸入価格 <130> (基準 < 輸入) TP 抵触あり</p>	<p>第三者への販売価格 <100> = 基準価格 <100></p> <p>輸入価格 <90> (基準 > 輸入) TP 抵触なし</p> <p>輸入価格 <110> (基準 < 輸入) TP 抵触あり</p>
メリット	<ol style="list-style-type: none"> 1. 生産している製品は算定可能 2. PRL.PIC法での抵触額をさらに圧縮できる可能性がある。 	<ol style="list-style-type: none"> 1. 市場価格の利用が可能(客観的データ) 2. PRL法よりも抵触額を圧縮できる。
デメリット	<ol style="list-style-type: none"> 1. 証明プロセスが複雑 2. 材料の購入 - 仕掛勘定への受入れ等から証明を求められるが困難 3. 利益20%の決め付けは、業種別の特性を考慮していない。 4. ルール上、標準原価計算の概念がない。 5. 提出書類の第三者による監査は困難。 	<ol style="list-style-type: none"> 1. 対象会社の範囲で当局と見解が分れ易い。 (当局: 全グループ会社、納税者: 各会社単位)
作業性	<ol style="list-style-type: none"> 1. 3法の中で作業が一番困難。 2. 当局が求める証明書類が細かい為、既存ルールではデータ収集は実質不可能。 3. 証拠書類を各国のブラジル領事館へ持ち込み証明印が必要 (時間/工数がかかる) 	<ol style="list-style-type: none"> 1. 他社へ依頼してのデータ収集が必要 2. インボイスの現物確保が困難 3. 日本ではインボイス制度が未確立 4. 証拠書類を各国のブラジル領事館へ持ち込み証明印が必要 (時間/工数がかかる)

3. ブラジル移転価格税制の特徴 (1)

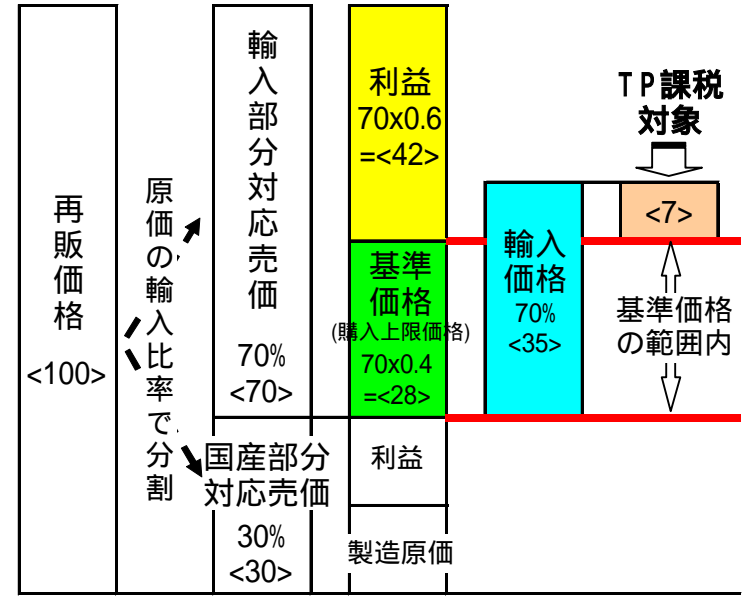
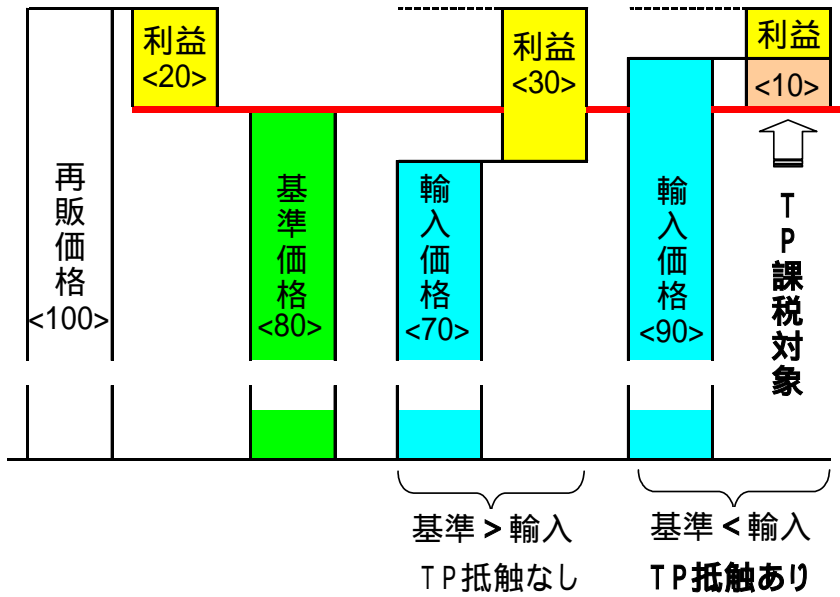
基本3法の比較 ~輸入品の基準価格(独立企業間価格)の算定方法 2/2

再販価格比準法 PRL法

再販価格 - 20%利益 (対象例: 輸入完成品)

再販価格 - 60%利益 (対象例: 輸入材料・部品)

基準価格
算定法



メリット

1. 全ての製品が算定可能
2. 自社データで全て算定可能

3. 証拠書類が自社内で調達可能
4. 税務当局が納得しやすい。

デメリット

1. 結果的にMaxの移転価格抵触額が算定される可能性がある。
2. 最低20% (60%) 以上の粗利がないと抵触する。

20% (60%) の決め付けは、業種別の特性を考慮していない。

作業性

一番算定しやすい

当局はPRL法を適用する傾向が強い

3. ブラジル移転価格税制の特徴 (2)

対OECD、日本 モデル別比較

	OECD	日本 (OECD加盟)	ブラジル (OECD非加盟)
1. 基本三法	適用	適用	適用 マージン固定
2. 製品群毎の審査	可能なら審査する	可能なら審査する	一点毎の審査のみ
3. 為替相場差異を容認する 柔軟性整備	有り	有り	限定的
4. 事前承認制度	有り	有り	無し
5. 重視する視点	経済的	経済的	法的
6. 市場価格重視の原則	適用	適用	非常に限定的
7. 審査対象の取引	製品,サービス,利息,無形 資産,コストシェアリング	製品,サービス,利息,無形資産 サービスに関し特定な規定あり (2002年)国際取引のみ。	製品,サービス,(利息,無形資産) サービス,コストシェアリングに特定な 規定なし。国際取引のみ。
8. 機能分析	行う	行う	行わない
9. 取引利益法	適用	適用	非適用
10. 市場価格に近い基準価格算定 のための最適な方法の選択	求められるが、三法 以外の方法も可	必ずしも求められず、他 の方法も可能性有	ブラジル基本三法 のみから選択
11. 取引比較	厳正	厳正	曖昧
12. セーフハーバーの利用	利用しない	利用しない	利用する

対OECD、日本 モデル別比較(補足説明)

	OECD	日本 (OECD加盟)	ブラジル (OECD非加盟)
概要	OECD(1995年)の方針。 加盟国30カ国への提案によるもので法的効力はないが、加盟国により全部或いは部分的に採択されている。規定は継続的に改正及び拡大されている。	OECD基本方針に沿う。 1986年(第66条の4)、国税庁通達に準拠。	OECD基本法に沿わない。 1996年(法令9430・96)、連邦税務局からの基本通達に準拠。
1. 基本三法 比較の対象は財産・サービス、或いは動産(有形当座資産又は無形資産)。 1)独立価格比準法(PIC) 2)再販売価格基準法(PRL) 3)原価基準法(CPL)	適用する。 立証することにより、フレキシブルなマージン設定が可能。 取引を直接分析し、グローバルな分析に寄る歪みを減らすため。	適用する。 OECDに準拠。 立証することにより、フレキシブルなマージン設定が可能。	再販売価格基準法・原価基準法の場合、マージン率を固定し適用。
2. 製品群毎の審査	可能であれば審査を行う。 (長期契約、補完関係にある製品とサービス、製品ライン等)分離して分析できない強く統合された取引があることへの理解がある。	可能であれば審査を行う。 OECDに準拠。	一点毎の審査のみしか認めない。
3. 為替相場差異を容認する柔軟性整備	有り	有り	限定的 前提とした為替相場と、実現した為替相場との差異を容認する柔軟性が備えられていない
4. 事前承認制度 関係会社間取引に関して、移転価格方針を定める国税庁及び納税者間の任意制度で期限が定められた制度。一方的或いは多国間の制度採択でも可。	採用している。 透明なコミュニケーション、納税者及び国税庁間、または他の国の国税庁間の協力を促進する。	採用している。 日本はこの制度を採り入れた最初の国で、多国籍企業間の二重課税を防ぐために特に二国間の事前承認制度を採択した。	採用していない。

対OECD、日本 モデル別比較 補足説明

	OECD	日本 (OECD加盟)	ブラジル (OECD非加盟)
5. 重視する視点	経済的視点。 移転価格の分析や税務局との議論の解決は(市場価格、通貨の一次的価値等の)経済的概念やモデルに基づき行われる。 移転価格の専門家は主に経済専門家である。	経済的視点。 OECDに準拠。	法的視点。 移転価格分析や税務局との議論の解決は法的議論によって行われる。移転価格の専門家は主に弁護士である。
6. 市場価格重視の原則 公正な競争経済の原則での移転価格は、類似条件下の独立企業間価格と同等でなければならず、関係会社間取引における最終利益は、類似条件下の独立企業間の最終利益と同等でなければならない。	適用される。 認知された透明な経済概念をベースとした原則であるため、納税義務者と税務関連機関間、または税務関連機関同士の間の交渉・解決を容易にする(OECD協定モデル9条)。	適用される。 OECDに準拠。	適用は非常に限定的。 ブラジル法令9430/96の立法趣意書はOECDの原則に触れるが、現実的には移転価格と独立価格(PICとPVEx)を比較するブラジル方式のみが独立企業間原則に沿う。
7. 審査対象の取引	製品、サービス、利息、無形資産、コストシェアリング	製品、サービス、利息、無形資産。 サービスに関し特別な規定有り(2002年)。国際取引のみ。	製品、サービス、(利息、無形資産)。 サービス、コストシェアリングに特別な規定無し。国際取引のみ。
8. 機能分析 多国籍企業の事業価値(特に機能・リスク・無形価値)や関連会社間の取引でどの様に価値(価格)が設定されたかを特定するための調査。この分析の結果により、関係会社間及び独立企業間の取引との比較レベルが設定される。	行う。(分析する)	行う。(分析する) OECDに準拠。	行わない。(分析しない) ブラジル法では経済的視点を考慮しないため、機能・リスク・無形価値はブラジルでの移転価格の分析対象にならない。 多国籍企業の同グループ企業間の事業価値の配分は考慮されない。

対OECD、日本 モデル別比較 補足説明

	OECD	日本 (OECD加盟)	ブラジル (OECD非加盟)
9. 取引利益法 一定の取引や商行為がもたらした営業利益の比較方法.利益分割法 (Profit Split Method) 及び取引純利益法 (Transactional Net Margin Method) が最も知られている。これらは間接的な分析方法であり、基本三法よりも製品やサービスの特徴の類似は要求されない。	最終手段として適用。 類似独立取引が存在しない、或いは独立取引の比較にあたり信頼できる情報が存在しないために基本三法を適用できない場合。	適用。 OECDに準拠。 国税庁が取引純利益法適用を認めたのは2004年4月からである。以前は利益分割法のバリエーションを適用していた。	適用しない。
10. 市場価格に最も近い価格算出方法の選択 入手可能な事実や情報及び適用可能な方法の信頼性を考慮し、市場価格に最も近い価格を算定する方法を用いることが求められる。	求められる。 市場価格に近い価格を直接的に決める基本三法を最優先し、取引利益法を最終手段とする。	必ずしも求められない。 納税者が各々の業界や市場における市場価格に近い価格の算定方法を柔軟に選択できる。	3法の中であれば求められない。 (9430/96 cap.18) 税務当局に対し、目につきにくくする方法を選択できるようにする。 (当局はPRLを適用する傾向が強い。)
11. 取引比較 独立企業間原則は比較される取引の主な経済的条件が同じであるか、如何なる差異も信頼できる調整を行い排除できることを要求する。	厳正。 製品及びサービスの特徴や価格の比較の場合は契約条件が要求される。即ち、実現した機能、負ったリスク、使用した資産、契約条件、市場の経済状況(市場、国別レベル等)、総利益及び営業利益のマージン比較の場合の事業戦略(市場浸透、遊休設備の使用等)。	厳正。 OECDの規則に従っている。	曖昧。 国税庁はあまり管理を行っていない。たとえば実現した機能、市場の経済条件の比較を要求しない。
12. セーフハーバーの利用 事前に定められた一定の基準を満たしていれば、国税庁等が深い分析を行わないで移転価格を受け入れる簡易的な規定。	利用しない。 恣意的判断が行われたり、二重課税、国税庁間の議論の解決の困難化、納税者側の節税プランを有利にする、オープンな市場競争を制限する等のリスクが増える。	利用しない。 OECDに準拠。	利用できる。 書類の提出義務を減らし、細かい分析や議論を避けることで、国税庁と納税義務者の安定性を築く、

ブラジル移転価格税制が企業活動に影響を与えている項目の内、
ブラジル日本商工会議所としては、
特に次の項目を、早急かつ重点的に改善されることを要望する。

1. 業界毎に異なる利益マージン比率(%)の適用 [輸入移転価格]

(por setor econômico)

ブラジルの移転価格税制で認められている再販価格比準法(PRL)、原価基準法(CPL)は、各業種別の利益特性を考慮せず、一律に利益率が固定されている。これは、利益戦略の自由度、利益の最大化を阻害し、ビジネスの成立性をも否定する規定である。

2. 製品(部品)一点毎の税率計算から、製品群・グループ毎での計算への変更

ブラジル移転価格法は税務製品コード単位でフルマッチングを求めており、独立価格比準法(PIC)、原価基準法(CPL)法にて、フルマッチングが困難。製品グループ毎の計算が現実的である。

3. 為替相場(前提レート対実績レート)の差異を容認する柔軟性整備

通貨の変動が大きな同国において、前提とした為替相場と実現した為替相場との差異を容認する柔軟性が備えられていない。(実績値での移転価格審査が行われている。)

輸出に関しては、救済措置が05年末に省令No436,29-12-2005にて発布された。

4. APA(事前承認制度)の整備

ブラジル移転価格法はAPA(事前承認制度)を備えておらず、同法上の適用・解釈において、事後での課税リスクが大きい。

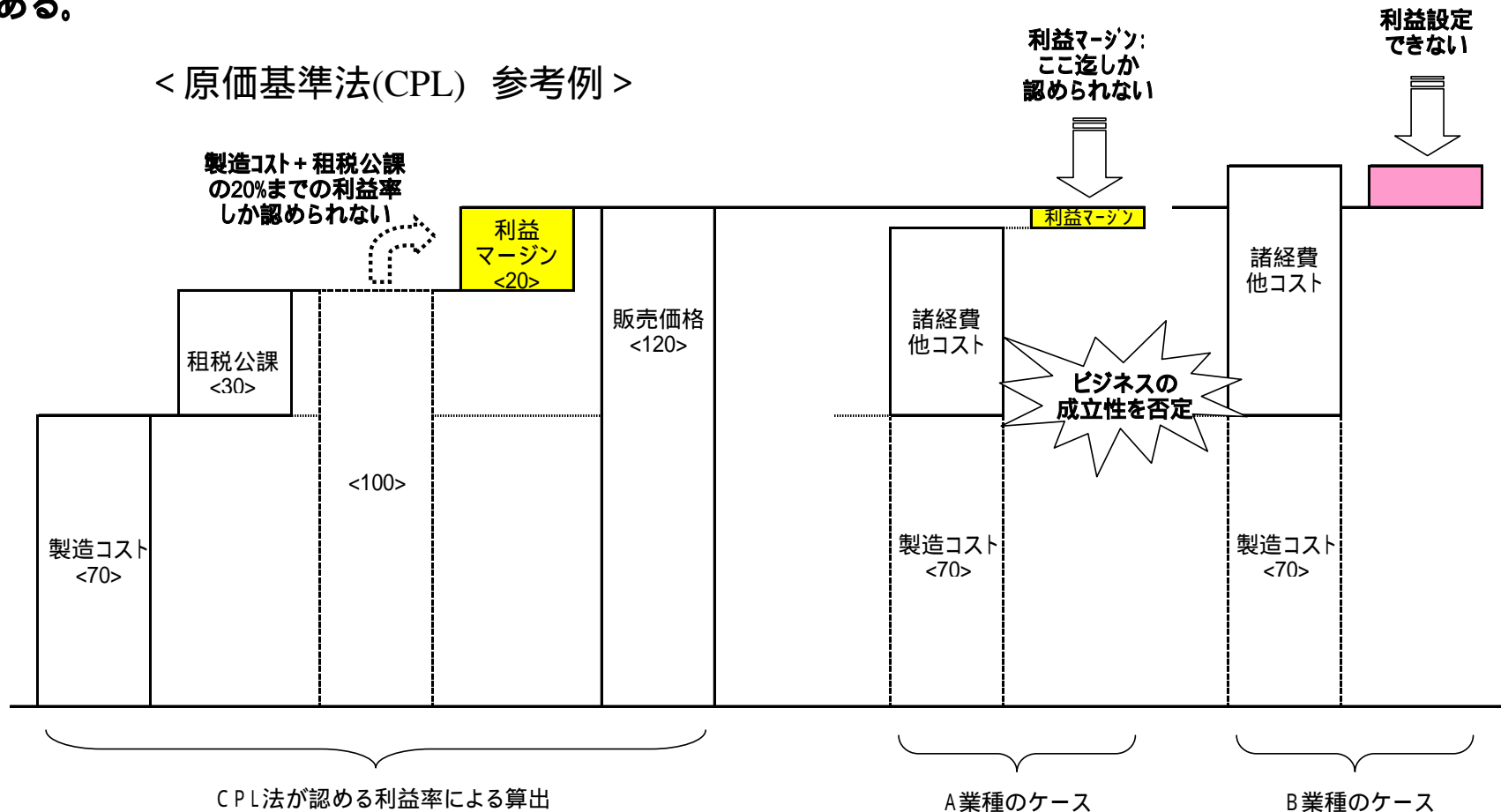
要望1. 業界毎 (por setor economico) に異なる利益マージン比率の適用



ブラジルの移転価格税制で認められている再販価格比準法(PRL)、原価基準法(CPL)は、各業種別の利益特性を考慮せず、一律に利益率が固定されている。

これは、利益戦略の自由度を失い、利益の最大化を阻害し、ビジネスの成立性をも否定する規定である。

< 原価基準法(CPL) 参考例 >



要望2 . 製品(部品)一点毎の税率計算から、製品群・グループ毎での計算への変更



- 1) 3法において、ブラジル移転価格法は税務製品コード単位でフルマッチングを求めている。
 原価基準法(CPL)、独立価格比準法(PIC)においては、一点毎の証明が非常に困難である。

現行法 フル桁数(10桁ベース)	➡	変更案 製品群(5桁ベース)
ABCDE - FGHIJ	}	ABCDE
ABCDE - 23456		
ABCDE - 12345		
CDEFG - AABBB	}	CDEFG
CDEFG - AABC		

製品マスター 件数	製品コード		
	10桁 個別コード	➡	5桁 製品群コード
	A		B
件数	20,442		9,826
			集約率 (%) C=B/A
			48%

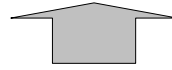
- 2) 製品(部品)一点毎の税率計算では、同一製品群であっても一部の製品に安い売価設定をすると移転価格に抵触するため、戦略的な価格設定の自由度が阻害されるケースがある。

型番	再販 価格	20% 利益	PRL基準価格 (仕入価格上限)	実際の 仕入価格	移転価格 判定額	判定	製品コード 単位 抵触額	製品群 単位 判定額
	A	B=Ax20%	C=A-B	D	E=C-D			
1 ABCDE-FGHIJ	1,000	200	800	1,000	-200	抵触	-200	(-200)
2 ABCDE-KLMNO	1,200	240	960	1,000	-40	抵触	-40	(-40)
3 ABCDE-PQRST	1,300	260	1,040	1,000	40	OK	-	(40)
4 ABCDE-23456	1,800	360	1,440	1,000	440	OK	-	(440)
5 ABCDE-78901	2,000	400	1,600	1,000	600	OK	-	(600)
TOT	7,300	1,460	5,840	5,000	840	-	-240	(840)

製品群コードへ変更

抵触あり 抵触無し

要望3. 為替相場(前提レート対実績レート)の差異を容認する柔軟性整備



通貨の変動が大きな同国において、前提とした為替相場と実現した為替相場との差異を容認する柔軟性が備えられていない。(実績値での移転価格審査が行われている。)

再販価格比準法(PRL)での例示

予算作成時

型番	FOB	輸入 関連費用	仕入原価	予算適用 レート	仕入原価	再販価格		20% 利益	PRL基準価格 (仕入価格上限)	移転価格 判定額	判定
	US\$					US\$	US\$				
	A	B=Ax20%	C=A+B	D	E=CxD	F		G	H	I=H-E	J
BB-A	100	20	120	3.00	360	500	28%	100	400	40	OK
BB-B	110	22	132	3.00	396	530	25%	106	424	28	OK
BB-E	140	28	168	3.00	504	670	25%	134	536	32	OK
TOT	350	70	420		1,260	1,700	26%	340	1,360	100	

17%のリアル安

実績

型番	FOB	輸入 関連費用	仕入原価	実績為替 レート	仕入原価	再販価格		20% 利益	PRL基準価格 (仕入価格上限)	移転価格 判定額	判定
	US\$					US\$	US\$				
	A	B=Ax20%	C=A+B	D	E=CxD	F		G	H	I=H-E	J
BB-A	100	20	120	3.50	420	500	16%	100	400	-20	抵触
BB-B	110	22	132	3.50	462	530	13%	106	424	-38	抵触
BB-E	140	28	168	3.50	588	670	12%	134	536	-52	抵触
TOT	350	70	420		1,470	1,700	14%	340	1,360	-110	



要望4 . APA(事前承認制度)の整備

ブラジル移転価格法はAPA(事前承認制度)を備えておらず、同法上の適用・解釈において、事後での課税リスクが大きい。





Maiores informações e esclarecimentos,
consultar a Câmara pelo e-mail:
secretaria@camaradojapao.org.br