

ブラジル移転価格税制に関する新しいルールの導入について

November 2023

In brief

ブラジルは、移転価格税制に関する大幅な改正を行いました。新しい規定は 2024 年度から義務化されますが、2023 年度に関しては任意の早期適用となります。今回の改正により、ブラジルにおける移転価格税制では OECD 移転価格ガイドラインに近づく部分もありますが、OECD 移転価格ガイドラインから乖離した現地独有の規定もあります。本稿では改正のポイントを解説します。

詳細については、PwC グローバルが 2023 年 10 月 30 日付で公開した「[Tax insights from transfer pricing: Brazil publishes Normative Instruction with new rules for transfer pricing](#)」をご参照ください。

In detail

ブラジル連邦歳入庁 (Brazilian Federal Revenue Service: RFB) は、2023 年 9 月 29 日に、移転価格に関する法律 (法第 14,596 号/23) に係る規定 (Normative Instruction、以下、「IN」または「規定」) IN/RFB 2,161/2023 を公布しました。同規定は、OECD 移転価格ガイドラインを参照し、独立企業間原則 (Arm's Length Principle: ALP) を導入したものだと見受けられます。

新規定の適用は、2024 年度 (2024 年 1 月 1 日からの年度) から義務化されますが、2023 年度 (2023 年 1 月 1 日からの年度) に関しては任意の早期適用が可能です。ただし、2023 年度の早期適用を申請する期限は 2023 年 12 月 31 日となります。

同規定は、関連者や関連者間取引の定義、移転価格算定手法の選択と適用、比較対象会社の使用と調整、報告要件や罰則等について詳細に規定されています。ブラジル税務当局は、コモディティ取引、無形資産取引、事業再編、事前確認制度 (Advance Pricing Arrangement: APA) などについて、今後さらなる規定を公表することが想定されます。

1. 関連者間取引と関連者

規定では、関連者同士の間の商業的または金銭的な関係を関連者間取引として適用されます。IN では関連者間取引の例として、棚卸資産取引、無形資産に関連する取引、いわゆるサービス取引、ローンまたはリース取引、費用分担契約、金融業務 (債務発行を含む)、グループ内保証、集中的な財務管理契約、保険契約などの例が挙げられています。

また、関連者間取引の定義が採用されており、取引条件に対する経済的支配や実質的な影響力がない場合でも、関連者間取引とみなしています。さらに、この新規定では、ブラジルの納税者と、ブラジルの法律で定義された低税率法域に居住または所在する法人、または優遇税制の恩恵を受ける法人 (すなわち、所得に課税しないか最高税率が 17% 以下の国、または当該企業が「特権的な財政制度」の恩恵を受けている国)との間の取引にも関連者間取引規則が適用されると規定されています。

2. 関連者間取引の描写

関連者間取引の経済的特徴を理解することを目的として、取引の事実関係や背景に対する分析、効果的な行動の証拠を踏まえて、関連者間取引の描写を行わなければなりません。関連者間取引の描写に関して、比較可能性に導くために、契約条件、機能分析、製品またはサービスの特徴、経済状況、事業戦略、シナジー効果などいくつかの記述項目が導入されています。

また、新規定では、多国籍企業グループや関連者が利益を取得するにもかかわらず、ブラジルの納税者が損失を繰り返している場合には、独立企業間原則が遵守されていない可能性を示すこととされています。

3. 比較対象会社

比較対象会社に関しては、OECD 移転価格ガイドラインとの整合性が見受けられます。規定は、ブラジル国内比較対象会社、すなわち、検証対象者と同じ地理的市場にある比較対象会社を優先することを示唆しています。従って、検証対象者がブラジルの場合、原則的にブラジル国内企業を比較対象会社として選定しなければなりません。ブラジル国内の比較対象企業がない場合、重要な差異について「合理的かつ正確な調整」を実施できる限り、他の地域にある比較対象会社の使用が認められます。

4. 移転価格算定方法

新規定では、OECD 移転価格ガイドラインに準拠した五つの移転価格算定方法が導入されており、具体的には独立価格比準法(PIC)、再販売価格基準法(PRL)、原価基準法(MCL)、取引単位営業利益法(MLT)、利益分割法(MDL)です。また、特定の事案においてより適切なその他方法の使用、または移転価格算定方法の組み合わせの使用も認められています。新規定により、情報の入手可能性と信頼性、比較可能性、取引の性質を考慮し、最も適切な方法を選択するという原則が定められています。コモディティ取引については、他の移転価格算定方法の合理性が立証できない限り、独立価格比準法(PIC)が優先されます。

5. 移転価格調整

移転価格調整方法として、一次調整(Primary)、補償調整(Compensatory)、自主調整(Spontaneous)の3種類の調整が導入されました。

補償調整に関しては、一定の条件のもとで認められ、デジタル会計帳簿(ECD)に記録される必要があります。ただし、低税率国にある企業や優遇税制を享受する企業との取引内容において、移転価格調整が禁止されることなど、移転価格調整に関する追加事項が規定されています。

また、データの信頼性が保証される場合、フルレンジの使用が義務付けられています。データの信頼性が低く、不確実性が残る場合は、四分位レンジを使用することが認められます。

6. 文書化、罰則、および早期適用期限

新規定では移転価格の文書化要件も大幅に変更され、マスターファイル、ローカルファイル、国別報告書(Country-by-Country Report: CbCR)のOECD 移転価格ガイドラインの移転価格文書化3層構造が採用されました。

マスターファイルとローカルファイルは、翌年の10月31日まで(2023年度と2024年度はそれぞれ2024年12月31日と2025年12月31日まで)に税務当局のポータルサイト(e-CAC)を通じて電子的公式にて提出しなければならず、CbCRは翌年の7月31日までに確定申告(ECF)を通じて提出しなければなりません。マスターファイルは英語での作成が可能ですが、ローカルファイルはポルトガル語で作成しなければなりません。

また、新規則では、関連者間取引の金額や多国籍企業グループの連結売上に応じて、免除規定があります。移転価格文書化の不足や不備に対して、違反の種類や重大性に応じて2万レアルから500万レアルの罰則が課されます。

2023年度に係る新規定の早期適用の申請期限は、2023年12月31日まで延長されました。

7. その他

OECD 移転価格ガイドラインに沿った低付加価値グループ内役務提供のセーフハーバールールは、草案の内容（すなわち、低付加価値役務を提供する場合には最低 5%のマークアップ、受け入れる場合には最高 5%のマークアップ）が維持されました。

新規定は、これらの移転価格ルールは法人税(Income tax)の計算に直接適用されるものであり、源泉所得税など他の税金も自動的に調整することではないと再度明記しています。とはいえ、ブラジル税務当局は移転価格調整を踏まえて、その他の税金に対しても個別調整を行うことができます。

また、新規定では、法人税申告時のロイヤルティの控除が認められないケースに關しても明記されています。

The takeaway

ブラジルの新しい移転価格ルールの導入は、関連者間取引を行う納税者にとって重要な意味を持つ大規模な税制改正です。新規定は複雑であり、ブラジルの移転価格税制はOECD 移転価格ガイドラインとの整合性が高められていますが、いくつかの乖離や特殊性がある規定も導入されていることから、課題や不確実性を生じさせる可能性があります。

納税者としては、まずは新規定が関連者間取引の状況、移転価格文書の作成などに与える影響を検討し、必要に応じて専門家と検討したうえで、2023年12月31日までの早期適用を選択するかを決定する必要があります。また、新規定ではまだ完全にカバーされていない内容もありますので、今後公表される規定(IN)などさらなる進展に關しても継続的に注目することが重要です。

Let's talk

より詳しい情報、または個別案件への取り組みにつきましては、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせください。

PwC 税理士法人

〒100-0004 東京都千代田区大手町1丁目2番1号 Otemachi One タワー

Email : jp_tax_pr-mbx@pwc.com

www.pwc.com/jp/tax

東京事務所

〒100-0004 東京都千代田区大手町
1丁目2番1号
Otemachi One タワー

大阪事務所

〒530-0011
大阪府大阪市北区大深町4番20号
グランフロント大阪 タワーA 36階

名古屋事務所

〒450-6038
愛知県名古屋市中村区名駅1丁目
1番4号
JR セントラルタワーズ 38階

パートナー(名古屋)

船谷 晃一

マネージャー

惣 怡峰

過去のニュースレターのご案内

[過去のニューレターを読む](#)

ニュースレター配信のご案内

PwC Japan グループでは、会計基準や税制、法令等に関するニュースレターを発行しております。

[配信を登録する](#)

e-learning のご案内

PwC 税理士法人は「Tax Academy」を開設し、国際税務領域の人材育成支援を目的とした e-learning コンテンツを 2022 年 10 月より配信しています。

「Tax Academy」のシリーズ講座は、日本企業が海外に事業展開する際に事前に検討すべき論点を網羅しているほか、当法人の国際税務領域における豊富な実務経験や、PwC グローバルネットワークを通じて得た知見を生かすことで広範囲な専門分野をカバーしています。各コースを通じて、国際税務を基礎から体系的に学びたい方や、企業の税務部門担当として国際税務の知識を身に付けてスキルアップしたい方をサポートします。

詳細は以下をご参照ください。

[お申し込み・詳細](#)

PwC 税理士法人は、企業税務、インターナショナルタックス、M&A 税務、税務業務のデジタルトランスフォーメーション(DX)などを含む幅広い分野の税務コンサルティングにおいて、PwC グローバルネットワークと連携しながら、ワンストップでサービスを提供しています。国内外のプロフェッショナルの知見と経験を結集し、企業のビジネスパートナーとして重要な経営課題解決を包括的にサポートします。

PwC は、社会における信頼を築き、重要な課題を解決することを Purpose(存在意義)としています。私たちは、世界 152 カ国に及ぶグローバルネットワークに 328,000 人以上のスタッフを擁し、高品質な監査、税務、アドバイザリーサービスを提供しています。詳細は www.pwc.com をご覧ください。

本書は概略的な内容を紹介する目的のみで作成していますので、プロフェッショナルによるコンサルティングの代替となるものではありません。

© 2023 PwC Tax Japan. All rights reserved.

PwC refers to the PwC network member firms and/or their specified subsidiaries in Japan, and may sometimes refer to the PwC network. Each of such firms and subsidiaries is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details.