

法令及び判例ニュース
(n.º 01/09)

A. - 法令 - ブラジルの租税制度 (n.º 1)

ブラジルでの企業経営にとって、頭の痛い問題は、当国の総生産の約40%を占める重税、租税の数が多い点、租税徴収機関が連邦、州と郡にまたがり複雑な仕組みで、租税制度の理解が難しい点等が言われている。しかし、企業の資産、事業、取引、収益等の多くは租税の課税対象となり、企業経営には避けられない問題であり、更に、近年非常に重要視されている、企業のコンプライアンス問題等からも経営管理者はブラジル租税制度について、ある程度の知識と理解を持つ必要があると思われる。租税制度は非常に広範囲であり複雑な内容から、企業経営管理者へ少しでも参考になれば幸いと思い、概要を数回に分けて纏めてみたい。

I.- はじめに

1.1.- ブラジルは民主法治国家であり（憲法第1条）、連邦、州或いは郡が、各々徴収できる租税の種類と基本的条件は憲法の145条から169条に国内租税制度（Sistema Tributário Nacional）として謳われている。更に、社会保障(Seguridade Social)、社会福祉(Assistência Social)、健康(Saúde)と基本教育(Educação)に関する納入金等の規定は195条以降に制定されている。

1.2.- 1966年の法令5.172(Código Tributário Nacional - 租税法) は、現行憲法の前に、憲法補足令(Lei Complementar)として発布され、連邦、州、郡間の租税の徴収権、憲法の制定する課税権の制限と租税制度に適用される一般規則(Normas Gerais)を規定している。

1.3.- 上記の租税(Tributo)は税金(Imposto)、納入金(Contribuição)と料金(Taxa)の3種で構成されている。又、各自治団体の徴収権は: 連邦(União)が外国品の輸入、国産品の輸出、所得、工業製品、信用、為替、保険、証券取引、農地と大資産への課税権(Art. 153); 州が資産又は権利の相続と贈与、商品とサービスの流通と車両(Art. 155)、そして郡が市街地の土地家屋、不動産取引とサービス(Art. 156)へ各々課税できる。

1.4.- 連邦は更に外国との戦争或いは戦争緊迫時に特別税と補足令により憲法に記載された税金以外の税金を制定し徴収できる(Art.154)。

1.5.- 上記2項の租税法は、現行憲法(1988年発布)以前の租税法であり、租税の分類は資産、所得、貿易、物品の生産、流通、サービス提供等への課税方式が採用されていたが、その他一般規則は、憲法により租税法として、現在でも有効性が確認されている。

II.- 租税法の主要原則 (Princípios) と課税制限(Limitações)

2.1.- 法の原則(Princípio de Legalidade)

憲法第 5 条—個人の権限と保証、第 II 項に、法の規定する以外、個人の自由権を束縛できないと法の原則が謳われている。

憲法第 150 条は租税徴収に付いても法令が制定した租税以外の取立てを禁止しており、法の原則が尊重されている。

租税法も同様に、第 97 条に、租税の制定と廃止、増税と減税（例外取り扱いを除く）、納税義務発生(Fato gerador)の定義、税率と課税対象金額の制定、罰則の制定、確定租税債務金額の除外、免除と解消又は罰則の軽減と免除は法令 (Lei) だけが取り扱える案件としている。

従って、法令で制定、徴収される租税でも、憲法の諸原則又は租税法に違反する内容の案件は最高裁判所により無効の判決が下される。

同様に、行政令(Decreto), 省令(Portaria), 通達(Comunicado), 回章(circular), 作業指示 (Ordem de Serviço) 等が法令の定める租税徴収一般規則に反する条件に基づく租税の取立て、或いは罰則は全て不当行為であり無効となる。

2.2.- 法の平等の原則(Princípio da Igualdade ou Isonomia)

同じ条件或いは立場の納税者を不平等に取り扱うこと、職業、所得、名目又は権利の法的名称による差別取り扱いが禁止されている。

2.3.- 事前制定の原則 (Princípio de Anterioridade)

以前、翌年度の国家、州、郡等の予算法令に記載されていない租税の徴収は禁止されていたが、現行憲法は法令で制定される前の租税徴収と新租税の制定又は増税の法令が公布された会計年度（当国は暦年と同じ）内での徴収を禁止しているが、納入金(Contribuição)は 90 日前に法令で制定されれば問題ないと特別扱いされている。

2.4.- 租税を財産没収の手段には使えない。

2.5.- 州又は郡間の人と物の流通を制限する規則の制定禁止。

物の生産地により課税免除、優遇或いは税率の違い等が禁止されている。

2.6.- 既得権の保障(Princípio de Irretroatividade ou de Direito Adquirido)

この原則は 2.3.項と類似した内容であるが、法令が公布された時を起点とし、以前に発生した納税義務(Fato gerador)に遡る、租税徴収は禁止されている。

2.7.- 更に、政党、宗教団体、労組、教育機関、社会福祉団体等の資産、所得とサービスと、本、書籍、出版物へ使用される印刷用紙等への課税が禁止されている。

(注 次回へ続く)

Flavio Tsuyoshi Oshikiri
Ohno & Oshikiri Advogados
Av. 9 de Julho, 4954
São Paulo – SP. flavio@ohno.com.br