



Ein Überblick über das brasilianische Steuerrecht

Copyright © [Rechtsanwalt Parvis Papoli-Barawati](#)

I. Einführung

Das brasilianische Steuersystem steht dem deutschen an Komplexität in nichts nach. Wesentliche Rechtsgrundlagen für die Besteuerung bilden die brasilianische Bundesverfassung (**CF** - *Constituição Federal*) von 1988 sowie das nationale Steuergesetzbuch (**CTN** - *Código Tributário Nacional*) aus dem Jahre 1966. Weit mehr als 60 unterschiedliche Bundes-, Landes- und Gemeindesteuern sowie über 100 Verfassungsänderungen und –ergänzungsgesetze seit Inkrafttreten der Verfassung sprechen für sich. Die indirekten Steuern machen gut das Doppelte des Aufkommens der direkten Steuern aus.

Schwierigkeiten bereiten selbst dem Fachmann nicht nur die Vielzahl der unterschiedlichen Steuer- und Abgabenarten, sondern auch die Tatsache, dass Bund, Länder und Gemeinden für bestimmte „Tribute“ die uneingeschränkte Steuerhoheit innehaben. Die nationale Abgabenquote beträgt ca. 40% des BIP. Ein permanentes Ringen der Hoheitsträger um die Verteilung der immensen Steuereinnahmen haben das sonst so pazifistische Brasilien in einen als kriegerisch bezeichneten Zustand („*guerra fiscal*“) geführt.

Das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und Brasilien wurde von deutscher Seite nach über 30 Jahren zum 31.12.2005 gekündigt. Der Abschluss eines neuen Abkommens ist trotz vorhandener bilateraler Bemühungen zur Zeit nicht absehbar. Die Rechtsfolgen der Kündigung des DBA haben sich zwar insgesamt als harmloser herausgestellt als befürchtet, führen aber gleichwohl zu größeren Unsicherheiten und erfordern deshalb eine sorgfältige Steuerplanung von Handels- und Investitionsvorhaben zwischen beiden Ländern. Brasilien wendet wie Deutschland das Prinzip der Welteinkünfte an. Dies ist unter anderem für entsandte Fachkräfte von Bedeutung. Ihnen wird in der Regel zu empfehlen sein, für die Zeit ihrer Tätigkeit in Brasilien den deutschen Wohnsitz abzumelden.

Nicht nur brasilianische Firmen und Personen, sondern auch ausländische Gesellschafter brasilianischer Unternehmen benötigen eine brasilianische Bundessteuernummer (CPF bzw. CNPJ). Letztere müssen zudem für die Steuerbehörde einen Bevollmächtigten mit inländischem Wohnsitz benennen.

II. Unternehmensbesteuerung in Brasilien

Die **Körperschaftsteuer (IRPJ - Imposto de Renda da Pessoa Jurídica)** beträgt 15% der steuerpflichtigen Gewinne bis R\$ 240.000,00 p.a.; darüber liegende Gewinne werden mit weiteren 10% besteuert. Die Körperschaftsteuer beträgt somit 15% bzw. 25%. Hinzu kommt die **Gewinnsozialabgabe (CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido)** in Höhe von 9% auf den Nettogewinn. Körperschaftsteuer und Gewinnsozialabgabe summieren sich somit auf maximal 34%.

Die Gewinnermittlung kann entweder auf Basis des buchhalterisch ermittelten tatsächlichen Gewinns (*Lucro Real*) erfolgen oder im Rahmen eines vereinfachten Verfahrens auf der Grundlage eines lediglich geschätzten Gewinns (*Lucro Presumido*). Bezüglich der Art ihrer Gewinnermittlung steht den Unternehmen ein Wahlrecht zu, welches jährlich neu ausgeübt werden kann, wobei allerdings der Wechsel zwischen beiden Verfahren innerhalb eines laufenden Jahres unzulässig ist. Für die Option des vereinfachten Verfahrens des geschätzten Gewinns, welches vor allem für hochprofitable Unternehmen interessant ist, muss die Firma spezielle gesetzliche Voraussetzungen erfüllen, beispielsweise einen Vorjahresumsatz von maximal R\$ 48 Mio. aufweisen, keine Finanzdienstleistungen erbringen sowie ihre Einkünfte ausschließlich in Brasilien erwirtschaften.

Neben IRPJ und CSLL sind zwei umsatzabhängige Sozialprogrammabgaben zu entrichten. Es handelt sich um die **Sozialintegrationsabgabe (PIS - Programa de Integração Social)** und die **Sozialfinanzierungsabgabe (COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social)**, die in Höhe von 1,65% (PIS) und 7,6% (COFINS), jeweils bezogen auf den Bruttoumsatz erhoben werden. Die Summe dieser beiden Abgaben beträgt damit 9,25%.

Weitere Sonderregelungen der Unternehmensbesteuerung gibt es im Rahmen des so genannten *SIMPLES* für Kleinstfirmen (*Microempresas - ME*: jährliche Bruttoeinnahmen bis R\$ 240.000,00) und kleine Unternehmen (*Empresas de Pequeno Porte - EPP*: jährliche Bruttoeinnahmen bis R\$ 2.4 Mio.), bei denen die gesamte Besteuerung nach einem reduzierten Steuersatz erfolgt, der auf die monatlichen Bruttoeinnahmen erhoben wird.

III. Personenbesteuerung in Brasilien

Die **Einkommenssteuer (IRPF - *Imposto de Renda de Pessoa Física*)** für natürliche Personen folgt einem relativ einfachen Mechanismus auf Basis einer dreistufigen progressiven Einkommenstabelle. Sehr niedrige Jahreseinkünfte bis umgerechnet etwa EUR 5.500,00 sind von der Einkommenssteuer befreit. Darüber liegende Einkünfte bis umgerechnet etwa EUR 11.000,00 werden mit 15% besteuert. Wer höhere Einkünfte bezieht, wird bereits nach dem Spitzensteuersatz von 27,5% besteuert. Es gibt nur wenige Abzugsmöglichkeiten, etwa für abhängige Familienangehörige sowie Ausbildungs- und Gesundheitsaufwendungen. Diese Grundsätze gelten auch für in Brasilien wohnhafte Ausländer. Unbeschränkte Steuerpflicht gilt bei Vorliegen eines Dauervisums ab dem Tag der tatsächlichen Einreise sowie bei Inhabern zeitlich befristeter Arbeitsvisa (2-Jahres-Visum) ab dem 184. Tag ihres Aufenthalts (Steuerinländer). Nicht dauerhaft in Brasilien wohnhafte Ausländer, zum Beispiel bis zu 183 Tage innerhalb einer 12-Monats-Periode, unterliegen einer 25%igen Gehaltsbesteuerung an der Quelle (Steuerausländer). Veräußerungsgewinne von Ausländern werden mit 15% besteuert, wobei sich dies bei Steuerinländern auf die weltweiten und bei Steuerausländern auf die brasilianischen Veräußerungsgewinne bezieht.

IV. Weitere Bundessteuern und -abgaben

- *Impostos e Contribuições Federais* -

Neben den beiden bereits erwähnten Steuern IRPJ und IRPF und Abgaben CSLL, PIS und COFINS auf Gewinne und Umsätze sind auf Bundesebene vor allem folgende Steuern und Abgaben zu nennen:

- **Importsteuer (II - *Imposto sobre a Importação de Produtos Estrangeiros*)**; der Steuersatz richtet sich nach der Klassifizierung der importierten Fertigprodukte und Rohstoffe, ferner danach, ob die Einfuhr aus einem *Mercosul*- oder einem Drittland erfolgt. Während der Import aus *Mercosulländern* grundsätzlich zollfrei ist, von Ausnahmeregelungen für bestimmte Produktgruppen abgesehen, ist für Importe aus Drittländern der für den gesamten *Mercosulbereich* geltende „Gemeinsame Außenzolltarif“ (**TEC – *Tarifa Externa Comun***) einschlägig. Für solche Importe liegt der durchschnittliche Einfuhrzoll derzeit bei 10-20%, wobei als Berechnungsgrundlage der Zollwert (CIF) dient. Zur Aufstellung der beim Import anfallenden Steuern, siehe unten (VII.).
- **Exportsteuer (IE - *Imposto sobre a Exportação de Produtos Nacionais ou Nacionalizados*)**; der Steuersatz liegt zwischen 0 und 150%, der Regelsatz beträgt 30%; Berechnungsgrundlage ist der Exportwert (FOB).
- **Industrieproduktsteuer (IPI - *Imposto sobre Produtos Industrializados*)**; diese Steuer wird auf Wertschöpfungen und Importe erhoben. Der Steuersatz liegt zwischen 0 und 365%, wobei der Durchschnittswert etwa 12- 15% beträgt. Berechnungsgrundlage für die IPI ist der Warenwert zuzüglich der Warenumlaufsteuer ICMS.
- **Grundsteuer für ländliche Anwesen (ITR - *Imposto Territorial Rural*)**; der Steuersatz bestimmt sich gemäß der Tabelle der Bundessteuerbehörde (SRF) nach der Größe des Grundstücks sowie Art und Umfang der Nutzungen.
- **Kapitalverkehrssteuer (IOF - *Imposto sobre Operações Financeiras*)**; die IOF wird bei Bank-, Finanz- und Versicherungsgeschäften fällig. Der Satz liegt bei 0,1- 25%. Für den Devisenhandel im Außenhandel wurde die Steuer im Jahre 2008 auf 0% festgesetzt.
- **Quellensteuer (IRRF – *Imposto de Renda Retido na Fonte*)**, auch **IRFON**; der brasilianische Fiskus behält diese Steuer im grenzüberschreitenden Zahlungsverkehr direkt an der Quelle ein. Dies gilt also bei Zahlungen ins Ausland in folgenden Fällen: Zahlung von Royalties für Nutzungslizenzen, Technologietransfer, technische und sonstige Dienstleistungen, Darlehenszinsen sowie Miet- und Leasingzahlungen; der Steuersatz beträgt 15% bzw. 25%, bei Kapitaltransfers in Steuerparadiese regelmäßig 25%.
- **Abgabe auf die Intervention im Wirtschaftssektor (CIDE - *Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico*)**; diese Abgabe fällt bei bestimmten Auslandsüberweisungen von Royalties (Technologietransfers, technische Dienstleistungen, Nutzungslizenz) an und beträgt 10%; die Summe von IRRF (s.o.) und CIDE überschreitet nicht den Satz von insgesamt 25%.
- **Sozialintegrations- (PIS-Importação) und Sozialfinanzierungsabgabe auf Importe (COFINS-Importação)**; diese Sozialprogrammabgaben (siehe bereits oben) werden auch auf importierte Waren und Dienstleistungen erhoben. Der Steuersatz beträgt insgesamt 9,25% (PIS 1,65% und COFINS 7,6%).
- **Geldverkehrsabgabe (CPMF - *Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira*)**; diese Abgabe, die bis zum 31.12.2007 mit einem Satz von 0,38% auf alle Kontoabgänge erhoben wurde, ist per 01.01.2008 abgeschafft.

V. Brasiliens Landes- und Gemeindesteuern

- *Impostos Estaduais e Municipais* -

In Brasilien gibt es insgesamt drei Landessteuern, für die Brasiliens 27 Bundesländer, einschließlich des Bundesdistriktes (DF), jeweils die volle Steuerhoheit (Gesetzgebung, Verwaltung, Erträge) genießen. Dies führt etwa im Falle von Brasiliens ertragsreichster Steuer, der Landessteuer ICMS (s.u.) zu insgesamt 44 unterschiedlichen Steuersätzen auf Länderebene und im Zwischenländerbereich. Folgende drei Landessteuern werden unterschieden:

- **Warenumsatzsteuer (ICMS - *Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte interestadual e intermunicipal e de Comunicação*)**, die auf Warenumsätze, Importe, Transporte und Kommunikation erhoben wird; der Steuersatz variiert von Bundesland zu Bundesland zwischen 7 und 25% und beträgt in der Regel 18%, so auch beispielsweise in São Paulo und Rio de Janeiro.
- **KFZ- Steuer (IPVA - *Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores*)**; der Steuersatz variiert zwischen den Bundesländern zwischen 1% und 6% in Abhängigkeit von dem Fahrzeugwert und der KFZ- Kategorie (Benzin oder Flexfuel, Nutzfahrzeug, LKW).
- **Erbschafts- und Schenkungssteuer (ITCMD - *Imposto sobre Transmissões Causa Mortis e Doações de qualquer Bem ou Direito*)**; der Steuersatz beträgt regelmäßig 4%.

Brasiliens insgesamt 5.564 Gemeinden besitzen die volle Steuerhoheit für folgende drei Gemeindesteuern:

- **Dienstleistungssteuer (ISS - *Imposto sobre Serviços de qualquer Natureza*)**, auch **ISSQN**; diese Gemeindesteuer variiert nach Art der Dienstleistung und Kommune; der Steuersatz beträgt mindestens 2% und maximal 5%. Auch bei importierten Dienstleistungen wird ISS neben IRFON (25%), IOF (0,38%) und PIS/COFINS (9,25%) fällig und an der Quelle vereinnahmt.
- **Grundsteuer für städtische Immobilien (IPTU - *Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana*)**; diese jährlich erhobene Steuer ist je nach Gemeinde unterschiedlich und liegt beispielsweise in São Paulo zwischen 0,7 – 1,8% des Grundstückswertes. Bei vermieteten Immobilien wird sie in der Regel auf den Mieter abgewälzt.
- **Grunderwerbssteuer (ITBI - *Imposto sobre Transmissão inter Vivos de Bens e Imóveis e de Direitos Reais a eles Relativos*)**; der Steuersatz ist gesetzlich geregelt und beträgt in der Regel 2%. Bei einem finanzierten Immobilienkauf werden momentan 0,5% bis zu einem Wert von R\$ 42.000,00 sowie 2% für darüber liegende Beträge erhoben.

VI. Beispielsberechnung bei Warenimporten (Steuern / Abgaben)

Beim Warenimport fallen in der Regel die in der nachfolgenden Tabelle aufgeführten Steuern und Abgaben an. Berechnungsgrundlage ist der CIF-Wert (*Cost, Insurance, Freight*), der sich aus der Addition des FOB-Wertes (*Free on Board*), den Kosten des internationalen Transportes und dem fiktiven Satz von 0,5% für die internationale Versicherung ermittelt. Die Steuern werden akkumuliert erhoben. Bemerkenswert ist, dass bei einigen Steuerarten die Steuer selbst in die eigene Berechnungsgrundlage einfließt. Abgesehen vom Einfuhrzoll trifft die Besteuerung ausländische wie brasilianische Produkte gleichermaßen, so dass trotz nicht unerheblicher Einfuhrbelastungen wettbewerbsfähige Preise importierter Güter erzielt werden können.

Steuerart	Berechnungsgrundlage
Importsteuer bzw. Einfuhrzoll (II)	CIF-Wert
Industrieproduktsteuer (IPI)	CIF-Wert + I.I.
Sozialgaben (PIS / COFINS)	CIF-Wert + ICMS + PIS/COFINS
Warenumlaufsteuer (ICMS)	CIF-Wert + I.I. + I.P.I. + PIS/COFINS + ICMS

Hinzu kommen bei Seefrachten noch die Abgabe zur Erneuerung der Handelsmarine (**AFRMM**) in Höhe von 25% der Seefracht sowie weitere Abgaben und Gebühren wie etwa die Umschlags-, Abfertigungs-, Lagerhaltungs-, Bank- und Siscomex-Gebühr, die zum Teil auch in die Berechnungsgrundlage der Warenumlaufsteuer ICMS einfließen.

Stand: Februar 2009

Die obigen Ausführungen erheben trotz sorgfältiger Recherchen keinen Anspruch auf Richtig- und Vollständigkeit. Sie sind als grobe Orientierung für die erste Einarbeitung in ein sehr komplexes Rechtsthema zu verstehen und ersetzen keinesfalls eine in jedem Einzelfall unbedingt anzurufende spezialisierte Rechtsberatung.

Copyright © [Rechtsanwalt Parvis Papoli-Barawati](#), **PAPOLI-BARAWATI Anwaltskanzlei**, Franz-Lenz-Str. 4, 49084 Osnabrück, Tel.: 0541-3311015, e-mail: parvis@papoli-barawati.com

RA Papoli-Barawati ist seit über 10 Jahren schwerpunktmäßig im Bereich der rechtlichen Betreuung und Koordinierung deutsch-brasilianischer Investitionsprojekte tätig. Er gehört zahlreichen Vereinigungen an und ist Mitglied des Vorstandes der Deutsch-Brasilianischen Juristenvereinigung (DBJV). Für nähere Einzelheiten: www.papoli-barawati.com