

Steuern in Brasilien

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

I. Einführung

Das brasilianische Steuersystem steht dem deutschen an Komplexität in nichts nach. Wesentliche Rechtsgrundlagen für die brasilianische Besteuerung bilden die brasilianische Bundesverfassung (CF - *Constituição Federal*) von 1988 sowie das nationale Steuergesetzbuch (CTN - *Código Tributário Nacional*) aus dem Jahre 1966. Mehr als 70 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.

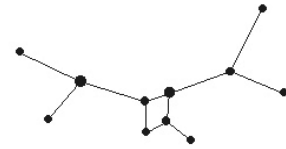
Schwierigkeiten bereiten selbst dem brasilianischen Steuerfachmann nicht nur die Vielzahl der unterschiedlichen Steuer- und Abgabenarten, sondern auch die Tatsache, dass Bund, Länder und Gemeinden für bestimmte „Tribute“ die uneingeschränkte Steuerhoheit innehaben. Die nationale Abgabenquote beträgt 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 ehemals für Klarheit sorgende Abkommen zur Vermeidung einer doppelten Besteuerung (DBA) 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 und zuletzt zunehmender bilateraler Bemühungen weiterhin 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 bei 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, um nicht in beiden Ländern der unbeschränkten Steuerpflicht zu unterliegen.

Nicht nur brasilianische Firmen und Personen, sondern auch ausländische Gesellschafter brasilianischer Unternehmen benötigen eine brasilianische Bundessteuernummer (CPF für natürliche Personen bzw. CNPJ für juristische Personen). 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 BRL 240.000,00 p.a.; darüber liegende Gewinne



werden mit weiteren 10% besteuert. Die Körperschaftssteuer beträgt damit 15% bzw. 25%. Hinzu kommt die **Gewinnsozialabgabe (CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido)** in Höhe von 9% auf den Nettogewinn. Körperschaftssteuer und Gewinnsozialabgabe summieren sich somit auf maximal 34%. IRPJ und CSLL unterliegen der Bundeskompetenz.

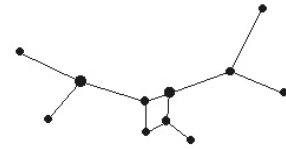
Die Gewinnermittlung kann entweder auf Basis des buchhalterisch ermittelten tatsächlichen Gewinns (*Lucro Real*) erfolgen oder im Rahmen eines vereinfachten Verfahrens auf der Grundlage eines pauschal angenommenen Gewinns (*Lucro Presumido*). Bezüglich der Art ihrer Gewinnermittlung steht den Unternehmen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

Neben IRPJ und CSLL sind zwei umsatzabhängige Sozialprogrammabgaben, ebenfalls in Bundeskompetenz liegend, 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 bei der Besteuerung des *Lucro Real* 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%, mit der Möglichkeit des Vorsteuerabzugs. Im vereinfachten Besteuerungsverfahren des *Lucro Presumido* betragen die Abgaben PIS/COFINS in der Summe nur 3,65%.

Weitere Sonderregelungen der Unternehmensbesteuerung gibt es im Rahmen des so genannten *SIMPLES* für kleine Firmen (*Microempresas - ME*: jährliche Bruttoeinnahmen bis BRL 360.000,00) und mittlere Unternehmen (*Empresas de Pequeno Porte - EPP*: jährliche Bruttoeinnahmen von über BRL 360.000,00 bis BRL 4.8 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 Einkünfte bis umgerechnet etwa EUR 500,00 pro Monat sind von der Einkommenssteuer befreit. Darüber liegende Einkünfte werden nach einer progressiven Tabelle stufenweise mit 7,5%, 15%, 22,5% und 27,5% besteuert. Der Spitzensteuersatz ist bereits bei einem Monatseinkommen von umgerechnet ca. EUR 1.000,00 erreicht, den aktuell geltenden, allerdings schwankenden Umrechnungskurs zugrunde gelegt. Die progressive Tabelle wird



jährlich angepasst. Es gibt nur wenige Abzugsmöglichkeiten, etwa für abhängige Familienangehörige sowie Ausbildungs- und Gesundheitsaufwendungen.

Diese Grundsätze gelten sowohl für Brasilianer als auch für in Brasilien wohnhafte **Ausländer**, welche bei Vorliegen eines Dauer- oder Arbeitsvisums ab dem Tag der tatsächlichen Einreise auf Basis des Visums der unbeschränkten Steuerpflicht in Brasilien unterliegen („Steuerinländer“).

Inhaber sonstiger zeitlich befristeter Visa, wie etwa mit Technikervisum entsandte Techniker ohne brasilianischen Arbeitsvertrag, bleiben bis zu 183 Tage innerhalb einer kalenderunabhängigen 12-Monats-Periode lediglich beschränkt steuerpflichtig in Brasilien („Steuerausländer“). Bei beschränkt steuerpflichtigen Ausländern unterliegen alle von diesen in Brasilien vereinnahmten Gelder einer 25%igen Quellenbesteuerung.

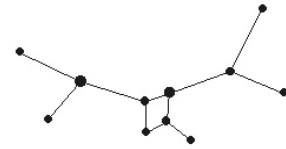
Ab dem 184. Tag ihres Aufenthalts innerhalb einer 12-Monats-Periode werden auch sie wie Brasilianer bzw. Ausländer mit Dauer- oder Arbeitsvisum in Brasilien mit ihren gesamten Welteinkünften unbeschränkt steuerpflichtig.

Veräußerungsgewinne von Ausländern werden mit 15% besteuert, wobei sich dies bei „Steuerinländern“ auf die weltweiten und bei „Steuerausländern“ nur auf die brasilianischen Veräußerungsgewinne bezieht.

IV. Sonstige Bundessteuern und -abgaben (*impostos e contribuições federais*)

Neben den beiden oben 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. Bemessungsgrundlage für die Importsteuer ist der Zollwert (CIF). Zur Aufstellung der beim Import mit Kaskadeneffekt anfallenden Steuern, siehe unten (VII.).
- **Exportsteuer (IE - Imposto sobre a Exportação de Produtos Nacionais ou Nacionalizados)**; der Steuersatz variiert sehr stark, liegt oft bei 0%, da brasilianische Exporte gefördert werden sollen. Bemessungsgrundlage 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. Bemessungsgrundlage für die IPI beim Warenimport ist der Zollwert CIF zuzüglich der Importsteuer II.



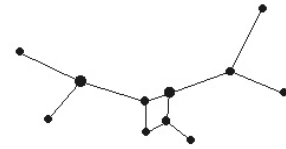
- **Grundsteuer für ländliche Anwesen (ITR - *Imposto Territorial Rural*)**; der Steuersatz bestimmt sich gemäß der Tabelle der Bundessteuerbehörde (SRF) nach der Größe des Grundstücks sowie Art und Umfang der produktiven Nutzung.
- **Kapitalverkehrssteuer (IOF - *Imposto sobre Operações Financeiras*)**; die IOF wird bei Bank-, Finanz- und Versicherungsgeschäften fällig. Der Satz liegt zwischen 0 und 25%. Bei Banküberweisungen ins Ausland fällt ein Regelsatz von 0,38% an, der im Einzelfall auch deutlich höher liegen kann. Bei Rückzahlung kurzfristiger Auslandsdarlehen (bis 180 Tage) beträgt die IOF derzeit volle 6%, bei längerfristigen Auslandsdarlehen (ab 181 Tage Laufzeit) zur Zeit dagegen 0%.
- **Quellensteuer (IRRF – *Imposto de Renda Retido na Fonte*)**, auch **IRFON**; der brasilianische Fiskus behält diese Steuer bei bestimmten Zahlungen ins Ausland direkt an der Quelle ein. Dies gilt insbesondere 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 werden beim Import von Waren (2,1% bzw. 9,25%) und Dienstleistungen (0,65% bzw. 7.6%) erhoben, ebenso – wie ausgeführt – bei der Unternehmensbesteuerung nach Lucro real (1,65% bzw. 7,6%) und nach Lucro Presumido (0,65% bzw. 3%). Es besteht allerdings die Möglichkeit der Kompensierung im Vorsteuerabzugsverfahren.

V. Brasiliens Landessteuern (*impostos estaduais*)

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 über 40 unterschiedlichen Steuersätzen, fasst man alle Bundesländer und den Zwischenländerbereich zusammen.

Folgende drei Landessteuern werden unterschieden:

- **Warenverkehrssteuer (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, allerdings kommt im Bundesstaat Rio de Janeiro



neuerdings die 2%ige Abgabe für den Fonds zur Bekämpfung von Armut und sozialer Ungleichheit (FECP) hinzu.

- **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 liegt allgemein bei 4% (so z. B. in São Paulo), wobei bereits 9 Bundesländer den gesetzlichen Höchstsatz von 8% erheben (so z. B. Rio de Janeiro).

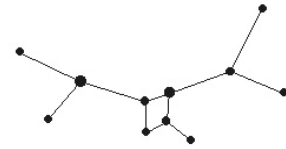
VI. Brasiliens Gemeindesteuern (*impostos municipais*)

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%. Bei importierten Dienstleistungen erhebt der Bund zusätzlich zur kommunalen ISS noch folgende Steuern: IRFON (25%), IOF (0,38%), PIS/COFINS (9,25%), was zu einer Gesamtbelastung von ca. 50% führen kann und nach Auffassung namhafter brasilianischer Juristen zwar verfassungswidrig, doch gesetzgeberische Realität sei.
- **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% und 5% des Verkehrswertes (*valor venal*) des Grundstücks. Bei vermieteten Immobilien wird diese Steuer in der Regel auf den Mieter abgewälzt.
- **Gründerwerbssteuer (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 3%. In bestimmten gesetzlich geregelten Fällen kann der Satz auch lediglich 0,5% oder 1% betragen.

VII. Beispiel der Berechnung von Steuern und Abgaben bei Warenimporten

Beim Warenimport fallen in der Regel die in der nachfolgenden Tabelle aufgeführten Steuern und Abgaben an. Bemessungsgrundlage 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 Bemessungsgrundlage einfließt. Abgesehen vom Einfuhrzoll trifft die Besteuerung gleichwohl ausländische wie brasilianische Produkte, so dass trotz nicht unerheblicher Einfuhrbelastungen wettbewerbsfähige Preise importierter Güter erzielt werden können.



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

* seit 2014

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: August 2018

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

Copyright © Rechtsanwalt Parvis Papoli-Barawati

PAPOLI-BARAWATI Anwaltskanzlei in Deutschland mit fester Kooperation in Brasilien

RA Papoli-Barawati ist Mitglied des Vorstandes der Deutsch-Brasilianischen Juristenvereinigung (DBJV) und seit 20 Jahren schwerpunktmäßig im Bereich der rechtlichen Betreuung und Koordinierung deutsch-brasilianischer Handels- und Investitionsprojekte tätig.

Für nähere Einzelheiten und Kontaktdaten: www.papoli-barawati.com

E-mail: parvis@papoli-barawati.com