

# RECHT & STEUERN

NEWSLETTER



The German Chamber Network



Deutsch-Brasilianische  
Industrie- und Handelskammer  
Câmara de Comércio e Indústria  
Brasil-Alemanha

LEFOSSE  
ADVOCADOS

SONIA MARQUES  
DÖBLER Advogados

LIPPERT  
ADVOCADOS

MACHADO  
ASSOCIADOS

Zilveti  
ADVOCADOS

RECHSTEINER  
DITLOW & ANAYA  
SOCIEDADE DE ADVOCADOS

A  
atene

ROTHMANN  
ADVOCADOS

Rödl & Partner

PACHECO NETO  
SANDEN  
TESSIERE  
Advogados

pwc

## INHALT

### I. BRAZIL'S NEW INTERNET LAW ("MARCO CIVIL DA INTERNET") IS FINALLY APPROVED

**Lefosse Advogados**  
Ana Cândida Sammarco und Paulo Lilla ..... 4

### II. STEUERLICHE BEHANDLUNG VON EXPATS

**Sonia Marques Döbler Advogados**  
Waldir Gomes Júnior ..... 8

### III. ERWERB VON IMMOBILIEN IM LÄNDLICHEN RAUM DURCH AUSLÄNDISCHE JURISTISCHE PERSONEN ODER DURCH EINE DURCH AUSLÄNDISCHES KAPITAL KONTROLLIERTE JURISTISCHE PERSON BRASILIENS

**Lippert Advogados**  
Guilherme Mallmann Lippert und Pedro Henrique Barbisan Bertuol ..... 13

### IV. BESTEUERUNG DER AUSLANDSÜBERWEISUNG WEGEN VERGÜTUNG FÜR TECHNISCHE DIENSTLEISTUNG UND TECHNISCHE ASSISTENZ: STELLUNGNAHME PGFN/CAT N. 2363/13

**Machado Associados**  
Erika Tukiama, Stephanie Makin und Bruno Fettermann ..... 16

### V. BESTEUERUNG KONTROLLIERTER UND ANGEGLIEDERTER UNTERNEHMEN IM AUSLAND – VORLÄUFIGE MASSNAHME 627/13 UND GESETZ 12.973/14

**Zilveti Advogados**  
Leandro Brudniewski und Ulrike Beiderwellen Bedrikow ..... 19

### VI. DIE INTERNATIONALE DURCHSETZUNG VON GELDFORDERUNGEN NACH BRASILIANISCHEM RECHT

**Rechsteiner e Anaya Sociedade de Advogados**  
Dr. Beat W. Rechsteiner, LL.M. .... 22

### VII. RECHTLICHE VORAUSSETZUNGEN FÜR DIE VERTRETUNG BRASILIANISCHER GESELLSCHAFTEN DURCH AUSLÄNDER

**Atene Consultoria Jurídica**  
Denise Scaglione..... 24

### VIII. DIE STEUERLICHE BEHANDLUNG VON COST SHARING-VERTRÄGEN – STELLUNGNAHME DER BRASILIANISCHEN BUNDESSTEUERBEHÖRDE (SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA Nº 23/2013)

**Rothmann Sperling Padovan Advogados**  
Arthur Pereira Muniz Barreto ..... 27

### IX. PROVISIONAL MEASURE 644/2014 – NEW INDIVIDUAL INCOME TAX RULES FOR 2015

**Rödl & Partner**  
Dirk Beuth und Tiago Tomaszewski ..... 30

### X. DIE VOLLSTRECKUNG VON ARBEITSRECHTLICHEN VERBINDLICHKEITEN – HAFTUNGSERWEITERUNG AUF MITGLIEDER DER SOG. "WIRTSCHAFTLICHEN GRUPPE"

**Pacheco Neto Sanden Teisseire**  
Valdirene Laginski und Andreas Sanden ..... 35

### XI. BRAZILIAN "INTEREST ON NET EQUITY" - THE NEW GERMAN APPROACH

**PricewaterhouseCoopers**  
Julio Oliveira und StB Gabriela Grunewald ..... 38



**Ana Cândida Sammarco**  
ana.sammarco@lefosse.com  
T (+55) 11 3024 6247



**Paulo Lilla**  
paulo.lilla@lefosse.com  
T (+55) 11 3024 6347

**Lefosse Advogados**  
Rua Tabapuã, 1227 – 14th floor  
04533-014 - São Paulo - SP/Brasil  
T (+55) 11 3024 6153  
[www.lefosse.com](http://www.lefosse.com)



## Brazil's new Internet Law (“Marco Civil da Internet”) is finally approved

After a long debate within the Brazilian Congress and pressure from several sectors of the civil society, President Dilma Rousseff finally approved Law No. 12,965/14 (the “Internet Law”), which will come into effect by 30 June 2014.

Going forward, the use of the Internet in Brazil relies upon (and must respect) a number of key principles, such as freedom of speech, privacy and data protection, network neutrality, network stability, safety and functionality.

Further, the use of the Internet in Brazil must inter alia promote<sup>1</sup>:

- Unrestricted access for everyone;
- access to information, knowledge, and participation in cultural life and in public affairs;
- innovation and broad dissemination of new technologies and models of use and access; and
- open technical standards which allow and facilitate communication, accessibility and interoperability between applications and databases.

There are number of key issues which you should know and which are briefly summarized below.

### Network Neutrality

Network neutrality means that all electronic communication passing through a network is treated equally, irrespective from content, application, service, device, sender and receiver. The Internet Law establishes therefore expressly that Internet Service Providers (“ISP”) of data transmission, communication or routing must treat all data packages equally, without any distinction based on content, origin and destination, service, terminal or application.

Exceptionally, however, traffic discrimination or degradation is allowed only for purposes of (i) imperative technical requirements to ensure adequate provision of services and applications to users (i.e. traffic management); or (ii) prioritization of emergency services.

Nevertheless, even in case of discrimination or degradation of services in the above exceptional circumstances, ISP must: (i) refrain from harming users; (ii) act in line with proportionality, transparency and equality; (iii) be clear and

<sup>1</sup> Art. 4 of the Internet Law.

transparent with users by previously informing them about traffic management practices, including those related with network security; and (iv) offer services at non-discriminatory commercial conditions and abstain from anti-competitive behavior.

While the network neutrality principle has therefore been established, its actual implementation still requires detailed regulation, which will be supported by technical opinions from the Brazilian Internet Steering Committee (CGI) and the Brazilian Telecommunications Agency (ANATEL). Hence, one can at this stage not yet predict how the principle will be implemented in practice.

Please also note that network neutrality only deals with equal and non-discriminatory treatment of data packages, and does not prevent business models that charge for Internet access as per volume or data traffic speed.

### Privacy and Data Protection

Although Brazil does not yet have a general data protection law, a relevant portion of the Internet Law deals with this matter<sup>2</sup>.

Personal data (including connection records and information about access to applications on the Internet) may not be communicated to third parties without free, express and informed consent of the data subject or in cases excepted by the Internet Law.

All data collection, use, storage and processing activities by ISP and Content and Application Providers (“CAPs”) require express consent of the data subject, who must receive clear upfront information why and for what purpose such data is collected.

A “right to be forgotten” provision sets forth that Internet users have the right to have their personal data deleted at the end of the contractual relation with the provider of the Internet application.

Finally, the Internet Law will be mandatorily applicable in the collection, storage and processing of personal data or communications if: (i) at least one of such actions takes place in Brazil; or (ii) at least one of the endpoints is located in Brazil. The Internet Law must also be complied with by foreign companies if there is a local entity of the corporate group in Brazil or if services are offered to the Brazilian public.

<sup>2</sup> The new Internet Law does not define the terms “privacy” or “personal data” since these matters will be dealt with in more detail by the Data Protection Bill of Law, which is currently being discussed in the Brazilian Congress. In any case, the privacy principles contained in the new Internet Law are already in line with the framework of the this Bill of Law as well as with general privacy provisions provided for in the Brazilian Constitution and in the Brazilian Civil Code.

**Lefosse Advogados**  
Rua Tabapuã, 1227 – 14th floor  
04533-014 - São Paulo - SP/Brasil  
T (+55) 11 3024 6100  
[www.lefosse.com](http://www.lefosse.com)



Lefosse Advogados  
 Rua Tabapuã, 1227 – 14th floor  
 04533-014 - São Paulo - SP/Brasil  
 T (+55) 11 3024 6100  
[www.lefosse.com](http://www.lefosse.com)

**LEFOSSE**  
 A D V O G A D O S

## Data Retention

The Internet Law sets forth a general rule stating that record retention of Internet connections and access to application logs as well as personal data and private communications content, must protect the privacy, private life, honor and image of the parties directly or indirectly involved. Internet providers responsible for record retention will only be required to provide connection records, personal and/or application data that may help identifying a user or terminal, upon court order.

Exceptionally, a court order is not necessary in particular situations involving a request by an administrative authority. This exception involves only information regarding “personal qualification, affiliation and address” and is in line with Law No. 12,683/2012, which authorizes the Brazilian police and public prosecutors to request certain data for money laundering investigations.

When dealing with data retention in more details, the Internet Law forth that, in the provision of Internet access, ISP must retain connection records (IP addresses, login and logout date and time, etc.) for one year to enable identification of users in case of possible investigations by Brazilian authorities (i.e. police and/or public prosecutors). In any case, access to a user’s connection data is subject to prior issuance of a court order.

In order to protect privacy, ISP, when providing Internet connection to users, must not retain data concerning the users’ access to Internet applications. Bear in mind that “connection data” refers solely to IP address used during the access to Internet as well as date and time of login and logout, user name, and other technical information that enable identification of a user, not encompassing content of communications nor applications accessed by that particular user.

A criticized rule contained in article 15 of the bill of law remained in the final version of the Internet Law, which requires the CAPs to retain any data history of users for a minimum period of 6-months to safeguard data for possible investigations of Brazilian authorities pursuant to court orders. Many experts understand that this rule violates user’s privacy and intimacy and impose unreasonable costs to CAPs. In any case, local and foreign CAPs should be prepared by keeping metadata of Brazilian users available for Brazilian authorities during the mandatory legal term.

## Liability for Content Generated by Third Parties

CAPs may be held liable for infringing, defamatory and/or illegal content generated by users/third parties only if they fail to comply with court orders determining the removal of such content. This means that as a general rule Internet companies, such as Facebook, Google, Youtube and Twitter may not be held liable for content generated or uploaded by users.

Therefore, the “*notice and take down*” system was not incorporated in the new Internet Law. The only exception is content that violates intimacy resulting from unauthorized disclosure of content containing nudity or private sexual acts (the so-called “sexual revenge”), in which case the website may be held liable if it fails to diligently take down such content after a notice issued by any person appearing in such content.

Cases involving copyright infringement will be dealt with in specific copyright laws.

Lefosse Advogados  
 Rua Tabapuã, 1227 – 14th floor  
 04533-014 - São Paulo - SP/Brasil  
 T (+55) 11 3024 6100  
[www.lefosse.com](http://www.lefosse.com)

**LEFOSSE**  
 A D V O G A D O S



Waldir Gomes Júnior  
waldir.gomes@dobler.com.br

Sonia Marques Döbler  
Advogados\*  
Rua Dona Maria Paula, 123 -  
19º andar - Edifício Main Offices  
01319-001 – São Paulo/SP  
T (+55) 11 3105 7823  
F (+55) 11 3105 5540  
[www.dobler.com.br](http://www.dobler.com.br)

SONIA MARQUES  
DÖBLER Advogados

## Steuerliche Behandlung von Expats

Durch die verstärkte Erschließung ausländischer Märkte und die Zunahme von Geschäften über Landesgrenzen hinweg gibt es heute eine Gruppe von Personen, die außer den Fachkenntnissen in ihren jeweiligen Bereichen eine weitere Gemeinsamkeit haben: Sie üben ihre berufliche Tätigkeit nicht in ihrem Herkunftsland, sondern im Ausland aus. Das sind die sogenannten Expatriates, kurz Expats.

Die Notwendigkeit, einen vorübergehenden oder dauerhaften Wohnsitz anzumelden in den Ländern, in denen sie arbeiten, bringt für die Expats Rechte und Pflichten mit sich. Insbesondere zu nennen sind hier das Ausländerrecht, das Arbeitsrecht, das Sozialversicherungsrecht und das Steuerrecht.

Im Folgenden wollen wir die wichtigsten Richtlinien zusammenfassen und kommentieren, die deutsche Staatsbürger bei Verlegung ihres Wohnsitzes nach Brasilien beachten müssen, um die geltende Steuergesetzgebung einzuhalten.

### Einkommenssteuer

Das brasilianische Einkommenssteuerrecht bestimmt, dass die Besteuerung den Prinzipien der Universalität und der Territorialität folgen muss sowie den von Brasilien abgeschlossenen internationalen Abkommen und Übereinkünften zur Vermeidung von Doppelbesteuerung. Außerdem gilt für die Besteuerung von Ausländern das Prinzip der Gegenseitigkeit hinsichtlich der steuerlichen Behandlung von Brasilianern im jeweiligen Land.

Auch wenn es derzeit kein deutsch-brasilianisches Doppelbesteuerungsabkommen gibt, wird die Gegenseitigkeit durch die Steuerbehörden in beiden Ländern anerkannt. Das ermöglicht die Verrechnung der in Brasilien durch natürliche Personen mit Wohnsitz in Brasilien gezahlten Steuer auf in Deutschland erzieltetes Einkommen und umgekehrt.

Im Rahmen der Konzepte der Universalität und der Territorialität unterscheidet Brasilien nicht zwischen Brasilianern und Ausländern, sondern zwischen Personen mit oder ohne Wohnsitz in Brasilien.

So werden im Allgemeinen sämtliche Kapitalerträge und Einkommen - unabhängig davon, ob sie in Brasilien oder im Ausland erzielt wurden - von Personen mit Sitz oder Wohnsitz in Brasilien besteuert, während Einkommen und Kapitalerträge von Personen ohne Wohnsitz in Brasilien nicht besteuert werden.

Wer als in Brasilien ansässig gilt, findet sich in der Durchführungsvorschrift Nr. 208/2002 des Bundesfinanzamts:

#### Ausländer mit Sitz oder Wohnsitz in Brasilien:

Als in Brasilien ansässig gelten hinsichtlich der Einkommensbesteuerung ausländische natürliche Personen, die in Brasilien einreisen:

- I. mit permanentem Visum ab dem Tag der Einreise;
- II. mit befristetem Visum:
  - a) um in einem Beschäftigungsverhältnis zu arbeiten, ab dem Tag der Einreise;
  - b) ab dem 184. Tag des Aufenthalts in Brasilien innerhalb eines Zeitraums von bis zu zwölf Monaten, wobei diese 184 Tage nicht aufeinanderfolgend sein müssen;
  - c) ab dem Tag, an dem ein permanentes Visum oder ein Visum aufgrund eines Beschäftigungsverhältnisses ausgestellt wird, falls dies der Fall ist vor dem 184. Tag des Aufenthalts in Brasilien innerhalb eines Zeitraums von bis zu zwölf Monaten, wobei diese 184 Tage nicht aufeinanderfolgend sein müssen.

Arbeitnehmer aus Deutschland, auf die eine dieser Beschreibungen zutrifft, werden als natürliche Personen mit Wohnsitz in Brasilien besteuert.

#### Besteuerung von Einkünften:

Erzielen Personen mit Wohnsitz in Brasilien Einkünfte aus der Arbeit für Unternehmen mit Sitz in Brasilien, unterliegen diese Einkünfte der Quellensteuer, gemäß der „progressiven Tabelle für die monatliche Berechnung der Einkommenssteuer für natürliche Personen“. Derzeit gelten folgende Steuersätze:

Progressive Tabelle für die monatliche Berechnung der Einkommenssteuer für natürliche Personen - Steuererhebung 2015 - Kalenderjahr 2014

Monatliche Berechnungsgrundlage (in R\$)	Steuersatz (%)	Abzugsfähiger Betrag (in R\$)
Bis 1.787,77	-	-
1.787,78 bis 2.679,29	7,5	134,08
2.679,30 bis 3.572,43	15	335,03
3.572,44 bis 4.463,81	22,5	602,96
über 4.463,81	27,5	826,15

Sonia Marques Döbler  
Advogados  
Rua Dona Maria Paula, 123 -  
19º andar - Edifício Main Offices  
01319-001 – São Paulo/SP  
T (+55) 11 3105 7823  
F (+55) 11 3105 5540  
[www.dobler.com.br](http://www.dobler.com.br)

SONIA MARQUES  
DÖBLER Advogados

**Sonia Marques Döbler**  
**Advogados**  
 Rua Dona Maria Paula, 123 -  
 19º andar - Edifício Main Offices  
 01319-001 – São Paulo/SP  
 T (+55) 11 3105 7823  
 F (+55) 11 3105 5540  
[www.dobler.com.br](http://www.dobler.com.br)

SONIA MARQUES  
 DÖBLER Advogados

Arbeitseinkünfte, die natürliche Personen mit Sitz und Wohnsitz in Brasilien aus ausländischen Quellen erzielen, werden ebenfalls nach den genannten Sätzen besteuert; sie sind monatlich über das sogenannte „Carnê-Leão“ abzuführen und in die Jahressteuererklärung („Declaração de Ajuste Anual – Pessoa Física“) aufzunehmen.

Aufgrund des oben genannten Gegenseitigkeitsprinzips kann die in Deutschland gezahlte Einkommenssteuer auf die jeweiligen Einkünfte sowohl im „Carnê-Leão“ als auch in der Jahressteuererklärung verrechnet werden.

Güter, Rechte und Finanzanlagen in Brasilien oder im Ausland, die von Personen mit Wohnsitz in Brasilien gekauft oder wahrgenommen werden, unterliegen bei ihrer Veräußerung, Wahrnehmung oder Einziehung derselben Besteuerung wie solche von Brasilianern mit Wohnsitz in Brasilien.

Die Einkommenssteuer wird aber nicht erhoben bei der Veräußerung, Liquidierung oder Einziehung von Gütern und Rechten im Ausland oder von Finanzanlagen, die in irgendeiner Form erworben wurden, bevor die Person einen Wohnsitz in Brasilien hatte.

Die folgende Tabelle fasst die Besteuerung von Einkünften natürlicher Personen mit Wohnsitz in Brasilien zusammen:

Arbeitseinkünfte	„Progressive Tabelle“ - 15% bis 27,5% - je nach Höhe der Einkünfte
Kapitaleinkünfte aus der Veräußerung von Gütern und dem Verkauf ausländischer Währung	15%
Finanzanlagen - festverzinslich	Zwischen 22,5% und 15% - je länger die Frist, desto niedriger der Steuersatz
Finanzanlagen - variabel verzinslich	Kassamarkt, Terminmarkt, Optionsmarkt, Future-Markt = 15%. Daytrading = 20%

**Zusätzliche Pflichten**

Natürliche Personen mit Wohnsitz in Brasilien müssen sich beim Finanzministerium anmelden, um eine Steuernummer (CPF - Cadastro de Pessoas Físicas) zu erhalten, und eine Jahressteuererklärung jeweils bis zum 30. April des Folgejahres einreichen.

Personen mit Sitz oder Wohnsitz in Brasilien, die endgültig aus Brasilien ausreisen, müssen sich über die „Comunicação de Saída Definitiva do Brasil“ abmelden, damit ihre Einkünfte in Brasilien nicht mehr steuerpflichtig sind.

Außerdem müssen sie eine entsprechende Erklärung, die „Declaração de Saída Definitiva do País“ vorlegen, damit die Einkommenssteuer auf die Einkünfte und Kapitalerträge berechnet wird, die die Person zwischen dem 1. Januar bis zum Ausreisetag eingenommen hat.

Obwohl es sich um keine steuerrechtliche Pflicht handelt, sollte hier auch erwähnt werden, dass der brasilianischen Zentralbank jährlich, und zwar bis zum 5. April des jeweiligen Folgejahres, die Erklärung „CBE – Capitais Brasileiros no Exterior“ über brasilianisches Kapital im Ausland vorzulegen ist von Personen mit Wohnsitz in Brasilien, die am 31. Dezember des Vorjahres im Ausland Güter oder Rechte im Wert von mindestens US\$ 100.000,00 (hunderttausend US-Dollar) besaßen.

**Ausländer ohne Sitz oder Wohnsitz in Brasilien**

Als nicht ansässig gelten hinsichtlich der Einkommenssteuer natürliche ausländische Personen, auf die die oben beschriebenen Bedingungen nicht zutreffen.

Bei Einkünften aus Arbeit mit oder ohne Beschäftigungsverhältnis, die von Brasilien aus an natürliche Personen ohne Wohnsitz in Brasilien gezahlt werden, werden 25% (fünfundzwanzig Prozent) an der Quelle einbehalten, gemäß Absatz II, a) der Einkommenssteuernorm RIR/99.

**Abschliessende Überlegungen und Empfehlungen**

Die Normen im brasilianischen Steuerrecht müssen beachtet werden, damit die von den Expats zu zahlende Einkommenssteuer korrekt berechnet wird und auch die weiteren Anforderungen, wie beispielsweise an die Abgabe von Erklärungen, erfüllt werden.

Es folgen einige Vorschläge dazu, was ein Expat beachten sollte, damit es nicht zu Sanktionen oder zu einer zu hohen bzw. zu niedrigen Steuerfestsetzung kommt; Bußgelder und Befragungen durch die Steuerbehörden können so auf legalem Weg vermieden werden.

1. Güter und Rechte sowie Finanzanlagen, die vor der Niederlassung in Brasilien erworben bzw. getätigt wurden, sollten sorgfältig aufgelistet werden (1. Erklärung), da dann bei ihrer Veräußerung bzw. Einziehung keine Einkommenssteuer auf die Kapitaleinkünfte erhoben wird.

**Sonia Marques Döbler**  
**Advogados**  
 Rua Dona Maria Paula, 123 -  
 19º andar - Edifício Main Offices  
 01319-001 – São Paulo/SP  
 T (+55) 11 3105 7823  
 F (+55) 11 3105 5540  
[www.dobler.com.br](http://www.dobler.com.br)

SONIA MARQUES  
 DÖBLER Advogados

**Sonia Marques Döbler**  
**Advogados**  
 Rua Dona Maria Paula, 123 -  
 19º andar - Edifício Main Offices  
 01319-001 – São Paulo/SP  
 T (+55) 11 3105 7823  
 F (+55) 11 3105 5540  
[www.dobler.com.br](http://www.dobler.com.br)

SONIA MARQUES  
 DÖBLER Advogados

2. Es sollte darauf geachtet werden, dass die an das Finanzamt übermittelten Informationen mit den Angaben bei den anderen Behörden (Zentralbank, Arbeitsministerium etc.) übereinstimmen.
3. Die Steuern auf Einkünfte, die von natürlichen oder juristischen Personen mit Sitz oder Wohnsitz im Ausland erzielt werden, sind monatlich über das „Carnê-Leão“ abzuführen. Andernfalls wird ein Bußgeld in Höhe von 50% (fünfzig Prozent) des Betrags fällig, der per „Carnê-Leão“ abzuführen gewesen wäre, und zwar auch dann, wenn sich in der Jahressteuererklärung herausstellt, dass keine Steuern zu zahlen sind.
4. Bei der Jahressteuererklärung sollte auf die vereinfachte Erklärung mit Abzugspauschale verzichtet werden, da sonst keine im Ausland gezahlten Steuern angerechnet werden können.

**Waldir Gomes Júnior**, Anwalt und Steuerberater, Schwerpunkt Steuerrecht; Mitglied des Teams für Steuerrecht in der Kanzlei Sonia Marques Döbler Advogados.

\* Autor der Publikation *So geht's M&A in Brasilien* (erscheint in Kürze)

## Erwerb von Immobilien im ländlichen Raum durch ausländische juristische Personen oder durch eine durch ausländisches Kapital kontrollierte juristische Person Brasiliens

Der Erwerb von Immobilien im ländlichen Raum auf brasilianischem Staatsgebiet ist ein wichtiges Thema in (i) juristischen (ii) politischen und (iii) wirtschaftlichen Kreisen. In (i) und (ii) entzündeten neuere Änderungen bei der Interpretation der geltenden Gesetzgebung viele Diskussionen um Souveränität, nationale Sicherheit, Gleichberechtigung, Handlungsfreiheit und freie Marktwirtschaft und in (iii) verunsichert die Diskussion um die Kontrolle von Investitionen und ausländischem Kapital die Unternehmer hinsichtlich der Zukunft ihrer Geschäfte.

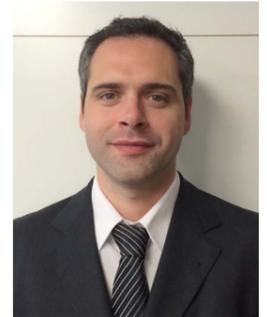
Im brasilianischen Rechtssystem wird das Thema im Grunde durch die Gesetze Nr. 5.709/71, 6.634/79 und 8.629/1993, und durch die Dekrete Nr. 74.965/74 und 85.064/80 geregelt. Diese Normen verwehren den Erwerb von Immobilien im ländlichen Raum durch Ausländer, die nicht im Land leben und durch ausländische juristische Personen, die keine Genehmigung für Tätigkeiten in Brasilien vorweisen. Außerdem werden dem Erwerb gewisse Schranken gesetzt: (a) bei natürlichen Personen, die im Land leben<sup>2</sup>; (b) bei ausländischen juristischen Personen, die im Land funktionieren<sup>3</sup>; und, (c) bei brasilianischen juristischen Personen an denen in irgendeiner Form ausländische natürliche oder juristische Personen Anteile halten, die ihren Firmen- oder Wohnsitz im Ausland haben.

Auch wenn die Gesetzgebung sich seit dem Inkrafttreten nicht grundsätzlich geändert hat, so hat es doch in letzter Zeit radikale Änderungen in ihrer Auslegung gegeben. Vor allem dahin gehend, wie weit die Restriktionen für brasilianische Unternehmen zu fassen sind, die durch natürliche oder juristische Personen aus dem Ausland kontrolliert werden. In den 1990er Jahren hat die Advocacia Geral da União (AGU), die für die juristische Beratung und Untersuchungen der Exekutivgewalt zuständig ist, die Auffassung vertreten, dass diese Restriktion nicht mit der Verfassung von 1988 vereinbar ist und daher nicht angewendet werden

<sup>1</sup> Auf Vertragsrecht / Immobilienrecht spezialisierte Juristen des Rechtsanwaltsbüros Lippert Advogados in Porto Alegre.

<sup>2</sup> Nachgewiesen über eine Erklärung des Interessenten, die gemäß Artikel 1 des Gesetzes Nr. 7.115/83 als wahr angenommen wird.

<sup>3</sup> Die Genehmigung ergeht durch die Exekutive gemäß Artikel 1.134 und folgende des brasilianischen bürgerlichen Gesetzbuches.



**Guilherme Mallmann Lippert<sup>1</sup>**  
[gml@lippert.com.br](mailto:gml@lippert.com.br)



**Pedro Henrique Barbisan Bertuol**  
[pbb@lippert.com.br](mailto:pbb@lippert.com.br)

**Lippert Advogados**  
 Av. Padre Cacique, 320  
 Bloco B – 5º andar  
 90810-240 - Porto Alegre -  
 RS/Brasil  
 T (+51) 11 3302 2600  
 F (+51) 11 3302 2601  
[www.lippert.com.br](http://www.lippert.com.br)

**LIPPERT**  
 A D V O G A D O S

**Lippert Advogados**  
 Av. Padre Cacique, 320  
 Bloco B – 5º andar  
 90810-240 - Porto Alegre -  
 RS/Brasil  
 T (+51) 11 3302 2600  
 F (+51) 11 3302 2601  
[www.lippert.com.br](http://www.lippert.com.br)

**LIPPERT**  
 A D V O G A D O S

kann. Das ermöglichte für eine gewisse Zeit, dass brasilianische Unternehmen, die durch ausländisches Kapital kontrolliert wurden, in den Erwerb von Immobilien im ländlichen Raum investieren konnten. 2008 änderte die AGU jedoch ihre Position und veröffentlichte ein neues Gutachten, nach dem die fragliche Norm in der Konstitution verankert sei und daher volle Anwendung zu finden habe<sup>4</sup>.

Die gegenwärtige Interpretation geht dahin, dass brasilianische Unternehmen, die von Ausländern kontrolliert werden, den gleichen Restriktionen unterworfen sind, wie ausländische Unternehmen, die eine Genehmigung besitzen, um im Land zu wirken und durch Geschäftsführer geleitet werden, die in Brasilien leben.

Die gesetzlichen Restriktionen beziehen sich vor allem auf (I) die Art und Weise des Immobilienerwerbs; (II) den Verwendungszweck, der diesen Gütern gegeben werden kann; und (III) die Menge an Grund, die erworben werden kann. Diese Beschränkungen beziehen sich nicht nur auf Kauf/Verkauf und Verpachtung der Immobilie, sondern auf jede Art der Veräußerung inklusive in Folge von Unternehmenszusammenschluss und Übernahmen, durch Veränderung der Mehrheitsverhältnisse, der Umwandlung von juristischer Person Brasiliens in juristische Person des Auslands, wie auch durch den indirekten Erwerb oder die indirekte Pacht durch ausländische Beteiligungen an Gesellschaftsanteilen oder Aktien von Unternehmen, die Immobilien im ländlichen Raum halten. Die wichtigsten Restriktionen beim Kauf sind:

- (i) **Art und Weise:** es muss eine öffentliche Urkunde erstellt werden, die eine Transkription des Akts enthält, der die Genehmigung des Erwerbs erlaubt und die Dokumente, die beweisen dass das Unternehmen in Brasilien gegründet wurde und dieses eine Genehmigung für seine Tätigkeit hat;
- (ii) **Verwendungszweck:** Erlaubt sind Projekte der Land- und Viehwirtschaft, industrielle Projekte oder Siedlungsprojekte, die mit den Geschäftszwecken des Unternehmens in Einklang stehen, durch das Landwirtschaftsministerium „Ministério do Desenvolvimento Agrário“ genehmigt sind und durch das für den jeweiligen Geschäftszweck kompetente Bundesorgan angehört wurden;
- (iii) **Fläche:** Das Unternehmen darf Immobilien im ländlichen Raum mehr als 100 „módulos de exploração indefinida“ (Module mit unbestimmtem Verwendungszweck) am Stück oder in Teilen nur mit Genehmigung des Nationalkongresses erwerben<sup>5</sup>. Die Summe der ländlichen Gebiete die Ausländern gehören dürfen in der Gemeinde in der sie liegen nicht über 25% der Gesamtfläche der Gemeinde ausmachen, wobei Personen mit der gleichen Nationalität davon nicht mehr als 40% erwerben dürfen (d. h. 10% der Gemeindefläche).

<sup>4</sup> Gutachten CGU/AGU Nr. 01/2008 - RVJ.

<sup>5</sup> Das Modul wird für jede Region durch das INCRA festgelegt.

Der Erwerb ist noch strenger geregelt, wenn die Immobilie in der sogenannten „Faixa de Fronteira“ (Zone bis 150 km landeinwärts ab der Landesgrenze) liegt<sup>6</sup>. In diesem Fall bedarf es, neben der Erfüllung der genannten Bedingungen, einer Zustimmung des CDN (Conselho de Defesa Nacional - Beratungsorgan des Präsidenten für die Souveränität und Verteidigung des demokratischen Staates betreffende Angelegenheiten).

**Ein ausländisches Unternehmen, das im Rahmen der oben genannten Bedingungen Immobilien im ländlichen Raum erwerben will, muss die gesetzlich vorgeschriebenen Dokumente gemeinsam beim INCRA (Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária Bundesinstitut für Kolonisierung und Agrarreform) im jeweiligen Bundesstaat der Immobilie vorlegen<sup>7</sup>. Das INCRA analysiert den Antrag und leitet ihn je nach Fall an den Nationalkongress weiter. Bei Genehmigung des Antrags wird der Antragsteller benachrichtigt, damit er die gesetzlich vorgeschriebene öffentliche Urkunde aufzusetzen kann. Der Erwerb von Grund durch Ausländer, der nicht den gesetzlichen Voraussetzungen entspricht, gilt als nichtig (Nichtigkeit) und führt zur Bestrafung der Unternehmen im Rahmen des gesetzlich Vorgeschriebenen.**

<sup>6</sup> Parallel zur Staatsgrenze, gesetzlich als unverzichtbar für die Staatssicherheit festgelegt.

<sup>7</sup> Das Verfahren ist durch die Instrução Normativa (Ausführungsverordnung) INCRA Nr. 76/2013 geregelt.

**Lippert Advogados**  
 Av. Padre Cacique, 320  
 Bloco B – 5º andar  
 90810-240 - Porto Alegre -  
 RS/Brasil  
 T (+51) 11 3302 2600  
 F (+51) 11 3302 2601  
[www.lippert.com.br](http://www.lippert.com.br)

**LIPPERT**  
 A D V O G A D O S



**Erika Tukiama**  
 etukiama@machadoassociados.com.br  
 T (+55) 11 3819 4855

**Stephanie Makin**  
 T (+55) 11 3819 4855

**Bruno Fettermann**  
 T (+55) 11 3819 4855

**Machado Associados**  
 Av. Brigadeiro Faria Lima, 1656 – 11º andar  
 01451-918 - São Paulo - SP/Brasil  
 T (+55) 11 3819 4855  
[www.machadoassociados.com.br](http://www.machadoassociados.com.br)

MACHADO ASSOCIADOS

## Besteuerung der Auslandsüberweisung wegen Vergütung für technische Dienstleistung und technische Assistenz: Stellungnahme PGFN/CAT n. 2363/13

Im Dezember 2013 veröffentlichte der Generalstaatsanwalt der Finanzbehörden (Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - „PGFN“) die Stellungnahme PGFN/CAT 2.363, um seine Position über die Steuereinhalte von Einkommenssteuern (Quellenbesteuerung) aus technischen Dienstleistungen – ohne Technologietransfer – hinsichtlich von Berechtigten, die in Ländern ansässig sind, mit denen Brasilien ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung („TDT“) unterzeichnet hat, in Brasilien klarzustellen. Wenn man diese Stellungnahme historisch untersucht und daraus Schlussfolgerungen zieht, bemerkt man, dass die brasilianische Steuerbehörde (Receita Federal do Brasil - „RFB“) und der PGFN ihr Verständnis dieser Materie neu überdacht haben.

Die Rechtsnatur dieser Auslandsüberweisung zwecks Vermeidung der Doppelbesteuerung ist bekanntermaßen Gegenstand ausführlicher Diskussionen zwischen den brasilianischen Steuerzahlern und den Finanzbehörden, da die Klassifizierung dieser Zahlungen in verschiedenen Artikeln des Abkommens auch verschiedene Besteuerungswirkungen verursachen. Die Auslandsüberweisungen von Vergütungen für technische Dienstleistungen und technische Assistenz können demnach in folgende Artikel eingeordnet werden:

- (i) Artikel 7 (Gewerbliche Gewinne): diese Art von Einkünfte unterliegt nicht der Quellenbesteuerung in Brasilien. Das TDT erteilt ausschließliche Steuerkompetenz für den Vertragsstaat, in dem der Dienstleistungsanbieter ansässig ist;
- (ii) Artikel 12 (Lizenzgebühren): derartige Einkünfte unterliegen der Quellenbesteuerung und werden allerdings einem gemäß jedem TDT Höchststeuersatz unterworfen. In der Praxis können Steuersätze, die geringer als der allgemeine Steuersatz von 15% sind, mit Japan (12,5%), Südafrika, Belgien, Korea, Spanien, Israel, Mexiko und der Türkei (10% in diesen letztgenannten Fällen) angewandt werden;
- (iii) Artikel 21 (Andere Einkünfte): derartige Einkünfte unterliegen der Quellenbesteuerung ohne Steuersatzbegrenzung.

Bis zur Formalisierung dieser Stellungnahme wandten die Finanzbehörden und auch der PGFN im vorliegenden Fall den Artikel 21 an. Die Steuerzahler hingegen verfechten die Anwendung des Artikels 7, wobei sie der internationalen Praxis sowie der Orientierung der Organisation für Kooperation und Wirtschaftsentwicklung („OCDE“) in ihren Kommentaren zum Musterabkommen folgen (worauf die Mehrheit der TDTs beruht). Diesem Weg folgt auch die mehrheitliche Rechtsprechung einschließlich eines vom brasilianischen Bundesgericht (Superior Tribunal de Justiça – „STJ“) günstig entschiedenen Präzedenzfalles (Fall Copesul).

Am 04. September 2013 bat die RFB der PGFN um eine erneute Überprüfung der Materie, da die Koordination für Internationale Beziehungen (Coordenação de Relações Internacionais - „Corin“) vom finnischen Bundesministerium der Finanzen eine dahingehende Anforderung erhalten hatte. In diesem Amtsschreiben kündigte die finnische Regierung an, das mit Brasilien geschlossene Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung aufzukündigen, falls die Position der brasilianischen Steuerbehörde bestätigt werden sollte, welche die Steuereinbehaltung von Auslandsüberweisungen zur Bezahlung von in Finnland durchgeführten technischen Dienstleistungen begünstigte.

Gemäß der heutigen Mehrheitsmeinung der brasilianischen Justiz und der internationalen Rechtslehre (Kommentare der OCDE zum Musterabkommen):

- (i) schlug die die General-Koordination der Besteuerung („COSIT“) die Ausarbeitung eines Deklaratorischen Auslegungsaktes vor, um eine neue Position der RFB festzulegen, die mit den internationalen Abkommen übereinstimmen sollte, um den Deklaratorischen Normativakt COSIT n. 1/2000 zu revidieren; weiterhin
- (ii) ordnete der PGFN auch die Aufhebung der Stellungnahme PGFN/CAT n. 776/2011 an, in der die PGNF die Anwendung des Artikels 21 vertrat.

Dieser neue Stellungnahme des PGFN beschreibt, dass die COSIT sich für die Anwendung von Artikel 7 des TDTs entschied, jedoch mit der Einschränkung, den Artikel 12 in den Fällen anzuwenden, in denen das Protokoll technische Dienstleistung und technische Assistenz ausdrückling für einen solchen Fall vorsieht.

Nach unserem Dafürhalten erweisen sich derartige Schlussfolgerungen (i) unvereinbar mit dem geltenden Deklaratorischen Normativakt COSIT n. 1/2000; (ii) und kompatibel lediglich mit dem Deklaratorischen Auslegungsakt SRF n. 4/2006, der nur für das TDT mit Spanien gilt. In diesem Auslegungsakt befürwortete die RFB die Anwendung des Artikels 12 in allen Fällen von Überweisungen für technische Dienstleistungen an Spanien, einschließlich derjenigen, die aus Verträgen ohne Technologietransfer herrühren.

**Machado Associados**  
 Av. Brigadeiro Faria Lima, 1656 – 11º andar  
 01451-918 - São Paulo - SP/Brasil  
 T (+55) 11 3819 4855  
[www.machadoassociados.com.br](http://www.machadoassociados.com.br)

MACHADO ASSOCIADOS

**Machado Associados**

Av. Brigadeiro Faria Lima, 1656 –  
11º andar  
01451-918 - São Paulo - SP/Brasil  
T (+55) 11 3819 4855  
[www.machadoassociados.com.br](http://www.machadoassociados.com.br)



Im Einklang mit der Position der COSIT hat der PGFN durch dieses Gutachten beschlossen: (i) den Artikel 21 nicht anzuwenden; (ii) den Artikel 12 anzuwenden, falls das Protokoll des Doppelbesteuerungsabkommens technische Dienstleistungen und technische Assistenz ausdrücklich in solchen Fällen einschließt; (iii) den Artikel 7 auf die anderen Fälle anzuwenden, in denen eine Auslandsüberweisung wegen Entgeltung für technische Dienstleistung und technische Assistenz ohne Technologietransfer vorliegt (betrifft die Fälle von Österreich, Finnland, Frankreich und der Schweiz).

Obwohl diese Stellungnahme für die Finanzbehörden nicht bindend ist, stellt sie zweifellos ein Indiz für eine neue Position des brasilianischen Fiskus dar. Möglicherweise wird die RFB durch einen neuen Deklaratorischen Auslegungsakt bestimmen, dass:

- (i) der Artikel 12 (und nicht mehr Artikel 21) anzuwenden ist, wenn das Protokoll technische Dienstleistung und technische Assistenz ausdrücklich in einem solchen Fall einschließt, und :
- (ii) der Artikel 7 anzuwenden ist, falls die Auslandsüberweisung an einen Vertragsstaat (gemäß einem Doppelbesteuerungsabkommen) entrichtet wird.

In Anbetracht dieses Szenarios könnte man behaupten, dass die heutige hohe Steuerbelastung, die wegen Auslandsüberweisung für technische Dienstleistung und technische Assistenz – ohne Technologietransfer – erhoben wird, eventuell reduziert wird. Die Auswirkung dieser neuen Position der brasilianischen Finanzbehörden muss allerdings unter den Umständen eines jeden konkreten Falles untersucht werden.

## Besteuerung Kontrollierter und Angegliederter Unternehmen im Ausland – Vorläufige Massnahme 627/13 und Gesetz 12.973/14

Die vorläufige Massnahme Nr. 627/13 wurde vor kurzem durch das Gesetz Nr. 12.973/14 umgesetzt und damit ein neues Kapitel der Behandlung der Gewinne begonnen, die durch angegliederte und kontrollierte Unternehmen im Ausland erzielt werden.

Der brasilianische Markt hat sich in den letzten Jahrzehnten stark entwickelt, insbesondere seit der Ausführung eines erfolgreichen Wirtschaftsplanes, der zu Währungsstabilität führte und darüberhinaus die Attraktivität für ausländische Investitionen erhöhte.

Im Zuge dieser Entwicklung entstanden auch einige brasilianische multinationale Unternehmen, die sogleich durch eine steuerrechtliche Gesetzgebung begleitet wurden, durch die der Einbehalt der Gewinne im Ausland oder die Überweisung dorthin untersagt wurde.

Auf den ersten Blick erscheint eine derartige Gesetzgebung aus Motiven der Vermeidung der Steuerflucht als gerechtfertigt. Bei einer genaueren Betrachtung stellt sich jedoch heraus, dass eine derartige Gesetzgebung nicht den Regeln und Prinzipien der internationalen Abkommen entsprach, sondern hauptsächlich unermüdlich auf die Steuereintreibung abzielte, um das häufige Defizit der brasilianischen Haushalte abzudecken.

Ausserdem respektierte die Steuergesetzgebung zu diesem Thema nicht die brasilianische Rechtsordnung und wurde unzählige Male gerichtlich in Frage gestellt, was jedoch auch nach einem Jahrzehnt noch nicht zu einer Lösung durch die Rechtsprechung geführt hat.

Der hauptsächliche Streitgegenstand der gerichtlichen Auseinandersetzungen war dabei die durch die vorläufige Massnahme 2.158-35/2001 herbeigeführte Änderung des Artikels 74 des Gesetzes Nr. 9.532/97, nach der die Gewinne, die durch die angegliederten oder kontrollierten Unternehmen im Ausland erzielt wurden, als für diese Unternehmen in Brasilien zum Zeitpunkt der Bilanzierung verfügbar anzusehen sind.

Problematisch war hierbei, dass eine Besteuerung der, durch die angegliederten oder kontrollierten Unternehmen erzielten Gewinne ohne Gesellschafterbeschluss für eine Ausschüttung als Dividenden an die brasilianische juristi-



**Leandro Brudniewski**  
leandro@zilveti.com.br  
T (+55) 11 3254 5500



**Ulrike Beiderwellen Bedrikow**  
ulrike@zilveti.com.br  
T (+55) 11 3254 5500

**Zilveti Advogados\***  
Av. Angélica, 2447 – 17º andar  
01227-200 - São Paulo - SP/Brasil  
T (+55) 11 3254 5500  
F (+55) 11 3254 5501  
[www.zilveti.com.br](http://www.zilveti.com.br)

**Zilveti** ADVOGADOS

**Zilveti Advogados**  
Av. Angélica, 2447 – 17º andar  
01227-200 - São Paulo - SP/Brasil  
T (+55) 11 3254 5500  
F (+55) 11 3254 5501  
[www.zilveti.com.br](http://www.zilveti.com.br)

**Zilveti** ADVOGADOS

sche Person erfolgte. In andere Worte gefasst, erfolgte die Besteuerung ohne wirtschaftliche oder juristische Verfügbarkeit der Mittel für das brasilianische Unternehmen.

Das oberste brasilianische Bundesgericht (vergleichbar mit dem deutschen Bundesverfassungsgericht) beschäftigte sich mit dem Problem in einer direkten Verfassungsklage (Nr. 2.588/DF) und gelangte zu dem Schluss, dass Artikel 74 nicht auf brasilianische Unternehmen anzuwenden sei, die in Ländern ohne bevorzugte Besteuerung ansässig sind, lieferte damit aber nur eine Teillösung für das Thema.

Dabei blieb jedoch die Behandlung der Frage der anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommen, die von Brasilien unterzeichnet wurden, offen. Dies hat zu einer erheblichen Rechtsunsicherheit geführt.

Vor dem Hintergrund dieser Entwicklung des Themas, das seit mehr als einem Jahrzehnt Gegenstand der Diskussion ist, wurde von dem Erlass der vorläufigen Massnahme Nr. 627/13 und deren Umsetzung in das Gesetz Nr. 12.973/14 die Beseitigung der Rechtsunsicherheit erwartet.

Die neue Gesetzgebung hat jedoch diesbezüglich ebenfalls nur teilweise Neuerungen gebracht. So wurde löblicherweise das brasilianische Buchhaltungsmodell an die internationale Praxis (IFRS) angeglichen. Hinsichtlich der Besteuerung von Gewinnen, die durch angegliederte und kontrollierte Niederlassungen im Ausland erzielt wurden, ist dies jedoch nicht der Fall, sondern die internationalen Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung werden weiterhin nicht beachtet. Diese Nichtbeachtung geschieht trotz des ausdrücklichen Hinweises durch Artikel 98 des brasilianischen Steuergesetzbuches auf den Vorrang der Abkommen gegenüber dem internen Recht.

Somit haben nach den Regelungen des neuen Gesetzes die brasilianischen Unternehmen die durch die kontrollierten oder angegliederten Gesellschaften im Ausland erzielten Gewinne mit einem Steuersatz von 34 % zu versteuern, unabhängig davon, ob der Wert in andere Aktivitäten wieder investiert wird. Ebenso wenig spielt eine Rolle, ob die Gewinne durch eine direkt oder indirekt kontrollierte Gesellschaft erzielt wurden oder ob es sich um eine Gesellschaft handelt, die in einem Lande ansässig ist, mit dem Brasilien ein Doppelbesteuerungsabkommen unterzeichnet hat.

Daraus ist zu schliessen, dass Brasilien einem Modell folgt, das einem Vergleich mit Modellen in anderen Ländern nicht standhält. Beispielhaft sind die europäischen Länder anzuführen, die im Regelfall eine Steuerbefreiung vorsehen (participation exemption) oder die USA, die nur dann die, durch die ausländischen Niederlassungen erzielten Gewinne besteuern, wenn sie tatsächlich verteilt wurden.

Es ist offensichtlich, dass mit dem Inkrafttreten des neuen Gesetzes zur Besteuerung der kontrollierten ausländischen Unternehmen die Infragestellungen des Themas kein Ende finden, sondern im Gegenteil vermutlich ansteigen werden, so dass sich die Rechtsprechung weiterhin in unzähligen Klagen mit ihm befassen muss.

Hierdurch ist eine Beeinträchtigung der Wettbewerbsfähigkeit der brasilianischen Unternehmen im Ausland zu erwarten, was bis zu einer endgültigen Lösung der Frage die Entwicklung von neuen brasilianischen multinationalen Unternehmen behindern wird.

Damit sind die nachteiligen Auswirkungen auf mittlere Sicht erkennbar: Obwohl unmittelbar das Steueraufkommen ausgeweitet oder aufrechterhalten wird, um die hohen Kosten der öffentlichen Hand abzudecken, wird gleichzeitig die globale Marktposition des Landes beeinträchtigt.

\* Autor der Publikation *So geht's Expat-Guide in Brasilien*

**Zilveti Advogados**  
Av. Angélica, 2447 – 17º andar  
01227-200 - São Paulo - SP/Brasil  
T (+55) 11 3254 5500  
F (+55) 11 3254 5501  
[www.zilveti.com.br](http://www.zilveti.com.br)

**Zilveti** ADVOGADOS



Dr. Beat W. Rechsteiner, LL.M.  
bwr@brlaw.com.br

Rechsteiner e Anaya  
Sociedade de Advogados\*  
Alameda Santos, 880, cj. 31 –  
3º andar - Ed. Paulista Atrium  
01418-100 - São Paulo - SP/Brasil  
T (+55) 11 3149 6700  
F (+55) 11 3284 6509  
[www.brlaw.com.br](http://www.brlaw.com.br)

RECHSTEINER  
BRLAW E ANAYA  
SOCIEDADE DE ADVOGADOS

## Die internationale Durchsetzung von Geldforderungen nach brasilianischem Recht

### Grundsätzliche Bemerkungen

Für international tätige Unternehmen ist die Durchsetzung von Geldforderungen gegen säumige Schuldner im Ausland häufig nicht einfach. Diese Feststellung gilt auch für Brasilien.

In Wirklichkeit hängt ihre Durchsetzung entscheidend davon ab, über welche Art von Forderungsurkunde der Gläubiger verfügt, in welchem sein Recht verbrieft ist, mit welchem er gegen den säumigen Schuldner vorgehen will.

Besitzt er eine Forderungsurkunde, die nach brasilianischem Recht als außergerichtlicher Vollstreckungstitel anerkannt ist, kann er gegen den Schuldner unmittelbar eine Vollstreckungsklage einleiten. Für ihre Zulässigkeit ist die Leistung einer Prozesskaution durch den Gläubiger mit Sitz oder Wohnsitz außerhalb Brasiliens nicht erforderlich.

Eine einfache schriftliche Schuldurkunde, unterzeichnet durch den Schuldner, wird nach brasilianischem Recht nicht als außergerichtlicher Vollstreckungstitel anerkannt. Dagegen besitzt diese Eigenschaft eine Urkunde, die durch den Schuldner und zusätzlich von zwei Zeugen unterzeichnet ist, sofern die übrigen allgemeinen gesetzlichen Voraussetzungen eines außergerichtlichen Vollstreckungstitels vorliegen. Bei Vertragsverhandlungen mit brasilianischen Partnern ist die Kenntnis dieser Tatsache deshalb von erheblicher Bedeutung.

Im Weiteren gelten als außergerichtliche Vollstreckungstitel alle Urkunden, bei welchen durch das Gesetz diese Eigenschaft ausdrücklich anerkannt wird. Dazu gehören u.a. der Wechsel (*letra de câmbio*), der Eigenwechsel (*nota promissória*) und der Scheck. Auch eine Forderung, welche auf einer öffentlichen Urkunde beruht, oder ein anderes Dokument, das von einer Amtsperson aufgesetzt wird und vom Schuldner unterschrieben ist, ist ein außergerichtlicher Vollstreckungstitel.

Ist ein Schuldner in Brasilien säumig und zahlt er seine Schuld trotz Zahlungsaufforderung des Gläubigers nicht, empfiehlt es sich, darauf gemäß den in diesem Lande bestehenden Regeln an ihn heranzugehen. Dies geschieht in der Praxis vielfach über eine außergerichtliche Zahlungsaufforderung (*interpelação extrajudicial*). Sie erfolgt regelmäßig über das dafür zuständige *Cartório de Registro de Títulos e Documentos*. Oftmals verständigt sich der Schuldner nach der Übergabe des Dokuments mit dem Gläubiger oder mit dem von diesem betrauten

Rechtsanwalt. Nicht selten führen die Gespräche dabei zu einem Vergleich, was im Interesse beider Parteien liegen kann. Andererseits kann der Schuldner eine ablehnende Haltung auch dadurch kundtun, dass er seinerseits dem Gläubiger – bzw. dessen Rechtsanwalt in Brasilien – eine formelle Antwort über das dafür zuständige *Cartório de Registro de Títulos e Documentos* zukommen lässt.

Verfügt der Gläubiger über keinen außergerichtlichen Vollstreckungstitel, muss er sich zunächst einen Titel erstreiten, der in Brasilien als gerichtlicher Vollstreckungstitel anerkannt ist, damit er diesen gegen den Schuldner vollstrecken kann. In diesem Zusammenhang ist von Interesse, dass einer internationalen Gerichtsstandsvereinbarung nach geltender brasilianischer Gerichtspraxis kein ausschließlicher Charakter zukommt; dies gilt insbesondere dann, wenn der Schuldner seinen Sitz oder Wohnsitz in Brasilien hat. Allerdings soll diese einschränkende Praxis mit dem Erlass einer neuen brasilianischen Zivilprozessordnung geändert werden. Das entsprechende Gesetzgebungsverfahren ist im Gange. Ebenfalls zu beachten ist, dass Brasilien eine Rechtshängigkeit im internationalen Verhältnis nach geltendem Recht grundsätzlich nicht berücksichtigt.

Ausländische Gerichtsurteile und Schiedssprüche müssen in Brasilien zunächst durch das Obere Landesgericht (*Superior Tribunal de Justiça*) in Brasília anerkannt werden, bevor sie im Lande vollstreckt werden können. Die ausländische Partei, welche das Anerkennungsverfahren vor diesem Gericht einleitet, ist nach dessen Rechtsprechung nicht verpflichtet, eine Prozesskaution zu leisten.

Besitzt der ausländische Gläubiger keinen außergerichtlichen Vollstreckungstitel und möchte er seine Forderung vor einem staatlichen Gericht in Brasilien gegen den säumigen Schuldner einleiten, ist er verpflichtet, eine Ausländerkaution zu leisten, welche von Amts wegen festgesetzt wird und bis zu 20% des Wertes des Streitgegenstandes betragen kann.

Ist ein Schiedsgericht mit Sitz in Brasilien berufen, die Streitangelegenheit zwischen den Parteien zu beurteilen, hat der von ihm gefällte Schiedsspruch die Wirkung eines gerichtlichen Urteils und kann im Lande grundsätzlich unmittelbar vollstreckt werden. Nach einem neueren Grundsatzentscheid des Oberen Landesgerichts (*Superior Tribunal de Justiça*) ist dies ebenfalls der Fall, wenn der Schiedsspruch in Brasilien gefällt worden ist.

Mehr zum Thema findet sich im Aufsatz des Autors dieses Beitrags, der in der Zeitschrift *Recht der Internationalen Wirtschaft (RIW)*, 55 Jhg., Heft 10/2009, S. 695-701, unter dem Titel "Die internationale Durchsetzung von Geldforderungen nach brasilianischem Recht", erschienen ist.

\* Autor der Publikation *So geht's Familien- und Erbrecht in Brasilien*

Rechsteiner e Anaya  
Sociedade de Advogados\*  
Alameda Santos, 880, cj. 31 –  
3º andar - Ed. Paulista Atrium  
01418-100 - São Paulo - SP/Brasil  
T (+55) 11 3149 6700  
F (+55) 11 3284 6509  
[www.brlaw.com.br](http://www.brlaw.com.br)

RECHSTEINER  
BRLAW E ANAYA  
SOCIEDADE DE ADVOGADOS



**Denise Scaglione**  
denise.scaglione@atene.com.br  
T (+55) 11 3065 0655

**Atene Consultoria Jurídica\***  
Alameda Santos, 2441, 4º andar  
01419-002 - São Paulo - SP/Brasil  
T (+55) 11 3065 0655  
F (+55) 11 3068 0799  
[atene.com.br](http://atene.com.br)



## Rechtliche Voraussetzungen für die Vertretung brasilianischer Gesellschaften durch Ausländer

Jeder Ausländer, welcher einer Arbeitstätigkeit in Brasilien nachgeht, ist durch das Gesetz Nr. 6.815 vom 19. August 1980 gestützt, in welchem die Rechtslage von Ausländern in Brasilien bestimmt wird. Dieses Gesetz wurde durch die Verordnung Nr. 86.715 vom 10. Dezember 1981 geregelt.

Am Anfang muss der Begriff Unternehmensgesellschaften definiert werden: Dabei handelt es sich um eine Rechtsperson des privaten Recht, welche die Betreuung einer von zwei oder mehreren Personen gegründeten wirtschaftlichen Tätigkeit beabsichtigt. Die Gesellschaften müssen bei den zuständigen Behörden, also in der Handelskammer, im Notariat oder den jeweiligen Berufsgenossenschaften registriert werden.

Unterschieden wird zwischen mehreren Arten von Gesellschaften. Wir werden uns jedoch auf lediglich zwei Gesellschaftsarten beziehen: Die Gesellschaft mit beschränkter Haftung und die Aktiengesellschaft.

Die Gesellschaften mit beschränkter Haftung werden durch das Gesetz Nr. 10.406 vom 10. Januar 2002 aus dem brasilianischen Zivilgesetzbuch geregelt. Ergänzend dazu wird das Gesetzgebung von Aktiengesellschaften verwendet.

Eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung wird durch einen Gesellschaftsvertrag geregelt und mittels eines oder mehreren Gesellschaftsverwaltern vertreten.

Die Aktiengesellschaften werden nach dem Gesetz Nr. 6.0404 vom 15. Dezember 1976 geregelt und verfügen über ein in Aktien aufgeteiltes Gesellschaftskapital.

Der Geschäftsvorstand ist das Organ, durch welchen die Aktiengesellschaft rechtlich vertreten wird.

In Übereinstimmung mit den in Artikel 99 aus Gesetz Nr. 6.815/80 enthaltenen Bestimmungen ist Ausländern mit einer befristeten Aufenthaltsgenehmigung die Gründung einer individuellen Firma bzw. die Antretung einer Stelle oder einer Tätigkeit als Verwalter, Leiter oder Direktor einer gewerblichen oder zivilen Gesellschaft untersagt. Eine Inskription in einer Kontrollorgan zur Ausübung eines geregelten Berufs ist ebenfalls unzulässig.

Demzufolge ist für Ausländer, welche zur Ausübung von Tätigkeiten, wie etwa Verwalter von Gesellschaften mit beschränkter Haftung oder Direktoren von Aktiengesellschaften, eine dauerhafte Arbeitsgenehmigung erforderlich.

Diese Genehmigung wird an die Ausländerbehörde / das Ministerium für Arbeit durch die Einleitung eines Verwaltungsverfahren eingereicht und wird durch die Normanweisung Nr. 62 vom 8. Dezember 2004 sowie durch die Normbestimmung Nr. 95 vom 10. August 2011 gestützt.

Dabei ist der Ausländer in einem Gesellschaftsvertrag, im Rahmen einer Versammlung der Gesellschaftsaktionäre bzw. in einem Protokoll zur Ausübung der Stellung eines Gesellschaftsverwalters / Direktors anzugeben. Die Benennung bzw. der Amtsantritt ist dabei vom Erhalt eines Dauervisums abhängig.

In Artikel 28 aus Dekret Nr. 86.715/81 ist vorgesehen, dass die Erteilung eines für einen Zeitraum von nicht mehr als fünf Jahren begrenzten Dauervisums von der Ausübung einer bestimmten Tätigkeit innerhalb einer bestimmten Region des Landesterritoriums abhängig gemacht wird.

Somit beträgt der Zeitraum für das Mandat in Gesellschaften mit beschränkter Haftung maximal fünf Jahre, soweit dies im Gesellschaftsvertrag nicht bereits angegeben ist. In Aktiengesellschaften beträgt der Zeitraum des Mandats nicht mehr als drei Jahre, gemäß der im Gesetz Nr. 6.404/76 enthaltenen Bestimmungen.

Noch in Übereinstimmung mit den in Artikel 3 der Normbestimmung 62/04 enthaltenen Bestimmungen, welche durch die Normbestimmung Nr. 95/11 umgeändert wurden, kann das Dauervisum für einen Gesellschaftsverwalter dann beantragt werden, wenn das in Brasilien ansässige Unternehmen durch dessen ausländischen Aktionär oder Anteilhaber eine Investition im Wert von R\$ 150.000,00 (einhundertfünfzigtausend Reais) oder mehr nachweisen kann. Zudem ist die Verpflichtung einer Schaffung von mindestens 10 (zehn) neuen Arbeitsstellen innerhalb der nächsten zwei Jahre erforderlich. Das in dieser Form bezogene Dauervisum ist auf einem Zeitraum von zwei Jahren beschränkt. Die Investition ist in das Gesellschaftskapital des Unternehmens einzuzahlen.

Sollte das Unternehmen über ein Auslandskapital in Höhe eines Betrags von R\$ 600.000,00 (sechshunderttausend Reais) oder mehr verfügen, so erfolgt die Restriktion des Visums in Übereinstimmung mit dem Zeitraum des Mandats der Gesellschaftsverwalter, wobei ein Zeitraum von maximal 5 Jahren nicht überschritten werden darf. Ein Nachweis bezüglich der Schaffung von 10 (zehn) neuen Arbeitsstellen ist dabei nicht erforderlich. Die Investition ist in das Gesellschaftskapital des Unternehmens einzuzahlen.

Angeichts der vorstehend angeführten Darlegungen werden die rechtlichen Voraussetzungen mitgeteilt, welche von der Ausländerbehörde festgelegt wurden (Empfehlung für die ordnungsgemäß bei der zuständigen Behörde registrierte Stellung in Übereinstimmung mit der Gesellschaftsform; Beleg über die von dem ausländischen Gesellschafter oder Anteilhaber bezogene Investition sowie Beleg über die Volleinzahlung dieser ausländischen Investition zu dem

**Atene Consultoria Jurídica**  
Alameda Santos, 2441, 4º andar  
01419-002 - São Paulo - SP/Brasil  
T (+55) 11 3065 0655  
F (+55) 11 3068 0799  
[atene.com.br](http://atene.com.br)



**Atene Consultoria Jurídica**  
Alameda Santos, 2441, 4º andar  
01419-002 - São Paulo - SP/Brasil  
T (+55) 11 3065 0655  
F (+55) 11 3068 0799  
[atene.com.br](http://atene.com.br)



von der bezüglichen Koordination verlangten Wert), damit die brasilianischen Gesellschaften in Übereinstimmung mit den in Gesetz Nr. 6.815/80 und den Normbestimmungen 62/04 und 95/11 enthaltenen Bestimmungen von Ausländern vertreten werden können.

**Denise**, Managerin bei Atene Rechtsberatung in Emigrationsfragen mit Einsatz im Emigrationsbereich seit mehr als 10 Jahren. Studium in Sozialkommunikation mit Befähigung in Public Relations.

\* Autor der Publikation *So geht's Ihr Visum für Brasilien*

## Die steuerliche Behandlung von Cost Sharing-Verträgen – Stellungnahme der brasilianischen Bundessteuerbehörde (Solução de Divergência nº 23/2013)

### Einleitung

Die Suche nach Effizienz in der Ausübung ihrer unternehmerischen Tätigkeit führt viele Wirtschaftsgruppen zum Abschluss von sog. *Cost Sharing*-Verträgen zur Aufteilung von Kosten und Ausgaben unter ihren einzelnen Unternehmen. In diesen Verträgen übernimmt ein Unternehmen die Zentralisierung von Kosten und Ausgaben, die auch alle übrigen Unternehmen der Gruppe begünstigen und anderenfalls von jeder einzelnen von ihnen eingegangen werden müssten, wie z.B. Personal-, Informatik- und Beratungskosten. Jeder Vertragspartner stattet die vom zentralen Unternehmen getätigten Ausgaben im Verhältnis zum dem von ihm durch den *Cost Sharing*-Vertrag erzielten Vorteil, gemäss den darin festgelegten Aufteilungskriterien.

Die brasilianische Gesetzgebung enthält keine spezifische Regelung dieser Vertragsart, was Anlass zu verschiedenen Diskussionen über die steuerliche Behandlung der darin aufgeführten Ausgaben sowie der vom Zentralunternehmen normalerweise als Rückerstattung empfangenen Mittel gibt.

Die brasilianische Bundessteuerbehörde (*Receita Federal do Brasil – RFB*) hat kürzlich eine Stellungnahme (*Solução de Divergência nº 23/13*) veröffentlicht, die sich mit der steuerlichen Behandlung von Kosten und Zahlungen im Rahmen von *Cost Sharing*-Verträgen zwischen in Brasilien ansässigen Unternehmen befasst. Damit werden vorherige Verlautbarungen des Fiskus konsolidiert und einige neue spezifische Aspekte dargelegt.

Es ist darauf hinzuweisen, dass Verträge, an denen auch Unternehmen mit Sitz im Ausland beteiligt sind, nicht behandelt worden sind, sehr wahrscheinlich weil diese insoweit wesentlich umstrittener sind, da ausländische Unternehmen nicht der direkten Kontrolle durch die brasilianischen Steuerbehörden unterliegen und ferner die Regeln über Verrechnungspreise beachtet werden müssen.

Die *Stellungnahme* Nr. 23/13 ist für die Bundessteuerbehörden allgemein verbindlich und schützt die ihr folgenden Steuerzahler (*safe harbour*), selbst wenn sie nicht an dem ihr zugrunde liegenden Rechtsauskunftsverfahren beteiligt gewesen sind.



**Arthur Pereira Muniz Barreto**  
[rothmann@rothmann.com.br](mailto:rothmann@rothmann.com.br)

**Rothmann Sperling Padovan Advogados\***  
Av. Nove de Julho, 4.939, 6. Stock  
01407-200 – Jardim Paulista – São Paulo/SP  
T (+55) 11 3704 0788  
F (+55) 11 3704 0777  
[www.rothmann.com.br](http://www.rothmann.com.br)



Rothmann Sperling Padovan

Advogados

Av. Nove de Julho, 4.939, 6. Stock  
01407-200 – Jardim Paulista –  
São Paulo/SP

T (+55) 11 3704 0788

F (+55) 11 3704 0777

[www.rothmann.com.br](http://www.rothmann.com.br)

## Abzugsfähigkeit von Kostenrückerstattungen

Die *Stellungnahme Nr. 23/13* hat einige Voraussetzungen zur Anerkennung der Abzugsfähigkeit von Ausgaben aufgelistet, die sich auf die Rückerstattung von Unternehmen der Gruppe an das die Ausgaben zentral getätigten Unternehmen beziehen.

Die Ausgaben müssen mit Steuerrechnungen, Handelsrechnungen und sonstigen, zwischen dem Zentralunternehmen und den Lieferanten von Waren und Dienstleistungen ausgetauschten Unterlagen entsprechend belegt werden. Sie müssen gemäss der Einkommensteuergesetzgebung zur Ausübung der Tätigkeit des Unternehmens erforderlich sein und zur Aufrechterhaltung der Produktionsquelle beitragen. Ihre Aufteilung muss sich nach vernünftigen und objektiven Kriterien richten, die im Vertrag formell festzulegen sind, gemäss dem tatsächlichen Aufwand jedes einzelnen Unternehmens und dem Gesamtpreis der gezahlten Waren- und Dienstleistungen, unter Beachtung der diesbezüglichen technischen Buchhaltungsprinzipien. Hervorzuheben ist, dass die Vertragsparteien alle direkt mit der Kostenaufteilung verbundenen Handlungen getrennt verbuchen müssen.

Die Definition der Aufteilungskriterien stellt wohl die komplexeste Voraussetzung der Abzugsfähigkeit dar. Verschiedene Elemente können als Massstab zur Bestimmung des anteiligen Vorteils eines jeden Unternehmens aus dem Erwerb von Waren, Dienstleistungen und Rechten im Rahmen des *Cost Sharing*-Vertrags benutzt werden. Im Falle von Dienstleistungen, die mit Personaleinsatz verbunden sind, ist es z.B. möglich, die Ausgaben gemäss der Lohn- und Gehaltsliste, *time sheets* etc. aufzuteilen. Damit der Fiskus die Aufteilung anerkennt, müssen die beteiligten Unternehmen ihren prozentualen Anteil an den Gesamtausgaben/-kosten weitmöglichst im Einzelnen aufzeigen. Nur im letzten Fall soll man indirekte oder annähernde Kriterien verwenden, wie z.B. der Umsatz des einzelnen begünstigten Unternehmens im Verhältnis zur Gruppe oder Gesellschaftskapital und Gewinn.

Das Zentralunternehmen darf im Rahmen der Aufteilung nur die ihr zustehenden Ausgaben/Kosten geltend machen. Die von ihm verausgabten, aber den anderen Begünstigten zustehenden Beträge können vom Zentralunternehmen nicht von der Berechnungsgrundlage der Körperschaftsteuer (*IRPJ*) und des Sozialbeitrags auf den Nettogewinn (*CSLL*) abgezogen werden, sondern nur der Teil, der ihr nach den Aufteilungskriterien selbst zukommt. Andererseits unterliegen die empfangenen Rückerstattungen beim Zentralunternehmen nicht den genannten Abgaben.

## Besteuerung der Rückerstattungszahlungen

Die *Stellungnahme Nr. 23/13* hat auch spezifisch die Frage der eventuellen Erfassung der Rückerstattungen durch die Sozialbeiträge *PIS* und *COFINS* untersucht, die den Gesamteinnahmen der juristischen Person auferlegt werden. Für den Fiskus stellen die Kostenrückerstattungen keine steuerpflichtigen Einnahmen für die Zwecke der Besteuerung durch diese Sozialbeiträge dar, da es sich um Einnahmen handelt, die das Vermögen der juristischen Person nicht erhöhen. Diese Einschätzung ist sehr beachtlich, da die Steuerbehörden bisher die entgegengesetzte Meinung vertreten haben.

Die Frage der Einbeziehung der Kostenrückerstattungen in die Berechnungsgrundlage von Körperschaftsteuer und Sozialbetrag auf den Nettogewinn ist in der *Stellungnahme Nr. 23/13* nicht behandelt worden. Es ist jedoch davon auszugehen, dass diese Beträge den genannten Abgaben nicht unterliegen, da sie keinerlei Erhöhung des Vermögens zur Folge haben, vorausgesetzt, dass das Zentralunternehmen keine Marge als Vergütung auferlegt, die den reinen Rückerstattungsbetrag übersteigt.

Die Dienstleistungssteuer (*ISS*) ist als Gemeindesteuer ebenfalls nicht in der *Stellungnahme Nr. 23/13* berücksichtigt worden. Es ist jedoch darauf hinzuweisen, dass es sich im Rahmen der *Cost Sharing*-Verträge nicht um steuerpflichtige Dienstleistungen handelt, da die Rückerstattung eine reine Aufwandsentschädigung darstellt und kein steuerpflichtiger Preis gegeben ist, der der *ISS* als Besteuerungsgrundlage dienen könnte. Der Oberste Gerichtshof (*Superior Tribunal de Justiça*) hat bereits in mehreren Entscheidungen bestätigt, dass reine Kostenrückerstattungen nicht der *ISS* unterliegen.

## Schlussbemerkung

Die *Cost Sharing*-Verträge sind in der brasilianischen Gesetzgebung weiterhin als atypisch zu betrachten. Dies macht ihre klare und sorgfältige Strukturierung im Hinblick auf ihre Besteuerung erforderlich. Dabei müssen insbesondere auch die Kriterien und Massstäbe beachtet werden, die in den Entscheidungen des Bundessteuerverwaltungsgerichts (*Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF*) aufgezeigt werden, um sicherzustellen, dass sie von der Steuerverwaltung anerkannt werden und somit ihren Zweck erfüllen können<sup>1</sup>.

\* Autor der Publikation *So geht's im internationalen Steuerrecht Brasiliens (zu)*

<sup>1</sup> Weitere Einzelheiten können unserem in der *Revista Dialética de Direito Tributário Nr. 224, Mai 2014*, veröffentlichten Artikel „*Tratamento tributário dos contratos de compartilhamento de custos e despesas e a Solução de Divergência nº 23, de 2013*“ entnommen werden.

Rothmann Sperling Padovan

Advogados

Av. Nove de Julho, 4.939, 6. Stock  
01407-200 – Jardim Paulista –  
São Paulo/SP

T (+55) 11 3704 0788

F (+55) 11 3704 0777

[www.rothmann.com.br](http://www.rothmann.com.br)



**Dirk Beuth**  
 Director – Rödl & Partner São Paulo  
 dirk.beuth@roedl.com  
 T (+55) 11 5094 6060



**Tiago Tomaszewski**  
 Tax Manager – Rödl & Partner São Paulo  
 tiago.tomaszewski@roedl.com  
 T (+55) 11 5094 6067

**Rödl & Partner\***  
 Av. Portugal, 38 (Brooklin)  
 04559-000 - São Paulo - SP/Brasil  
 T (+55) 11 5094 6060  
[www.roedl.de](http://www.roedl.de)



## Provisional Measure 644/2014 – New Individual Income Tax rules for 2015

**Tax Team, Rödl & Partner São Paulo**

Provisional Measure nr. 644/2014, issued at the beginning of May, brought some changes to Individual Income Tax legislation (IRPF rules) for 2015 calendar year, as explained below :

1. New individual income tax parameters for 2015 calendar Year (figures in BRL):

Monthly taxable income	Tax Rate	Deductible Share
Up to 1.868,22	-	-
From 1.868,23 to 2.799,86	7,5%	140,12
From 2.799,87 to 3.733,19	15%	350,11
From 3.733,20 to 4.664,68	22,5%	630,10
Over 4.664,68	27,5%	863,33

2. Pension and retirement income paid to individuals who are 65 years old or older are exempt up to the amount of BRL 1.868,22, on 2015 calendar year.

3. The following deductions are allowed when assessing the tax base of individual income tax:

- for each qualified dependant, the amount of BRL 187.80 monthly (previously, BRL 179.71) or BRL 2,253.56 yearly; and
- qualified education expenses incurred by the taxpayer and the taxpayer’s dependants up to the amount of BRL 3,527.74 yearly; and
- optional 20% simplified deduction for national expenses is limited to the amount of BRL 16,595.53.

Let it be reminded that Provisional Measures are issued by the President without the intervention of legislative bodies. They are valid for a period of 60 days, which may be extended for another 60 days. After this deadline, they lose their effect unless they are approved and converted into law by the National Congress.

## General SISCOSERV aspects

**Tax Team, Rödl & Partner São Paulo**

Brazilian government requires an accessory obligation called SISCOSERV – “Integrated System of External Commerce of Services, Intangible Assets and Other Operations”. Its main goal is the control of cross-border operations related to service providing, royalties and intangible assets.

This system still causes many doubts to its users, often leading to notifications and fines that could be avoided. Thus, find below a general summary of the main features of SISCOSERV:

Who must provide information:

SISCOSERV has two record modules:

- Sale Module: record of operations of service sales, intangible assets and other operations that create property variations, by entities that are resident or domiciled in Brazil to entities resident or domiciled abroad;
- Acquisition Module: record of operations of service sales, intangible assets and other operations that create property variations, purchased by entities that are resident or domiciled in Brazil from entities resident or domiciled abroad.

### Schedule

The deadline to record information is, from 2014 on, the last working day of the month after the date when the service provision, commercialization of intangible assets or other operation starts.

### Fines

Presentation of information past the deadline generates the following fines:

- BRL 500,00 monthly for legal entities which, in the last year, used *Lucro Presumido* CIT assessment method;
- BRL 1.5000,00 monthly for legal entities which, in the last year, used *Lucro Real* CIT assessment method;
- for omitting information or informing inaccurate/incomplete data, 3%, not under BRL 100,00, upon commercial transactions or financial operations of the company and any other operations, made by other ones, where the tax must be paid by the company.

## State VAT installment payment program in Rio

**Tax Team, Rödl & Partner São Paulo**

The government in the State of Rio de Janeiro has passed a new installment payment program for ICMS (State VAT) debts. This measure was published in Decree nr. 44.780/2014.

Outstanding debts until the end of 2013 can be paid with 75% discount and a 60% reduction in fines in case they are paid in a single installment. Taxpayers that opt for a multiple installment program may pay in 120 monthly installments with a 50% reduction of consolidated debts and 40% decrease to fines.

**Rödl & Partner**  
 Av. Portugal, 38 (Brooklin)  
 04559-000 - São Paulo - SP/Brasil  
 T (+55) 11 5094 6060  
[www.roedl.de](http://www.roedl.de)



**Rödl & Partner**  
 Av. Portugal, 38 (Brooklin)  
 04559-000 - São Paulo - SP/Brasil  
 T (+55) 11 5094 6060  
[www.roedl.de](http://www.roedl.de)

Rödl & Partner

It will be possible to use ICMS credits to pay debts and monthly interest is determined according to the number of installments chosen for the program, as follows:

- 0,672% monthly for payments divided up to 24 installments;
- 0,853% monthly for payments divided from 25 to 60 installments; and
- 1,080% monthly for payments divided from 61 to 120 installments

Predetermined interest rates make installments more predictable, allowing companies to plan ahead.

Those companies that opt for using ICMS credits to offset the debts may enroll for the installment payment program from August 1, 2014 onwards; on the other hand, those companies that do not intend to use credits may opt from July 1, 2014 onwards, but September 30, 2014 is the deadline to enroll for the program in both cases.

## RTT, CIT and Social Contributions – Provisional Measure 627 converted into Law

**Tax Team, Rödl & Partner São Paulo**

In 2008 the Brazilian accounting rules have suffered a huge transformation with the advent of the Brazilian Federal Law N. 11.638, published in December 2007.

The explanatory statement to issue the law was the intention to modernize and harmonize the provisions of corporate law in force with the fundamental principles and best international accounting practices.

Since 2008, technical pronouncements have been issued by the Accounting Pronouncements Committee („Comitê de Pronunciamentos Contábeis“ - CPC) in order to harmonize Brazilian accounting regulations to the international accounting standards, the International Financial Reporting Standards (IFRS).

However, this process of harmonization started without an adaptation of the Brazilian tax legislation. In December 2008 the Government issued a Provisional Measure n. 449/2008 with immediate effects to neutralize the impacts of the adoption of these new accounting standards, and it was created a Transition Tax Regime (RTT), converted into the Brazilian Law n.11.941, published in May 2009.

Therefore, the changes brought by the accounting law regarding revenues, costs and expenses, have not affect the Actual Profit (Lucro Real) method and for particular cases the Presumed Profit (Lucro Presumido) method, thus, for tax purposes (tax treatment) the companies must use the accounting methods and criteria in force before the respective Law n. 11.638/07, using the RTT Regime to neutralize eventual effects on the tax assessment.

This neutralization have created two balance sheet to be controlled by the companies in order to assess the profit to be distributed to the shareholders, with have generated several discussions.

Recently the Provisional Measure (PM) nr. 627 was published in 2013, revoking the Transition Tax Regime (RTT), after months of negotiation with companies

Besides revoking RTT, equalizing the corporate tax and accounting rules, this PM made considerable changes to other concepts for tax purposes.

The MP officially revoked RTT from 2015 onwards, but giving taxpayers the option to use its new criteria since January 2014. It has also defined new concepts to Gross Revenue and Net Revenue, clarifying which values comprise the former and must be removed from it to form the latter.

It has also brought changes to the treatment offered to goodwill assessed on acquisitions, defining which parts of it are effectively amortized, making it mandatory to record the appraisal that supports the existence of that goodwill before the Federal Revenue Office, as well as forbidding the amortization of so-called “internal goodwill”. Now there is also a provision forbidding the deduction of goodwill based on future profitability when the payment for the acquisition is made by share swap.

There were also improvements to the conditions of New REFIS (federal tax debt installment payment program) from 2008 according to some lawsuits that became leading cases, as well as the possibility to offset losses carried forward by subsidiaries abroad. This offset shall be in force in Brazil as a trial run for four years (until 2017).

Before, as a Provisional Measure, there were still doubts about the new rules, considering that the Provisional Measure, as its name implies, is a temporary measure and it would only become applicable once it was converted into law by the National Congress. As it happens, on May 14, 2014 that conversion has been approved. Act 12.973/14, resulting from PM 627, is now a definitive legal text.

## New installment payment program for State VAT in São Paulo

**Tax Team, Rödl & Partner São Paulo**

Decree nr. 60.444 of the State of São Paulo reopened the special program for installment payment of ICMS (State VAT) debts – called PEP – which allows payments with discount interest rates and fines.

The period to enroll for this program starts on May 19, 2014 and it ends on June 30, all made by the PEP website ([www.pepdoicms.sp.gov.br](http://www.pepdoicms.sp.gov.br))

**Rödl & Partner**  
 Av. Portugal, 38 (Brooklin)  
 04559-000 - São Paulo - SP/Brasil  
 T (+55) 11 5094 6060  
[www.roedl.de](http://www.roedl.de)

Rödl & Partner

Rödl & Partner  
 Av. Portugal, 38 (Brooklin)  
 04559-000 - São Paulo - SP/Brasil  
 T (+55) 11 5094 6060  
[www.roedl.de](http://www.roedl.de)



This program provides the possibility to pay tax debts related to taxable events that happened until December 31, 2013, in a single installment, with a reduction of 75% of the updated value of punishment and late-payment penalties, and a reduction of 60% of the interest on ICMS due and on the punishment penalty.

The installment program may be done in up to 120 monthly installments, with a reduction of 50% of the updated value of punishment and late-payment penalties, and a reduction of 40% of the interest on ICMS due and on the punishment penalty. The value of each installment cannot be under BRL 500.

The provisions in this decree also apply to values that were spontaneously confessed to the tax authorities, as well as to some debts related to taxpayers under Simples Nacional special tax assessment method.

For those who join the program until May 31, the single installment or the first one shall be paid on June 10. Those sign-ups until June 15 have their first payment on June 25, and later ones have a first payment on July 10.

The regulation for Debt Installment Payment Program (PPD) was also published, reaching the owners of automobiles that have IPVA outstanding debts. Taxpayers with debts of Donation and Inheritance Tax (ITCMD) may also join the program, as well as those who owe any fees to the state. The period to enroll is from May 19 to August 29 at the website [www.ppd2014.sp.gov.br](http://www.ppd2014.sp.gov.br)

\* Autor der Publikation *So geht's Besteuerung von Unternehmen in Brasilien* und *So geht's Buchhaltung in Brasilien* (erscheint in Kürze)

## Die Vollstreckung von arbeitsrechtlichen Verbindlichkeiten – Haftungserweiterung auf Mitglieder der sog. “wirtschaftlichen Gruppe”

Das brasilianische Arbeitsrecht zeichnet sich durch Komplexität und ein hohes Mass an Arbeitnehmerfreundlichkeit aus<sup>1</sup>. Ausserdem ist die prozessuale Realität in Brasilien von der Überlastung ihrer Gerichte, einschließlich der Arbeitsgerichtsbarkeit, geprägt<sup>2</sup>. So wird – neben dem komplexen Steuerrecht – das Arbeitsrecht oft als eine der wichtigen notwendigen reformbedürftigen Themenkomplexe genannt, um u.a. so die Attraktivität Brasilien als Investitionsstandort weiter zu fördern. Aus diesem Grund werden arbeitsrechtliche Auseinandersetzungen in aller Regel von Arbeitgebern, und besonders von ausländischen Investoren, aufgrund der Kosten und des hohen Zeitaufwands als belastend angesehen. Bei Führungskräften, langjährigen Mitarbeitern oder im Fall der Freisetzung von ganzen Arbeitnehmergruppen stehen hohe Summen im streitigen Verfahren zur Debatte, denn die Arbeitsrechtsklagen umfassen regelmäßig nicht nur die ausstehenden Gehaltszahlungen, sondern auch nicht bezahlte 13. Monatsgehälter, abzugeltende Urlaubstage, Urlaubsgelder oder auch im Fall von ordentlichen Kündigungen die zusätzlich anfallende Strafzahlung in Höhe von 40% der während der gesamten Vertragslaufzeit in den Arbeitnehmerschutzfonds FGTS (“Fundo de Garantia do Tempo de Serviço”) bezahlten Beträge<sup>3</sup>. Im Ergebnis sind dabei schnell Verbindlichkeiten von mehreren Hunderttausend Reais erreicht, die im Anschluss an das arbeitsrechtliche Verfahren zur Vollstreckung ausstehen.

Es ist ratsam, dass die im arbeitsrechtlichen Urteil festgesetzten Beträge zu den entsprechenden Fristen durch den verurteilten Arbeitgeber bezahlt werden. Sollte dies nicht erfolgen, so besteht das Risiko, dass zur Sicherung der arbeitsrechtlichen Ansprüche per Gerichtsbeschluss entweder Vermögenswerte gepfändet oder Gelder auf Geschäftskonten gesperrt werden – dies mit oftmals empfindlichen Auswirkungen auf den Geschäftsbetrieb des Schuldners. Sollte

<sup>1</sup> Das brasilianische Arbeitsrecht wird durch das tragende Prinzip des Arbeitnehmerschutzes geprägt. Der Arbeitnehmerschutz kommt unter anderem in Grundsätzen wie Unwiderruflichkeit von Arbeitnehmerrechten, insbesondere die Reduzierung von Gehältern, zum Ausdruck, vgl. Artikel 7, VI der brasilianischen Verfassung und Artikel 486 des brasilianischen Arbeitsgesetzes CLT.

<sup>2</sup> Im Jahre 2010 wurde die Justiz mit 86 Millionen Prozessen konfrontiert, wobei hiervon 3,3 Millionen Prozesse auf die Arbeitsgerichte entfielen.

<sup>3</sup> Es handelt sich dabei um 8% des Monatsgehalts.



**Valdirene Laginski**  
[vlaginski@pnst.com.br](mailto:vlaginski@pnst.com.br)



**Andreas Sanden**  
[asanden@pnst.com.br](mailto:asanden@pnst.com.br)

**Pacheco Neto Sanden Teisseire Advogados\***  
 Al. Franca, 1050 - 3-11 andar  
 01422-001 - São Paulo - SP/Brasil  
 T (+55) 11 3897-4400 / 3063-6177  
 F (+55) 11 3063-6176  
[www.pnst.com.br](http://www.pnst.com.br)

PACHECO NETO  
 SANDEN  
 TEISSEIRE  
 Advogados

Pacheco Neto Sanden Teisseire  
Advogados

Al. Franca, 1050 - 3-11 andar  
01422-001 - São Paulo - SP/Brasil  
T (+55) 11 3897-4400 / 3063-6177  
F (+55) 11 3063-6176  
[www.pnst.com.br](http://www.pnst.com.br)

PACHECO NETO  
SANDEN  
TEISSEIRE  
Advogados

das Unternehmen nicht über ausreichende finanzielle Ressourcen zur Begleichung der arbeitsrechtlichen Forderungen verfügen und nicht Teil einer Konzernstruktur oder einer sog. "wirtschaftlichen Gruppe" ("Grupo Econômico") sein, so kann das Gericht Haftungsdurchgriff auf die Gesellschafter nehmen. Für den Fall, dass die Gesellschafter im Ausland ihren Sitz haben, so werden in der Praxis oftmals auch der Geschäftsführer oder der Bevollmächtigte der Gesellschafter in Brasilien mit ihren persönlichen Vermögen haftbar gemacht<sup>4</sup>.

Sollte allerdings der Schuldner mit anderen Unternehmen eine sog. "wirtschaftliche Gruppe" bilden, so können auch die übrigen Gruppenmitglieder als Gesamtschuldner für die ausstehenden Forderungen herangezogen werden. Dies erfolgt selbst dann, wenn sie zuvor nicht Partei des Arbeitsprozesses gewesen sind. Zu beachten ist, dass es in der arbeitsrechtlichen Praxis häufig zu einer derartigen Erweiterung der Schuldnergruppe kommt – selbst dann, wenn das Unternehmen über ausreichende finanzielle Ressourcen verfügt und ein weiterer Schuldner nicht notwendig wäre. Nicht vorhergesehene Kostenrisiken können daher für Unternehmen, speziell für ausländische Investoren, entstehen. Um ein solches Kostenrisiko besser einschätzen zu können und möglicherweise präventive Maßnahmen zu ergreifen, ist es wichtig, festzustellen, wann ein solcher Fall – mit der Folge der Haftungserweiterung seiner Mitglieder – überhaupt vorliegt.

Rechtsgrundlage findet sich im brasilianischen Arbeitsgesetz ("Consolidação das Leis Trabalhista", CLT) unter Artikel 2, II. Dort ist geregelt, dass eine "wirtschaftliche Gruppe" dann vorliegt, wenn ein oder mehrere Unternehmen aufgrund einer hierarchischen Struktur unter Führung, Kontrolle oder Verwaltung eines einzelnen Unternehmens stehen. Die Unternehmen sind war als juristisch eigenständige Personen anzusehen, haften aber als Gesamtschuldner für einzelne arbeitsrechtliche Verbindlichkeiten. In Ergänzung werden darüber hinaus die Vorschriften des Gesetzes Nr. 5.889/73, welches die Bedingungen der Landarbeiter regelt, herangezogen. Hier sieht Art. 3, II eine durchaus weiter gefasste Definition der wirtschaftlichen Gruppe vor. Danach ist ein solcher Verbund bereits gegeben, wenn ein oder mehrere Unternehmen eine Verbindung in Form einer Koordination bilden<sup>5</sup>. Hier spricht die Literatur von einer wirtschaftlichen

<sup>4</sup> Z.B.: Prozess Nº TST-AIRR-875-13.2011.5.02.0063, A C Ó R D ã O (8ª Turma), Dora Maria da Costa Ministra Relatora, 27. Februar 2013.

<sup>5</sup> Es handelt sich um einen subtilen, aber entscheidenden Einschub im Wortlaut des Art. 3, II des Gesetzes Nr. 5.889/73 gegenüber dem Wortlaut des Art. 2, II, CLT: "Sempre que uma ou mais empresas, embora tendo cada uma delas personalidade jurídica própria, estiverem sob direção, controle ou administração de outra, ou ainda quando, *mesmo guardando cada uma sua autonomia*, integrem grupo econômico ou financeiro rural, serão responsáveis solidariamente nas obrigações decorrentes da relação de emprego".

Gruppe durch Koordination oder einer horizontalen wirtschaftlichen Gruppe<sup>6</sup>. Dieser weite Begriff wird in der Praxis oftmals subsidiär zu den arbeitsrechtlichen Vorschriften herangezogen.

Diese Auffassung und Vorgehensweise wird von der Rechtsprechung des höchsten brasilianischen Arbeitsgerichts, dem Tribunal Superior do Trabalho (TST), gestützt<sup>7</sup>. Einheitlich anzuwendenden Kriterien wurden seitens der Rechtsprechung gleichwohl noch nicht herausgearbeitet. Die Frage, ob eine wirtschaftliche Gruppe vorliegt oder nicht und, ob es zu einer Haftungsausweitung auf andere Unternehmen kommt, eine Frage der richterlichen Begutachtung und somit des Einzelfalls ist. Aus Sicht der Rechtsprechung ist es jedenfalls irrelevant, ob bestimmte gesellschaftsrechtliche Teilverhältnisse zwischen den Gruppenmitgliedern bestehen<sup>8</sup>. D.h. auch Minderheitsbeteiligungen können zur Gesamtschuldnerhaftung führen. Auch müssen für arbeitsrechtliche Zwecke nicht die etwa im Wirtschafts- oder Zivilrecht erarbeiteten (und meist strengeren) Voraussetzungen für das Vorliegen einer wirtschaftlichen Gruppe, wie etwa in Form einer Holding oder einem Konsortium<sup>9</sup>, gegeben sein<sup>10</sup>. Im Vordergrund steht vielmehr die Sicherung der arbeitsrechtlichen Forderungen des grds. unterlegenen Arbeitnehmers<sup>11</sup>. Daher reicht zur Bildung einer solchen erweiterten Haftungsgruppe bereits die Ähnlichkeit der Ziele sowie der ausdrückliche Bestand von entsprechenden Beziehungen zwischen den in Frage stehenden Unternehmen aus.

Aufgrund der Unbestimmtheit der rechtlichen Kriterien zum Vorliegen einer wirtschaftlichen Gruppe und somit des Eintritts eines etwaigen Kostenrisikos für Verbindlichkeiten eines anderen Unternehmens, bleibt nicht nur das Arbeitsrecht selbst, sondern auch die Rechtsprechung im Zusammenhang mit der Vollstreckung von arbeitsrechtlichen Verbindlichkeiten überdenkenswert und reformbedürftig.

\* Autor der Publikation *So geht's Die Limitada in Brasilien*

<sup>6</sup> "Grupo Econômico por coordenação ou horizontal".

<sup>7</sup> Vgl. Súmula 129, TST Enunciado nº 129 - RA 26/1982, DJ 04.05.1982. Hierbei wird vom Grundfall eines einzigen Arbeitgebers ausgegangen, aber gleichzeitig die Verteilung der Haftung auf mehrere Unternehmen anerkannt.

<sup>8</sup> Vgl. TST, 3ª T., RR 335728, 1996, Reg. 2ª, 20/10/1999. Rel. Juiz Mauro C. M. de Souza.

<sup>9</sup> Vgl. Artikel 278 des brasilianischen Aktiengesetzes (Gesetz Nr. 6404/76).

<sup>10</sup> Vgl. TRT 3ª Região- 1ª Turma- RO/20287/97 Rel. Juiz Manuel Cândido Rodrigues-DJMG- 21/08/1998.

<sup>11</sup> Vgl. TRT 3ª Região- 1ª Turma- RO/20287/97 Rel. Juiz Manuel Cândido Rodrigues-DJMG- 21/08/1998.

Pacheco Neto Sanden Teisseire  
Advogados

Al. Franca, 1050 - 3-11 andar  
01422-001 - São Paulo - SP/Brasil  
T (+55) 11 3897-4400 / 3063-6177  
F (+55) 11 3063-6176  
[www.pnst.com.br](http://www.pnst.com.br)

PACHECO NETO  
SANDEN  
TEISSEIRE  
Advogados



**Julio Oliveira**  
julio.oliveira@br.pwc.com  
T (+55) 11 3674-3745



**StB Gabriela Grunewald**  
gabriela.grunewald@br.pwc.com  
T (+55) 11 3674-2782

**PricewaterhouseCoopers**  
Avenida Francisco Matarazzo,  
1400, Torre Torino - 12º andar  
05001-903 - São Paulo - SP/Brasil  
[www.pwc.com](http://www.pwc.com)



## Brazilian “Interest on Net Equity” - the new German approach

### Alternative ways to fund Brazilian operations (Equity vs. Debt)

The funding of the Brazilian operations for multinational companies has normally been implemented through Equity financing as well as Debt financing. Both funding methods differ primarily in terms of the associated conditions and rights, i.e. the repayment terms, voting and control rights, participation in the Brazilian entity’s profits and losses. From a tax perspective, the forms of financing differ in particular with regard to the tax treatment of the capital remuneration (loan interest payments vs. dividend payments).

Whereas interest on debt is usually a deductible expense in Brazil (and subject to Brazilian income tax withholding - WHT), the return on equity in the form of dividends is not deductible (in most cases, not subject to Brazilian WHT), but considered as an appropriation of profits.

At the level of the German recipient, interest is generally subject to full taxation under (partial) credit of the withholding taxes levied in Brazil, whereas dividends are usually 95% exempt from taxation.

### Brazilian “Interest on Net Equity – INE”

In order to neutralize the referred treatment, the concept of the so-called “Interest on Net Equity” (“INE”) was introduced in Brazil, with the objective of strengthening the equity base of Brazilian companies. In summary, stock holders of Brazilian entities may decide to distribute a portion of the company’s profits as INE. INE is determined by multiplying the (adjusted) equity of the company by the interest rate for long-term bonds (referred to as “TJLP” for its acronym in Portuguese language) determined by the Brazilian Monetary Council.

### The Brazilian tax treatment of INE

In Brazil, as a general rule, the tax deductibility (i.e. for Corporate Income Tax purposes) of INE is limited to the greater of 50% of the current profits or 50% of retained earnings of the company. INE is subject to Brazilian WHT at the rate of 15% (the rate is increased to 25% when the payee, from a Brazilian perspective, is located in a tax haven jurisdiction).

Payments of INE to a German recipient generally result in a net tax benefit in Brazil of 19%, considering a tax saving of 34% (i.e. deduction for corporate income tax purposes) net of the WHT of 15%.

As a further advantage compared to an intercompany debt financing, the provisions restricting the deductibility of loan interest expenses (i.e. the Brazilian thin capitalization and transfer pricing rules) do not apply to INE. In particular, the maximum cap of deductible loan interest expenses set by the Brazilian transfer pricing rules is generally lower than the interest rate on long-term bonds which are used to calculate INE.

### The German treatment of INE

With regard to the tax treatment of INE in Germany, changes in German corporate income tax law became effective as of tax assessment period 2014<sup>1</sup>.

Under German tax law, the Brazilian INE qualifies as dividend. Essentially, this is due to the fact that (i) the computation of INE is based on the equity of the company; (ii) INE is paid out of the company’s profits; and (iii) INE is only available to the company’s stock holders. Although under the new German rules, the Brazilian INE still qualifies as dividends, there may be different tax implications.

Under the previous rules, INE was 95% exempt from both Corporate Income Tax and Trade Tax. Thus, regarding INE, the effective tax rate in Germany used to be around 1.5% (5% x (15,825%+14%)).

According to the new rules, the scope of the tax exemption has been reduced. As a consequence, earnings (“Bezüge”) are only tax exempt if and to the extent that they have not reduced the taxable income of the distributing company. This exception to the general dividends received exemption is curbing structures that lead to so-called White Income, i.e. income that can be deducted in the source country without a corresponding taxation in the country receiving the payments. Although it seems that the original intention of the legislator was to deny potential tax benefits deriving from the implementation of hybrid financing instruments, the final wording goes beyond this original intention and does generally cover earnings (“Bezüge” as defined in § 20 par. 1 no. 1, 2, 9 and 10 lit. a German Income Tax Code), regardless of their qualification abroad, provided that the taxable income abroad has been reduced.

<sup>1</sup> The new rules are applicable as of tax assessment period 2014 in case that the corporate taxpayer’s fiscal year equals the calendar year. In case of a financial year that deviates from the calendar year the changes become effective for the tax assessment period which starts after 31/12/2013.

**PricewaterhouseCoopers**  
Avenida Francisco Matarazzo,  
1400, Torre Torino - 12º andar  
05001-903 - São Paulo - SP/Brasil  
[www.pwc.com](http://www.pwc.com)



**PricewaterhouseCoopers**

Avenida Francisco Matarazzo,  
1400, Torre Torino - 12º andar  
05001-903 - São Paulo - SP/Brasil

[www.pwc.com](http://www.pwc.com)



As a result of the new German tax rules, Brazilian INE is now generally subject to German Corporate Income Tax of 15% and Solidarity Surcharge of 5.5 % (on Corporate Income Tax), however a (partial) credit exists for the Brazilian WHT.

Furthermore, the Trade Tax Code provides specific regulation on the exemption of such earnings. The changes in law have thus no impact on the treatment of INE for Trade Tax purposes. This means that for Trade Tax purposes, the exemption method is still applicable.

Hence, based on the new rules, the effective tax rate in Germany may be significantly reduced (to as low as 0%) assuming a full credit of Brazilian WHT compared to an effective tax rate of around 1.5% in light of the previous rules. Analyses of the specific cases are recommended with a view to determine possible benefits from both Brazilian and German perspectives.

Overall, regarding Brazilian INE, it can be stated that the new German legislation does not necessarily lead to a higher German tax burden. To the contrary, it may even provide reduction of the effective tax rate in Germany, thus improving the Group's overall effective income tax rate.

Alle Inhalte dieses Newsletters obliegen der Verantwortung der jeweiligen Autoren und wurden von diesen sorgfältig recherchiert.

Für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Inhalte übernimmt die Deutsch-Brasilianische Industrie- und Handelskammer keine Gewähr.

**Deutsch-Brasilianische Industrie- und Handelskammer São Paulo**

Rua Verbo Divino, 1488 - 3º andar  
04719-904 São Paulo - SP - Brasilien  
T (0055 11) 5187-5216  
F (0055 11) 5181-7013  
E [juridico@ahkbrasil.com](mailto:juridico@ahkbrasil.com)

[www.ahkbrasil.com](http://www.ahkbrasil.com)