

Brasilien: Konsequenzen aus dem BEPS Aktionsplan der OECD

Im Folgenden werden die bisherigen Entwicklungen in Brasilien nach der Veröffentlichung der finalen Berichte des BEPS-Projekts auf OECD Ebene kurz dargestellt.

Bisherige Auswirkung des OECD BEPS-Aktionsplans auf Verrechnungspreisregularien in Brasilien

Die brasilianische Regierung hat sich als Mitglied der G20 offiziell zu dem BEPS Projekt auf OECD Ebene bekannt. Bisher wurden indes keine speziellen gesetzlichen Regelungen zur Umsetzung der Ergebnisse des BEPS Projekts eingeführt, allerdings sollen die Offenlegungspflichten gemäß BEPS Aktionspunkt 12 angepasst werden (siehe [Brazil Tax Alert vom 27.07.2015](#)).

Durch die anhaltende konjunkturell angespannte wirtschaftliche Lage, sinkende Steuereinnahmen und das wachsende Staatsdefizit wird die Notwendigkeit der Streichung von Steuervergünstigungen sowie der Anhebung bestehender Steuern diskutiert. Aufgeworfene Themen sind die Besteuerung von Dividenden, Zinsschranke und die Einführung einer neuen Steuer für sehr wohlhabende Individuen. Gleichzeitig ist zwischen den Bundestaaten ein Steuerwettbewerb entstanden, bei dem einzelne Bundesstaaten versuchen, durch unilaterale Steuervergünstigungen Investoren anzulocken. Diese Aktionen werden teilweise in einen – nicht immer nachvollziehbaren – Kontext zu BEPS gesetzt.

Weitere Gründe für eine bisher stockende und teils unverständliche Umsetzung des OECD BEPS Aktionsplans liegen in den Eigenarten des nationalen Besteuerungssystems. Die brasilianischen Verrechnungspreisregelungen sind grundsätzlich nur schwer kompatibel mit dem Standard der OECD (siehe auch [Deloitte Tax-News](#)). Auch die Rahmenbedingungen aus Sicht des internationalen Steuerrechts sind in Brasilien derart ausgestaltet, dass verschiedene zentrale Maßnahmen des BEPS Aktionsplans eher von geringer Relevanz sind. So verfügt Brasilien über ein eingeschränktes Netzwerk an Doppelbesteuerungsabkommen („DBA“). Es besteht z.B. aktuell kein DBA mit Deutschland. Darüber hinaus beinhalten die bestehenden DBAs keine Anpassungsklauseln gemäß Artikel 9 Absatz 2 OECD Musterabkommen.

Vor diesem Hintergrund ist die Problematik des Missbrauchs von DBA Regelungen (Aktionspunkt Nr. 5) grundsätzlich weniger bedeutend und auch die Aktionspunkte 2 (hybride Gestaltungen) und 7 (künstliche Vermeidung von Betriebsstätten) sind aus brasilianischer Sicht weniger relevant, da weder Anpassungsklauseln in den DBAs bestehen noch das internationale Konzept von Betriebsstätten für steuerliche Zwecke angewendet wird (eine Geschäftstätigkeit kann in Brasilien ausschließlich mittels Gründung einer lokalen Gesellschaft erfolgen). Brasilien beschreitet auch hier bisher einen nationalen Sonderweg.

Offenlegungspflichten in Brasilien

In Brasilien besteht grundsätzlich keine Pflicht zur Abgabe einer Verrechnungspreisdokumentation nach dem Muster der OECD (siehe [Deloitte Tax-News](#)). Entsprechend wurde auch der neue dreiteilige Ansatz bestehend aus Master- und Localfile sowie Country-by-Country (CbC) File nicht vollständig übernommen. Es besteht nach brasilianischem Recht keine entsprechende Pflicht und es ist bisher nicht bekannt, dass eine Umsetzung bzw. Anpassung der Dokumentationsanforderungen geplant ist.

Indes haben brasilianische Mutterkonzerne im Rahmen der “tributação em bases universais” (TBU), welche einem „Controlled Foreign Cooperation“ (CFC) Regime entsprechen, bereits umfangreiche Offenlegungspflichten. Anders als in Deutschland fließen in die Besteuerungsgrundlage brasilianischer Muttergesellschaften nicht nur eigene Einnahmen ein, sondern auf Grund der TBU auch Einnahmen von Tochtergesellschaften. Dies ist grundsätzlich vergleichbar zu einer Unternehmensbesteuerung unter Hinzurechnung der Einkünfte von Tochterunternehmen.

Die folgende Gegenüberstellung der Offenlegungspflichten gemäß TBU und OECD CbCR zeigt, dass eine nicht unerhebliche Übereinstimmung zu den von der OECD empfohlenen Informationen im Zusammenhang mit dem CbC-Reporting (siehe Bon, Willem in Tax Notes

International, BEPS Knocking on Brazil's Door, 21. Dezember 2015, S. 1040):

Gegenstand	CbCTBU
Steuerhoheitsgebiet	+ +
Umsatz mit verbundenen Unternehmen	+ Teilweise
Einnahmen mit verbundenen Unternehmen	+ Teilweise
Gesamtumsatz	+ +
Jahresergebnis vor Ertragsteuern	+ +
gezahlte Ertragsteuern	+ +
Rückstellungen für Ertragsteuern im aktuellen Wirtschaftsjahr	+ +
Eigenkapital	+ Gesamtes Eigenkapital
Einbehaltener Gewinn	+ Gesamtes Eigenkapital
Zahl der Beschäftigten	+ -
Materielle Vermögenswerte ohne die liquiden Mittel	+ Teilweise
Konzerngesellschaften in der Steuerjurisdiktion	+ +
Steuerhoheitsgebiet der Gesellschaft bei Abweichung vom Ansässigkeitsstaat (z.B. Betriebsstätte)	+ -
Beschreibung der relevanten Geschäftigkeit(en)	+ -

Die Regelungen des TBU wurden mit der Gesetzesvorlage Nr. 685 (bisher noch nicht ratifiziert) als Reaktion auf den BEPS Aktionspunkt 12 weiter verschärft. Dies betrifft Steuerpflichtige, bei denen mindestens einer der folgenden Umstände aufgetreten ist:

- Rechtliche Handlungen (im Wesentlichen konzerninterne Vertragsgestaltung) des Steuerpflichtigen haben keine erkennbare operative bzw. ökonomische Begründung;
- Die vom Steuerpflichtigen gelebte Struktur zur Ausführung solcher rechtlichen Handlungen ist „ungewöhnlich“, verstrickt oder weicht von einem vergleichbaren typischen Vertrag ab.

Sobald eine solche verschärfte Offenlegungspflicht greift, können die brasilianischen Behörden gewisse Transaktionen als nicht abzugsfähig klassifizieren. Dies stellt ein Risiko für deutsche Unternehmen mit Leistungsbeziehungen nach Brasilien dar.

Es bleibt abzuwarten, ob vor dem Hintergrund des zu beobachtenden globalen Trends hin zum CbC-Reporting eine Annäherung an den internationalen Standard stattfinden wird. Jedenfalls unterzeichnete Brasilien im letzten Monat Juni 2016 das [multilaterale Übereinkommen über die gegenseitige Amtshilfe in Steuerangelegenheiten](#). Dieses Abkommen ist der aktuelle internationale Standard für den Austausch von Steuerinformationen, u.a. auch für das CbC-Reporting, dem bisher bereits 96 Jurisdiktionen beigetreten sind.

Literatur

- Bon, Willem in Tax Notes International, BEPS Knocking on Brazil's Door, 21. Dezember 2015, S. 1040

[Weitere Beiträge zum Thema BEPS](#)

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.