

Dipl-Kfm. Klaus Merkel
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater brasilianischen Rechts
Rua Cláudio Rossi, 573 – 01547-000 São Paulo – S.P.
Tel. (0xx11) 2215-1008
merkelklaus@hotmail.com
www.klausmerkel.com

Brasilianische Einkommensteuererklärung natuerlicher Personen

Leitfaden fuer Auslaender

**9. Auflage
Stand: Januar 2011**

Inhaltsverzeichnis

Einfuehrung

- 1.) Wann ist man in Brasilien als Auslaender steuerpflichtig?
 - 2.) Wer muss eine Steuererklaerung abgeben?
 - 3.) Wie und bis zu welchem Termin gebe ich die Steuererklaerung ab?
 - 4.) Gibt es in Brasilien das Ehegattensplitting?
 - 5.) Welches sind die brasilianischen Einkunftsarten?
 - a.) Einkuenfte, die nach der progressiven Sprungtabelle zu versteuern sind.
 - b.) Einkuenfte, die einer Pauschalversteuerung/ Abgeltungssteuer unterliegen
 - c.) Steuerfreie Einkuenfte
 - 6.) Welche Ausgaben sind steuerlich abzugsfaehig?
 - 7.) Zusatzangaben, die zu Kontrollzwecken dienen
 - 7.1.) Vermoegens- und Schuldenliste
 - 7.2.) Liste bestimmter Ausgaben
 - 8.) Punkte, auf die man achten sollte
 - 8.1.) Verjaehrung
 - 8.2.) Abschlusserklaerung bei endgueltigem Verlassen des Landes
 - 8.3.) Vollstaendigkeit
 - 8.4.) Vertraulichkeit Ihrer Steuererklaerung
 - 8.5.) Erklaerung des Auslandsvermoegens bei der Zentralbank
 - 8.6.) Beachtung devisenrechtlicher Bestimmungen
 - 9.) Aenderungen aufgrund der Beendigung des DBA seit Januar 2006
 - 10.) Steuerplanung
- Haftungsausschluss
Der Autor
So koennen Sie mich erreichen

Einleitung

Bei Entsandten besteht vielfach erhebliche Unsicherheit, wie in Brasilien die Steuererklaerung anzufertigen und abzugeben ist, was ueberhaupt steuerpflichtiges Einkommen ist und worauf man achten sollte. Insbesondere kann man feststellen, dass in den seltensten Faellen bereits zu Beginn einer Taetigkeit in Brasilien eine persoenliche steuerliche Planung vorgenommen wird. Einerseits ist das verstaendlich. Auch der Autor kam einmal als Entsandter nach Brasilien und hatte in der ersten Zeit andere Sorgen, als sich um die Einkommensteuer zu kuemmern. Auf der anderen Seite sollte man jedoch nicht allzu lange mit einer Organisation der persoenlichen steuerlichen Angelegenheiten warten, denn die Besteuerung ist in Brasilien sehr von der aus Deutschland gewohnten verschieden. Das beginnt mit Terminen von Steuervorauszahlungen und endet mit der Abgabe der Steuererklaerung per Internet, was hier in Brasilien schon seit vielen Jahren gut funktioniert.

Die vorliegende Broschuere soll einen Ueberblick ueber die Einkommensteuer natuerlicher Personen in Brasilien geben. Sie ist nicht dazu gedacht, eine steuerliche Beurteilung in jedem Einzelfall zu ermoeeglichen.

Die freie Weitergabe, der Ausdruck, das Kopieren oder Versendung per E-Mail dieser Broschuere sind gerne gestattet, jedoch nur in vollstaendiger und unveraenderter Form.

1.) Wann ist man in Brasilien als Auslaender steuerpflichtig?

Unbeschraenkt, also mit dem weltweiten Einkommen steuerpflichtig, sind Auslaender mit permanentem Visum oder zeitlich befristetem Visum mit Arbeitserlaubnis (2- Jahres- Visum) vom Tag der physischen Einreise bis zum Tag der Ausreise. Diplomaten bleiben in Deutschland steuerpflichtig, sofern sie nicht ueber wesentliche brasilianische Einkuenfte verfuegen. Auslaender mit sogenanntem “ Montagevisum” werden in Brasilien steuerpflichtig, sobald sie innerhalb eines laufenden 12-Monats-Zeitraums mindestens 183 Tage hier anwesend waren. Die Steuerpflicht beginnt in diesem Falle mit dem 183. Tag (keine Rueckwirkung).

Andere als die oben genannten Personen sind in Brasilien beschraenkt steuerpflichtig, d.h. nur ihre brasilianischen Einkuenfte unterliegen der Einkommensteuer.

2.) Wer muss eine Steuererklaerung abgeben?

Vom Grundsatz her muss jeder, der unbeschraenkt steuerpflichtig ist, eine Einkommensteuererklaerung abgeben. Die folgenden Ausfuehrung behandeln stets Personen, die in Brasilien unbeschraenkt steuerpflichtig sind.

Personen mit Einkuenften von weniger als R\$ 22.487,25 (Kalenderjahr 2010), die nach der Sprungprogressionstabelle zu versteuern sind (siehe “Einkommensarten”) sind von der Abgabe der normalen jaehrlichen Steuererklaerung befreit. Seit 2008 entfaellt auch die frueher obligatorische vereinfachte Mitteilung an das Finanzamt, in der sie mitteilten, von der normalen Steuererklaerung befreit zu sein. Die Finanzbehoerde kann ueber Datenkreuzung feststellen, ob jemand voraussichtlich zur Abgabe einer Steuererklaerung verpflichtet ist. Es liegen jedoch noch keine Erfahrungen darueber vor, inwieweit in diesen Faellen Aufforderungen zur Abgabe von Steuererklaerungen erfolgen.

Fuer Personen mit einem Vermoegen von mehr als R\$ 300.000,00, fuer Anteilseigner an Unternehmen (gemeint sind Unternehmen, die nicht an der Boerse notiert sind) und im Falle von mehr als R\$ 40.000,00 an steuerfreien Einkuenften oder Einkuenften, die einer Pauschalversteuerung unterliegen, muss ebenfalls eine Steuererklaerung abgegeben werden.

3.) Wie und bis zu welchem Termin gebe ich die Steuererklärung ab?

Steuererklärungen werden in Brasilien fast ausnahmslos per Internet abgegeben. Die Programme hierzu sind einfach zu handhaben und stehen auf der Website der brasilianischen Bundesfinanzbehörde zum kostenlosen Download zur Verfügung. Hierbei ist zu beachten, dass die Jahresbezeichnung der Programme sich nach dem Jahr der Abgabe der Steuererklärung richtet, nicht nach dem vorherigen Kalenderjahr, auf das sich die Steuererklärung bezieht. Die Bezeichnung der Steuererklärung natürlicher Personen für das Kalenderjahr 2010 lautet somit "Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física 2011". Die Steuererklärung ist bis zum 30. April 2011 abzugeben. Für verspätete Abgabe, und sei es nur um einen Tag, werden Verspätungsstrafen fällig, die sich nach der Höhe der jährlichen Gesamteinkommensteuerschuld richten. Es gibt keinerlei Möglichkeiten einer Fristverlängerung, auch nicht bei Unfall oder höherer Gewalt! Der Strafbescheid wird bei verspäteter Einreichung vom Steuerprogramm automatisch erstellt und gilt damit als zugestellt. Ohne besondere Aufforderung des Finanzamts sind keine Belege einzureichen.

In Brasilien gilt das Prinzip der Selbstveranlagung, d.h. der Steuerpflichtige rechnet selber sein Einkommen und die abzuführende Steuer aus und führt die Steuerschuld ab. Der Fiskus prüft nicht die Belege jeder einzelnen Steuererklärung, sondern nimmt zu einer umfangreichen Abstimmung per EDV vor. So werden z.B. angegebenes Lohneinkommen und Lohnsteuerabzug mit Meldedaten des Arbeitgebers abgeglichen, Angaben zu Immobiliengeschäften mit Meldedaten der Grundbuchämter etc. Zum anderen verfügt der Fiskus über Prüfprogramme, welche Steuererklärungen mit bestimmten auffälligen Merkmalen aussortieren. Hierbei handelt es sich um die sogenannte "Malha Fina".

Die sogenannte "Malha Fina"

Hierbei handelt es sich um das Verfahren, mit dem diejenigen Steuererklärungen aussortiert werden, bei denen eine Belegprüfung vorgenommen wird. Die Auswahl erfasst weniger besonders hohe Einkommen, als mehr solche Steuererklärungen, bei denen z.B. der Vermögensanstieg des Steuerpflichtigen in einem Missverhältnis zu den Gesamteinkünften steht, besonders überdurchschnittlich hohe abzugsfähige Aufwendungen vorliegen, der Datenabgleich mit anderen Quellen (Arbeitgeber, Grundbuchämter) Differenzen aufzeigt u.ä. Grob gesagt, handelt es sich im wesentlichen um Steuererklärungen, bei denen Indizien für Fehler oder Unvollständigkeiten vorliegen. Die entsprechenden Steuerpflichtigen werden vom Finanzamt schriftlich aufgefordert, die Belege für ihre Steuererklärung einzureichen und gegebenenfalls zusätzliche Erläuterungen abzugeben.

In allen anderen Faellen erstellt die Finanzbehoerde elektronisch einen Steuerbescheid aufgrund der Daten der Steuererklaerung. Die Steuerbescheide werden bis etwa zum Jahresende bearbeitet, ein Erstattungsbetrag wird jeweils etwa zur Erteilung des Steuerbescheids verzinst auf das Konto des Steuerpflichtigen ueberwiesen, das in der Steuererklaerung angegeben ist.

Der Steuerbescheid wird nicht mehr zugeschickt, sondern kann im Internet abgerufen werden. Hierzu ist neben der Steuernummer (CPF) auch die Quittungsnummer anzugeben, die bei Abgabe der Steuererklaerung erteilt wurde.

4.) Gibt es in Brasilien das Ehegattensplitting?

Nein. In Brasilien kann man lediglich fuer den Ehegatten sowie fuer wirtschaftlich abhaengige Kinder relativ niedrige Freibetraege sowie bestimmte abzugsfaehige Ausgaben fuer sie geltend machen. In diesen Faellen sind die Einkuenfte sowie das Vermoegen dieser Abhaengigen in der eigenen Steuererklaerung mit aufzunehmen. Sofern der Ehegatte also berufstaetig ist, kann es vorteilhaft sein, getrennte Steuererklaerungen abzugeben. Steuerpflichtige koennen mit Abgabe der Steuererklaerung(en) die Wahl ausueben, getrennt oder zusammen veranlagt zu werden. Die Veranlagungsmethode kann ohne Angabe von Gruenden jaehrlich gewechselt werden. Es kann von daher sinnvoll sein, getrennte Steuererklaerungen abzugeben, um den Grundfreibetrag zweimal zu nutzen.

5.) Welches sind die brasilianischen Einkunftsarten?

Man unterscheidet in Brasilien drei Einkunftsarten nach der Art ihrer Besteuerung:

a.) Einkuenfte, die nach der progressiven Sprungtabelle zu versteuern sind.

Hierunter fallen inlaendisches Gehalt, auslaendisches Gehalt, in- und auslaendische Einkuenfte aus selbstaendiger Taetigkeit, in- und auslaendische Einkuenfte aus Vermietung und Verpachtung, bestimmte auslaendische laufende Zinseinkuenfte, in- und auslaendische Renteneinkuenfte.

Die Steuerschuld dieser Einkunftsart wird in der jaehrlichen Steuererklaerung ermittelt. Die Einkuenfte der anderen beiden Einkunftsarten sind zwar auch anzugeben, jedoch nur zum Zwecke der Plausibilitaetskontrolle.

Bei auslaendischen Einkuenften ist auf das Umrechnungsverfahren zu achten: Einkuenfte in Euro oder einer anderen Waehrung als dem US- Dollar sind zum Ankaufskurs des Zahlungstages (Ankaufskurs laut brasilianischer Zentralbank) in US- Dollar umzurechnen und der sich ergebende US- Betrag ist in brasilianische Reais zum Kurs des 15. des Vormonats umzurechnen (ebenfalls Ankaufskurs lt. brasilianischer Zentralbank)

Beispiel: Gehaltszahlung in Euro am 31. Mai

Umrechnung von Euro in US- Dollar zum Kurs vom 31. Mai

Umrechnung von US- Dollar in Reais zum Kurs vom 15. April

Abfuhrung der Einkommensteuer bis 30. Juni

“Auslaendisches Einkommen” liegt dann vor, wenn die Einkommensquelle (z.B. das zahlende Unternehmen) im Ausland liegt. Es kommt nicht darauf an, wo die Taetigkeit fuer dieses Einkommen ausgeuebt wird.

Bis einschliesslich 2008 umfasste die Sprungtabelle drei Steuersaetze, naemlich null, 15% und 27,5%. Fuer Einkuenfte seit Januar 2009 sind es fuefnf Stuersaetze, naemlich null, 7,5%, 15%, 22,5% und 27,5%.

b.) Einkuenfte, die einer Pauschalversteuerung/ Abgeltungssteuer unterliegen

Alle Zinsertraege aus brasilianischen Geldanlagefonds bei Finanzinstituten unterliegen einer pauschalierten Quellensteuer, die von den Geldinstituten einzubehalten und abzufuehren ist. Der Steuerpflichtige bekommt bis Ende Februar des Folgejahres von seinem Geldinstitut eine Steuerbescheinigung, aus der die Kontostaende zum Jahresende sowie die entsprechenden Kapitaleinkuenfte nach Abzug der Quellensteuer hervorgehen. Diese Angaben sind in die Steuererklaerung zu uebernehmen, und fuer den Steuerpflichtigen ist damit der Fall erledigt, soweit diese Kapitaleinkuenfte betroffen sind. Eine Ausnahme besteht bei Goldzertifikaten und Aktien, wo der Steuerpflichtige selber bei Verkauf den Gewinn zu ermitteln und die Steuer abzufuehren hat.

Des weiteren unterliegt das inlaendische 13. Gehalt der Pauschalversteuerung. Aufgrund der Inflationsvergangenheit wird in Brasilien das 13. Gehalt so versteuert, als gaebe es einen 13. Monat. Das entsprechende Nettogehalt ist in der Jahressteuerbescheinigung aufgefuehrt, die der Arbeitgeber bis zum 28. Februar des Folgejahres an den Arbeitnehmer auszuhaendigen hat.

Ebenfalls einer Pauschalversteuerung unterliegen Gewinn aus dem Verkauf von inlaendischen und auslaendischen Vermoegensgegenstaenden des Steuerpflichtigen. In diesem Falle hat der Steuerpflichtige den Gewinn aus dem Verkauf fuer die Monate zu ermitteln und abzufuehren, in denen der Verkaufserloes R\$ 35.000 ueberstieg. Wichtig: Die Steuer faellt auf den Verkaufsgewinn an, die Geringfuegigkeitsgrenze richtet sich nach dem Verkaufserloes pro Monat!

Hierbei sollte auf folgendes geachtet werden: Beim Verkauf von Gegenstaenden, die der Steuerpflichtige zuvor als Geschenk erhalten hat, betragen die Anschaffungskosten null und somit ist der volle Veraeusserungserloes als Gewinn zu versteuern.

Gleiches gilt, wenn die Anschaffungskosten nicht nachweisbar sind.

Auch sogenannte inlaendische "Spekulationsgewinne", also Gewinne aus Wertpapiergeschaeften, unterliegen der Pauschalversteuerung, und zwar inlaendische und auslaendische. Auslaendische Spekulationsgewinne werden jedoch wie normale Veraeusserungsgewinne versteuert, so dass Gewinne nicht mit Verlusten verrechenbar sind.

Lottogewinne unterliegen ebenfalls der Pauschalversteuerung. Hier erfolgt bei inlaendischen Lotterien jedoch bereits der Steuerabzug an der Quelle.

Sofern der Steuerpflichtige selbst die pauschale Einkommensteuer zu ermitteln und abzufuehren hat, ist dies bis zum letzten Tag des Monats nach Einkommenszufluss durchzufuehren. "Einkommenszufluss" bedeutet die effektive Zahlung auf ein Bankkonto oder Barzahlung. Eine Verrechnung mit Verbindlichkeiten steht der Zahlung gleich.

In der jaehrlichen Steuererklaerung sind in jedem der unter (b) genannten Faelle die Nettoeinkommen anzugeben.

c.) Steuerfreie Einkuenfte

Steuerfrei sind:

- c.1.) Zinsen auf inlaendische Sparguthaben,
- c. 2.) Erloese aus Freigabe des FGTS,
- c. 3.) Waehrungsgewinne auf auslaendische Bankkonten und Geldanlagen, sofern diese aus einer auslaendischen Einkommensquelle stammen und soweit es den Waehrungsgewinn des US\$ gegenueber dem R\$ betrifft. Bei unverzinslichen Girokonten ist ein Waehrungsgewinn ohne Umweg ueber den US\$-Kurs komplett steuerfrei, sofern die Guthaben aus auslaendischen Quellen stammen.
- c.4.) Erbschaften, wobei der Wert geerbter Vermoegensgegenstaende nur bis zur Hoehe der Anschaffungskosten des Erblassers steuerfrei ist. Die Anschaffungskosten aus dessen Steuererklaerung sind vom Erben fortzufuehren. In diesem Falle ist also bei spaeterem Verkauf der Gewinn auf Grundlage der urspruenglichen Anschaffungskosten des Erblassers zu ermitteln. Alternativ kann der Erbe sofort einen hoeheren Marktwert mittels Wertgutachten belegen und die Differenz bei Erbschaft versteuern. Fuer auslaendische Erbschaften gelten besondere Regeln.
- c.5.) Geschenke. Hierbei ist zu beruecksichtigen, dass bei Sachgeschenken in der Vermoegensaufstellung die Anschaffungskosten mit null anzusetzen sind und in der Folge bei einem Verkauf der gesamte Erloes als steuerpflichtiger Kapitalgewinn gilt, sofern die Freigrenze ueberschritten wird.
- c.6.) Veraeusserungsgewinne aus Vermoegensgegenstaenden, welche der Steuerpflichtige bereits vor Zuzug nach Brasilien besessen hat, und zwar unabhaengig von der Hoehe des Erloeses oder Gewinnes. Hierdurch wird insbesondere das Problem gemindert, dass haeufig die entsprechenden historischen Anschaffungskosten nicht mehr ermittelt werden koennen.
- c.7.) Veraeusserungsgewinne aus geringwertigen Vermoegensgegenstaenden, die nach Zuzug erworben wurden, sofern der Veraeusserungserloes R\$ 35.000 nicht uebersteigt. Bei mehreren Verkaeufen gilt die genannte Erloesgrenze fuer die Summe der Erloese im gegebenen Monat.
- c.8.) Veraeusserungsgewinne aus Immobilien bei Erfuellung bestimmter Kriterien.

6.) Welche Ausgaben sind steuerlich abzugsfähig?

In Brasilien sind generell erheblich weniger Ausgaben steuerlich abzugsfähig als in Deutschland. So sind z.B. Kosten für Fahrten zum Arbeitsplatz, privat gekaufte Arbeitsmittel u.ä. für einen Angestellten nicht abzugsfähig. Für einen Entsandten ist darüber hinaus wichtig zu wissen, dass Ausgaben für doppelte Haushaltsführung oder sonstige Mehrkosten, die aufgrund der Entsendung anfallen, nicht abzugsfähig sind. Für brasilianische Zwecke gilt, dass der Entsandte hier in Brasilien seinen Hauptwohnsitz hat und von daher z.B. alle Zulagen, besondere Benefits (Schulgeld, Miete etc.) oder Aufwandspauschalen, die vom Arbeitgeber eventuell gezahlt werden, steuerpflichtiges Gehalt darstellen.

Auch können im Falle von Mieteinkünften beispielsweise keine Abschreibungen auf das vermietete Haus/Wohnung geltend gemacht werden.

Inwieweit in der Jahressteuererklärung Ausgaben geltend gemacht werden können, hängt von der Art der Steuererklärung ab. Bei Abgabe der vereinfachten Steuererklärung sind alle abzugsfähigen Ausgaben in einem Betrag pauschaliert (20% des Bruttoeinkommens, maximal R\$ 13.767,56 für das Kalenderjahr 2010) und somit können keine weiteren Ausgaben geltend gemacht werden.

Bei Abgabe der sogenannten "kompletten Steuererklärung" erfolgt keine Pauschalierung von abzugsfähigen Ausgaben, sondern es können folgende Posten abgesetzt werden:

- Pauschaler Freibetrag für wirtschaftlich abhängige Familienmitglieder, die in der Steuererklärung aufgeführt werden (für 2010: R\$ 1.808,28 pro Abhängigen)
- Arztkosten und Krankenhauskosten, die der Steuerpflichtige für sich und seine Familie aufwandt, in unbegrenzter Höhe. Familienangehörige sind diejenigen Personen, die in der Steuererklärung als wirtschaftlich abhängig angegeben werden.

Wichtig: Fahrtkosten zum Arzt und Medikamente sind nicht abzugsfähig. Alle angesetzten Arzt- und Krankenhauskosten sind durch Quittungen nachzuweisen. Die entsprechenden Kosten müssen auch, nach Empfänger gegliedert, in der Liste bestimmter Ausgaben enthalten sein, die Bestandteil der Steuererklärung ist. Diese Liste dient der Steuerbehörde zu Zwecken der Datenkreuzung. Bei Erstattungen durch eine private Krankenversicherung ist der gezahlte Betrag und der erstattete Betrag gesondert anzugeben, die Differenz ist steuerlich abzugsfähig.

- Private Schulkosten und sonstige Ausbildungskosten sind bis zu einem relativ niedrigen Höchstbetrag abzugsfähig (für 2010: etwa R\$ 2.500,00). Dieser Höchstbetrag gilt pro Steuerpflichtigen und Abhängigen. Mehraufwand für einen kann nicht mit Minderaufwand für einen anderen verrechnet werden. Es gilt Belegpflicht.

- Vom Gehalt einbehaltene Beiträge zur brasilianischen gesetzlichen Sozialversicherung (INSS) in voller Höhe

- Beiträge zu einem brasilianischen privaten Rentenfonds (Fundo de Pensão Privada) bis zu 12% des nach Sprungtabelle zu versteuernden Bruttoeinkommens. Hier zählt als Bemessungsgrenze nur das Bruttoeinkommen, das der Sprungprogression unterliegt, nicht jedoch steuerfreie Einkünfte oder pauschal versteuerte Einkünfte. Entnahmen/ Rückzahlungen aus einem derartigen Fonds gelten als steuerpflichtiges Einkommen, und zwar unabhängig davon, ob zuvor die Einzahlung tatsächlich von der Steuer abgesetzt wurde oder nicht. Die entsprechenden Träger- Versicherungsgesellschaften leiten automatisch Kontrollmitteilungen über Abhebungen an die Finanzverwaltung weiter.

- Spenden an Institutionen, die steuerlich als gemeinnützig anerkannt sind, jedoch bis zu bestimmten Höchstbeträgen, insgesamt bis zu 6% der Jahres- ESt.

Beiträge zur deutschen Sozialversicherung oder deutschen privaten Krankenversicherungen sind nicht absetzbar!

7.) Zusatzangaben, die zu Kontrollzwecken dienen

7.1.) Vermögens- und Schuldenliste

Inhalt:

In dieser Liste sind alle inländischen und ausländischen Bankkonten mit Jahresendbeständen über R\$ 140, was nicht nur Girokonten, sondern auch sonstige Geldanlagen betrifft. Wertpapiere sollten nicht insgesamt pro Depot angegeben werden, sondern jeder Depotposten einzeln. Daneben sind alle KFZ, eventuell vorhandene Schiffe oder Boote sowie Immobilien unabhängig von der Höhe ihrer Anschaffungskosten anzugeben. Sonstige Gegenstände sind anzugeben, sofern die Anschaffungskosten im Einzelfall R\$ 5.000 übersteigen.

Schulden sind mit ihrem Restbetrag (bei Fremdwährung: zum ursprünglichen Wechselkurs umgerechnet) zum Jahresende anzugeben.

Wichtig ist, alle Vermögensgegenstände durch Dokumente belegen zu können. Dies kann zu Problemen führen, wenn z.B. ein Einwanderer im Heimatland ein Haus besitzt, das vor so langer Zeit gebaut wurde, dass keine Dokumente mehr vorhanden sind oder wenn Dokumente nicht aufgehoben wurden, weil dies für deutsche Zwecke nicht notwendig war.

Bewertung:

Im Falle brasilianischer Geldanlagen erfolgt die Angabe zu den Werten entsprechend der Jahresbescheinigung, die von jedem Geldinstitut auszustellen ist. Auslaendische Guthaben auf Girokonten oder Sparkonten sind mit dem Wechselkurs zum Jahresende umzurechnen. Bei allen anderen auslaendischen Geldanlagen sind die R\$- Werte entsprechend der urspruenglichen Anschaffung beizubehalten. Auch alle saechlichen Vermoegensgegenstaende sind zu urspruenglichen R\$- Werten fortzufuehren.

Zweck der Liste

Zum einen kann ueber die Veraenderung des Gesamt- Reinvermoegens abgestimmt werden, ob die Gesamteinkuenfte plausibel sind. Wenn z.B. der Anstieg des Reinvermoegens so hoch war, dass von der Summe aller erklarten Einkunfte nach Abzug der angegebenen Ausgaben rechnerisch weniger als 15% fuer Konsumzwecke verwandt wurden, kann man mit einer Einladung zu naeheren Auskuenften seitens der Finanzverwaltung rechnen.

Weiterhin dient die Liste dazu, um zu pruefen, ob moeglicherweise Gewinne aus dem Verkauf von Vermoegensgegenstaenden unterschlagen wurden.

Datenkreuzung: Bei Immobiliengeschaeften erfolgt ein Datenabgleich zwischen Grundbuchamt (Cartorio) sowie der Steuererklaerung des Verkaeufers. Ein System von Kontrollmitteilungen der KFZ- Behoerde befindet sich im Aufbau sowie ein Zentralregisters brasilianischer Bankkonten durch die Zentralbank, welches nach Fertigstellung auch von der Steuerbehoerde zur Datenkreuzung genutzt wird.

Wichtig im Falle auslaendischer Einkuenfte: Auslaendische Einkuenfte fliesen i.d.R. auf ein Bankkonto im Ausland. Man sollte dieses daher in der Steuererklaerung nicht vergessen. Ebenso wenig sollte man vergessen, neben dem Auslandsgehalt auch sonstige auslaendische Einkuenfte anzugeben, da die brasilianische Finanzverwaltung die lueckenlose Vorlage der auslaendischen Kontoauszuege verlangen kann. Jede Gutschrift in einem solchen Girokonto sollte belegt sein, da die Finanzverwaltung im Falle einer Dokumentenpruefung ansonsten hinterzogenes Einkommen annehmen kann.

7.2.) Liste bestimmter Ausgaben

Diese Liste dient im wesentlichen dazu, bei Ausgaben feststellen zu koennen, ob der Empfaenger die entsprechenden Einnahmen versteuert hat. Aus diesem Grunde sind auch z.B. die Arztkosten getrennt nach Ausgabebetrag und Versicherungserstattung anzugeben. Auch bei Schulkosten ist z.B. der volle Betrag des Schulgeldes anzugeben und nicht lediglich der Betrag, der steuerlich absetzbar ist.

Aufgrund des Kontrollzweckes dieser Liste ist nicht jeder Kassenzettel aus dem Supermarkt aufzufuehren, sondern im wesentlichen folgende Posten, und zwar unabhaengig davon, ob die Ausgabe steuerlich abzugsfaehig ist:

- Zahlungen an Aerzte und Krankenhaeuser (siehe abzugsfaehige Ausgaben!)
- Zahlungen an sonstige Freiberufler
- getaetigte Geldgeschenke und Spenden (obwohl nicht steuerpflichtig beim Empfaenger)
- Schulgelder
- Zahlungen an Pensionsfonds

8.) Punkte, auf die man achten sollte

8.1.) Verjaehrung

Steueransprueche und Pruefungsmoeglichkeiten verjaehren nach fuenf Jahren, gerechnet ab dem 31. Dezember des Jahres, in dem die Steuererklaerung abgegeben werden muesste.

Beispiel: Steuererklaerung fuer das Kalenderjahr 2009

Abgabe: bis 30.04.2010

Beginn der Verjaehrungsfrist: 31.12.2010

Ablauf der Verjaehrungsfrist: 31.12.2015

Man muss also somit von tatsaechlichen sechs Jahren Verjaehrungsfrist ausgehen. Waerned dieser Frist sollte man die Steuererklaerung und alle relevanten Belege aufbewahren.

8.2.) Abschlusserklaerung bei endgueltigem Verlassen des Landes

Wer das Land endgueltig verlaesst, also z.B. als Endsandter ins Heimatland zurueckgeht, muss im letzten Jahr eine Abschlusserklaerung abgeben, welche den Zeitraum vom 1. Januar bis zum Tag der Ausreise umfasst. Wird diese nicht abgegeben, besteht weitere 12 Monate lang unbegrenzte Steuerpflicht. In diesem Zusammenhang sollte beachtet werden, dass der Datenaustausch zwischen Einwanderungsbehoerde und Steuerbehoerde staendig verbessert wird. Wer ohne Abgabe einer Abschlusserklaerung ausreist, faellt der Steuerbehoerde erst im Folgejahr auf, wenn keine Steuererklaerung mehr eingeht. Bislang wurde der Steuerpflichtige dann in einer schwarzen Liste registriert und seine Steuernummer gesperrt, nachdem fuer zwei aufeinanderfolgende Jahre keine Steuererklaerung abgegeben wurde. Da seit 2008 die vereinfachte Meldung bei Personen entfaellt, die keine jaehrliche Steuererklaerung abzugeben haben, ist noch nicht klar, wie der Fiskus in Zukunft reagieren wird, wenn keine Abschlusserklaerung abgegeben wird. Bei einer eventuellen Rueckkehr nach Brasilien kann es jedoch dazu kommen, dass der Steuerpflichtige zur Abgabe von Steuererklaerungen fuer die ausstehenden Jahre aufgefordert wird. Wegen der zunehmenden Datenkreuzung sollten Expats der Pflicht zur Abgabe einer Abschlusserklaerung nachkommen.

Bedeutsam ist auch, dass die Abschlusserklaerung automatisch eine Belegpruefung aller noch nicht verjaehrten Steuererklaerungen ausloest. Man sollte also von Anfang an auf eine qualitativ gute Dokumentation achten.

Die Abschlusserklaerung ist bis zum 28. Februar, der auf die Ausreise folgt, abzugeben.

8.3.) Vollstaendigkeit

Es passiert immer wieder, dass Auslaender zwar ihre Einkuenfte versteuern, in der Steuererklaerung aber ihre auslaendischen Bankkonten oder andere auslaendische Vermoegensgegenstaende nicht in der Vermoegensaufstellung angeben. Insbesondere bei den Bankkonten sollte man jedoch vorsichtig sein, denn bei einer Pruefung der Steuererklaerung ist offensichtlich, dass erklaertes Auslandseinkommen im Normalfall auf ein Bankkonto eingezahlt wurde. Vergessene Konten koennen also zu Unrecht zu dem Verdacht fuehren, dass absichtlich keine Angabe erfolgte, um weitere Einkuenfte zu verschweigen. Wichtig ist in diesem Zusammenhang, dass der Fiskus die lueckenlose Vorlage der Kontoauszuege verlangen kann. Man sollte also darauf achten, dass saemtliche Banktransaktionen erklarbar sind. Entsandte ueberweisen nicht selten Ersparnisse ins Heimatland. In diesen Faellen sollten auch die brasilianischen Ueberweisungsbelege (Kursschlussvertrag etc.) aufgehoben werden, um darlegen zu koennen, dass es sich um einen Transfer entsprechend der brasilianischen Devisenbestimmungen handelte.

Vom Grundsatz her gilt: Ist die Herkunft einer Einzahlung im Konto nicht nachweisbar, nimmt der brasilianische Fiskus bei Entdeckung hinterzogene Einkuenfte an.

8.4.) Vertraulichkeit Ihrer Steuererklaerung

Die persoenliche Einkommensteuererklaerung sollten Sie im hoechstmoeeglichen Umfang vertraulich behandeln. Es gibt immer wieder Faelle, wo Entsandte sich die Steuererklaerung von Mitarbeitern aus der brasilianischen Niederlassung anfertigen lassen. In der Regel wird der Buchhalter eines Unternehmens gerne bereit sein, dem Geschaefsfuehrer die persoenliche Steuererklaerung anzufertigen. Er erfahrt damit nicht nur die persoenlichen Vermoegensverhaeltnisse des Geschaefsfuehrers. Nicht selten kommt es vor, dass der Buchhalter auslaendische Einkuenfte und auslaendisches Vermoegen nach dem Motto "Das geht den Fiskus gar nichts an" einfach nicht angibt. In Brasilien wird vom Fiskus einzig und alleine der jeweilige Steuerpflichtige zur Rechenschaft gezogen. Es interessiert nicht, ob Sie einem anderen vertraut haben. Stellen Sie sich nun einmal das Risiko vor, den entsprechenden Mitarbeiter eines Tages zu entlassen und dieser zeigt Sie an! Mein Ratschlag besteht darin, dass Sie einen professionellen Steuerberater mit internationalem Background kontraktieren. Vielfach sind die auslaendischen Unternehmen heute bereit, fuer Ihre Entsandten die Honorare der persoenlichen Steuerberatung zu uebernehmen.

8.5.) Erklarung des Auslandsvermoegens bei der Zentralbank

Unabhaengig von der Steuererklarung muessen alle in Brasilien ansaessigen juristischen und natuerlichen Personen per Internet bei der brasilianischen Zentralbank jaehrlich eine Erklarung ueber ihr auslaendisches Vermoegen abgeben. Im Unterschied zur Vermoegensliste in der Steuererklarung erfolgt die Bewertung im genannten Zentralbankregister in Fremdwahrung. Hierbei sind sowohl die Anschaffungskosten, als auch der Marktwert zum 31. Dezember und die jaehrlichen Ertraege pro genanntem Vermoegensgegenstand anzugeben. Die Erklarung des Auslandvermoegens bei der Zentralbank ist nur dann erforderlich, wenn das gesamte Auslandsvermoegen den Gegenwert von US\$ 100.000 uebersteigt. Die Frist fuer diese Erklarung per 31.12.2010 wurde vorverlegt und endet also zum 28. Februar 2011. Wird diese Erklarung nicht abgegeben und dieser Umstand von der Zentralbank oder von der Steuerbehoerde aufgedeckt, kommt es pro nicht abgegebener Erklarung zu einer Strafe von 10% des Wertes des Auslandsvermoegens, hoechstens R\$ 250.000.

8.6.) Beachtung devisaenrechtlicher Bestimmungen

Die fruher sehr engen devisaenrechtlichen Bestimmungen wurden in den vergangenen Jahren immer staerker dahingehend gelockert, dass Meldepflichten an die Stelle von Genehmigungen traten. Im Unterschied zu Deutschland findet bei Auslandsueberweisungen jedoch noch immer keine automatische Belastung oder Gutschrift auf dem Girokonto statt, sondern es ist unter Einschaltung eines Devisenbrokers ein formeller Kursschlussvertrag ueber Verkauf oder Ankauf von Devisen abzuschliessen. Den eingangs genannten Meldepflichten kommen die Geschaefsbanken durch elektronische Uebertragung der Daten des Kursschlussvertrags nach. Dieses Verfahren fuehrt zu relativ hohen Kosten fuer Devisengeschaeft und ist wegen der zu unterschreibenden ausgedruckten Kursschlussvertraege zeitraubend. Aus diesen Gruenden und wegen eines z.T. etwas guenstigeren Wechselkurses nehmen Auslaender vielfach derartige Transaktionen ueber Haendler des grauen Devisenmarktes (sog. "Doleiros") vor. Eine andere Variante ist der Geldumtausch mit Kollegen oder Bekannten, wobei der eine hier in Brasilien einen Betrag in Landeswaehrung auszahlt und vom anderen in Deutschland den Gegenwert in Euro auf sein Konto ueberwiesen bekommt. Man sollte jedoch beachten, dass die beiden letztgenannten Varianten in Brasilien Devisenvergehen darstellen (unerlaubte Bankgeschaefte). Sofern derartige Transaktionen anlaesslich einer Steuerpruefung bekannt werden, kommt es zu einer devisaenrechtlichen Anzeige durch die Steuerbehoerde und in der Folge zu Strafen durch die Zentralbank oder zu einem devisaenrechtlichen Strafprozess. Dies sollte insbesondere vor dem Hintergrund der zunehmenden Fahndungsmassnahmen der Polizei gegen "Doleiros" beachtet werden, da im Zuge derartiger Fahndungen aufgefundene Kundenlisten i.d.R. von Zentralbank und Steuerbehoerde ausgewertet werden.

Fuer Exporterloese besteht keine Verpflichtung mehr, diese nach Brasilien zu ueberweisen. Unter diese Regelung fallen auch Personen, die z.B. Honorare fuer allgemeine Unternehmensberatung an einen auslaendischen Mandanten in Rechnung stellen. Fuer auslaendische Gehaelter, Erbschaften oder sonstige Einnahmen besteht ebenfalls kein Transferzwang.

Der Steuerpflichtige sollte alle Kursschlussvertraege aufheben, um gegebenenfalls gegenueber der Steuerbehoerde nachweisen zu koennen, dass es sich bei einer Gutschrift um einen Vermoegenstransfer und nicht um Einkommen handelt.

9.) Aenderungen aufgrund der Beendigung des DBA seit Januar 2006

Das DBA zwischen Deutschland und Brasilien endete wegen Kuendigung durch Deutschland zum 31.12.2005. Aenderungen ergaben sich jedoch im wesentlichen nur fuer folgende Personen fuer Einkuenfte::

- Bezieher deutscher oeffentlicher Renten: Der bisherige Freibetrag von umgerechnet DM 12.000 nach DBA entfaellt. Hierbei ist insbesondere zu beruecksichtigen, dass in Brasilien die gesamte Rente nach der Sprungtabelle zu versteuern ist.
- Dienstbeziehe deutscher Mitarbeiter der oeffentlichen Hand (z.B. entsandte Beamte) sind in Brasilien steuerpflichtig.
- Der deutsche Fiskus veranlagt alle Personen mit weltweitem Einkommen zur Einkommensteuer, welche in Brasilien leben, jedoch in Deutschland einen Wohnsitz aufrecht erhalten.

Deutsche Einkommensteuer ist auch nach Auslaufen des DBAs in Brasilien anrechenbar. Die Anrechnung ist unveraendert auf die Hoehe der Steuer beschaenkt, die fuer das entsprechende Einkommen in Brasilien anfaellt. So kann z.B. nicht eine uebersteigende deutsche Einkommensteuer gegen brasilianische Einkommensteuer auf brasilianische Einkuenfte aufgerechnet werden.

In Deutschland wird eine Veranlagung zur Einkommensteuer und entsprechenden Pflichten zur Einbehaltung von Lohnsteuer seit 2007 dann vorgenommen, wenn ein Wohnsitz beibehalten wird. Hierbei bestehen jedoch Ausnahmen fuer bestimmte Taetigkeiten.

Mit dem Ende des DBA entfallen auch steuerliche Kontrollmitteilungen zwischen deutschem und brasilianischem Fiskus, soweit es Zeitraeume ab 01.01.2006 betrifft. Theoretisch kann es fuer Zeitraeume bis 31.12.2005 auch in Zukunft noch zu Kontrollmitteilungen kommen. Des weiteren kann es auch in Zukunft zum Informationsaustausch kommen, wenn es um die Bekaeufpfung der Geldwaescherei geht.

10.) Hinweise zur persönlichen Steuerplanung

a.) Strukturierung und Dokumentation von Einkünften und Vermögen

Einkünfte und Vermögen sollten übersichtlich strukturiert sowie lückenlos und eindeutig dokumentiert sein. Wer also z.B. über Internet an ausländischen Börsen spekulieren möchte, sollte rechtzeitig darauf achten, dass jeder Verkauf die Berechnung eines Veräußerungsgewinnes notwendig machen kann. Eine hohe Anzahl von Spekulationsgeschäften kann also u.U. zu erheblichem Aufwand bei der Steuerberechnung führen. Des Weiteren sollte wegen der monatlich abzuführenden Einkommensteuer darauf geachtet werden, dass alle notwendigen Informationen rechtzeitig, also kurzfristig zur Verfügung stehen.

Sofern in der Steuererklärung Einkünfte und Vermögen aus Schenkungen erfasst werden, sollte auch hier auf eine Dokumentation geachtet werden. Ohne Dokumentation wird davon ausgegangen, dass der Erwerb aus hinterzogenen steuerpflichtigen Einkünften stammt. Der Steuerpflichtige kann diese Annahmen natürlich auch im Nachhinein durch Dokumente widerlegen. Die Erfahrung zeigt jedoch, dass die Beschaffung von Dokumenten umso schwieriger wird, je länger ein Vorfall zurückliegt. Allgemein gilt: Je komplizierter ausländische Einkünfte und ausländisches Vermögen strukturiert sind, umso notwendiger ist es, auf eine klare Dokumentation achten, da ansonsten die Gefahr besteht, dass der Fiskus bei einer Belegprüfung schlicht und einfach Steuerhinterziehung annimmt.

Bei Überweisungen von Brasilien ins Ausland zum Zwecke der Geldanlage empfiehlt es sich, getrennte Bankkonten einzurichten. Der Grund liegt darin, dass Veräußerungserlöse unterschiedlich besteuert werden, je nachdem, ob die Quelle der Mittel zur vorherigen Anschaffung im Ausland oder in Brasilien liegt.

b.) Berücksichtigung der Art der zukünftigen Einkünfte

In Deutschland fallen bei festverzinslichen Anleihen üblicherweise nur normal zu versteuernde Zinsen an. Wer in Brasilien lebt, muss jedoch auch berücksichtigen, dass bei Verkauf oder Tilgung einer Anleihe ein Veräußerungsgewinn in US-Dollar zu ermitteln ist. Bei Währungsschwankungen zwischen Dollar und Euro kann dies also in Brasilien zu steuerpflichtigen Scheingewinnen führen.

Aus diesem Grunde kann es sich also lohnen, von kurzfristigen Anlagen freier Mittel auf Termingeldkonten abzusehen. In Zeiten niedriger ausländischer Zinssätze sollte man also bei Anlageentscheidungen den Zusatzertrag sowie das Risiko einer Steuerbelastung von Scheingewinnen und den zusätzlichen

Verwaltungsaufwand gegeneinander abwaegen. Auf der anderen Seite kann es sich lohnen, Gelder in Zerobonds anzulegen, da in diesem Falle lediglich bei Veräußerung ein Veräußerungsgewinn mit 15% zu versteuern ist, nicht jedoch jaehrlich die kumulierten rechnerischen Zinsertraege. Eine Planung kann sich auch bei Bruttoeinkuenften lohnen, die zum Teil Kostenersatz beinhalten, also z.B. Mieteinnahmen: Zahlt der Mieter Heizkosten und andere Umlagen direkt, kommen diese also nicht auf das Konto des in Brasilien ansaessigen Vermieters, stellt sich erst gar nicht die Frage, ob es sich nach brasilianischem Recht um abzugsfaehige Positionen handelt.

c.) Abschied nehmen von steuerlich absetzbaren Ausgaben

In Deutschland ist der Steuerpflichtige ueblicherweise mit einem hohen nominellen Steuersatz und umfangreichen, jedoch zunehmend schrumpfenden Moeglichkeiten zur Geltendmachung von Werbungskosten konfrontiert. In Brasilien sind die nominellen Steuersaetze niedriger, dafuer jedoch Werbungskosten nur sehr eingeschraenkt zugelassen. Man sollte also grundsatzlich von der Idee Abschied nehmen, die Steuerbelastung durch Werbungskosten oder andere absetzbare Ausgaben wesentlich steuern zu koennen. Stattdessen sollte die Planung darauf zielen, die steuerpflichtigen Bruttoeinkuenfte waehrend des Aufenthalts in Brasilien moeglichst niedrig zu halten.

Ganz erheblich koennen diese Unterschiede Steuerpflichtige treffen, die in Deutschland ihr steuerpflichtiges Einkommen durch Abschreibungen oder durch negative Einkuenfte aus Gewerbebetrieb reduzieren. Diese beiden letztgenannten Posten kann man z.B. fuer brasilianische Zwecke streichen!

d.) Wahl der Form der Steuererklaerung

Wer auslaendische Einkommensteuer auf die brasilianische Einkommensteuer anrechnen moechte, muss die sogenannte komplette Form der Steuererklaerung abgeben. Ansonsten kann unabhaengig von der Hoehe des Einkommens die vereinfachte Steuererklaerung mit pauschalierten absetzbaren Ausgaben abgegeben werden. Die Form der Steuererklaerung kann zwar jedes Jahr nach Belieben gewechselt werden. Ist jedoch einmal die Steuererklarung abgegeben, kann fuer dieses betreffende Jahr kein Wechsel mehr vorgenommen werden.

e.) Gruendung einer Gesellschaft

Bei angemessener Gestaltung kann die Besteuerung von Einkuenften wesentlich niedriger sein, wenn diese ueber eine Gesellschaft als Leistungen fakturiert und die Gewinne nach Steuer als Dividenden ausgeschuettet werden. Wegen des Aufwands fuer Grunderung und laufende Buchhaltung sollte jedoch im Vorfeld eine genaue Analyse vorgenommen werden, ob sich dies unter dem Strich lohnt.

f.) Weiterbelastung von Gehaeltern nach Brasilien

Eine Weiterbelastung von Gehaeltern nach Brasilien fuehrt dazu, dass von der hiesigen Gesellschaft Sozialabgaben (ca. 36%) auf das Auslandsgehalt abzufuehren sind. Hinzu kommt, dass bei Ueberweisung der erhaltenen Belastung durch die hiesige Tochtergesellschaft Quellensteuer abzufuehren ist, die in Deutschland u.U. nicht in vollem Umfang angerechnet werden kann. Es empfiehlt sich also eine genauere Analyse, bevor derartige Weiterbelastungen vorgenommen werden.

g.) Boni oder aehnliche ausserordentliche Gratifikationen fuer Geschaeftsfuehrer

Eine der rationell nicht nachvollziehbaren Regeln des brasilianischen Koerperschaftssteuerrechts bestimmt, dass bei Geschaeftsfuehrern nur die laufenden monatlichen Gehaelter, Benefits und Gehaltsnebenkosten als Betriebsausgabe abzugsfaehig sind. Ausserordentliche Tantiemen, Boni oder sonstige Sonderzahlungen sind nicht abzugsfaehig und zwar voellig unabhengig davon, dass beim beguenstigten Geschaeftsfuehrer die volle Belastung mit Steuern und Sozialabgaben anfaellt.

Rein aus steuerlicher Sicht empfiehlt es sich also, ausserordentliche Gehaltszahlungen moeglichst weitgehend zugunsten eines Festgehalts zu reduzieren.

Haftungsausschluss

Die Angaben in dieser Broschuere erfolgen nach bestem Wissen. Die Broschuere ist dafuer gedacht, eine Uebersicht zu geben. Aufgrund der umfangreichen Spezialvorschriften und der haeufigen Aenderungen der brasilianischen Steuergesetzgebung kann jedoch keine Gewaehr gegeben werden fuer die Verwendbarkeit dieser Broschuere zur Loesung individueller steuerlicher Fragen. Zur steuerlichen Beurteilung konkreter Sachverhalte unter Beruecksichtigung der jeweiligen spezifischen Gegebenheiten der vorliegenden Einkuenfte bzw. Transaktionen stehe ich gerne zur Verfuegung.

Zur Person:

Ich bin gebürtiger Deutscher mit Abschluss als Diplom-Kaufmann von der Justus-Liebig-Universität Giessen und lebt seit 1989 in Brasilien. Zuvor begann ich meine Laufbahn bei einer der grossen deutschen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften in Frankfurt.

Von Mitte 1989 bis Ende 1994 war ich bei einer mittelständischen internationalen Wirtschaftsprüfungsgesellschaft in São Paulo und Frankfurt tätig. In dieser Zeit absolvierte ich u.a. ein Aufbaustudium in Controlling unter Hochinflation an der renommierten Stiftung Getúlio Vargas. Mitte 1995 nahm ich eine Stellung als Controller und Finanzchef bei der Tochtergesellschaft eines deutschen Messgerätheherstellers im Innern des Bundesstaats São Paulo an.

Anfang 1997 wechselte ich als Senior Manager Audit zur Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Arthur Andersen nach São Paulo. Neben der Prüfung von Jahresabschlüssen nach deutschen und brasilianischem Handelsrecht, US- GAAP und IAS/IFRS wurde ich insbesondere als Spezialist für Due Diligence- Prüfungen im Rahmen von Unternehmenskäufen tätig.

Im Jahre 2002 wechselte ich zu Roland Berger Strategy Consultants. Im Jahr darauf erhielt ich die Berufszulassung als Contador (vereidigter Buchhalter/ Steuerberater brasilianischen Rechts) und wurde neben meiner Stellung bei Roland Berger auch selbstständig tätig.

Seit November 2004 bin ich ausschliesslich selbstständig tätig. Ich verfüge über die brasilianischen beruflichen Zulassungen als vereidigter Buchhalter/ Steuerberater (Contador – CRC) und Wirtschaftsprüfer (Auditor Independente – CNAI/CFC).

Anschrift:

Rua Cláudio Rossi, 573
01547-000 São Paulo – S.P.
Tel. 0055-11-2215-1008
E-Mail: merkelklaus@hotmail.com
Internet: www.klausmerkel.com