

区域动态（拉美和加勒比）

2023年8月第1期

冲突与斡旋：巴西税制改革胜算几何？

导言：

当地时间7月7日，巴西联邦众议院最终审议通过了关于税制改革的法案。税制改革提案在巴西立法机构中的讨论时间已逾30年，如今更是卢拉第三任期经济领域改革的重中之重。此前，卢拉曾于2003年和2008年向国会提交税制改革的提案，但始终遭遇重重阻力，最终未能成功。2023年，税制改革强势回归政府议程，却依旧面临着政治困境和利益权衡的严峻挑战。本期汇编将介绍此次税改方案的主要内容和预期成效。同时，结合历史经验，探讨本次税改推行面临的挑战，分析当前和未来为了平衡各方利益可能做出的努力。

一、势在必行的税制改革

当地时间7月7日，巴西联邦众议院通过了一项关于税制改革的法案，这一法案将会在巴西参议院继续修改，直到通过两院审议，由巴西总统卢拉颁布最终的方案。

1.1 推行税改的必要性

巴西新闻网站国际在线（Universo Online）将此次税制改革称为“卢拉政府的胜利”“历史性的时刻”。据报道，巴西现行税制创建于20世纪60年代，关于税制改革的讨论已经持续了约30年，但在前几届政府执政期间并未在国会中取得实质进展。财政部长费尔南多·哈达德（Fernando Haddad）在社交媒体上

发文表示，税制改革不是政府的提议，而是国家的要求，是巴西经济和生产力发展的需要。“过时的税收组织方式极大地阻碍了工业、商业和服务业的发展。我们需要将这一讨论去两极化、去党派化。这是一项惠及所有人的国家计划，不仅是我们的胜利，也是子孙后代的胜利。”

根据经济学家詹比亚吉 (Giambiagi) 和阿兰 (Além) 在《公共财政——巴西的理论与实践》一书中的说法，税收制度的主要理想特征包括公平性、累进性、中立性和简单性，具有上述理想特征的法律和税收结构将为国家经济发展创造极为有利的条件。而巴西的现行税制在这四个方面都存在瑕疵。巴西网站“Politize!” 2023年7月19日文章《为什么要讨论税制改革》呈现了巴西现行税制存在的主要问题，正是这些问题使得税制改革成为了巴西的紧迫任务：

累退税制。巴西的间接税（向产品和服务征税）加重了消费者的负担，使整个税制出现了相当程度的“累退性”，因为税收集中于消费意味着中下层阶级要缴纳更多的税，而富裕阶层则按比例缴纳较少的税。

复杂性和司法不确定性。大多数国家所征收的消费税只有增值税（VAT），而巴西却至少有五种。巴西征收的消费税包括流转税（ICMS）、服务税（ISS）、工业产品税（IPI）、社会一体化税（PIS/Pasep）和社会保障金融贡献费（Cofins）。此外，巴西27个大州中每个州都有自己的流转税（ICMS）征收规则，5570个市中的每个市都有自己的服务税（ISS）征收规则。

大量的税种、不同的评估方法、规则的不断变化以及大量的例外情况，使得税收征收和检查工作极其复杂且成本高昂，同时也引发了纳税人与税务机关之间的冲突。公司需要更多的合规成本来即时了解最新的税务信息，严重损害了小型企业的生存能力。世界银行2019年发布的营商环境调查（Doing Business）显示，就纳税所耗时长而言，巴西在接受调查的190个国家中表现最差。关于税收制度的复杂性对司法不确定性的影响，巴西教育与研究学院（Insper）最近的一项研究指出，2019年，巴西税收纠纷金额约为5万亿雷亚尔（约合1万亿美元），相当于国内生产总值的73%。税收制度越复杂，司法不确定性就越大，诉讼就越多，投资就越少。

税收战争。此外，由于消费税实际上是一种州税，不当的“税收战争”普遍存在。各州以刺激地区发展为由，为在该地区开展活动的公司提供税收优惠，如减免流转税（ICMS），这意味着公司的效率降低或物流成本增加，以及国家的整体收入损失。

更深层次的不平等。巴西社会经济研究所（INESC）的一项研究显示，税收对黑人和妇女的惩罚比对白人和男性的惩罚更大。调查显示，最贫穷的10%人口将收入的32%用于纳税，而最富有的10%人口的纳税比重则下降至21%。这不仅仅是一个收入问题，还隐含着这个社会问题：巴西社会金字塔底层主要由黑人和妇女组成，他们分别占最贫穷的10%人口的68%和54%。

综上，现行税制的种种弊病不仅抑制了经济活动，也给小型企业造成了负担，还增加了支付能力较弱者的税收负担，强化了巴西几个世纪以来的社会不平等的深渊。一场全面的税收改革势在必行。

1.2 税改方案介绍

本次众议院所通过的税制改革法案致力于实现税收统一，简化税制，并以改变消费税征收模式为改革焦点。法案主要包括如下几个要点：

五税合一，一税双管。巴西现有的五种消费税将统一合并为增值税（IVA），后者由联邦政府负责征收的商品及服务贡献费（CBS）、州和市政府负责征收的商品及服务税（IBS）组成。商品及服务税（IBS）的税金将会缴纳给商品和服务的消费地点，而非以往的商品产地。同时，这两种单一税将维持标准统一的税率，意味着除特殊情况外，联邦、州和市政府将无法通过提高或降低税收来鼓励或阻止特定的经济活动，削减了地方自主管理财政税收的权力。

征收选择性特殊税。新税制规定对有害健康或环境的商品和服务（如香烟和酒精饮料）的生产、销售或进口征收选择性特殊税（Imposto Seletivo），该税收将用于建设玛瑙斯自由区（Zona Franca de Manaus，简称“ZFM”，为1967年由军政府特批建立的自由贸易区，位于巴西北部的亚马孙森林地区）。

例外情况。 玛瑙斯自由区和简易计税制度 (Simples Nacional) 将会保持现有规则，部分行业则将有特殊税制，包括房地产、金融服务、保险、合作社、燃料和润滑油等领域。

过渡期。 法案设置了多个过渡期，计划政府自 2026 年开始征收新的商品及服务贡献费 (CBS) 和商品及服务税 (IBS)，CBS 税率为 0.9%，IBS 税率为 0.1%；2027 年，取消社会一体化税 (PIS) 和社会保障金融贡献费 (Cofins)，将 CBS 提高到参考税率（由财政部之后确定），同时将工业产品税 (IPI) 的税率降至零，但玛瑙斯自由区生产的商品除外；2033 年，彻底废除旧税法，新的税制法案全面生效；在 2029 年至 2078 年之间进行为期 50 年的联邦过渡，让消费税逐步实现从原产地征收到消费地征收的转变，以维持联邦、州和市政府的财政平衡。

补偿性规定：地区发展基金 (FDR)。 作为结束各州“税收战争”的补偿措施，以补充法律设立一笔地区发展基金，以促进欠发达地区的发展，为贫穷州的发展项目提供资金支持。从 2033 年全面启用新税种起，该基金每年的总额预计将达到 400 亿雷亚尔（约合 80 亿美元）。

巴西政府称，税收简化将有助于巴西经济发展。财政部税制改革特别秘书伯纳德·阿皮 (Bernard Appy) 反复强调了这一论点。巴西公民财政中心 (Centro de Cidadania Fiscal, 简称 CCiF) 的研究预测，如果新税制改革最终在两院通过，巴西国内生产总值可在 15 年内增长 20%，这一增长将来自于税制简化后企业节省的资本投资。

巴西工商界也支持改革。巴西全国工业联合会 (CNI) 主席罗布森·布拉加·德安德拉德 (Robson Braga de Andrade) 道：“我们正在为简化税收和巴西的发展而奋斗。国家需要变革，我们需要新投资来刺激经济发展、增加国民收入。我们需要新的就业机会、收入和发展。”

二、挥之不去的政治阻力

2.1 历史上的尝试

税制改革被视为卢拉第三任期内经济议程的重要组成部分。其实，这并不是卢拉第一次做出类似尝试——在2003和2008年的前两届任期内，劳工党政府就曾试图推行税改，但均以失败告终。巴西媒体NEXO在1月19日的文章回顾了两次尝试，并分析了计划最终流产的原因。

2003年，卢拉向国会递交了宪法修正案，提出了几项改变税收制度的措施，其中包括：将金融交易临时税（CPMF）延长四年；延长联邦收入法（DRU），使政府在支配税收时更加灵活；与各州市分享25%的汽油税（Cide）；统一流转税（ICMS）税率，打击各州之间的税收战争；将不同的消费税统一为单一的增值税。

提案在众议院获得通过，但在参议院停滞不前。最终，政府只能通过拆分提案，使延长金融交易临时税和联邦收入法等部分想法得以实现，而所谓的“改革”实际上只剩空壳。拥有政治学博士学位的咨询公司合伙人拉斐尔·科尔特斯（Rafael Cortez）认为，失败的原因之一是当时卢拉在国会中的联盟“相对温和”。卢拉首个任期之初，左翼政党与中右翼小党（如自由党和巴西工党）结盟，但这一联盟并没能推进税制改革提供非常有利的条件，当时自由阵线党、社民党和巴西民主运动（后者主要在参议院）等大党派仍构成很大的阻力。

此后，税制改革在2004年和2007年又回大众视野。2008年，卢拉又一次提交宪法修正案，希望统一联邦税，创建联邦增值税（IVA federal）和州增值税（IVA estadual），废除净利润社会贡献费（CSLL），将其纳入企业所得税（IRPJ）中。然而，这一尝试又在国会折戟。科尔特斯认为，在卢拉的第二个任期内，虽然劳工党的支持率达到了创纪录的水平，但与国会的关系却受到磨损——自2005年的国会买票案后，府院关系持续紧张。此时，政府不再在结构性改革上投入过多政治资本，在税制改革方面的积极性减弱。

此外，帕拉联邦大学（UFPA）的教授穆里洛·德奥利维拉·荣凯拉（Murilo de Oliveira Junqueira）曾表示，2003年和2008年两次失败的另一个原因是提案的“多维性”，即税改的提案通常十分复杂，涉及的问题过多，很难获得支持。例如，如果一项提案有十项措施，一名国会议员可能赞成其中八项，反对两项，

这一比例将会影响他的投票决定。提案数量过大会导致分歧增多，不确定性随之增加，可能导致参与决策者趋于规避风险。

博索纳罗也曾尝试推动税制改革。2020年7月，政府提出了改革的第一部分，提议将社会一体化税（PIS）和社会保障金融贡献费（Cofins）两种联邦税统一为商品和服务贡献费（CBS），但该提案几乎没有在国会取得任何进展。此外，博索纳罗还提议进行所得税改革，扩大免税范围并对股息征税。2021年9月初，这一提案获众议院批准，但随后在参议院停滞不前。2019年以来，还有两项涉及简化税制的提案（第45号和第110号宪法修正案）止步于国会。

历史上推行税制改革的多次努力，始终受制于政治条件，而未能达到预期的效果。

2.2 本次税改面临的阻力

NEXO 文章指出，无论是前几次尝试，还是本次税改的再度回归，始终面临着平衡各方利益的难题，主要体现为以下两方面：

其一，影响地方各州市收入。税制改革不仅会影响联邦国库的收入，还会影响各州和各市的收入。根据巴西现行的税收制度，消费税是按商品原产地征收的，这就导致各州之间存在“税收战争”——税收减免力度更大、免税期限更长的州赢得更多投资。来自巴伊亚州的参议员安杰洛·科罗内尔（Angelo Coronel）在接受电视台采访时表示，税收优惠对其所在地区的工业至关重要，“如果没有政府的税收优惠，哪家大企业会入驻东北？”根据目前方案，改革后的商品及服务税（IBS）将由商品的消费目的地来征收，且该税的税率须由联邦商品和服务税委员会（Conselho Federativo do Imposto sobre Bens e Serviços）批准并统一实行。大城市的市长担心收入减少，州长则希望提高政治权力和决策自主权，以继续实行税收优惠。圣保罗大学大都市研究中心（Centro de Estudos da Metrópole - USP）的研究员爱德华多·拉扎里（Eduardo Lazzari）表示，如果改变税收制度，各州的地位肯定会有所改变，注定会有人利益受损。

其二，改革对不同经济部门有不同影响。统一消费税往往会导致服务税增加，这就会引来某些经济部门的抵制和反对。拉扎里表示，商品税比服务税高，提供

服务的公司便会意识到改革将使他们蒙受损失，从而站到税改的反对阵营中。巴西应用经济研究所（IPEA）的一项评估显示，就改革对各部门国内生产总值的影响而言，采掘业、制造业以及能源、水和天然气等部门将受到积极影响，贸易、信息和通信等部门受到的影响可能较小，而对于运输和住宿及餐饮服务等行业甚至会产生负面影响。《权力日报》（Diário do Poder）的作家克劳迪奥·胡伯特（Cláudio Humberto）则表示，税制改革有利于工业，而不利于服务业和农业。他引用根据一项研究的数据称，从改革中受益最大的部门工业将停止缴纳 4,950 亿雷亚尔的税款，而农业部门的税负将增加 20%，服务业税负将增加两倍。

此外，科尔特斯还在文章中总结了 2023 年税制改革所面临的政治环境，认为尽管本次税改是可行的，但仍面临政治上的诸多阻力：卢拉政府与军方之间关系紧张，可能恶化政治环境；社会分裂严重，反对卢拉的势力不容小觑；经济增长放缓；经济方面存在其他挑战，如新财政框架的实施。

财政部长哈达德承诺于 8 月份向众议院提交税制改革的第二部分提案，将涉及所得税和财产税。国会议员普遍认为，改革所得税的障碍将会更大。众议员吉尔森·马克斯（Gilson Marques）表示，与间接的消费税改革相比，关于免税范围和所得税减免的讨论将更多地涉及民众利益，因此会给议员们带来更大的压力。

三、协调各方的积极尝试

为了缓解各方矛盾，众议院遵守与各经济部门以及各州市长达成的协议，对提案进行了一定的修改。

首先，提案允许各州对本州内生产的初级产品和半成品征税，将税款用于基础设施和住房工程。根据巴西参议院官网 7 月 24 日文章，原本的税改方案可能导致以第一产业为主的州税收下降，这一项修改是为了补偿中西部州。但这一变化在参议院内引起了广泛争议。参议员爱德华多·布拉加（Eduardo Braga）已公开表示反对，他在其社交平台上写道：“根据该条，各州可为农业、采矿和石油活动设立新的税收。这个新税种看起来很奇怪，因为改革的基础之一就是简化税收。”

众议院通过的提案取消了工业化产品税 (IPI)，但来自劳工党的参议员雅克·瓦格纳 (Jaques Wagner) 希望能够将巴西北部、东北部和中部地区的汽车厂的工业化产品税 (IPI) 优惠延长至 2032 年 12 月，因为税收优惠对于这些地区的经济至关重要。

其次，国家层面将成立一个联邦委员会，负责集中管理各州商品及服务税 (IBS) 的征收工作。此前，各州在该机构中的决策比重一直是州长们争论的焦点。而新版意见满足了各州州长的要求，确定了该机构的组成：委员会共由 54 名代表组成，其中包括来自 26 个州和联邦区的 27 名代表，14 名各市及联邦区以同等权重选出的代表，以及 13 名由各市及联邦区按居民人数加权后选出的代表。委员会的决策只有获得各联邦单位代表的绝对多数支持，才能获得批准。如果参议院保留这一规定，圣保罗州和米纳斯吉拉斯州等人口较多的州将在该机构的决策中拥有更大的影响力。这一条满足了人口大州的诉求——他们担心在管理征税上失去自主权，希望有一种机制来进行平衡和补偿。

然而，成立委员会的提议也引起了受到了如汉密尔顿·莫朗 (Hamilton Mourão) 等反对党参议员的批评，他认为这种模式“破坏了联邦契约”。来自自由党的参议员罗杰里奥·马里尼奥 (Rogerio Marinho) 认为，需要更多时间对文本进行讨论。他表示，该提案是在众议院全体会议开始前十分钟才提交的，绝大多数议员都是在不了解文本细节和影响的情况下投了票，政府做出的所有让步都没有经过联邦税务局和财政部的审查，而参议院亟需处理这些不妥之处。马里尼奥表示，“我们支持资源下放，而成立这个委员会使资源先集中在联邦政府，然后再分配给各州和各市，这与我们所认为的正确做法背道而驰。”

此外，众议院还在降低税率的清单中增加了新的部门：残疾人医疗和无障碍装置；药品和基本经期保健产品；与国家安全和主权、信息安全和网络安全有关的商品和服务；国家艺术、文化、新闻和音像制品以及体育活动。参议员兰道夫·罗德里格斯 (Randolfe Rodrigues) 表示，参议院可能会减少清单中的部门数量。他认为，免税的部门过多，就需要提高其他部门的税率，以弥补收入损失，可能导致免税越多，税率越高。“参议院必须发挥这一作用，努力调整或减少免税的数量”，以保证最终整体的税率降低，确保税改的总体效果。

圣保罗州立大学 (UNESP) 网站 6 月 30 日文章认为, 游说活动可能会损害立法的质量。对于某些团体或部门的让步 (如通过降低税率或建立差别制度来扩大特殊待遇), 可能会损害中立性和普遍性原则, 从而影响双重增值税的有效性。而联邦委员会这一机构拥有极大的权力和独立性, 很可能成为充满矛盾、各方角力的舞台。

7 月 6 日, 众议院审议提案的前夕, 卢拉在国家工业发展委员会的会议上表示, 由众议院投票表决的税收改革提案不是他或哈达德所希望的, “但我们都不是理性大师”, 这是“大家协商的文本”。卢拉表示, 尽管意识形态存在分歧, 但必须尊重国会议员的力量, “在座的议员, 无论好坏, 都是巴西社会选出来的, 因此他们值得尊重”。如卢拉所说, 这是巴西首次在民主政权下进行税制改革, “我们在民主制度下, 与所有人协商, 相信提案将会通过”。

注: 本文摘自多家外文新闻媒体, 不代表本公众号观点。

参考来源:

1. 巴西政府官网 2023 年 7 月 7 日新闻《众议院两轮投票通过了税制改革的宪法修正案》(Câmara dos Deputados aprova em dois turnos a PEC que faz a Reforma Tributária)

<https://www.gov.br/fazenda/pt-br/assuntos/noticias/2023/julho/camara-deputados-aprova-em-dois-turnos-a-pec-que-cria-a-reforma-tributaria>

2. 国际在线 (Univero Online) 2023 年 7 月 6 日《众议院二轮投票轻松通过税改基础方案》(Câmara aprova com folga texto-base da reforma tributária em dois turnos)

<https://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2023/07/06/camara-votacao-reforma-tributaria.htm>

3. 巴西政府官网 2023 年 7 月 7 日新闻《众议院两轮投票通过了税制改革的宪法修正案》(Câmara dos Deputados aprova em dois turnos a PEC que faz a Reforma Tributária)

<https://www.gov.br/fazenda/pt-br/assuntos/noticias/2023/julho/camara-deputados-aprova-em-dois-turnos-a-pec-que-cria-a-reforma-tributaria>

4. 巴西网站“Politize!” 2023年7月19日文章《为什么要讨论税制改革》(Por que uma reforma tributária está sendo discutida?)

<https://www.politize.com.br/por-que-uma-reforma-tributaria/>

5. 巴西国家工业联合会 (CNI) 网站专栏文章《巴西的税制复杂、官僚主义、充满扭曲》(O sistema tributário brasileiro é complexo, burocrático e repleto de distorções)

<https://www.portaldaindustria.com.br/cni/canais/reforma-tributaria/entenda/problemas-do-sistema-tributario/>

6. 巴西通讯社 (Agência Brasil) 2014年9月11日文章《研究显示巴西税制对黑人和妇女造成的负担更重》(Sistema tributário brasileiro onera mais negros e mulheres, mostra estudo)

<https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2014-09/sistema-tributario-brasileiro-onera-mais-negros-e-mulheres-mostra-estudo>

7. 巴西通讯社 (Agência Brasil) 2023年7月8日文章《了解众议院通过的税制改革方案》(Entenda a reforma tributária aprovada pela Câmara)

<https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2023-07/entenda-reforma-tributaria-aprovada-pela-camara>

8. 《真实巴西》(Brasil de Fato) 2023年7月5日文章《州长和市长敦促税制改革》(Governadores e prefeitos pressionam e reforma tributária deve ter alterações)

<https://www.brasildefato.com.br/2023/07/05/governadores-e-prefeitos-pressionam-e-reforma-tributaria-deve-ter-alteracoes>

9. 《真实巴西》(Brasil de Fato) 2023年7月4日文章《了解将在众议员投票表决的税制改革提案》(Entenda a proposta de reforma tributária que será votada na Câmara)

<https://www.brasildefato.com.br/2023/07/04/entenda-a-proposta-de-reforma-tributaria-que-sera-votada-na-camara>

10. 《NEXO》2023年1月18日文章《卢拉之前为何没推行税制改革，有何期待》(Por que Lula não fez reforma tributária antes. E o que esperar)

<https://www.nexojornal.com.br/expresso/2023/01/18/Por-que-Lula-nao-fez-reforma-tributaria-antes.-E-o-que-esperar>

11. 芬兰驻巴西使馆官网 2023 年 7 月 31 日文章《巴西税制改革: 主要特点及对巴西经济的潜在影响》(The tax reform in Brazil: Main characteristics and potential impacts on the Brazilian economy)
https://finlandabroad.fi/web/bra/ajankohtaista/-/asset_publisher/TV8iYvdcF3tq/content/the-tax-reform-in-brazil-main-characteristics-and-potential-impacts-on-the-brazilian-economy/384951
12. 巴西巴西应用经济研究所 (IPEA) 2023 年 7 月 6 日发布的报告《税制改革提案及其影响: 比较性评估》(Propostas de reforma tributária e seus impactos: Uma avaliação comparativa)
<https://www.ipea.gov.br/cartadeconjuntura/index.php/2023/07/propostas-de-reforma-tributaria-e-seus-impactos-uma-avaliacao-comparativa/>
13. 《权力日报》(Diário do Poder) 2023 年 6 月 26 日文章《研究表明税制改革不利于农业, 有利于工业》(Estudo mostra que reforma tributária pune o agro e beneficia indústria)
<https://diariodopoder.com.br/coluna-claudio-humberto/estudo-mostra-que-reforma-tributaria-pune-o-agro-e-beneficia-industria>
14. 《Gazeta do Povo》2023 年 8 月 10 日文章《分析人士称, 哈达德将努力提高中产阶级和富人的税率》(Haddad terá dificuldade para elevar impostos sobre classe média e ricos, dizem analistas)
<https://www.gazetadopovo.com.br/economia/haddad-tera-dificuldade-para-elevar-impostos-sobre-classe-media-e-ricos-dizem-analistas/>
15. 巴西环球网 (Globo) 2023 年 7 月 7 日文章《税制改革: 看看在批准前最后阶段做出的修改》(Reforma Tributária: veja as alterações feitas na reta final para a aprovação)
<https://oglobo.globo.com/economia/noticia/2023/07/07/reforma-tributaria-veja-as-alteracoes-feitas-na-reta-final-para-a-aprovacao.ghtml>
16. 巴西参议院官网 2023 年 7 月 24 日文章《参议员们已讨论税收改革的变化》(Senadores já discutem mudanças na reforma tributária)
<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2023/07/24/senadores-ja-discutem-mudancas-na-reforma-tributaria>
17. 《InfoMoney》2023 年 8 月 7 日文章《税制改革: 地区发展基金和联邦委员会可能在参议院发生变化》(Reforma Tributária: Fundo de Desenvolvimento Regional e Conselho Federativo podem mudar no Senado)
<https://www.infomoney.com.br/politica/reforma-tributaria-fundo-de-desenvolvimento-regional-e-conselho-federativo-podem-mudar-no-senado/>
18. 圣保罗州立大学 (UNESP) 网站 2023 年 6 月 30 日文章《税制改革: 利益在于细节》(Reforma Tributária: os interesses moram nos detalhes)

<https://jornal.unesp.br/2023/06/30/reforma-tributaria-os-interesses-moram-nos-detalhes/>

19. 《权力360》(Poder360) 2023年7月6日文章《卢拉: 改革不是政府想要的, 但会得到批准》(Reforma não é a que governo queria, mas será aprovada, diz Lula)

<https://www.poder360.com.br/governo/reforma-nao-e-a-que-governo-queria-mas-sera-aprovada-diz-lula/>

编译: 付一诺、李晓晓

校对: 郭子祎、张婧

审核: 拉美和加勒比组