

1

2015

总第19期

国家税务总局主管 中国国际税收研究会会刊

ISSN 2095-6126

CN10-1142/F

邮发代码：80-722

# 国际 税收

INTERNATIONAL  
TAXATION  
IN CHINA



中国近期税制改革动向与趋势

金砖国家税收合作展望：求同存异 互信共赢

税收制度与经济发展保持同步

深入解读《一般反避税管理办法（试行）》

ISSN 2095-6126



9 772095 612154



相应扩大消费税税基，从而增加消费税收入，而且，可以将消费税征收环节前移至零售阶段，从而使得消费税收入的地区间分布均匀化。经过如此的调整，将目前作为中央税的消费税转作地方税，将可以大致抵消“营改增”之后留下的地方税收入亏空，保持中央和地方财力格局的大致稳定。

在重建地方税主体税种的基础上，还可以通过“加快资源税改革，推动环境保护费改税”等方面改革，作为助力完善地方税体系的操作。

#### 四、逐步转向现代税收征管机制

随着现行税制体系向现代税制体系的转换过程，现行税收征管机制也有一个向现代税收征管机制转换的任务。其转换的基本方向是：

其一，由主征间接税向拓展至间接税与直接税相兼容，将税收征管机制建立在同时对接间接税与直接税的基础上。

其二，由主征企业税拓展至法人税与自然人税相兼容，将税收征管机制建立在同时对接法人税与自然人税的基础上。

其三，由主征现金流税拓展至流量税与存量税相兼容，将税收征管机制建立在同时对接流量税与存量税的基础上。

在上述三个方向的转换中，最值得关注的，是面向自然人的税收征管服务体系和第三方涉税信息报告制度的构建。前者是我们久已存在的致命“软肋”，绝对是一个不轻松的任务。只有聚焦这一“软肋”，围绕自然人作为直接纳税人的要求，从法律框架、制度设计、资源配置等各个方面真正转换税收征管机制，方能够实现税收征管机制与自然人直接税的对接。后者则系我们久未实现的目标，肯定是一个需调动各方面资源才可能见效的工作。只有瞄准这一目标，围绕与税收征管相关联的情报数据分享的需要，从权利与责任、法律与制度、执法与守法等各个方面规范相关主体的涉税行为，方能形成企业法人、自然人之间税收征管的均衡格局，确保税务机关依法有效实施征管。●

责任编辑：韩霖



路易斯·爱德华多·斯格瑞 (Luís Eduardo Schoueri)，巴西圣保罗大学法学院税法教授、巴西税法研究院副院长。斯格瑞教授著述颇丰，包括《税法》、《税收的引导规范与经济干预功能》、《巴西税法中的转让定价》等，在国内外发表过多篇文章，曾在佛罗里达大学莱文法学院、巴黎第一大学以及维也纳经济大学担任客座教授。

众所周知，巴西税制中几个主要税种的法规内容庞杂、修订频繁，导致税制的复杂程度日益上升，在带来税收负担提高的同时却没有相应的后续服务措施。对巴西税制进行重大改革，是本国理论界和实务界的共同呼声。然而，对于税制改革的内容（和程度），人们却莫衷一是。

#### 一、税制改革的主要建议

巴西税制改革的争论焦点主要集中在税收负担上，人们通常会与他国的税收负担进行比较，以表明本国公共体制成本高昂，效率低下。

过去数十年间，巴西经济总量显著增加，1988年，巴西宪法确立了建立福利国家的选择，为所得再分配开辟了道路。出于对公共财政收入不能大幅削减的承诺，税制改革的前提应是为履行这一承诺提供充足的



# 巴西税法改革及其最新进展\*

路易斯·爱德华多·斯格瑞 马特乌斯·克里其奥·巴布萨<sup>†</sup>著  
梁若莲<sup>\*</sup>译

财源。也就是说，税收负担在短期内不会降低。但这并不能阻碍人们讨论和寻求简化巴西税制的方案。

在过去十年中，巴西对宪法进行了修订，试图推行重大税制改革，但往往最终不足以解决问题或者被束之高阁。

2003年，宪法的第42次修订除了做出一些细微调整外，还将纳税人保护原则适用于所有税种，主要是禁止在立法开征新税或者提高税额的90日内对纳税人征税，而此前这一规定仅适用于社会保险缴款。

2008年，巴西政府起草了第233号宪法修订案。此次修订案中提出的税制改革意在消除各州之间的有害税收竞争，达到简化税制、合理降低税负、完善区域性发展战略以及优化各级政府联邦关系的目的。该修订案建议改变商品流通服务税的征税方式，不再由27个不同的州在各自辖区内进行立法，而是按照统一的联邦法律和税率，由各州负责征管，收入归各州所有。州与州之间的交易，按照消费地原则优先征税，只有不足以引发税收竞争的一小部分交易由生产者所在州征税。

除了233号宪法修订案以外，2008年之前，经济部部长和税务局局长弗朗西斯科·多奈尔议员向税制改革临时委员会提交过一份税制改革报告。报告建议，应在宪法中设计联邦各级政府之间的税收管辖权分配方案。概括而言，所得、国际贸易以及工薪收入将由联邦政府征税，州政府则对本辖区内的商品和服务征税，市政府对不动产征税。此外，大部分联邦税种将

被归集为全国统一的增值税，废除州政府征收的商品流通服务税。这一联邦增值税将由各原产州按照联邦法律征收，税收收入由联邦和州共享。多奈尔议员试图推行的税制改革获得了广泛支持。

由于这些建议直接触动了关乎巴西财政联邦制的税收管辖权分配关系，因此围绕税制改革的讨论颇为微妙。既要安抚联邦、州和市的纵向利益冲突，又要解决各州之间的横向利益冲突，实属不易。第233号宪法修订案至今未获得国会通过，多奈尔先生的报告也再无下文。

## 二、商品服务流通税和国内有害税收竞争

1965年，巴西实施了一项重大的税制改革，引入了在当时尚不普遍的非累积性销售税（当时法国刚刚开始施行世界上首个综合性增值税制度），之前的“商品流通税（ICM）”被现在的“商品流通服务税（ICMS）”所取代。由于此前的销售税管辖权归属于各州，1965年的宪法修订案决定将上述非累积性销售税的实施范围控制在同一州内，服务则由各市征税。此次宪法修订案根据税种的性质、与联邦各级政府的关系及其税收的归属，对税种进行了分配（全国性税种由联邦征管，地方税种由地方征管）。

商品流通服务税属于州政府税，对货物和特定服务（通讯服务以及州际、市际交通运输服务）的消费征税。在全国统一市场下，销售税由各州征管的做法

\* 本文为作者应邀专门为我刊撰写。

<sup>†</sup> 马特乌斯·克里其奥·巴布萨（Mateus Calicchio Barbosa），圣保罗大学法学学士，现为圣保罗大学法学院在读研究生。

\* 梁若莲，广东省地方税务局科研所副所长，首批全国税务领军人才（国际税收方向），《税收协定解读与应用》一书的作者，香港《大公报》、《广东地方税务》以及《海西税务》等报刊的国际税收专栏作家，曾在《国际税收》及《中国税务报》上发表多篇国际税收理论和实务文章。



尤为值得关注。首先,有必要建立全国统一的抵扣标准,以确保该税种能够以非累积的方式运转。这意味着向一州缴纳的税款需得到另一州的认可,以便抵扣进项税额。这立即引发了对州际交易会带来更多税收份额的争议。归根结底,高度工业化的州(生产者)所征收的商品流通服务税越高,欠发达的州(消费者)抵扣的税额也就越高。后者希望前者以较低的税率征收商品流通服务税,前者则希望提高州与州之间商品流通服务税税率。

其次,宪法授权国内相关法律,规范各州制定税收优惠的权力。第24/1975号补充性法律第1款明确规定,当且仅当各州审议一致并由其财政部门在国家财政政策委员会(“Confaz”)上代表其同意时,才能给予商品流通服务税税收优惠。在未与相关州签订协议的情况下,各州不得为了确保本地生产者在州际交易中拥有竞争优势而单方面给予税收优惠。

尽管有宪法相关条款的规定,但是一旦众多州决定通过(未经批准的单边)商品流通服务税税收优惠,有害税收竞争(当地人称之为“税收大战”)在州与州之间就全面爆发了。“税收大战”的常见武器便是给予纳税人长期免息贷款,金额相当于州际交易应缴纳的销售税税款,其结果是进入消费者市场的产品在生产地实际无需缴纳任何税款。

最近,巴西最高法院确认了其对以下问题的理解,即:各州法律在未经国家财政政策委员会一致同意的情况下,给予纳税人商品流通服务税税收优惠的行为属于违宪行为<sup>①</sup>。但是,最高法院也承认,上述非法授予税收优惠的现象司空见惯,要遏制这些行为面临诸多困难。换言之,由于判断违法行为耗时较长(导致其产生实质效果),以及各州在判决下达之前就废止相关州法律并以类似法律取而代之,造成上述诉讼失去标的。

为了尽可能消除各州非法给予税收优惠的不良影响,联邦政府建议将税率统一设定在4%,并于2012年年底颁布实施第599号暂行办法,建立联邦基金,以弥补在参议院颁布实施新的州际商品流通服务税法前给各州带来的损失。虽然做出了种种努力,但是简

单妥协似乎遥遥无期。一方面,建立上述联邦基金的意见遭到各州代表的抵制,导致第599号暂行办法由于国会未对其投票而难以实现预期效果;另一方面,参议院仍在努力协调,希望在拟采用的税率上达成一致意见。

在国会未表态的情况下,21个州签订协议,表示愿意就税率问题达成妥协。根据第70/14号协议,这21个州同意确认此前未经国家财政政策委员会授权而单边给予的商品流通服务税税收优惠生效,有效期最高为15年。但是,签订上述协议的各州强调,第70/14号协议生效的前提是参议院通过决议,有效降低州际商品流通服务税的税率,并制定建立损失补偿基金的国家法律。此外,该协议的实施还有赖于对第24/1975号补充性法律的修订,允许各州对商品流通服务税保留意见。

巴西国内州际交易已经相当复杂,国外进出口问题又雪上加霜。由于州际交易的部分商品流通服务税由生产者所在州征收,因此消费者所在州更希望纳税人从国外进口商品,而不是从其他州购买商品,这样就无需与其他州分享税收。对于出口商品,宪法规定在生产链条的前端环节(如采购原材料环节)征收的税款应退还给最终产品的出口者。在原材料从另一州采购的情况下,另一州也将分享部分税收,因此,消费者所在州拒绝向出口者退税也就情有可原了,因为他们并不关心本州收了多少税,而关心采购原材料的州分享了多少税。

### 三、环境税

早在2003年,第42号宪法修订案在宪法第170条中增加了一项原则,即:政府在规范经济行为时应“保护环境,包括根据产品、服务及其生产和提供过程对环境的影响,予以差别对待”。

2009年,第353号宪法修订案建议推行环境税改革。根据该修订案的解释性备忘录,受20世纪90年代后期OECD国家推动的“环境税改革运动”的启发,该修订案倡导的环境税改革“将在每个税种中引入环境激励机制,为与环境相关的商品和服务提供宪法保护,并根

<sup>①</sup> 见2011年6月1日最高法院判决第1.247.2.376.2.549.3.413.3.664.3.674.3.702.3.794.3.803.4.152以及4.457。



据环境标准分配税收收入”。按照上述建议的具体条款规定，环境卫生服务、再生材料以及防止环境污染的设备将获得免税优惠；按照“环境选择性”对联邦税进行调整，并根据“纳税人行为的环境责任”设定税率。

然而，由于未能在立法年度获得批准，第353号宪法修订案被束之高阁，在巴西建立全面的环境税依然任重道远。除了根据第10366/01号法律，对进口和买卖原油及矿物燃料进行收费以外（根据宪法第177条，此项收入“主要用于与油气业相关的环保工程”），关于环境税的法律条款寥寥无几。

#### 四、公司所得税

20世纪90年代中期以来，巴西公司所得税历经重大发展。在此之前，巴西只能按照属地原则对利润征税，公司和股东层面都要缴税。1995年12月，第9249号法律生效，该法不仅通过股息免税实现了个人和法人实体的单一环节缴税，而且出于居民企业将生产经营活动转移至低税国的反避税考虑，索性对拥有巴西税收居民身份的法人实体取得的全球所得征税。

巴西公司要缴纳两种联邦税，即公司所得税（税率为15%，对于月所得超过20 000雷亚尔或年所得超过240 000雷亚尔的公司还征收10%的附加税）和对利润征收的社保缴款（即法人盈利捐，税率为9%）。上述两个税种的税基基本一致（净所得），区别在于税收收入的归属不同：公司所得税由联邦、州和市政府共享，而法人盈利捐全部归联邦政府。

巴西税法规定了确定公司所得税和法人盈利捐税基的两种主要方法，即“实际利润法”和“核定利润法”<sup>①</sup>。由于巴西法律采用了国际会计准则，运用实际利润法遇到了一定困难，因此核定利润法成为简化税基的有益替代方法。

##### （一）实际利润法与采用国际财务报告准则

实际利润法是（按照税法规定）根据公司会计账簿（按照公司法规定）计算出净利润，并进行增减调

整后得到应税利润。虽然一直以来税法对公司会计核算具有较大影响，但是直到2007年，根据第11638号法律的规定，巴西采用国际财务报告准则，才使公司会计核算产生了重大变革。根据解释性备忘录，该法律旨在“将公司法与国际会计的基本原则和最佳实践相融合，使之更加现代化，推动巴西迅速而有效地融入当前经济全球化进程中”。

为了保持税收中性，第11941号法律于2009年建立了“转型税制”。在此税制下，（应税）实际利润不得按照国际财务报告准则的规定，而应依之前会计净利润计算。

上述规定在实践中遇到了困难，原因在于某些人受到德国财务报表<sup>②</sup>的启发，错误地将之理解为：根据国际财务报告准则，在转型税制下计算实际利润，需要在公司资产负债表后附上税收资产负债表。

2013年9月，第1397号规范性裁决的生效确认了上述立场。该裁决对转型税制进行了规范，规定公司在报送资产负债表的同时，应附送税收资产负债表（根据国际财务报告准则适用前的会计核算标准编制）。由于缺乏法律依据，该裁决饱受争议。

由于转型税制在巴西实施已久，围绕上述问题的讨论不可能冷却。第12973/14号法律的第627号暂行办法于2013年11月生效（2014年可选择实施，2015年1月正式实施），其目的是废除转型税制。

根据上述法律建立的新税制，主要任务是协调以国际财务报告准则为主导的会计规则与税法之间的关系，此前的会计标准将不再成为征税的标准。由于生效时间不长，第12973/14号法律与国际财务报告准则的税收中性有效范围还有待实践的检验。

##### （二）简化税基

对于不必采用复杂繁琐的“实际利润法”的企业<sup>③</sup>，可以使用更加简化的方法来计算税基，那就是核定利润法。1996年生效的第9430号法律规定，核定利润法是指根据纳税人从事经营行为取得的毛收入<sup>④</sup>和事先确定

① 还可以采用第三种方法，即在运用前述两种方法无法准确计算利润时（如会计账簿不实），由税务机关计算得出的裁定利润法。

② 与会计余额具有紧密联系，但出于税收目的，与会计余额又有明显不同的财务报表。G. Wöhe, Vorwort [A]. In G. Wöhe (ed.), Die Handels- und Steuerbilanz [C]. Munich: Beck, 1977.

③ 总体而言，金融机构和年收入超过7 800万雷亚尔或取得境外所得的企业必须采用实际利润法。

④ 公司所得税的核定利润率：燃油零售为1.6%，货物销售和运输为8%，交通运输为16%，服务业为32%。对于法人盈利捐，服务业的核定利润率为32%，其他经营活动为12%。



利润率来计算应税利润。换言之，计税依据是根据“毛收入 × 核定利润率”的公式而非“收入 - 成本费用”的公式计算出来的。税基一旦确定，通常会适用34%的税率。

由于使用核定利润法计算应税利润，对会计账簿中收入与成本费用配比的要求不高，因此与实际利润法相比，这种方法对税基计算的简化显而易见。此外，如果无法找到可扣除的成本费用，采用核定利润法可能带来税收负担的大幅降低。巴西税务局在向参议院税收政策评估临时小组委员会汇报时指出，2009年22.87%的纳税人选择使用核定利润法，而仅3.63%的纳税人按照实际利润法缴纳公司所得税。鉴于2013年第12814号法律提高了采用核定利润法的年毛所得最高门槛（从4800万提高到7800万雷亚尔），这一比例预计会上升。

值得注意的是，其余73.50%的纳税人通过小企业税收和社保缴款统一纳税制纳税。

在巴西这样一个将税收管理权分配给联邦、州和市分别管理的税制体系下，各级政府分别设定纳税条件和遵从义务，不难预见，简化税制成为纳税人特别是那些无法达到复杂遵从要求的纳税人的普遍呼声。实际上，根据宪法第179条规定，联邦、州和市政府必须赋予小企业以“法律上的差别对待，通过简化和纳税义务鼓励其发展”。为此，各州已在本辖区内制定并实施了不同的规定，2003年第42次宪法修订规定这类优惠待遇应由国家法律予以明确，统一适用于联邦各级政府。

2006年，第123号补充性法律生效，建立了小企业税收和社保缴款统一纳税制。根据法律规定，年毛所得达到360万雷亚尔的小企业可以按照单一税率和统一

程序缴纳几种税（联邦所得税、法人盈利捐、消费税、按照毛收入征收的两类社保缴款、按照工薪收入征收的社保缴款以及州销售税和市政服务税）。在计算应纳税额时，纳税人必须先计算在前12个月内取得的毛收入，据以确定适用的税率。补充法律中规定了税率表（税率幅度为4% ~ 11.6%、4.5% ~ 12.11%、6% ~ 17.42%、4.5% ~ 16.85%，分别适用于商业、工业、服务业和建筑业）。税率一旦确定，纳税人应用税率乘以月毛所得来计税。

小企业税收和社保缴款统一纳税制，将分配给不同层级政府征收的几种税收及相应的遵从义务简化为单一的月申报表，因而成为巴西税制简化的突出特色。由于这一机制的盛行，2014年8月，第147号补充性法律生效，将其适用范围扩大到医疗、法律、以及其他科学性、技术性服务等之前未涵盖的经营活动。根据新规定，每个小企业都可以适用统一纳税制，而无需考虑其经营活动的性质。政府也承诺将提出相关建议，重新审定适用该税制的上限，从而使更多纳税人适用这个纳税机制。

## 五、转让定价规则

自1979年OECD财政事务委员会发布《转让定价和跨国公司报告》<sup>①</sup>以来，独立交易原则成为转让定价



<sup>①</sup> OECD,《转让定价和跨国公司》, OECD 财政税务委员会报告 (OECD 1979)。



的指导性原则。尽管国际社会已就此达成共识，但是采用这一原则给纳税人和税务机关都造成了沉重的负担，OECD在关于转让定价指南安全港一章<sup>①</sup>的修改稿中也或多或少地承认了这一点。

巴西转让定价的实践调和了独立交易原则与其操作性之间的矛盾。1996年，第9430号法律将转让定价规则引入巴西。该法律的解释性备忘录明确认同OECD的影响及其独立交易原则。然而，与OECD基于可比性的“传统方法”不同，巴西转让定价规则规定，在使用成本加成法和再销售价格法时，应采用预定利润率。

利润率是对操作性的妥协，人们不应把巴西的这一创新视而不见。毕竟，运用独立交易原则的最大挑战之一就是确定非关联方在类似交易中获得的利润和利润率。巴西立法机关承认，不论是要求纳税人还是税务机关提供上述可比信息都是不可行的。安全港规则和预定利润率是可以获得的更优解决方案。

第9430号法律规定，根据出版物、有关研究和官方报告，纳税人可以确立该法律规定以外的其他利润率。

虽然这一规定推动了巴西转让定价规则的发展，但仍然存在不足，其中的主要问题可见于联邦税务局对变更利润率的程序发布的裁定。说到底，纳税人变更预定利润率面临着重重困难。上述裁定要求纳税人提供材料，证明预定利润率是绝对有效的，但这些材料内容广泛，收集和提供的难度较大。

如果说选择预定利润率的方法具有操作性更强的优点，可以将转让定价审计转化为更为简单的过程，但它缺乏灵活性的一面最终会抑制巴西的外来投资。再销售价格法是最常用的方法之一，对企业购买无需本地再加工的最终产品，根据再销售价格，确定预定利润率为20%。如果同一企业购买原材料并在巴西进行生产，预定利润率会骤升至60%。在此情形下，企业的成本为40美元，利润必须达到60美元，这意味着毛利率要高达150%，显然非常荒谬，可以说是在巴西生产而非简单进口成品的企业给予的惩罚。

好在巴西当局好像认识到了降低变更利润率难度的必要性。最近生效的第12715号法律似乎表明了这一意图。除了建议简化变更预定利润率的程序以外，

该法律还设定了再销售价格法的新利润率——不再高达不切实际的60%，而是允许在20%（一般规则）到40%（特定行业）之间浮动。可以预计，上述比率将根据纳税人的要求进行审核调整，因为在很多情况下，即使将比率降低到上述水平，也有可能不具有可持续性。如果巴西法律能够顺利解决这一问题，那么预定利润率或许能够成为前文提及的妥协平衡点。

## 六、巴西跨国公司和国际税收政策

虽然当前巴西跨国公司努力与外国企业进行平等竞争，但是打造资本输出国的发展方向却未能在巴西税法中得到充分体现。20世纪60~70年代巴西施行的是与其资本输入国地位相符的政策，严格执行属地原则，相比之下，现在的法律定位却不甚清晰。

一方面，巴西对外来投资继续行使来源地管辖权，对外国投资者居民国的管辖权几乎视而不见。对来源地概念的扩大是显而易见的，因为这为税务机关提供了极大的便利，特别是将来源国支付与巴西中央银行严格的外汇管制结合起来时更是如此。巴西对服务按照毛收入征税正是这种方法的绝佳例子。但是，如果过去还可以将此解释为巴西实行属地原则的一贯立场，现如今则难以自圆其说。

另一方面，巴西对向境外投资企业征收所得税，即使利润并未分配回境内。与受控外国公司规则不同的是，这一方法并不限于消极所得或从低税管辖区取得的所得。即使税收协定可以适用，仍然有可能导致双重征税。巴西对未分配利润征税，通常不能抵免，因为来源国只对实际分配的股息征税。

不难理解，与大部分欧洲国家采用的参与免税制相比，在上述政策下，即使对股息进行了分配（由于通常企业需要再投资，经营初期很少发生分配股息的情况），巴西跨国公司仍将承担较高的税负。因为巴西会对股息征税，而且所抵免的外国税额不足以全部冲抵巴西税额。

巴西对本国跨国公司的税务处理与其资本输出中性原则一致。然而，这一原则似乎已被大部分发达国家所摒弃。这些发达国家决定在本国企业努力开发新市场

<sup>①</sup> OECD,《对OECD转让定价指南第四章安全港部分的修改建议以及主管税务机关建立双边安全港谅解备忘录的草稿范例》(OECD 2012), 具体可参见 <http://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/50514053.pdf>.



时，不给其增加国内税收负担。其结果是，如果巴西子公司在一国与当地企业和跨国公司同时竞争，虽然处于同一税制下，但是只有巴西母公司需要承担未分配利润的额外税负。对于欧洲竞争者来说，根据参与免税制，母公司层面无需就股息纳税；对于美国投资者而言，当且仅当股息分配时才须纳税（纳税递延）。

对于促进跨国公司繁荣发展的重要性问题，巴西当局似乎并没有达成共识。不可思议的是，人们仍然可以听到这样的观点，即：巴西企业不应走出国门，因为那样做会导致“就业机会外流”。当然，这种观点很快就没有了市场，因为显而易见，跨国公司能够增加一国的出口。同样，人们也可以听到这样的论点：巴西企业在境外赚取利润却不缴税，有失公平。这一论点忽略了一个事实，那就是这些企业已在境外纳税，并与其直接竞争者处于平等的纳税地位。

改变巴西上述政策取向的政治障碍，从近期巴西法律的变动中可窥一斑。最近生效的第12973/14号法律对巴西跨国公司的税收政策进行了调整。例如，根据之前的受控外国公司规则，巴西不仅对境外产生的利润立即征税，而且不得抵免外国损益。新法律允许企业将所有外国投资“放在一个篮子里”，前提是投资目的地不是低税管辖区，其结果是盈利和损失可以相互冲抵。第12973/14号法律还规定，延期纳税的最长时限是8年（前提是立即支付应纳税额的12.5%），但是要负担利息。此外，该法律将某些行业的税率从34%降低到25%（最近政府宣布，打算将25%的税率适用于所有外国投资所得）。

但是，这只是向前迈出一小步，毕竟巴西还将继续对未分配股息征税。上述法律表明，政府似乎并未意识到税法在促进巴西跨国公司海外扩张方面的重要意义。

之所以如此，原因之一是政府对税收收入的需要，金融危机波及全球的时期尤为如此。如前所述，巴西施行了“包容性”社会政策（inclusive social policy），需要政府扩大支出，来履行所得再分配功能，提高政府对经济的干预能力。面对这一现实，只要改变政策的结果是导致税收收入的减少，任何国际税收政策建议恐怕都难以落实。●

责任编辑：惠知



丹尼尔·V·温尼斯基 (Danil V. Vinnitskiy)，俄罗斯乌拉尔国立法学院税务和财经法律系主任、教授，比较税制和国际税法研究中心主任（俄罗斯叶卡捷琳堡）。温尼斯基先生还是欧洲税法教授协会（EATLP）学术委员会成员、国际财经法律协会常务委员会（集中了独联体国家的学者）会员、俄罗斯国际税法年鉴的总编辑、多个俄罗斯联邦国家部门科学委员会成员及俄罗斯联邦宪法法院专家。迄今，温尼斯基先生已出版11部专著、7部税收和财经法教材（包括与他人合著的著作）。

俄罗斯税制自2000年前后起经历了十分重大的变革。在此期间，《俄罗斯联邦税法典》第一部分（1998年）和第二部分（2000年）编写完成并被批准通过。第一部分是一般规定，涵盖了最抽象且最重要的法条；第二部分中的每个章节专门就某一具体税种做出规定。具体来看，目前俄罗斯开征的税种主要有：自然人所得税、企业和组织利润税（《俄罗斯联邦税法典》第二部分第25章）、增值税（《俄罗斯联邦税法典》第二部分第21章）、消费税（《俄罗斯联邦税法典》第二部分第22章）、自然人财产税、企业和组织财产税（《俄罗斯联邦税法典》第二部分第30章）、社会保障缴款、水税、动物和水生生物资源使用费及与自然资源开采相关的税种等。此外，《俄罗斯联邦税法典》第二部分还就其他一些税种做了规定，包括市政土地税、地区运输税