



关于应对 COVID-19 疫情的税法设计问题特别系列

本说明由法律部撰写，旨在帮助成员国应对新型冠状病毒病毒紧急事件。本说明中所表达的观点仅为国际货币基金组织工作人员的观点，不一定代表国际货币基金组织、其执董会或管理层的观点。

实施 COVID-19 危机应对措施时考虑的税法设计因素

本说明¹着重探讨了在实施临时措施应对 COVID-19 疫情时应考虑的税法设计因素，²具体如下：

- **临时措施的法律实施问题**——例如，须在何种程度上展开立法行动——包括危机过后如何逐步取消临时措施，同时注意，要通过**使用次级法律文书（例如法规）或行政措施（例如指引）**，而不是通过修改现有税法来增强措施实效；
- 在截至目前所重点关注的**延长缴税和/或报税期限**之外的其他技术性法律实施问题，例如**中止其他期限**（例如，提出异议和上诉）以及**临时暂停行政和司法执法行动**，以避免遭遇不必要的困难，同时保留日后重启这些行动的能力，到目前为止，所有这些法律领域均未引起足够的重视。

实施临时措施所应遵循的税法设计原则

鉴于临时措施的性质，在实施过程中，应尽可能在符合本国现有法律框架的情况下，遵循以下税法设计原则：

- **使用次级法律文书（例如法规）或行政措施（例如指引）**来实施相关措施，因为这样做要比修订现有法律或制定新法律更为高效（速度更快且易于废止）。但是，如果所欲采取的措施旨在减少实质性税收负债或与基本法律法规不符（例如，大幅上调亏损结转和/或抵前准备金），则可能需采取立法行动（若需对现有多项法律进行修正，可能需要开展紧急综合立法）。
- 除延长缴税和/或报税期限（且不收取任何利息或罚款）之外，**建议采取的临时救济措施包括暂停税收程序和司法程序、延长相关司法期限以及暂停符合条件的税务审计和执法行动。**
- 危机期间应**避免推行定制式或有欠深思熟虑的根本性改革或者全面改革现行税法体系**，以免损害税法体系的完整性，并在当前危机消退之后，可能导致税收确定性受到损害。在这方面，应该着力采取能够推动税收制度朝着可取方向发展的措施。具体来说，应该：**避免设定免税期；征收环境税；不削减公司所得税税率。**
- 在可能的情况下，**设计制定具有自适性的措施**，确保纳税人符合相关条件；而且所有措施均应**仅限在危机期间暂时有效**（例如，或可采用逐步取消或日落条款）。

¹由法律部高级法律顾问 Christophe Waerzeggers、Cory Hillier 和法律顾问 Irving Aw 联合撰写。

²见《应对 COVID-19 疫情的税收措施》和《应对 COVID-19 危机的税收征管和海关管理措施》（IMF 财政事务部，2020 年 3 月）。

部分技术实例

- **暂停司法期限、听证、上诉、提审、执行程序等**，但有些情况可视为例外处理（例如，涉及刑事事项以及基本权利保护的情形）。这当中还应包括延长未决程序中递交诉讼摘要的截止日期，以及对遭受疫情不利影响的纳税人暂停大部分征税和执法行动（例如，税务审计或留置权执行），同时调整征税和执法行动方向，重点针对重大和新出现的风险以及借此次危机获利的公司（IMF 财政事务部，2020 年 3 月）。
- 在规定期限内**暂停大部分预定的面对面法庭程序**，但某些紧急情况除外，但须遵守适当的规程。
- **针对整套临时措施发布指导意见**，根据现已出台的例外规定、酌情处理或通过其他方式确认或声明整套临时措施完全符合现行法律规定（例如，欧盟国家援助措施，适用期截至 2020 年 12 月 31 日止）。³所有法律政策行动在设计之时均应在不违反现行适用的法律原则（例如非歧视或选择性优势原则）的前提下，促进提高政策行动灵活性，在全球范围内或在受疫情影响最严重的特定地区或部门提供有针对性的支持（例如，延期纳税；暂停社会保障缴款；延长信贷、赠款、预付款支付期限）。
- **针对受影响纳税人的税务处理问题发布指导意见**，特别要注意现有的例外规定、酌情处理，以及尤为重要，要虑及现已出台的司法解释。税务处理政策具备确定性对于受影响的纳税人来说同样至关重要，因为这可以确保纳税人的税收待遇或税务档案（例如税收居民地位）不会仅因 COVID-19 疫情而改变（例如，司法管辖区内和管辖区之间的边境工人的税收待遇，⁴或者纳税人居民地位或公司日常管理模式因执行封锁措施而受到影响或扰乱情况下的税务处理）。

³ https://ec.europa.eu/competition/state_aid/what_is_new/sa_covid19_temporary-framework.pdf

⁴ https://minefi.hosting.augure.com/Augure_Minefi/r/ContenuEnLigne/Download?id=8516AF19-75EF-465F-BE7C-C6E1BA183CD5&filename=2081-993%20-%20CP%20Fiscalit%C3%A9%20frontaliers%20cov-19.pdf