# 欧洲法院在税收协调中的作用及对我国的启示

来源：网络 作者：紫云轻舞 更新时间：2024-02-22

*欧洲法院在税收协调中的作用及对我国的启示 欧洲法院在税收协调中的作用及对我国的启示 欧洲法院在税收协调中的作用及对我国的启示 一、欧盟的税收协调 国际税收协调是指相关国家或地区为了建立共同市场，实现经济一体化，消除税收上对商品、资金、技术...*

欧洲法院在税收协调中的作用及对我国的启示 欧洲法院在税收协调中的作用及对我国的启示 欧洲法院在税收协调中的作用及对我国的启示

一、欧盟的税收协调

国际税收协调是指相关国家或地区为了建立共同市场，实现经济一体化，消除税收上对商品、资金、技术、劳务、人员自由流动的障碍，采取措施使集团内不同国家和地区的税收政策、税收制度（如税种、税率）互相接近或统一，以减轻彼此之间的冲突和摩擦的行为。[1]国际税收协调是国际经济一体化，国际税收竞争越来越激烈的现实背景下，加强国际合作，增进全球整体利益的必然选择。

目前国际税收协调主要有三种形式：WTO框架下的国际税收协调、国际税收协定约束下的国际税收协调和区域经济一体化下的国际税收协调。区域经济体一体化下的税收协调是目前最高水平的国际税收协调（将来的发展方向是全球性的国际税收协调），而欧盟则代表了区域经济一体化的最高水平，因此，研究欧盟的国际税收协调对于各国发展国际税收协调具有重要参考价值和借鉴意义。

欧盟的税收协调对于欧盟内部商品、资本、人员的自由流动起到了重要的推动作用，有力地促进了欧盟经济一体化的进程。对于全球性的国际税收协调也起到了重要的示范作用。

二、欧洲法院在税收协调中的作用

在欧盟的税收协调中，欧洲法院起到了不可低估的推动作用。欧洲法院（Court of Justice）设在卢森堡，是欧盟的司法机构，其基本职能是：对欧盟法律作出解释，监督和保证各成员国的法律与欧盟的法律相一致，监督和保证欧盟的组织机构和官员遵守欧盟条约所规定的法律，同时，为各成员国的法律机构执行欧盟的法律法规提供指导和帮助。[3]由于各成员国都有自己的法律制度和运作方式，特别是欧盟包括了西方两大法系的主要代表国家：英国、法国和德国，因此，统一执行欧共体和欧盟的法律法规是一个缓慢而困难的过程。在这一过程中，欧洲法院的作用是不容低估的。

欧洲法院的职权可以归纳为两个：诉讼管辖权和先行裁决权。其所管辖的诉讼形态包括成员国之间的诉讼、成员国与委员会、理事会之间的诉讼、委员会与理事会之间的诉讼和个人与共同体（欧盟）之间的诉讼等，诉讼的形式主要包括撤销之诉（Action for Annulment）、不作为之诉（Action Against Failure to Act）、违约之诉（Plea of Illegality）和关于非契约性责任（Non-contractual Liability）与罚款抗辩之诉（Action Against Penalties）。先行裁决权是基于欧盟法律的解释与适用相分离的原则所设计的制度，也就是在某些方面，欧盟法的解释权归于欧洲法院，而其适用权则归于成员国法院。当成员国法院发生的诉讼与欧盟法的解释或者效力有争议时，可以由条约所规定的人向欧洲法院申请裁决，以确保欧盟法在各成员国的统一解释和适用。[4]依据《罗马条约》第177条规定，欧洲法院对于下列事项有权进行先行裁决：对本条约的解释；对共同体机关制定的法令效力的解释；根据理事会制定的法令而设置的机关章程中已规定其宗旨的章程的解释。

欧洲法院对欧盟（共同体）税收协调所起的作用主要体现在两个大的方面：一是通过判例确立了欧盟法的直接效力原则和最高效力原则。直接效力原则，是指共同体法律规范能够直接为个人创设可在成员国法院执行的权利。共同体条约所规范的是国家行为，所设定的是国家的权利和义务，因此，共同体条约中找不到直接效力原则的依据，这一原则是通过欧洲法院判例确定的。[5]

在Van Gend en Loose案[6]中，欧洲法院第一次阐述了直接效力原则的含义。认为，共同体创立了新的国际法律秩序，成员国的主权因此受到限制。该法律秩序的主体不仅包括成员国，还有成员国国民。独立于成员国立法的共同体法不仅为个人施加义务，还为个人创设权利。这些权利不仅产生于共同体条约的字面上，还存在于条约所明确施加于个人、成员国、共同体机构的义务中。[7]在该案之后，欧洲法院还通过一系列案例发展了直接效力原则和条约条文具备直接效力的条件。

最高效力原则是指共同体法的效力优于共同体成员国的国内法。最高效力原则在Van Gend en Loose一案中就已经被提出，欧洲法院认为，共同体创立了新的国际法秩序，成员国的主权因此受到限制，成员国不能通过国内法来改变共同体法。在Flaminio Costa v. ENEL案[8]中，欧洲法院指出，共同体条约创立了新的法律秩序，也是成员国法律制度中不可分割的组成部分。成员国法院在诉讼中有义务适用共同体法。当成员国法与共同体法不符时，共同体法优先，不论国内法是在共同体条约生效之前或之后颁布的。总体来说，共同体法的最高效力是无条件的和绝对的。共同体条约、二级立法（规则、指令、决定）、共同体法的一般原则、共同体与第三方签订的国际协定，不论它们是否有直接效力，都优先于成员国国内法而适用。[9]

欧洲法院所确立的这两个基本原则，为欧盟进行税收协调奠定了法律基础。欧洲法院在欧盟税收协调中所起的第二个大的作用就是在关税、增值税、消费税和所得税协调方面所起的作用。

共同体条约第90条还禁止成员国采取歧视性的国内税保护国产品，其目的是为了防止第23—25条的规定被成员国的歧视性国内税所破坏，因为歧视性国内税同样可以增加进口商品的成本，从而达到和征收关税相同的效果。第90条的规定是这样的：“成员国不得直接或者间接对其他成员国的产品征收任何超过对类似国产品直接或间接征收的国内税。成员国不得对其他成员国的产品征收任何具有间接保护其他产品作用的国内税。”在Firma Frucht Gmbh v. Hauptzollamt Munchen案[15]中，欧洲法院对“类似”（similarity）产品解释为，属于财政、关税或统计上的相同分类的产品。在Amministrazione delle Finanze v. Essevi SpA and Carlo Salengo案[16]中，意大利政府对一种酒给予税收优惠，但其条件是该酒在生产过程中应当能在意大利境内检验。这样，意大利境外生产的酒由于不能满足这一条件而不能享受税收优惠，欧洲法院认为这种做法是歧视性的，违反了第90条的规定。在Commission v. Kingdom of Denmark案[17]中，丹麦法律对白兰地酒（Aquavit）和其他酒采用不同的从量税率。由于Aquavit酒的销量远较其他酒大，而且该酒大部分为丹麦生产，因此，欧洲法院认为Aquavit酒和“其他酒”属于竞争产品，丹麦的税收安排具有歧视和保护作用。

三、对我国的启示

欧洲法院在欧盟税收协调中所发挥的作用说明了，税收协调并不仅仅是政府及其税务主管当局的事情，各国法院在税收协调中也能起到非常重要的推动作用。税收协调只是税收法治建设中的一个很小的方面，在整个税收法治建设中法院所起的作用更是不容忽视。欧洲法院之所以能在税收协调中发挥重要的作用，一个非常重要的前提性条件就是欧洲各国法院在税法实施中的地位是非常重要的，法院在税法的贯彻执行、税法的完善和税收法治建设的进程中都具有重要的地位，也起到了重要的作用。因此，对我国而言，研究欧洲法院在税收协调中所发挥作用的意义，就不是简单地说，应当发挥法院在我国税收协调中的作用，而是要从根本上提高我国法院在税收执行、税收司法、税法的完善以及税收法治建设进程中的地位与作用。

在我国目前的税收法治建设中，法院的作用似乎被忽视了，税收司法已经成为一个被遗忘的角落。税法的解释与适用似乎仅仅是税务机关的事情，而税法也似乎很难进入法院的视野之中，税法的可诉性问题受到了严重的挑战。在世界各主要发达国家，税务诉讼都是非常重要的诉讼，在把税务诉讼归入行政诉讼的国家，也是占据行政诉讼案件比重非常大的诉讼。[22]更有众多的国家专门设置了解决税务案件的税务法庭、税务法院等。而在我国，税务案件的数量还很少，而且绝大多数都是简单的行政案件，真正具有“法律味”的案件很少，具有示范意义的典型案例更是凤毛麟角。法院在我国的税收法治建设中基本上被搁置了。而发达国家税收法治建设的实践充分表明，不充分发挥法院的作用，要想实现税收法治是根本不可能的。

我国法院在税收法治建设中的被动地位主要是由以下几个因素造成的：

（2）缺乏专业的税务法官，法院处理税务案件的能力不足。税法是专业性和技术性很强的部门法，没有经过专门的税法训练很难胜任处理税务案件的工作。[24] 我国目前的法官大多都没有专门学过税法，即使在本科学过一点税法的基础知识，也是非常有限的。因此，法院在处理税务案件的过程中往往求助于税务部门的解释也就不足为怪了。对税法一知半解的法官如何敢挑战国家税务总局的权威？提高法官税法素质的重要途径就是设置税务法庭，培养专门的税务法官。有了专门的税务法庭对税法的立法、执法和守法进行最后的监督，相信一定会促进我国税收立法（包括国家税务总局的立法）、税收执法的水平不断提高，也一定会对我国税收法治建设做出重要的贡献。[25]

（3）税收宪法、税收基本法的缺失。欧洲法院之所以能在税收协调中发挥重要作用，另一个重要条件是欧盟法或共同体法的存在，而且它们的效力是高于各成员国的国内法的。而我国税法领域缺乏一个高层次的法律，在宪法中只有一条涉及到税收的条款，而且是规定人民纳税义务的条款，宪法没有赋予法院进行司法审查的依据。除此之外，我国也没有税收基本法或税法通则，税法领域的法律目前只有四部，[26]《税收征管法》在某种意义上起到了一点税收基本法的作用，但远远不够，而且税收征管法是定位于税务机关征税的法律，而不是定位于法院监督税务机关征税的法律，税收征管法也很难为法院的司法审查提供依据。在缺乏足够依据的情况下，法院不敢对税务部门的规范性法律文件予以审查也就不足为怪了。扭转目前的状况必须进行税收立宪，[27]将税收法定主义明确规定在宪法之中，同时通过加快税收立法步伐，尽快制定税收领域的几部主要税法，为法院的司法审查提供依据，推动中国的税法建设和税务行政尽快步入法治化的轨道。

将来随着我国加快国际税收协调的步伐，我国所签订的双边税收协定会越来越多，我国税务主管当局与其他国家的税务主管当局之间的税务合作也会越来越深入，单边预约定价（APA）和双边预约定价也会越来越频繁，相应的，国际性的税务纠纷也会越来越多，这些纠纷的一部分将有可能进入司法解决的轨道。因此，我国法院在将来的国际税收协调中也是大有作为的，但这种大有作为必须以我国法院在我国国内税收法治建设中的地位和作用的提高为前提，就目前我国法院处理税务案件的水平来说，即使有国际税收协调中的案件进入法院，法院恐怕也难以发挥应有的作用，甚至难以胜任处理案件的需要。因此，当务之急是尽快提高法院在税收法治建设中的地位和作用，让法院成为推动我国税收法治建设的中坚力量，而不是一个旁观者。

「注释」

[3]参见张荐华：《欧洲一体化与欧盟的经济社会政策》，商务印书馆2001年版，第44页。

[4]参见朱淑娣主编：《欧盟经济行政法通论》，东方出版中心2000年版，第61—64页。

[23]我国台湾地区大法官会议近十年来所解释的案件，以税法案件为最多，所占比例还有逐渐升高的趋势。参见葛克昌：《税法基本问题（财政宪法篇）》，（台）月旦出版社股份有限公司1996年版，第58页。

[24]台湾著名税法学家葛克昌先生认为，财税法庭的设置是财税法改革的当务之急。参见葛克昌：《税法基本问题（财政宪法篇）》，（台）月旦出版社股份有限公司1996年版，第15页。

[25]关于设立税务法庭的设想，参见翟继光：《试论税务法庭在我国的设立》，载《黑龙江省政法管理干部学院学报》2003年第4期。

[26]即《税收征管法》、《外商投资企业和外国企业所得税法》、《个人所得税法》和《农业税条例》。

[27]关于税收立宪可以参见翟继光等：《税收立宪的理论与实践问题》，载刘剑文主编：《财税法论丛》第3卷，法律出版社2003年版。

本文档由028GTXX.CN范文网提供，海量范文请访问 https://www.028gtxx.cn