# 第四节 国际税法的渊源

来源：网络 作者：梦醉花间 更新时间：2024-03-13

*第四节 国际税法的渊源 第四节 国际税法的渊源 第四节 国际税法的渊源 法的渊源，简称法源，在中外法学著作中有各种不同的解释，如法的历史渊源、思想理论渊源、文献渊源、效力渊源、成立渊源、法定渊源等等。著名法理学家凯尔森在其名著《法与国家的...*

第四节 国际税法的渊源 第四节 国际税法的渊源 第四节 国际税法的渊源

法的渊源，简称法源，在中外法学著作中有各种不同的解释，如法的历史渊源、思想理论渊源、文献渊源、效力渊源、成立渊源、法定渊源等等。著名法理学家凯尔森在其名著《法与国家的一般理论》中就认为，法律的渊源是一个比喻性并且极端模糊不明的说法，它不仅被用来指创造法律的方法，即习惯和立法，而且用来说明法律效力的理由、尤其是最终理由，也有人用来指所有那些实际上影响创造法律机关的观念。[1] 法学界一般所研究的法律渊源是法律的形式渊源，即法律规范的创制方式或外部表现形式，如法律、法规、习惯、判例、命令等。我们认为，国际税法的渊源，是指国际税法的外部表现形式。

国际税法的渊源也是国际税法的一个基本范畴，对于这一范畴，学界研究的比较多，而且基本取得了一致观点，这是国际税法学领域研究比较成熟的基本范畴之一。

一、国际税法的国内法渊源

（一）涉外税法的含义与标准

涉外税法（Foreign-related Tax Law）是指具有涉外因素的税法。涉外因素包括主体涉外、客体涉外和内容涉外三个方面。虽然学界均主张涉外税法是国际税法的渊源，但关于涉外税法的具体范围则有不同的观点。有些学者主张涉外税法主要是涉外所得税法，有些学者主张除了涉外所得税法还包括涉外商品税法。根据本书所主张的广义国际税法论的观点，涉外税法应当包括涉外所得税法和涉外商品税法。

关于涉外税法的标准，有些学者主张凡有可能具有涉外因素的税法都属于涉外税法，如关税法、增值税法、营业税法、个人所得税法、车船使用税法等等。[2] 也有学者主张涉外税法应当有一定范围，只包括涉外所得税法和关税法。

（二）涉外税法的效力范围

涉外税法的效力范围，是指涉外税法对于哪些人和哪些事具有效力。从理论上讲，涉外税法属于国内法，只能在本国主权所及的范围内具有效力，超出本国主权管辖范围，就不具有法律效力。但在国际经济一体化的大背景下，国际间的资金、人员和物品流动非常频繁，一概否认其他国家的涉外税法在本国的效力并不利于国际经济交往，也不利于国际税收关系的和谐发展。其实，现行的各国税法制度中已经有许多地方体现了对他国涉外税法效力的承认与尊重，比如为避免国际双重征税而采取的各种国内法措施，如抵免法、免税法和抵扣法等等，实际上都是建立在承认和尊重其他国家的涉外税法效力的基础之上的。美国不承认税收饶让抵免，实际上是对其他国家涉外税法效力的部分否定。

二、国际税法的国际法渊源

（一）国际条约

国际条约（International Treaty）是国际税法最主要的国际法渊源，也是最能体现国际税法“国际性”的法律渊源。学界在这一问题上的观点基本上是一致的，即认为国际税法渊源中的国际条约包括国际税收协定以及其他国际条约中与国际税收有关的规定。

国际税收协定是不同国家为协调其相互之间的国际税收分配关系而缔结的国际协定或条约。目前的国际税收协定主要是双边税收协定，而且主要集中在所得税领域和关税领域。国际税收协定将来的发展方向是多边税收协定以及税收国际公约，而且所涉及的领域也将突破所得税和关税领域而向其他商品税领域扩展。

其他国际条约或协定中也有关于税收关系的规定，如在贸易协定、航海通商友好协定，特别是在投资保护协定中有关国家间税收分配关系的规定，这些规定和国际税收协定一样，对国家间的税收分配关系也起着重要的协调作用。

（二）国际税收惯例

国际税收惯例（International Tradition of Tax）是在国际经济交往中处理国家间税收权益关系，反复出现并被各国所接受，因而具有法律约束力的税收通例。有学者对国际税收惯例与国际税收习惯进行了区分，认为国际税收习惯是具有法律约束力的惯常行为和做法，而国际税收惯例是不具有法律约束力的惯常行为和做法。[3] 我们认为，习惯和惯例在内涵上的差别不是很大，如果从具有法律约束力和不具有法律约束力的角度来讲，习惯和惯例都不适宜用来表达具有法律约束力的惯常行为和做法，莫如用习惯法来表述更准确。当然，无论是习惯、惯例还是习惯法都不过是一个指示名词而已，没有什么先验的内涵，其具体含义都需要学者在使用的过程中予以界定。从这个角度来讲，只要我们所研究的是同一个事物，至于具体使用什么名称，似乎并不需要一定要强行一致。这里，我们使用惯例来指示具有法律约束力的惯常行为和做法。

居民税收管辖权、对外国人的税收无差别待遇原则、对外交使领馆人员的税收豁免等曾一度被认为是国际税收惯例之一。但在1961年和1963年两个《维也纳条约》缔结后，已经成为国际公约的规定。由于国际税法本身历史较短，而国际惯例一般都需要较长的形成过程，再加上国际惯例很容易被国际条约或各国法律所肯定从而失去其作为惯例的特性，所以，作为国际税法渊源的国际税收惯例并不多。

国际法和各国法院有关国际税收纠纷的判例，虽然不能作为国际税法的正式渊源，但根据《国际法院规约》第38条的规定，可以作为确定国际税法渊源的补充资料，所以也要给予一定的重视。

「注释」

[1]参见[奥]汉斯·凯尔森：《法与国家的一般理论》，沈宗灵译，中国大百科全书出版社1996年版，第149页。

[3]参见廖益新主编：《国际税法学》，北京大学出版社2001年版，第11页；刘志诚、王诚尧：《正确认识和运用税收国际惯例》，载《涉外税务》1995年第1期。

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