



国际税务合作专家委员会第一届会议报告

(2005年12月5日至9日)

摘要

本报告载有2005年12月5日至9日在联合国日内瓦办事处举行的国际税务合作专家委员会第一届会议的结论和建议。委员会是根据经济及社会理事会第2004/69号决议设立的，由25名专家组成，这些专家以个人身份任职，为期4年。委员会讨论下列实质性项目：(a) 条约滥用和择约避税；(b) 税债追收互助；(c) 国际税务仲裁；(d) 收益剥离；(e) 对发展项目参与者收入征税；(f) 常设机构的修正定义；(g) 修改《联合国发达国家和发展中国家双重征税示范公约》；(h) 审查和通过《发达国家与发展中国家双边税务条约谈判手册》订正草案。

根据有关上述题目的谈论，委员会还拟定了一套结论和建议，供经济及社会理事会、会员国和联合国秘书处审议。



[2006年1月11日]

目录

章次	段次	页次
一. 导言	1-6	3
二. 会议的组织	7-18	5
A. 秘书长代表致开幕词	7-8	5
B. 通过议程	9	5
C. 选举主席和报告员	10-12	5
D. 审议议事规则及其他组织问题	13-17	6
E. 指定/确认委员会指导小组	18	6
三. 讨论与国际税务合作有关的实质性问题	19-120	7
A. 条约滥用和择约避税	19-37	7
B. 税债追收互助	38-49	9
C. 国际税务仲裁	50-56	11
D. 收益剥离	57-61	11
E. 发展项目所得税征收:主讲人	62-69	12
F. 修改后的常设机构的定义	70-85	13
G. 联合国发达国家和发展中国家双重征税示范公约的修订	86-116	15
H. 审议通过《发达国家与发展中国家间双边税务条约谈判手册》订正草案	117-120	20
四. 委员会第二届会议的日期和议程	121-124	21
五. 通过即将提交给经济及社会理事会的会议报告	125	22
六. 结论和政策建议	126-140	23

第一章

导言

1. 根据经济及社会理事会第 2004/69 号决议的规定，国际税务合作专家委员会于 2005 年 12 月 5 日至 9 日在日内瓦举行第一届会议。
2. 22 名税务专家和 4 名观察员出席了专家委员会第一届会议。专家委员会下列成员出席了委员会第一届会议：Moftah Jassim Al-Moftah（卡塔尔）、Bernell L. Arrindell（巴巴多斯）、Noureddine Bensouda（摩洛哥）、Rowena G. Bethel（巴哈马）、Patricia A. Brown（美利坚合众国）、José Antonio Bustos Buiza（西班牙）、Danies Kawama Chisenda（赞比亚）、Andrew Dawson（大不列颠及北爱尔兰联合王国）、Talmon de Paula Freitas（巴西）、Nahil L. Hirsh（秘鲁）、Harry Msamire Kitillya（坦桑尼亚联合共和国）、Armando Lara Yaffar（墨西哥）、Frank Mullen（爱尔兰）、Kyung Geun Lee（大韩民国）、Habiba Louati（突尼斯）、Ronald Peter van der Merwe（南非）、Dmitry Vladimirovich Nikolaev（俄罗斯联邦）、Pascal Saint-Amans（法国）、Serafin U. Salvador, Jr.（菲律宾）、Erwin Silitonga（印度尼西亚）、Stig Sollund（挪威）、Robert Waldburger（瑞士）。
3. 下列国家的观察员也出席了会议：澳大利亚、奥地利、阿塞拜疆、巴巴多斯、波斯尼亚和黑塞哥维那、柬埔寨、中国、哥斯达黎加、克罗地亚、厄瓜多尔、德国、伊朗伊斯兰共和国、以色列、意大利、列支敦士登、摩纳哥、摩洛哥、荷兰、巴拿马、秘鲁、波兰、俄罗斯联邦、圣基茨和尼维斯、西班牙、多哥、特立尼达和多巴哥、土耳其和越南。另外有一名观察员来自开曼群岛（联合王国海外领土）。
4. 下列政府间组织的观察员也出席了会议：加勒比共同体、欧洲联盟委员会、美洲国家税务管理人员中心、税务文件国际局、国际货币基金组织（基金组织）、经济合作与发展组织（经合组织）、南部非洲发展共同体和联合国欧洲经济委员会。
5. 下列其他实体的观察员也出席了会议：圣保罗商会、国际商会、国际土地估价征税和自由贸易联合会、税收正义网、外地国际职能方案。下列参与者也以个人身份出席会议：Philip Baker、Jon E. Bischel、Frank L. Brunetti、David Davies、Ghislain J. T. Joseph、Michael J. McIntyre、Toshio Miyatake、Hans Pijl、Francisco Alfredo Garcia Prats、Dhaval Sanghavi、Ned Shelton 和 David E. Spencer。
6. 第一届会议修正议程如下：
 1. 秘书长代表致开幕词（非公开会议）。

2. 通过议程（非公开会议）。
3. 选举专家委员会主席和报告员（非公开会议）。
4. 审议议事规则及其他组织问题（非公开会议）。
5. 指派/确认委员会指导小组（非公开会议）。
6. 讨论与国际税务合作有关的实质性问题：
 - (a) 条约滥用和择约避税；
 - (b) 税债追收互助；
 - (c) 国际税务仲裁；
 - (d) 收益剥离；
 - (e) 对发展项目参与者收入征税；
 - (f) 常设机构的修正定义。
7. 修改《联合国发达国家和发展中国家双重征税示范公约》。
8. 审查和通过《发达国家与发展中国家双边税务条约谈判手册》订正草案。
9. 委员会第二届会议的日期和议程。
10. 通过提交给经济及社会理事会审议的第一届会议报告。

第二章

会议的组织

A. 秘书长代表致开幕词

7. 2005年12月5日联合国经济和社会事务部发展筹资办公室主任代表秘书长向在日内瓦举行的委员会第一届会议第一次会议致开幕词。德罗哈斯先生为委员会秘书。他表示，特设专家组与本委员会存在差别，并特别强调，委员会在联合国内的法定地位并没有根本改变，但经济及社会理事会第2004/69号决议改变了委员会的工作汇报关系、任务授权和组织结构、工作方法以及一般政治地位。

8. 鉴于小组的法律地位没有变化，并未变成一个政府间机构，所以无须遵守通常对这些机构适用的正式议事规则。因此，在开展工作时，委员会可以继续原特设专家组的实际安排或工作安排，或者作出新的安排。此外，专家们虽然是由本国政府提名的，但由秘书处任命，以个人身份任职。新设的委员会直接向经济及社会理事会汇报工作，可以就经社理事会在国际税务合作领域的工作提出意见和建议。最后，根据第2004/69号决议为委员会规定的任务，委员会必须：

(a) 视情况需要不断审查和增订《联合国发达国家和发展中国家双重征税示范公约》¹和《发达国家与发展中国家双边税务条约谈判手册》；²

(b) 提供一个对话框架，以加强和促进国家税务当局之间的国际税务合作；

(c) 研讨新产生的问题如何会影响国际税务合作，以及进行评估、评注和提出适当建议；

(d) 就能力建设提出建议，并向发展中国家和经济转型国家提供技术援助；

(e) 特别注意发展中国家和经济转型国家处理上述问题。

B. 通过议程

9. 专家委员会以协商一致方式通过修正议程，并附上一个关于税务仲裁的项目，该项目将根据圣阿芒先生提供的一份文件加以讨论。

C. 选举主席和报告员

10. 接着委员会秘书提请注意委员会面前的组织事项，并请委员会成员提名委员会副主席。本·苏达先生获提名，并以鼓掌方式当选。

11. 为保持连续性，决定选举一名报告员和一名副报告员，在委员会每届年度会议结束时开始任职，为期一年。每年副报告员自动继任报告员之职，并另外选举产生一名新的副报告员。每三年在会议结束时被任命的副报告员只在接着的下一

届会议任职，但如果被重新任命为专家，则再任期 4 年。在这种情况下，副报告员将在接着的下一届会议上自动成为报告员。

12. 主席要求提名报告员。阿林德尔先生获提名，并以鼓掌方式当选为报告员。圣阿芒先生获提名，并以鼓掌方式当选为副报告员。

D. 审议议事规则及其他组织问题

13. 经过广泛讨论，专家们决定设立一个主席团。主席团由主席、3 名副主席、1 名报告员和 1 名副报告员组成。副主席将在主席缺席时代行主席职务。专家们以鼓掌方式选出布朗女士为第一副主席、拉拉·亚法先生为第二副主席、李先生为第三副主席。主席和副主席的任期定为两年，可以连选连任。

14. 主席团负责在委员会休会时协调委员会的工作并向它分发资料，并就委员会的工作方案与秘书处联系。主席团还将负责一般监督各小组委员会的工作，并根据各小组委员会的工作协同委员会全体成员为各届会议拟定一个议程草案。与原特设专家组指导委员会不同的是，主席团的决定须经委员会成员确认。

15. 专家们商定于必要时设立特设小组委员会，这些小组委员会由专家和观察员组成，并在主席团的指导和秘书处的支持下全年开展工作，负责制定议程项目和确定辅助文件，包括独立专家索取文件的要求，供委员会常会审议。原则上，各小组委员会将通过电子通信开展工作。但当主席团认为为使委员会的运作有效率而必须组办一个小组委员会会议时，可要求联合国酌情提供更多的经费，并向会员国寻求财政和非财政援助。

16. 委员会还认为，可取的做法是根据协商一致方式作出决定，但不同的意见也须予全面报告。委员会决定，作为一项工作规则，当协商一致意见无法达成时，应让持异议的委员会成员有机会在委员会会议事报告内发表其不同的意见。

17. 接着委员会开始讨论观察员的问题。委员会决定让由政府组织和非政府组织正式指定的观察员参加委员会的讨论。关于其他观察员，委员会决定他们可以提出出席委员会会议的申请，这种申请须在主席团和秘书处的支持下根据“无异议程序”规则予以批准，而且必须遵守人数方面的限制。现有的观察员名单已获批准，但只按照新的程序决定是否接受出席委员会下一届会议的观察员名单。观察员可以发言，但委员会成员应有优先发言的机会。委员会还申明，如果认为有需要，它有权选择以非公开会议的方式讨论一个项目。

E. 指定/确认委员会指导小组

18. 决定设立主席团，未指定指导小组。

第三章

讨论与国际税务合作有关的实质性问题

A. 条约滥用和择约避税

19. 主讲人 Sasseville 先生提出两个问题供审议：委员会是否应接着特设专家组第十一次会议的审议工作，即是审议订正《示范公约》第 1 条评注相关部分的提议，还是讨论打击条约滥用的办法？主讲人说，可被视为滥用的“择约避税”，只是一种条约滥用方式，不应作为一个单独问题处理。

20. 随后，主讲人概述了各国可用来处理条约滥用的各种办法，以及每一种办法引起的问题。一种办法是把具体的反滥用规则写入税务条约。另一种是依靠国内法的具体反滥用规则。第三种办法可以是依靠关于一般反滥用规则国内法的。第四种办法是依靠在解释国内税法的过程中形成的司法学说，反击滥用国内立法的行为。第五种办法是依靠条约解释原则，防止滥用税务条约规定的行为。

21. 至于将反滥用规定列入条约的问题，专家认为，经合组织或联合国《示范公约》的案文，都没有适当地处理条约滥用问题。

22. 许多专家认为，最好用条约的具体规则打击滥用。什么构成条约滥用，通常是一个主观问题，往往难以找到客观标准确定是否存在滥用行为。

23. 有人提出，条约滥用问题超出了条约本身和国内法；必须考虑到国际法和缔约国的诚意遵守。还应讨论商务需要。

24. 专家注意到，《联合国示范公约》不是规范性的，而是以提供特定情况下采用的说明性措辞，帮助各国缔结双边条约。正如《经合组织示范公约》的评注有关于该问题的措辞，委员会也不妨建议《联合国示范公约》增加适当措辞。但需处理区分“财务优化”和“条约滥用”的难题。

25. 一名有税收管理经验的观察员，举例说明示范公约的解释可能引起的几个问题：

(a) 用合同分拆来避开《联合国示范公约》第 5(3) 条所规定的一个常设机构存在的时间门槛。他评论说，印度法院设计了一种分开测试，来应付这个问题；

(b) 《联合国示范公约》第 10 条第 3 款和《经合组织示范公约》中分别用于来源国股息预提税的持股门槛 10% 和 25%，在实践中会招致纳税人滥用，在分红前增加持股百分比，以达到降低预提税率的要求；

(c) 《联合国示范公约》第 13 条第 4 款涉及用于确定不动产是否是一个实体的主要资产的 50% 的门槛，以便确定来源课税，以及在实体权益转让前是否稀释这些资产价值，以避免来源国征税；

(d) 《联合国示范公约》第 13 条第 5 款涉及类似的股票让度的 25% 的参与门槛，以及利用多步交易时间分步出售，来回避来源国征税；“参与”是指直接参与，还是间接参与？

(e) 可否拟订关于消极收入管道安排的条款。该观察员说，除《经合组织示范公约》第 1 条评注第 21.4 段外，美国的杜绝管道安排办法也很有价值，可以反映于《联合国示范公约》的评注。此外，《经合组织示范公约》评注中关于实益限制的评注也可以反映于《联合国示范公约》的评注。

26. 一名专家认为，为避免若干条约滥用情况，第 10、11 和 12 条的第 2 款中的“实益所有权”概念，也应同样列入第 13 条第 5 款，因为股票让度的资本收益可以和股息、利息或特许权使用费归为一类投资收入。

27. 观察员的进一步评论中包括，担心宽泛的反避税条约规定可能会对商务和资金流入产生不利影响。他们建议采用范围较窄的做法。

28. 有人指出，一种滥用方式是纳税人分拆职能，以避免设立一个常设机构。不过，这种滥用可以通过采用更好的常设机构定义来处理，因为目前制定的规定，与国内法合用时，纳税人有可能在某些情况下获得双重免税或双重受益。

29. 专家和观察员担心，与许多经合组织国家情况不同，发展中国家一般来说没有反滥用立法，即使有，也不执行。因此，起草条约案文时，必须更加准确。

30. 有人指出，条约的宗旨是避免双重征税和逃税，而不是便利条约滥用。例如，如果一项交易被拆开，条约宗旨便无法实现。对于税务当局来说，使用具体数字或百分比的条约规则更难实施。委员会应考虑采用一项宽泛的反滥用规则，而不是一项具体规则。有人就此提及美国的办法，即确定交易结果是否与税法一致。

31. 许多专家认为，条约应针对(a) 经济行为主体；(b) 条约伙伴；以及(c) 国内法院。条约措辞和评注必须处理它们的每一项关切。

32. 有些专家还说，每个国家的看法都是重要的。条约是两个缔约国之间的合同；如果条约内存在不确定因素，其目的便无法实现。就此而言，采用具体的反滥用规定是最佳办法。

33. 一名有税收管理经验的专家说，许多国内投资者在一个条约国注册，以便得到本国税收奖励的好处。因此，条约应增加具体规定，防止在条约国注册的国内投资者，因进行外国投资既获得条约国奖励又获得国内奖励。

34. 主讲人说，完全依靠条约中具体的反避税规则很危险，因为这些规则只能处理已发现的偷漏税，增加许多具体规则给人一种期望，以为偷漏税问题只能通过这种规则来处理。他还指出，在审议条约滥用问题时，必须平衡为吸引投资提供

确定性的需要和为防止滥用进行税收管理的需要。他还指出，即使条约中没有可直接适用的具体的反滥用规定，税务管理机构也必须能够处理条约滥用问题。

35. 许多专家认为，反滥用规定应放在评注里，其中还应举例说明可能发生条约滥用的情况，这会有助于未来的谈判。

36. 主席得出结论，《联合国示范公约》及其评注只是一个条约谈判工具；因此讨论具体反避税情况的最佳场合是《示范公约》的评注。

37. 会议决定：

(a) 条约滥用问题必须在《联合国示范公约》中处理，可以在评注中，也可以在公约中处理。《经合组织示范公约》第1条的评注谈到打击条约滥用的方法，在这方面会有用。但在审议条约滥用问题时，必须确保平衡为投资者提供确定性的需要和税务管理当局打击这种滥用的需要。

(b) 需要进一步考虑讨论可用来打击具体条约滥用问题的方法。已经任命一个小组委员会，由 Lee 先生协调，成员包括 Silitonga 先生、Lara Yaffar 先生、Zhang 先生、Garcia Prats 先生和 Sasseville 先生。

B. 税债追收互助

38. 国际税务合作特设专家组最后一次（第十一次）会议讨论了税债追收互助的议题。那次会议上成立的一个焦点小组，起草了一项将协助追收条款作为第27条纳入《示范公约》的建议以及一项拟议评注纳入。主讲人 Sasseville 先生将该条款再次提交新的专家委员会，同时问委员会是否要讨论该条款草案，还是应采用《经合组织示范公约》的措辞。主讲人指出，该条款草案与《经合组织示范公约》条款的唯一不同之处，是条款草案规定只有“本公约涵盖的税种”才适用协助征收规定，而《经合组织示范公约》则包括“各种各样的税种”。他认为，采用较宽泛的用语对于发展中国家有利，因为它们更依赖税务条约规定没有涵盖的其他税种，如增值税。

39. 虽然专家和观察员同意，应将这样一个条款列入《示范公约》，但许多人指出，这种条款可能不符合其国家宪法或国内法。有人建议，可以克服这个困难，办法是在评注中指出，由于这一原因，并非所有国家都能在其谈判达成的条约中列入该条款。

40. 此外，许多发展中国家专家和观察员对缔约国提供征税协助的费用以及一些发展中国家提供这种援助的能力表示关切。一名专家指出，根据他的经验，在他的国家开始将协助征收规定列入条约后，纳税人离开管辖区不付应交税款的问题减少了。

41. 许多其他专家和观察员指出，虽然费用问题确实存在，但不应妨碍征税。费用与必须打击逃税之间应有一种平衡。这些问题可以通过国家间双边谈判来解决。

42. 许多专家指出，在现实中，协助征收条款可能是一条单向街，给一缔约方造成过重的负担。例如，美国收到许多关于实施国家增值税的问询，而美国没有增值税。另一方面，一些专家感到，这种规定对其国家，特别是发展中国家有利。但也有人认为，有必要平衡条约伙伴国家，特别是发达国家与发展中国家之间的征税负担。

43. 关于应涵盖的税种的讨论有两种意见。第一种意见认为，覆盖面应尽可能广泛，因此应采用经合组织案文，同时采用一个注脚，指出并非所有国家都能覆盖所有税种。另一种得到许多发展中国家支持的看法认为，应采用现有的第 27 条草案，同时采取一项注释或评注，指出有愿望和有能力的国家可以扩大覆盖面，包括该条约未覆盖的其他税种。有人指出，这种灵活性是可取的，因为对于发展中小国来说，扩大拟议的第 27 条第 2 款特别麻烦。

44. 主讲人建议，若无实质性差别，委员会应采用与《经合组织示范公约》类似或相同的措辞，以消除可能的含糊解释。他还指出，公约关于协助征收和交换信息的规定必须相一致。

45. 许多专家指出，委员会不应受《经合组织示范公约》限制，而且委员会的目标之一，是考虑到发展中国家的需要，这些需要不一定充分反映于《经合组织示范公约》。

46. 有人对是否需要拟议的第 27 条第 6 款发表了一些看法。一种关切是缔约一方无力质疑缔约另一方要求征收的税款是否存在或有效。一名专家指出，一旦请求国已核实应付税额存在，则没有理由质疑其法律效力或另一缔约国征税的必要性。

47. 专家同意，拟议的第 27 条草案应以目前的形式通过，评注应列举大量例子，说明各国可决定扩大适用范围的情形。

48. 评注应反映发展中国家就拟议条款提出的能力及宪法和法律困难等问题的关切。

49. 委员会同意任命一个小组委员会，为更新《联合国示范公约》第 27 条拟订提案。该小组委员会将由 Saint-Amans 先生（协调员）、Hirsh 女士、Kitillya 先生、Salvador 先生、Kharbouch 先生和 Roccatagliata 先生组成，为下一届会议起草提案。

C. 国际税务仲裁

50. 主讲人 Saint-Amans 先生表示，欧洲联盟关于多边仲裁的条约现已生效，成员国有义务遵守常规多边法律。该条约更新了非法律程序的条款，并规定，在两年不能就消除双重征税达成协议之后，就自动进入仲裁程序。欧洲联盟委员会有 6 个月的期间来提出意见。两个缔约国可在 6 个月期限内决定采取其他解决办法，在此期限后，仲裁裁决就生效，除非已找到另外的解决办法。

51. 主讲人建议专家委员会作出决定，通过成立一个专家组来处理这一问题，编写一份状况报告，供下一届会议审议。他注意到存在一种关切，发展中国家可能缺乏发达国家可用的资源和专门知识，从而造成了仲裁进程的不平衡。需要在联合国内实实在在地讨论这一问题。主讲人表示，对于将仲裁条款纳入税务条约，已有人表示支持，如果能以较低代价执行这些条款，公平及时地解决争端，仲裁不失为法律手段之外一种有吸引力的选择办法。

52. 一些专家和观察员指出，仲裁仅为争端解决过程中的一个因素，应视为最后手段。争端可用其他办法解决，如调解，建议应对这些办法进行分析。

53. 一些专家支持成立一个工作组的建议，而其他人则提出，没有足够的时间来消化主讲人的演说，更合适的作法是收集新信息，明年再决定成立一个工作组向委员会下一年届会提交报告。

54. 一位观察员指出，特设专家组第 10 次会议曾讨论过这一问题，并将这一问题上交，以进一步讨论。

55. 一些意见认为，有必要在转让定价和预定价格协议背景下审议这一问题。

56. 决定由 Waldburger 先生在 Dang Minh 先生和 Saint-Amans 先生的协助下，收集现有的所有关于避免或解决争端的其他方法的资料。他将在委员会的下一届会议上提交调研结果摘要。

D. 收益剥离

57. 主讲人 Brown 女士表示，只要利息和其他付款是正常交易，并符合《经合组织示范公约》第 9 条，便可以接受。自从经合组织关于这一问题的第一批文件问世以来，经合组织一直怀疑第 9 条是否适用于资本弱化问题。由于经合组织尚未就收益剥离问题达成结论，主讲人分析一个相关的问题：在双重征税协议中如何处理传统的套期保值手段，如远期合同和掉期等。主讲人建议，如这些手段是在有关商业活动中采取的，则所产生的付款应视为商业利润（假设没有常设机构），应在居住国征税。她还指出，充当经纪人或中间商角色的金融机构所得的收入应以同样方式处理。

58. 主讲人表示，她的发言稿中头四个事例证明了这些原则。她然后提到对事例五中的完全股本回报互换的分析，称这是这一原则的例外。因为这一投资与合同持有人的任何商业活动没有直接关系，因此，这一收入不能视为商业收入。年度付款不符合这一条中所使用的股票收益的定义，作为一种替代办法，将它们以及因股票资本获益或损失而带来的对合同的最后结账，作为《示范公约》第 21 条规定的其他收入来处理。

59. Waldburger 先生同意发言稿中头四个事例证明的原则，使用衍生物来保护商业收入所产生的收入应归为商业收入一类。但是，他不信服事例五是这一原则的例外，因为这一原则适用于中间商所获得的金融服务收入。他承认完全股本回报互换造成的困难最大。这将要取决于合同是如何订的，并取决于该金融机构事实上是否购买了股票，并代表投资人持有所购股票的实益权益。它可以仅向投资者提供相当于红利的一笔金额。根据《联合国示范公约》，来源国可对这笔收入预扣税，而如果作为《经合组织示范公约》第 21 条规定的其他收入处理，则没有任何来源国税。因此，中间商收入应被认作商业收入，否则，这一问题就变得太复杂。他愿依靠国内法或条约中明确规定的条例。

60. 专家们表示，难以起草适用于所有情况的通用条例。还有人指出，国内立法中对利息没有统一定义。如果专家委员会提供事例，并在评注中讨论这些不同定义的所涉问题，将是有益的。由于对担保费和伊斯兰法律规定的利息的定义而引起的问题也应包括在内。有人建议，就利息的通用定义和利息在伊斯兰法律中的作用提交一份文件对专家们委员会是有用的。

61. 主讲人指出，有许多方法来考虑文件内事例五提出的各种问题，但无法得出结论。根据讨论情况，主席请主讲人为专家们更新她的发言稿。委员会还请 Al-Moftah 先生编写一份有关利息在伊斯兰法律中的作用的文件。

E. 发展项目所得税征收: 主讲人

62. 主讲人 Thuronyi 先生注意到在对发展项目征税问题上有着极为不同的做法。这些项目经常涉及免除为完成发展项目而进行的交易的多种直接和间接税收问题，尽管免税的程度因受援国的规定和捐助方的要求而相差很大。在一些国家，免税主要是由通用法律规定的，在其他国家则由甚至尚未得到本国财政部批准的协定规定的，在一些情况下，这些协定的法律地位值得怀疑。强调给予任何免税必须要有健全的法律基础。

63. Sollund 先生强调，受援国需要以健全和有原则的财政政策为基础，发展有效率的税收制度。他强调，捐助方应该鼓励和支持受援国制定和维持良好的税收制度，而不是以要求免税来破坏税收制度。

64. 专家们认识到，在某些情况下免税是合适的。提出的一个例子是对进口用于向受灾人提供人道主义援助的物资征收间接税问题。然而，在其他情况下，例如，对建筑项目，不清楚免税是否一定合适。此类项目更类似于一国内通常的商业行为，有人认为，推断应该是，通常的税则应适用。

65. 与会者普遍同意，应由捐助方说明是否要求将免税作为给予援助的条件之一。但是，专家们认为，如果让捐助方更多了解免税的消极后果，以及事先找到除完全免税以外的其他办法，在某些情况下是可以说服捐助方不提出免税要求的。

66. 与会者讨论了在国家预算中编列退税资金的替代办法。有人认为，在捐助方不同意征收全额税款而不退税的情况下，这是一个较可取的方法。

67. 专家们注意到 2004 年世界银行改变政策，将应缴税款作为贷款的一部分。他们还注意到 2005 年 3 月国际税收对话会议讨论了对捐助方供资项目免收增值税问题。这些情况表明，继续探讨这一专题也许会富有成果，以便提出供经济及社会理事会审议的更多具体建议。

68. 有人指出，任何此类建议都可能涉及给捐助方提供多种选择，但指导原则应该是最大程度减少捐助方的要求对受援国税收制度的消极影响。专家们表示，这就要求：(a) 明确拟订并有健全法律基础的条文；(b) 将滥用的可能性降至最低；(c) 最大程度地降低对有关各方(捐助官员、援助项目执行人员以及受援国官员)的行政负担；(d) 尽量减少对经济的扭曲。通过进一步开展技术工作，可能会有益地阐明关于捐助方可能比较愿意减少免税要求的条件的指导方针；规定免税的条件；免税的替代性机制(凭单制度)。

69. 决定应进一步审议有关捐助方赞助的发展项目的税制，以便向经济及社会理事会提出建议。请货币基金组织的代表在国际税务对话的框架内进行协商后，向专家委员会提交一份报告。

F. 修改后的常设机构的定义

70. 主讲人 Pijl 先生谈到一项条约所附评注的法律地位这个一般性问题，并特别提到《联合国示范公约》第 5 条的评注。他表示，该评注以及多种解释可能与条约已合为依托。但是，评注不是条约的一部分，其目的仅仅是帮助解释。但是，法官们的确会考虑对评注的各种解释，当一种解释被法院判定不适用之后，它就会受到损害。要使评注更有用，必须要考虑法官的作用。

71. 主讲人表示，在进行了大量工作之后，经合组织在 2003 年增订了第 5 条的评注，列举了扩大常设机构概念的各种事例。他建议委员会注意，不要在对第 5 条评注的修订中包括过于激烈的说法，因为它们很容易被国内法院驳回。

72. 主讲人还提请注意经合组织对第 5 条第 3 款的评注。评注第 19 段表示，如果总承包商分包了一个项目的一些部分，那么，在确定总承包商在一个建筑工地所用时间时，必须将分包商所用时间包括在内。他从这一事例中得出结论，如果整个项目都已转包，总承包就被视为没有常设机构。在他看来这一结果是不合逻辑的。一名观察员认为，按主讲人的解释，经合组织的现有用语实际上是合乎逻辑的。其他人则认为主讲人的解释不正确。鉴此，讨论期间没得出任何结论。

73. 经合组织评注第 33 段第 4 句谈及由一名代理人谈判协定的“所有要素和细节”。这就提出了一个问题，即由代理人谈判基本要素，但不是所有要素，是否仍构成常设机构。因为这种解释可能导致滥用，两个非经合组织国家在其对经合组织评注的评论意见中认为，当代理人只谈判一个合同的基本部分时，仍存在常设机构。

74. 至于“分拆”问题，主讲人说，一名纳税人可能会将活动分拆开来，使其不符合第 5 条第 4 款 f 项对常设机构的定义。

75. 尽管 Pijl 和 Nikolaev 先生均未提出对《联合国示范公约》进行修订的问题，主讲人建议，如果委员会决定《联合国公约》第 5 条需要增加评注，他支持用经合组织的评注作为起点。

76. Nikolaev 先生支持主讲人的立场，并表示，根据他的经验，法官们往往比较保守，所以，建议对修订《联合国示范公约》持谨慎态度是合适的。他赞成，经合组织评注是一个良好起点。至于如何处理主讲人提出的代理问题，还需今后继续努力。他也指出，《联合国示范公约》涵盖范围比较广，包括关于保险费的第 5 条第 6 款和关于独立代理人的第 5 条第 7 款。在修订常设机构方面，也有人提出有必要审议关于商业利润的第 7 条。

77. 一名观察员不同意这一观点，认为第 5 条有严重缺陷，应重新拟订，因为对该评注的“纠正”，其法律效力有效。鉴于修订有关常设机构的定义不大可能，建议将税务条约与国内立法相结合，根据国内法制定关于评注的条文，因为立法机构总能对一个条约进行“解释”。如果期待国内法院将按照该评注解释第 5 条，则一国应将该解释纳入国内立法，以保证这一结果。说明第 5 条存在缺陷的一个事例是，不能对领水内的捕鱼活动征税，在某些情况下，不能对开采活动征税，这是滥用常设机构概念造成的。

78. 一些专家和观察员不同意认为第 5 条有根本缺陷的看法，并表示，它有超过 75 年的历史。这说明该条有一定的法律和实践基础。从这一观点来看，该条没有缺陷，而是有改进的余地。在对其《示范公约》进行修订的过程中，经合组织认为，尽管目前的定义不完美，但比已经提出的各种替代性建议要好。

79. 与主讲人立场不同的另一个意见认为，在对评注的承认方面使用“有约束力”一词不正确。当评注清楚时，其效力就比较大。然而，评注的地位，无非是其说

服力。当各国对一个评注的解释产生分歧时，只有法院才能作出裁决。在一些国家，法官只遵守法令条文。

80. 关于修订《公约》的问题，专家们表示，条约一般存在 30 至 40 年，因此具有稳定性和可预测性。但是，时代在变，必须要重新谈判条约，委员会所面临的问题是找到一种平衡。委员会可以更新《联合国示范公约》，并修订评注。

81. 许多专家和观察员，根据其本国经验，认为重新草拟评注应列举一些例子，以便更好地理解常设机构的定义。许多人认为，经合组织的现有评注最近进行了修订，更加注重来源，他们同意这些评注是一个良好的起点。不仅可以举例，也应该澄清如何处理时效的问题，即以月计，还有以天计的问题。如可能，也可以说明“惯常”和“商业”等词。也有人提及付款来源原则的重要性。在这一方面注意到《发达国家和发展中国家双边税务条约谈判手册》曾包括过此类例子。

82. 一名专家表示，删除《经合组织示范公约》第 14 条可能会造成混乱，《联合国公约》应该保留它同《经合组织公约》的差异，以便反映发展中国家的关切。

83. 对此，有人表示，《经合组织示范公约》删除第 14 条实际上澄清了问题。也有人建议，必要时应参考经合组织在修订其评注方面所进行的工作，同时要适当注意两个示范公约之间的差异。

84. 还有人表示，过于详细地定义常设机构可能不可取，因为一个词定义得越确切，纳税人越容易避开它。同样，在评注中列举例子有不利之处，因为只要纳税人的事实与事例中列举的情况略有不同，他们就会争辩说，不存在常设机构。许多专家和观察员对主讲人所列举的例子进行了评论。有人建议，对现有双边条约中所载所有偏离《示范公约》的情况加以审查。

85. 会议决定：

(a) 需要进一步审议这一重要问题。任命了一个由 Sollund 先生协调的小组委员会，成员包括 Dawson 先生、Louati 女士、van der Merwe 先生、Pijl 先生、Levy 先生和 Lasars 先生；

(b) 该小组委员会将考虑到经合组织评注，提出对《联合国示范公约》第 5 条评注的改进意见。重点将放在有益的例子和发展中国家的特定需要上。

G. 联合国发达国家和发展中国家双重征税示范公约的修订

1. 第 26 条(信息交流)拟议修正案

86. 主讲人 Spencer 先生在分析经合组织对第 26 条的修订的基础上，建议联合国示范公约第 26 条亦应予以修订，以在双重征税协定涵盖的税种之外纳入“其他税种”。他指出，这将使增值税纳入其中，而增值税是发展中国家日益重要的收入来源。

87. 主讲人还指出，经合组织在 2005 年修订其示范文本时，以“具有可预见的相关性”一词取代了第 26 条第 1 款中的“必要”一词。经合组织对修改的评注表明，可预见的相关性标准旨在尽可能在最广泛的范围内规定税务信息交流，同时明确协定伙伴不得进行不正当的调查或要求提供不可能与特定纳税人的税务相关的信息。此外，第 26 条第 1 款中“国内法律”一词后增加了“的实施或执行”的文字。他建议，对联合国示范公约第 26 条第 1 款作同样的修改，以扩大该条的适用范围。

88. 主讲人谈到，由于这一修订，人们担心将因此会向监督税收管理和执行机构的监督机构如立法机构提供信息。他建议在第 26 条中加入一款，将所交流的信息确定为保密信息，并仅限于在取得信息国用于税务执行和征收的目的。主讲人还指出，为使信息交流具有广泛性，国内需要有关税务信息的规定不得限制信息交流义务。为此，他建议在第 26 条中增加有关的文字。最后，主讲人谈到了信息提供国的银行保密法与其他保密法的搁置不顾问题、两国公认犯罪规定以及促进自动报告的信息类型等问题。

89. 主讲人指出了“有效的”信息交流在使联合国示范公约修订可操作方面的重要性。经合组织在决定修订第 26 条时充分讨论了这一概念，主讲人建议在评注中明确这一概念。

90. 他还指出，可参照三类信息交流对“有效的”信息交流加以分析：应要求进行的信息交流、自动进行的信息交流和自发进行的信息交流。他还注意到，在信息提供国不收集所需信息或者虽然收集但收集十分滞后的情况下他所称为的“事实上的”银行保密规定。为满足“有效”信息交流的条件，各国必须实行国内信息自动收集。这将使信息自动交流的实施成为可能。

91. Silitonga 先生指出，示范公约的目的在于打击避税与偷漏税行为，并减少进行任何有害做法的机会。他指出，可将讨论范围扩大至条约滥用问题，因为择约避税可能被视作避税或偷漏税行为。他同意，有效的信息交流对于处理偷漏税与资本外逃行为是至关重要的。他建议，将信息交流的技术手段从评注部分移至条款之中。

92. Bustos Buiza 先生指出，修订后的经合组织第 26 条确立的原则应在联合国示范公约中得到反映。他也指出，主讲人提议采用两国公认犯罪的规定可能带来某些问题。他还指出，必须认识到第 26 条的修订与经合组织税务信息交流示范协定的修订之间的关系。他又指出，既然专家普遍同意信息交流的原则，则他们应将注意力集中于实际的实施问题。重要的是应认识到事实上存在着信息差距。有关不同国家实行的程序的信息，将有助于实现更大程度的统一。其中将面临的困难，可从欧盟近期有关储蓄指示的工作中看出。

93. 专家们普遍同意，需要各种解决办法来推动信息交流。自动的信息交流被认为是一个重要因素。而信息交流程序的统一也是一个基本因素。

94. 数位专家和观察员称赞经合组织有关税务平等竞争环境问题的全球论坛的工作（包括制定规定税收信息交流法律框架的范本方面的工作），在考虑信息交流这一宽泛问题时，可作为一个参考源。会上指出，汇总在制定范本过程中获得的信息的报告，将于 2006 年 3 月份出版。

95. 一位观察员提到，美洲国家税收管理中心（CIAT）制订了税务信息交流示范协定，帮助成员国打击偷漏税、避税和欺诈。该示范协定是一个重要的信息源，可作为更新联合国示范公约的一个参考文本。

96. 一位观察员欢迎本委员会对有效信息交流的关注，指出了其在打击偷漏税与避税行为中的重要性。他概括了有效信息交流的四项要求：

(a) 获取国内信息的渠道畅通；

(b) 适当的法律文件，包括相互协助共同公约、联合国示范公约第 26 条的修订以及其他法律文件；

(c) 认识到语言差异、时差和程序差异等实际障碍；

(d) 当拥有所索取的信息时，能够使用该等信息，如能使纳税人与税号相对应。

97. 该观察员指出，虽然最大程度地减少两种示范文本之间的差异是重要的，但联合国的修订应设法反映发展中国家的具体需要。在这方面，评注的修订很重要，而且还应认识到必须使之与反洗钱措施等其他一些统一行动保持一致。

98. 一位专家指出，其本国实行的严格保密法律使信息交流难于进行。但他们有相当严格而全面的预提税法律，从而提供了一个丰富的可供交流的信息源。

99. 另一位专家指出，许多税务系统依赖于自我评税和自动遵守纳税义务，因此，一项重要的工作将是评估第 26 条修订对纳税人行为的影响。自动信息交流可能无助于最大程度地推动自动遵守纳税义务。

100. 一位观察员对纳税人的权利以及第 26 条与各国有关隐私和信息共享的本国法律之间的关联性表示关注，并建议宜在要求提供关于某纳税人税务事宜的信息时通知其本人。

101. 多位专家提出必须使信息交流协定独立于各种条约，例如，如果信息要求国并非双边税务协定的订约国，则若没有信息交流协定，就无法提供所要求的信息。

102. 一位来自于不征收所得税的国家的专家指出，信息交流问题比税务信息广泛得多，因此应通过另外一种方式处理，而不是通过双重征税协定来处理。多边协定之类的其他文件可能更为适宜，因为不论各国的税务做法如何，各国均要适用多边协定。尽管部分专家和观察家支持这一立场，但其他人则指出，双边协定如果规定全面，则可相当于多边协定，而且更容易达成，因为谈判达成并实施多边协定极为困难。

103. 多位专家指出，无论多边协定有多重要，如果不首先修订示范公约，则难于谈判达成多边协定。因此重要的是应确定优先次序。首先应修订示范公约，接着着手进行多边协定，然后必须开展如何使二者有效的实际工作。最后一项可能并非本委员会的任务，而是那些有实际税收征管经验的人的任务。

104. 一位观察员说，这些协定并非万应灵药，必须关注信息使用国的能力。

105. 主席汇总了应予关注的领域：

- (a) 有效地交流必要的、有用的信息；
- (b) 本国消化所交换的信息的能力和满足有关各方利益的能力的重要性；
- (c) 组织信息及对公众的影响——应避免采用寻根问底式的方法；
- (d) 确认经合组织取得的进展及本委员会在操作方面准备仿效的专门知识；
- (e) 平衡而且对称的交流方式并确认标准化等实际问题。

2. 信息交流问题特设专家组会议报告

106. 在开始继续讨论信息交流前，主讲人 McIntyre 先生作出了两项一般性评论：(a) 联合国示范公约在某些重要方面已经落后于经合组织，应加以修订，以赶超经合组织的示范文本。(b) 除了修订联合国示范公约第 26 条之外，委员会应考虑通过联合国行为守则，以确立各国政府均应遵守的普遍原则。他指出，委员会目前有权就此议题向经济及社会理事会提出建议。

107. 除了一般性观点外，主讲人还逐一讲述了经合组织对其公约示范文本第 26 条作出的每一处修改，并赞同大多数修改提议。他表示，秘书处于 2005 年 10 月末召集成立的特设专家组提出了两个重要的技术性观点。首先，专家组建议，第 26 条第 1 款的措辞应加以修改，以明确规定信息要求国认为有相关性的信息必须交流。其次，他建议，信息交流要求扩展适用于所有税种将为一些发展中国家带来一些问题。实质的问题是是否应交换信息以防止增值税的偷漏税和避税行为。主讲人建议宜在第 26 条和第 27 条中具体提及增值税或在评注中提供有关这一事宜的建议。

108. 演讲受到了多位专家和观察员的欢迎，但也有部分人强调，应考虑到并非所有征税管辖区都有相同的切身利益。讨论随后转向了两种问题：该条款的措辞等技术性问题，交流信息的实际困难及制定行为守则的相关性等一些较宽泛的问题。

109. 关于措辞问题，大家对于“具有可预见的相关性”的说法是否比“可能具有相关性”的说法更为可取表达了不同的观点。其中一人表示，她的国家已采用了“可能具有相关性”的说法，而另一人则说考虑再三之后仍决定坚持采用经合组织更新后的措辞。在作出决定更新第 26 条措辞前，似乎需要进一步的审议以明确其措辞。

110. 是否将第 26 条的规定扩展适用于示范公约第 2 条未明确提及的税种的问题也得到了充分的讨论。许多专家和观察员强调了这种扩展适用的必要性。增值税已成为各国的一个主要收入来源。因此，现有的所得税条约框架应用来将信息交流扩展适用于这类税种。一些专家和观察员则对这种方法提出了异议，其他人则表示列举出所涵盖的税种（如主讲人所建议的那样）或者在第 2 条中提及第 26 条或者干脆采用经合组织的措辞是否更为可取。

111. 对于两国公认犯罪问题，一位专家指出，除非信息交流仅在发生欺诈时进行，否则税收协定中没有任何必要加入任何此类措辞。会上还指出，即使无法达成全面的税收协定，也可以就双边信息交流达成共识（提供了实例）。

112. 专家和观察员提出的实际问题包括费用问题，尤其是对于发展中国家而言；交流的实际形式问题以及时效问题。

113. 最后，对委员会在这一领域能够实现的目标和开展的工作展开了更为广泛的讨论。演讲之后，部分观察员表示联合国专家组是一个适宜处理这个问题的论坛。随后可将重点放在建立平等竞争环境的问题上，以形成行为守则。会上还谈到，除了经合组织和美洲国家税收管理中心业已开展的工作之外，委员会还可以实现更为宏大的目标。部分专家和观察员主张，委员会必须考虑所有观点，其工作应反映不同的切身利益。

114. 部分观察员强调了在这一领域进行合作的必要性。另有一些人则主张必须考虑纳税人的权利。

115. 会上形成共识，认为委员会应设立一个小组委员会来处理下列两个问题：

(a) 提出更新示范公约和第 26 条评注的文字；

(b) 介绍其他国际组织在该领域就实施的实际问题所开展的工作的情况，并提出后续行动方案。

116. 委员会同意设立小组委员会，由 Bustos Buiza 先生协调，成员包括 Bethel 女士、Brown 女士、Waldburger 先生、Al-Mofta 先生、Nikolaev 先生和 McIntyre 先生。与其他小组委员会一样，将在需要时请求其他国际组织提供协助。会上已请经合组织、欧盟和美洲国家税收管理中心提供帮助和知识，以支助小组委员会的工作。

H. 审议通过《发达国家与发展中国家间双边税务条约谈判手册》订正草案

117. 主讲人 Brunetti 先生介绍了目前的《谈判手册》草案的构成及其起源、结构和目的。主讲人认为，虽然手册提供了有用的信息，但导言过于复杂，应当缩短。“历史”概览过于详细，需要修改。《手册》第二部分中的“意见”，如果保留的话，需要更新，并应避免对评注的重复。附件中过时的参考资料需要更新。主讲人还提出了其他一些建议，包括增加一个词汇表，插入“版本编号”和日期。

118. 主讲人建议手册中应包含例子、插图和个案研究，协助条约谈判。同时提议在因特网上公布手册。

119. 一位观察员指出，目前的手册太复杂，但很难使其既简单又准确。此外，他还对手册的“官方地位”表示担心。

120. 主席提议 Brunetti 先生与 Lara Yaffar 先生、Ayala 女士和 Liao 先生协商，为下次会议编写一个较为简短的订正手册。委员会在收到订正文件后，将决定下一步行动。

第四章

委员会第二届会议的日期和议程

121. 商定在讨论议程前，讨论确定将于 2006 年举行的委员会第二届会议议程的程序与规则。

122. 主席团在讨论开始时，提出 Brown 女士拟订并提交的初步议程如下：

1. 相互条约滥用(4 小时)。
2. 征税援助(2 小时)。
3. 常设机构的定义(6 小时)。
4. 发展项目的税收(1 小时)。
5. 信息交流(6 小时)。
6. 修改《联合国发达国家和发展中国家双边税务条约谈判手册》(1/2 小时)。
7. 争端解决(2 小时)。
8. 利益的定义(1 小时)。
9. 通过报告(4 小时)。

123. 专家和观察员还提议讨论其他一些项目，如：

(a) 鉴于委员会现在向经济及社会理事会报告工作，《联合国示范公约》的法律地位问题；

(b) 更新《示范公约》方面要作出的选择；

(c) 最近的事态发展；

(d) 公司所在地平局决胜规则；

(e) 访问教师条款。

124. 主席团将根据会议期间委员会成员提出的建议及 2006 年 2 月底之前他们向秘书处进一步提交的建议确定第二届会议的议程。

第五章

通过即将提交给经济及社会理事会的会议报告

125. 委员会批准并通过本报告，并提交经济及社会理事会。

第六章

结论和政策建议

条约滥用

126. 条约滥用问题需要在《联合国示范公约》中处理，可以在评注及公约本身加以论述。《经合组织示范公约》第 1 条的评注讨论了打击条约滥用的方法，在这方面能够提供帮助。但必须确保在审议条约滥用问题时，均衡考虑为投资者提供确定性的必要性及税收征管部门打击此种滥用的必要性。

127. 需要进一步考虑可以用来打击具体条约滥用问题的方法。任命了一个小组委员会，由 Lee 先生负责协调，成员包括 Silitonga 先生、Lara Yaffar 先生、Zhang 先生、Garcia Prats 先生和 Sasseville 先生。

税债追收互助

128. 由 Saint-Amans 先生任协调员，成员包括 Hirsh 女士、Kitillya 先生、Salvador 先生、Kharbouch 先生和 Roccatagliata 先生的小组委员会将为更新《示范公约》第 27 条提出建议，供下届会议讨论。

争端解决

129. Waldburger 先生将在 Dang Minh 先生和 Saint-Amans 先生的协助下，收集关于避免或解决争端的替代方法的所有现有数据。他将在委员会第二届会议上提交调查结果摘要。

发展项目的税收

130. 应进一步考虑适用于捐助者赞助的发展项目的税收机制。要求货币基金组织代表在国际税务对话框架内进行协商后，向委员会提交报告。

常设机构的定义

131. 需要进一步考虑这一重要问题。由 Sol Lund 先生任协调员，成员包括 Dawson 先生、Louati 女士、van der Merwe 先生、Pijl 先生、Levy 先生和 Lasars 先生的小组委员会将结合经合组织的评注，就改进示范公约第 5 条的联合国评注提出建议。重点将放在有用的例子和发展中国家的具体需要上。

信息交流

132. 设立 Bustos Buiza 先生任协调员，成员包括 Bethel 女士、Brown 女士、Waldburger 先生、Al-Moftah 先生、Nikolaev 先生和 McIntyre 先生的小组委员会。小组委员会将编写一份报告，就更新示范公约和第 26 条的评注的文字提出

建议，分析其他国际组织就此问题开展的工作，并提出后续行动方面的建议。像其他小组委员会一样，该小组委员会将视需要请国际组织一样提供援助。

修改手册

133. Brunetti 先生与 Lara Yaffar 先生、Ayala 女士和 Liao 先生协商，将为下届会议编写一份比较简短的订正手册。委员会在收到订正文件后，将决定下一步行动。

援助与协商

134. 应请相关国际组织提供专门技术和知识，支持委员会及其小组委员会的工作。

135. 小组委员会应在 2006 年 9 月底之前将文件草稿送交秘书处。由秘书处分发给委员会成员协商。然后委员会再决定进行进一步的适当传播。

136. 主席团将根据会议期间委员会成员提出的建议及 2006 年 2 月底之前他们向秘书处进一步提交的建议确定下一届会议的议程。

137. 委员会第二届会议将于 2006 年 12 月 4 日至 8 日在日内瓦举行。

委员会和小组委员会经费的筹措

138. 为持续处理对议程非常重要的问题，小组委员会应尽可能采用电子通信方式。然而，为确保这些小组委员会的高效运作，今后可能需要举行一些面对面的会议。委员会要求将这些会议的经费纳入用于委员会运作的下一个预算。

139. 在资源允许的情况下，委员会将继续为发展中国家组织培训讲习班，这是为履行其能力建设和技术援助方面的任务规定而开展的一项工作。几个成员要求举办讲习班，越南已提出在 2006 年主办讲习班。该项工作可能也需要为委员会预算增拨经费。

140. 为补充经常预算资源，委员会将请联合国设立信托基金，接受有意资助委员会支助国际税务合作活动的会员国和其他机构的捐助。

注

¹ 联合国出版物，出售品编号 E.01.XVI.2。

² ST/ESA/PAD/SER.E/37。