



الأمم المتحدة

لجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية

تقرير عن الدورة السابعة

(٢٤-٢٨ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١١)

المجلس الاقتصادي والاجتماعي

الوثائق الرسمية، ٢٠١١

الملحق رقم ٢٥

المجلس الاقتصادي والاجتماعي
الوثائق الرسمية، ٢٠١١
الملحق رقم ٢٥

لجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية

تقرير عن الدورة السابعة
(٢٤-٢٨ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١١)



الأمم المتحدة • نيويورك، ٢٠١٢

ملاحظة

تتألف رموز وثائق الأمم المتحدة من حروف وأرقام. ويعني إيراد أحد هذه الرموز الإحالة إلى إحدى وثائق الأمم المتحدة.

المحتويات

الصفحة	الفصل
١	الأول - مقدمة
٤	الثاني - تنظيم الدورة
٦	الثالث - مناقشة واستنتاجات بشأن المسائل الموضوعية المتعلقة بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية
٦	ألف - استكمال اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للضرائب
٢٢	باء - السعر التحويلي: الدليل العملي للبلدان النامية
٢٤	جيم - فرض ضرائب على المشاريع الإنمائية
٢٤	دال - المعاملة الضريبية للخدمات
٢٥	هاء - تنقيح دليل الأمم المتحدة للتفاوض على المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية
٢٦	واو - بناء القدرات
٢٨	زاي - التعاون في المجال الضريبي وأهميته فيما يتعلق بالقضايا البيئية الرئيسية، ولا سيما تغير المناخ
٣٠	حاء - ملخص النتائج التي توصلت إليها اللجان الفرعية والأفرقة العاملة والورقات المقدمة للدورة السنوية الثامنة
٣٢	الرابع - مواعيد الدورة الثامنة للجنة وجدول أعمالها
٣٤	الخامس - اعتماد تقرير اللجنة عن دورتها السادسة

الفصل الأول

مقدمة

١ - عملاً بمقرر المجلس الاقتصادي والاجتماعي ٢٠١١/٢٥٣، عُقدت الدورة السابعة للجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية في جنيف في الفترة من ٢٤ إلى ٢٨ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١١.

٢ - وحضر الدورة السابعة للجنة الخبراء ٢٣ من أعضاء اللجنة و ١٠٥ مراقبين. وفي ما يلي أسماء أعضاء لجنة الخبراء الذين حضروا الدورة: كوامي أدجي - دجان (غانا)، بيرنل ل. أرديندل (بربادوس)^(١)، فريده أمجد (باكستان)، ساي جون آهن (جمهورية كوريا)، روبن أوليفر (نيوزيلندا)، إيفويكو أوموغوي - أو كورو (نيجيريا)، كيجي أوياما (اليابان)، نور الدين بنسودة (المغرب)، تيزونغ لياو (الصين)، يورغ جيروودي (سويسرا)، كلودين دوفيه (بلجيكا)، الحاج ابراهيم ديوب (السنغال)، إيسكرا جورجيفا سلافتشيفا (بلغاريا)، ستيف سولند (النرويج)، ماركوس أوريليو بيريرا فالاداو (البرازيل)، رونالد فان دير ميرفي (جنوب أفريقيا)، أنيتا كابور (الهند)، ليسلوت كانا (شيلي)، أرماندو لارا يافار (المكسيك)، فولفغانغ لازارس (ألمانيا)، هنري لوي (الولايات المتحدة الأمريكية)، إنريكو مارتينو (إيطاليا)، جوليا مارتينيز ريكو (إسبانيا).

٣ - وحضر الدورة أيضا مراقبون عن الأرجنتين وإسبانيا وأستراليا وإيطاليا والبرازيل وبلجيكا وتايلند وتركيا وجزر البهاما والجمهورية التشيكية وجمهورية كوريا وجمهورية الكونغو الديمقراطية و جنوب أفريقيا وسنغافورة وسويسرا والصين وغابون وفيت نام وكندا والكويت ولكسمبرغ والمغرب والمكسيك والمملكة العربية السعودية والمملكة المتحدة لبريطانيا العظمى وأيرلندا الشمالية وموناكو وناميبيا والنمسا ونيجيريا وهولندا واليابان.

٤ - وحضر الدورة أيضا مراقبون عن المنظمات الحكومية الدولية التالية: المفوضية الأوروبية، وصندوق النقد الدولي، ومنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، والجماعة الإنمائية للجنوب الأفريقي.

٥ - وشارك أيضا مراقبون عن الكيانات الأخرى التالية: جامعة بورنموث، ومؤسسة الضرائب الكندية، وشركة إرنست ويونغ، ورابطة طلاب الحقوق الأوروبيين، وجامعة فيرلي ديكنسون، واتحاد المجموعات الصناعية والخدمية في سويسرا، ومؤسسة الضرائب الدولية بالهند، والرابطة الدولية لرؤساء الجامعات، والمكتب الدولي للوثائق الضريبية، والغرفة

(١) أُشير إلى بلدان أعضاء اللجنة لغرض العلم فقط، ذلك أن أعضاء اللجنة يعملون بصفتهم الشخصية.

التجارية الدولية، ومعهد كازاخستان للإدارة، وجامعة ليدن، وكلية حقوق ملبورن، وشركة برايس ووترهاوس كوبرز، وشركة رويال داتش شل، وجامعة سانت توماس، ومعهد السياسات التابع للمجلس الضريبي، وشبكة العدالة الضريبية، ومجلس إدارة الأعمال الدولية بالولايات المتحدة الأمريكية، وجامعة غرونينغن، وجامعة إندونيسيا، والرابطة العالمية للمتدربين والزملاء السابقين في الأمم المتحدة. وشارك آخرون بصفتهم الشخصية.

٦ - وفي ما يلي جدول الأعمال المؤقت للدورة السابعة وبيان الوثائق بالصيغة التي نظرت فيها اللجنة (E/C.18/2011/1):

- ١ - افتتاح ممثل الأمين العام للدورة.
- ٢ - انتخاب رئيس اللجنة ونواب الرئيس.
- ٣ - ملاحظات يديها رئيس اللجنة.
- ٤ - إقرار جدول الأعمال وتنظيم الأعمال (E/C.18/2011/1 و E/C.18/2011/2).
- ٥ - مناقشة المسائل الموضوعية المتعلقة بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية:
 - (أ) استكمال اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للضرائب (E/C.18/2011/3 و E/C.18/2011/4 و E/C.18/2011/CRP.1 و E/C.18/2011/CRP.2 و Adds.1-3)؛
 - (ب) تسوية المنازعات (E/C.18/2011/CRP.3 و E/C.18/2011/CRP.4)؛
 - (ج) تسعير التحويل: دليل عملي للبلدان النامية (E/C.18/2011/5 و E/C.18/2011/CRP.10)؛
 - (د) المادة ١٣: الأرباح الرأسمالية؛
 - (هـ) فرض الضرائب على المشاريع الإنمائية؛
 - (و) المعاملة الضريبية للخدمات (E/C.18/2011/CRP.7)؛
 - (ز) مفهوم المالك المستفيد؛
 - (ح) تنقيح دليل التفاوض على المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية (E/C.18/2011/CRP.11 و Adds. 1-7)؛
 - (ط) بناء القدرات (E/C.18/2011/CRP.8)؛

(ي) التعاون الضريبي وصلته بالمسائل البيئية الرئيسية، ولا سيما بتغيير

المناخ (E/C.18/2011/CRP.9)؛

(ك) قضايا أخرى لتتظر فيها اللجنة.

٧ - مواعيد الدورة الثامنة للجنة وجدول أعمالها.

٨ - اعتماد تقرير اللجنة عن دورتها السابعة.

الفصل الثاني

تنظيم الدورة

افتتاح الدورة وانتخاب أعضاء المكتب

٧ - في ٢٤ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١١، قام ألكسندر ترييلكوف، مدير مكتب تمويل التنمية بإدارة الشؤون الاقتصادية والاجتماعية التابعة للأمانة العامة، بافتتاح الدورة السنوية وأدى بملاحظات استهلاكية. واستعرض بإيجاز القضايا الرئيسية المدرجة على جدول أعمال الدورة ولخص العمل الذي اضطلع به منذ الدورة السابقة. وكانت القضية الرئيسية هي استكمال اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للازدواج الضريبي بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية (اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية)، وهو ما مثل تويجا لعمل اللجنة وفريق الخبراء المخصص السابق خلال السنوات الـ ١٠ اللاحقة للاستكمال السابق. وأشار السيد ترييلكوف إلى أهمية وضع اللمسات النهائية على أحدث استكمال دون تأخير.

٨ - وثمة قضية آنية أخرى هي قضية إعداد الدليل العملي لتسعير التحويل للبلدان النامية الذي سيوفر للبلدان النامية ما تحتاجه بشدة من مساعدة في التطبيق العملي لمبدأ الاستقلالية المنعكس في كل من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية واتفاقية منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي الضريبية النموذجية المتعلقة بالدخل ورأس المال (الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي). وتجري صياغة فصول الدليل مع التركيز على مراعاة منظورات البلدان النامية وأولوياتها وتجاربها مراعاة كاملة. وكان من المتوقع عرض مشروع الدليل المكتمل على اللجنة لتعتمده في دورتها عام ٢٠١٢.

٩ - وأشار السيد ترييلكوف إلى أهمية العمل في مجال تنمية القدرات، وخاصة مع اقتراب موعد الانتهاء من إعداد اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية والدليل العملي لتسعير التحويل. وأشار إلى قيام إدارة الشؤون الاقتصادية والاجتماعية مؤخرا بوضع استراتيجية لتنمية القدرات وإدراجها السياسة المالية والتعاون الدولي في المسائل الضريبية ضمن المجالات ذات الأولوية في هذه الاستراتيجية. واستعرض بإيجاز الطرائق والمشاريع المحددة التي ستستخدم للتنفيذ في ذلك المجال من مجالات الاستراتيجية. وسيتم تمويل هذه الطرائق والمشاريع من برنامج الأمم المتحدة العادي للتعاون التقني، ومن حساب الأمم المتحدة للتنمية، ومن الجهات المانحة.

١٠ - ثم عرض السيد ترييلكوف آخر ما شهدته عمليات الأمم المتحدة الحكومية الدولية من مستجدات في ما يتعلق بهذا الموضوع. وكان أهم العناصر الجديدة اعتماد المجلس

الاقتصادي والاجتماعي القرار ٢٣/٢٠١١، الذي طلب فيه المجلس إلى الأمين العام أن يقدم تقريراً إلى المجلس الاقتصادي والاجتماعي بشأن دور وعمل اللجنة في تعزيز التعاون الدولي في المسائل الضريبية، بما في ذلك بشأن خيارات إضافية لتعزيز عمل اللجنة وتعاونها مع الهيئات المعنية المتعددة الأطراف والمنظمات الإقليمية ودون الإقليمية المعنية، وقرّر عقد اجتماع مدته يوم واحد في عام ٢٠١٢ للنظر في التعاون الدولي في المسائل الضريبية، بما في ذلك الترتيبات المؤسسية لتعزيز هذا التعاون، وذلك بمشاركة السلطات الضريبية الوطنية. وسيدعى أعضاء اللجنة إلى تقديم إسهاماتهم في تقرير الأمين العام بحلول أوائل عام ٢٠١٢.

١١ - ثم شرعت اللجنة في انتخاب هيئة جديدة للمكتب نظراً لانتهاء ولاية أعضاء المكتب السابق. وتم انتخاب جميع أعضاء المكتب السابق لنفس المناصب بالتركية. ويتألف المكتب الجديد بالتالي من أرماندو لارا يافار رئيساً، وتيزونغ لياو نائبا أول للرئيس، وأنيثا كابور نائبة ثانية للرئيس، وهنري لوي نائبا ثالثاً للرئيس. وسيشغل هؤلاء الأعضاء جميعاً مناصبهم تلك إلى حين انتهاء فترة العضوية الحالية لأعضاء اللجنة في آخر حزيران/يونيه ٢٠١٣. وانتُخب روبن اوليفر مقررًا للدورة السنوية السابعة.

١٢ - وأُقرّ جدول الأعمال المؤقت (E/C.18/2011/1). وفي ما يتعلق بتنظيم العمل، تقرّر أن يجري تناول البنود الفرعية ه (ب) و ه (د) و ه (ز) في إطار البند الفرعي ه (أ)، كما هو الحال بالنسبة إلى موجز نتائج أعمال اللجان الفرعية والورقات المعدّة للدورة الثامنة.

الفصل الثالث

مناقشة واستنتاجات بشأن المسائل الموضوعية المتعلقة بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية

ألف - استكمال اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للضرائب

١٣ - ذهب الرئيس إلى أن أكفاً طريقة للعمل على إتمام استكمال اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للضرائب هي تناول كل مادة على حدة، الواحدة تلو الأخرى. وثمة أربعة أنواع من التنقيحات المقترحة: (أ) تغييرات موضوعية لاتفاقية عام ٢٠٠١ النموذجية سبق أن أقرتها اللجنة؛ (ب) وتغييرات موضوعية لم تقرها اللجنة بعد؛ (ج) وتغييرات تعكس استكمالات لأجزاء من الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي استشهد بها في إشارات مرجعية وتعدّ من التغييرات الموضوعية نظراً لتأثيرها المحتمل على تفسير وتطبيق المعاهدات التي ستصاغ على نسق اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية؛ (د) وتغييرات ذات طابع تحريري محض. واتفقت اللجنة على أن ينصبّ تركيز المناقشات على النوعين الثاني والثالث من التنقيحات المقترحة تجنّباً لإعادة فتح ملفات قضايا سبق أن بتت فيها اللجنة.

١٤ - واتفق على ألا يُجرى أي تعديل لتغييرات سبق أن أُنقح عليها إلا في الحالات التي يلزم تصحيحها من قبيل الخطأ الواضح أو التضارب أو الإشارة إلى مرجع متقدم. وكلفت الأمانة العامة بمهمة معالجة المشاكل ذات الطابع التحريري الحض، وأُحيطَ علماً بأن حل هذه المشاكل سيخضع بالضرورة، وبدرجة ما، إلى قواعد الأمم المتحدة. وستستبعد من الاستكمال الحالي القضايا التي تتعذر معالجتها خلال الدورة الحالية، تُدرج في قائمة البنود المقترحة للمناقشة في المستقبل علّها تُدرج في استكمالات لاحقة.

١٥ - وقام روبن أوليفر، منسق اللجنة الفرعية المعنية باستكمال اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية، بعرض الاستكمال. علماً بأن النصّ المجمع الذي يتضمّن جميع التنقيحات المعتمدة والمقترحة للمواد، مشفوعة بالشروح، قد ورد في الوثائق E/C.18/2011/CRP.2 و Add.1-3. وأكد السيد أوليفر أنه يتعيّن الاتفاق على الصيغة النهائية للنصّ بانتهاء الدورة إذا ما أريد إصدار الاستكمال في عام ٢٠١٢.

١٦ - واتفق على أن تكون جميع الإشارات المرجعية إلى الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي إشارات إلى استكمال عام ٢٠١٠ ما لم يُنصّ على خلاف ذلك. وعندما تورّد اللجنة إشارة محدّدة إلى أحد شروح منظمة التعاون والتنمية في الميدان

الاقتصادي فإن هذا يعني أن اللجنة تعتبر الشرح مساعداً على تفسير وتطبيق أحكام اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية.

١٧ - واتفقت اللجنة على تكليف الأمانة العامة بإجراء التنقيحات التحريرية المتبقية والتنسيق الشكلي للنص بعد انتهاء الدورة وتعميم النص النهائي على أعضاء اللجنة للموافقة عليه قبل النشر.

١٨ - ثم شرعت اللجنة في مناقشة دقائق الاستكمال، كما هو مقترح في وثائق الاجتماع^(٢). وتقرر أن يتاح نص الاستكمال على موقع اللجنة الشبكي.

١٩ - وقدّم السيد أوليفر استعراضاً عاماً للتنقيحات المقترحة إجراؤها في كل مادة (عدا المشار إليه تحديداً أدناه) وأبرز القضايا التي تسترعي نظر اللجنة. وبالإضافة إلى العرض الذي قدّمه السيد أوليفر، تقرر أن يعرض رونالد فان دير مير في المادة ٨، وتيزونغ لياو المادة ١٣، وكلودين دوفيه المواد ١٨ إلى ٢٢ والمادة ٢٥، وليسلوت كانا المواد ١٤ إلى ١٧، وأنيثا كابور المادتين ٢٣ و ٢٤. وترد أدناه النتائج الرئيسية للمناقشات التي دارت حول تلك البنود.

المادة ١: الأشخاص المشمولون

٢٠ - تم الاتفاق على أن تشمل الفقرة ٦٣ من هذا الشرح (الأسعار التحويلية على أساس غير تجاري) إشارة إلى دليل الأمم المتحدة العملي لتسعير التحويل للبلدان النامية الذي هو قيد الإعداد حالياً وإحالة مرجعية إلى المادة ٩ (المؤسسات الشريكة).

٢١ - وتم الاتفاق أيضاً على عدم تعديل الصيغة في الفقرة ٨١ التي تشير إلى التشغيل الدولي لعاملين من خارج البلد. واستُكمل شرح منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي المشار إليه بشأن المادة ١٥ في اتفاقية المنظمة النموذجية لعام ٢٠١٠ بحيث يتجاوز تشغيل عاملين من خارج البلد لتوضيح تطبيق هذه الفقرة بشكل أعم في حالة الخدمات التي تقدم عن طريق وسطاء. ووافقت اللجنة على إدراج هذه المعلومات المستكملة في شرح المادة ١٥.

(٢) تغطي الوثيقة E/C.18/2011/CRP.2/Add.1 المواد ١-١١؛ وتغطي الوثيقة E/C.18/2011/CRP.2/Add.1 المواد ١٢-٣٠. ويمكن الاطلاع على جميع ما أشير إليه في هذه الوثيقة من ورقات اجتماع أُعدت للدورة السابعة والدورات السابقة من خلال موقع اللجنة الشبكي على العنوان: <http://www.un.org/esa/ffd/tax>.

المادة ٢: الضرائب المشمولة بالاتفاقية

٢٢ - اعتمدت الصيغة المقترحة بدون إدخال تغييرات عليها.

المادة ٣: تعاريف عامة

٢٣ - في الفقرة ٤ من الشرح التي تتناول المصطلح "شخص"، تقرر استخدام النص الكامل الوارد في شرح المنظمة، شرط أن تتحقق منه الأمانة العامة واللجنة الفرعية وأن تقره اللجنة. وبالتالي، يصبح نص الفقرة ٤ كما يلي:

ليس تعريف مصطلح "شخص" الوارد في الفقرة الفرعية (أ) شاملاً وينبغي تفسيره على أنه يشير إلى أن المصطلح "شخص" يستخدم بمعناه الواسع جداً (انظر بالأخص المادتين ١ و ٤). ويذكر التعريف صراحة الأفراد والشركات ومجموعات أخرى من الأشخاص. ويستنتج من معنى المصطلح "شركة" حسب تعريفه الوارد في الفقرة الفرعية (ب)، بأنه يقصد بمصطلح "شخص" كذلك أي كيان يعامل، رغم كونه غير مدمج، كهيئة اعتبارية لأغراض الضرائب. وعلى هذا النحو، قد تندرج المؤسسة (*foundation, Stiftung*)، مثلاً، ضمن معنى مصطلح "الشخص". وستعتبر الشراكات كذلك "أشخاصاً" إما لأنها مشمولة بتعريف "الشركة" أو، إذا لم يكن هذا هو الحال، لأنها تشكل مجموعات أخرى من الأشخاص.

٢٤ - وأعرب عن القلق بشأن استخدام لفظ "فرض" في الجملة الأخيرة من الفقرة ١٣-١ التي تتناول حالة طراً فيها تغيير على القانون إثر توقيع الاتفاقية: "عندما ينشأ تنازع بين التشريع الساري عند توقيع الاتفاقية والتشريع الساري أثناء فرض الضريبة يرجح التفسير الوارد في التشريع الأخير". ولمعالجة تلك المسألة، تم الاتفاق على تعديل صيغة الجملة الأخيرة من الفقرة ١٣-١ لتصبح كما يلي: "عندما ينشأ تنازع بين القانون الساري عند توقيع الاتفاقية والقانون الساري عند تطبيقها، يرجح القانون الثاني".

المادة ٤: المقيم

٢٥ - رأى بعض الأعضاء أن الجملة الثانية من الفقرة المقتبسة المقترحة ٨-٨ في شرح المنظمة، ومفادها أن الشركاء مستحقون للاستفادة من المعاهدة إذا ما تجاهلت الدولة شراكة لأغراض الضرائب، تتناقض مع الفقرة ٦ من شرح اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للمادة ١ ومفادها أن فرض ضريبة على الشركاء ينبغي أن يستند إلى القانون المحلي للبلد. ولم يجد

أعضاء آخرون أي تناقض بينهما، نظراً إلى أن الفقرة ٦ تشير إلى القانون المحلي عموماً، فيما تناول الفقرة ٨-٨ حالة محددة يختلف فيها القانون المحلي لدولة المصدر والقانون المحلي لدولة الإقامة. وقال أولئك الأعضاء أيضاً إن من المهم الإبقاء على الفقرة ٨-٨ لأنها الفقرة الوحيدة التي تتناول الحالات المختلفة.

٢٦ - وتم الاتفاق على استبقاء اقتباس الفقرة ٨-٨، والموافقة على إدراج فقرة جديدة، تعكس رأي الأقلية بوجود تناقض بين الفقرة ٨-٨ والفقرة ٦ من شرح المادة ١. وفي ذلك الصدد، ذُكر أيضاً أن شرح المادة ١ لم يعكس مضمون الفقرة ٨-٨ نظراً إلى أن اللجنة لم تنظر بشكل كامل في المسائل المطروحة في منشور المنظمة الصادر عام ١٩٩٩ والمعنون *The Application of the OECD Model Tax Convention to Partnerships* (تطبيق الاتفاقية الضريبية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي على شركات الأشخاص). وتم الاتفاق على أن تنص الفقرة الجديدة التي سوف تدرج بعد الفقرة المقتبسة ٨-٨ من شرح المنظمة على ما يلي:

لم يوافق بعض أعضاء لجنة الخبراء على الاقتراح الوارد في الفقرة ٨-٨ من شرح منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي المقتطف أعلاه بأن الشراكات التي تنسم بالشفافية الضريبية يمكن أن تطالب بالاستفادة من المزايا التي توفرها الاتفاقية. وهم يرون أن الأمر يستلزم وضع قاعدة خاصة في الاتفاقية للتوصل إلى هذه النتيجة.

٢٧ - واقترح بعض الأعضاء حذف الجملة الثانية من الفقرة ٢٤-١ المقتبسة من شرح المنظمة والتي تنص على ما يلي: ”يرى بعض الدول أيضاً أن هذا النهج القائم على معالجة كل حالة على حدة هو أفضل طريقة للتعامل مع الصعوبات المتعلقة بتحديد مقر الإدارة الفعلية للشخص الاعتباري التي قد تنشأ عن استخدام تكنولوجيا الاتصالات الجديدة“. ورأوا أن إدراج خيار بديل يصرف الاهتمام عن الطريقة الرئيسية لإنشاء مقر الإدارة الفعلية. ويستحسن برأيهم تقديم توجيهات واضحة، وفي حال نشوء نزاع، يمكن للبلدان اللجوء إلى إجراءات التراضي لحل هذه المسألة.

٢٨ - وقال أعضاء آخرون إن من المفيد توفير خيار آخر وأن ذلك لا يُلحَّح إلى توصية باتباع نهج معين. ونظراً إلى أن اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية لا تشمل ”ملاحظات“ البلدان أو تفسيرات مشابهة لفرادى البلدان، فإن توفير خيار آخر هو السبيل الوحيد لإدراج بدائل. وأوضح أيضاً أن العديد من البلدان النامية يستخدم بالفعل خياراً بديلاً وأن هذا الخيار البديل قد اعتمد في بعض النماذج الإقليمية. وتم الاتفاق على إدراج الجملة المذكورة

أعلاه، بعد إدخال تنقيح طفيف عليها قبل الفقرة المقتبسة مباشرة، لتصبح كما يلي: ”وفي هذا الصدد، يجيل شرح منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي إلى بعض الممارسات القطرية ذات الصلة“.

٢٩ - وتم الاتفاق أيضاً على إدراج النظر في مفهوم ”موقع الإدارة الفعلية“، وهي مسألة ذات صلة بالبلدان النامية، في قائمة المسائل لمناقشته لاحقاً.

المادة ٥: المنشأة الدائمة

٣٠ - تقرر حذف الفقرة المقتبسة المقترحة ٥-٥ من شرح المنظمة التي تتناول مسألة ما إذا كان يمكن لساتل في مدار ثابت بالنسبة للأرض أن يشكل منشأة دائمة، والاستعاضة عن ذلك بإدراج مناقشة هذه المسألة في قائمة المسائل.

٣١ - ومن الضروري في الفقرة ١٢ توضيح معنى كلمة ”مرتبطة“ لوصف مشاريع متصلة بعضها ببعض بما فيه الكفاية للجمع بينها، وتقرر إدراج تلك المسألة في قائمة المسائل.

المادة ٦: دخل الممتلكات العقارية

٣٢ - اعتمدت الصيغة المقترحة بدون إدخال تغييرات عليها.

المادة ٧: أرباح المؤسسات

٣٣ - ترد في الفقرة ١ من المادة ٧ تفسيرات لسبب عدم اعتماد اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية صيغة الشرح الواردة في استكمال اتفاقية المنظمة لعام ٢٠١٠ عوضاً عن صيغة استكمال اتفاقية المنظمة قبل عام ٢٠٠٨. ويعزى ذلك إلى قرار اللجنة بعدم اتباع ”النهج المعتمد للمنظمة“ في المادة ٧ الناشئ عن تقرير المنظمة لعام ٢٠٠٨ بشأن إسناد الأرباح للمنشآت الدائمة. واعتبر النهج المعتمد للمنظمة غير ملائم في سياق اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية. وتم الاتفاق على إعادة صياغة الجملة الثالثة من الفقرة ١ التي تشير إلى ذلك التقرير كما يلي: ”يتوخى تقرير عام ٢٠٠٨ بشأن إسناد الأرباح إلى المنشآت الدائمة أن تؤخذ في الاعتبار المعاملات بين الأجزاء المختلفة للمنشأة الواحدة، أي بين منشأة دائمة ومكتبها الرئيسي بقدر أكبر مما تعترف به اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية“.

٣٤ - وعرضت ثلاثة خيارات في الوثيقة E/C.18/2011/CRP.2/Add.1 تعكس الفقرة ٤٥ المقتبسة من شرح منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي للمادة ٧.

- الخيار ألف، ويتمثل في الاكتفاء باقتباس الجملة الأولى من نص منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي

• الخيار بء، ويتمثل في إدراج الاقتباس الكامل من نص المنظمة (اعتبر بعض الأعضاء أن ذلك أمر مُشكّل لأنه قد يبدو وكأنه يؤيد تطبيق النهج المعتمد للمنظمة على اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية، خلافاً للقرارات التي اتخذتها اللجنة، ويشمل مفاهيم شائكة قد تسبب البلبلة لمستخدميها)

• الخيار جيم، ويتمثل في صياغة فقرة بديلة بما للفقرة الأصلية تستند بشكل أكثر صراحة إلى صيغة الاتفاقية النموذجية للمنظمة قبل عام ٢٠٠٨ ونهجها.

٣٥ - وبعد مناقشة هذه الخيارات، تم الاتفاق على قبول الخيار جيم بعد تعديله. ولن تقتبس المادة ٤٥، وسوف ينص شرح الأمم المتحدة المدرج مباشرة بعد اقتباس الفقرة ٤٤ من الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، على ما يلي:

وبالتالي، ترى لجنة الخبراء أنه من المستحسن البحث عن حل عملي. وسوف يأخذ ذلك في الحسبان هيكل رأس المال الذي يلائم المنظمة والمهام التي تؤديها على حد سواء، مع مراعاة ضرورة الاعتراف بأنه من المتوقع أن تحصل مؤسسة قائمة بذاتها ومنفصلة ومستقلة على تمويل كاف.

٣٦ - وتقرر أيضاً إدراج النظر في النهج المعتمد لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي في قائمة المسائل المناقشته لاحقاً.

المادة ٨: النقل البحري والنقل عبر المجاري المائية الداخلية والنقل الجوي

٣٧ - أعرب عدد من الأعضاء عن القلق بشأن التغييرات الشاملة التي اقترح إدخالها على شرح المادة ٨. ورأوا أن هذه التغييرات سوف توسع نطاق هذه المادة ولذلك يتعين مناقشتها بالتفصيل لتقييم ما يترتب عليها من آثار.

٣٨ - وبالتالي، حذفت الفقرات التي أضيفت عام ٢٠٠٥ إلى شرح منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، والتي تشير إلى الإيرادات المتأتية من أنشطة مساعدة ومرتبطة ارتباطاً مباشراً بشركات النقل البحري والنقل الجوي. وتقرر إدراج مصطلح "مساعدته" في قائمة المسائل المناقشته لاحقاً، وذلك في سياق الأنشطة المساعدة التي سوف تدرج ضمن تطبيق هذه المادة.

٣٩ - وتم الاتفاق على حذف الفقرة المقترحة ٨ المتعلقة بمسألة إدراج أنشطة صيد الأسماك، والصيد بشباك السحب أو بشباك الجر في أعالي البحار في إطار شرح هذه المادة. وفي ما يتعلق بالفقرتين ١٢ و ١٣، تم الاتفاق على الاحتفاظ بالنص مشطوباً في الاستكمال،

مما يعني أن الإحالة الصحيحة للفقرات المقتبسة ٤ إلى ١٤ ستكون إلى شرح منظمة التعاون والتنمية لعام ٢٠٠٣.

المادة ٩: المؤسسات الشريكة

٤٠ - كانت المشكلة الرئيسية في شرح المادة ٩ تتعلق بصياغة الفقرة ٣ من نسخة الشرح لعام ٢٠٠١ التي تورد توصية من فريق الخبراء السابق بإلزام البلدان باتباع المبادئ التوجيهية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي بشأن السعر التحويلي للمؤسسات المتعددة الجنسيات والإدارات الضريبية (المبادئ التوجيهية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي بشأن السعر التحويلي) في تطبيق مبدأ الاستقلالية. وتنص الفقرة ٣ من الاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة لعام ٢٠٠١ على ما يلي:

وفيما يتعلق بسعر تحويل السلع والتكنولوجيا والعلامات التجارية والخدمات بين المؤسسات الشريكة والمنهجيات التي يمكن تطبيقها لتحديد الأسعار الصحيحة حينما تجري تحويلات بشروط غير شروط الاستقلالية، تتبع الدول المتعاقدة مبادئ منظمة التعاون والتنمية الواردة في المبادئ التوجيهية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي فيما يتعلق بالسعر التحويلي. وتمثل هذه الاستنتاجات مبادئ متفق عليها عالمياً ويوصي فريق الخبراء باتباع المبادئ التوجيهية لتطبيق مبدأ الاستقلالية الذي تستند إليه هذه المادة.

٤١ - وبعد المناقشة، تم الاتفاق على الاحتفاظ بالفقرة الموجودة، التي اعتمدت مبدأ الاستقلالية في تحديد مسائل السعر التحويلي غير المنصوص عليها صراحة في المادة ٩، والتي أقرت بالدور الذي تؤديه المبادئ التوجيهية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي بشأن السعر التحويلي على صعيد الممارسة في تطبيق مبدأ الاستقلالية. واعتبر معظم الأعضاء أن تلك الآراء ما زالت مناسبة. إلا أن بعض الأعضاء أثاروا مخاوف بشأن مدى ملاءمة آراء فريق الخبراء السابق كما وردت في الفقرة ٣ وتساءلوا عما إذا كانت صياغتها أوسع مما ينبغي. وبوجه خاص، قد يلزم أن يُذكر في التوصية المتعلقة بالتزام البلدان باتباع المبادئ التوجيهية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، أن تلك المبادئ التوجيهية ليست إلا للإرشاد لدى تطبيق مبدأ الاستقلالية. وأبدى ثلاثة أعضاء هم (ماركوس فالاداوا، وتيزونغ لياو، وأنتا كابور) تحفظات بشأن آراء فريق الخبراء السابق كما وردت في الفقرة ٣ من الشرح.

٤٢ - وتم الاتفاق على مواصلة النظر في المسائل دون الحكم مسبقاً على نتائج هذا النظر. وفي الوقت نفسه، أُدخِلت تعديلات على الفقرة ٣ لتوضيح أن اللجنة لم تنظر بشكل كامل

في آراء فريق الخبراء الواردة في الاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة لعام ٢٠٠١، رغم وجود اتفاق عام فيما بين أعضاء اللجنة على أن المادة ٩ من الاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة تستند إلى مبدأ الاستقلالية. ونوهت اللجنة إلى أن العمل مستمر لوضع دليل للجوانب العملية للسعر التحويلي، يركز على القضايا التي تواجه البلدان النامية. وأعيد تأكيد الولاية المنوطة باللجنة الفرعية المكلفة بذلك العمل^(٣). وتم تكليف اللجنة الفرعية بوضع دليل عملي للسعر التحويلي، استناداً إلى المبادئ التالية:

(أ) تبيان مفعول المادة ٩ من الاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة، ومبدأ الاستقلالية الوارد فيها، واتساقه مع شروح الاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة ذات الصلة؛
(ب) تبيان واقع الحال فيما يتعلق بالبلدان النامية، بحسب مراحل تطوُّر قدرات كل منها؛

(ج) إيلاء اهتمام خاص لتجارب البلدان النامية الأخرى؛

(د) الاستفادة مما يجري من أعمال في المنتديات الأخرى.

٤٣ - وبالإضافة إلى ذلك، تم تأكيد مواصلة العمل وفقاً للتفسيرات الواردة في الفقرة ٤٨ من التقرير عن أعمال الدورة السادسة (E/2010/45)، بما في ذلك تأكيد اتساق العمل مع المبادئ التوجيهية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي بشأن السعر التحويلي، التي وردت إحالات لها في شروح مواد اتفاقية الأمم المتحدة.

٤٤ - ووفقاً لنتائج المناقشات كما لوحظ، تم الاتفاق على تعديل صياغة الفقرة ٣ ليصبح نصها كالتالي (الصياغة الجديدة مطبوعة بالبنط الثقيل):

فيما يتعلق بسعر تحويل السلع والتكنولوجيا والعلامات التجارية والخدمات بين المؤسسات الشريكة والمنهجات التي يمكن تطبيقها لتحديد الأسعار الصحيحة حينما تُجرى تحويلات بشروط غير شروط الاستقلالية، أشار فريق الخبراء السابق بأن تتبع الدول المتعاقدة مبادئ منظمة التعاون والتنمية الواردة في المبادئ التوجيهية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي فيما يتعلق بالسعر التحويلي. وتوصل فريق الخبراء السابق، في إطار الاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة المنشورة عام ٢٠٠١، إلى رأي مفاده أن تمثل هذه الاستنتاجات مبادئ متفق عليها دولياً

(٣) يمكن الاطلاع على الولايات المنوطة باللجان الفرعية والأفرقة العاملة التابعة للجنة على الرابط التالي:

www.un.org/esa/ffd/tax/fifthsession/SubcommitteesMandates.pdf

وأوصى باتباع المبادئ التوجيهية لتطبيق مبدأ الاستقلالية الذي تستند إليه هذه المادة.

ولم تنظر لجنة الخبراء بعد بصورة كاملة في آراء فريق الخبراء السابق، كما هو مذكور في سجلات دوراتها السنوية.

المادة ١٠: أرباح الأسهم

٤٥ - تم إقرار الصياغة المقترحة بدون تغيير.

المادة ١١: الفائدة

٤٦ - تم إقرار الصياغة المقترحة بدون تغيير. وتم التنويه إلى أنه سيجري إدراج تفاصيل إضافية بشأن معاملة الصكوك المالية الإسلامية، في دليل الأمم المتحدة للتفاوض على المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية.

المادة ١٢: الإتاوات

٤٧ - أشير إلى صعوبة النظر في المادة ١٢ لأغراض هذا الاستكمال، نظراً للاختلافات الجوهرية بين نهج الاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة والاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، فيما يتعلق بالضرائب المفروضة على الإتاوات. إلا أن اللجنة لم تنظر في المادة ١٢ بصورة كاملة، وتم الاتفاق على إدراجها في قائمة المسائل التي سيجري مناقشتها مستقبلاً. وأُعرب عن القلق إزاء الجزء الأخير من الفقرة ١١، الذي حدد نطاق المعلومات ذات الصلة بتلك الناشئة عن تجارب سابقة. وقد صيغت جملة جديدة لتعكس رأي الأقلية، وتم إقرار إدراجها بعد الفقرة ١١ المقتبسة من الشرح مباشرة. وأُعرب أيضاً عن رأي مفاده أن المدفوعات المشار إليها في الفقرات المقتبسة ١٤ و ١٤-٢ و ١٤-٤ و ١٥ و ١٦ و ١٧-٢ و ١٧-٣ يجوز اعتبارها إتاوات. وصيغت جملة جديدة للاعتراف بهذا الرأي وتم إقرار إدراجها.

المادة ١٣: الأرباح الرأسمالية

٤٨ - تم إقرار الصياغة بدون تغيير. وستُدْرَج تداعيات الفقرة ٤ من المادة ١٣ على الصعيد العملي في قائمة المسائل التي سيجري مناقشتها مستقبلاً.

٤٩ - وسيجري تناول مسائل إدارية كثيرة في إطار تنفيذ المادة في دليل التفاوض على المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية.

المادة ١٤: المهن المستقلة

٥٠ - تم إقرار الصياغة المقترحة بدون تغيير.

المادة ١٥: المهن التابعة

٥١ - تقرر حذف الفقرة ٧-٢ المقتبسة من اتفاقية منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي لأنها تحيل إلى المدفوعات الاسمية المشار إليها في المادة ٧ الجديدة من الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، التي تشكل جزءاً من النهج المأذون به لمنظمة التعاون والتنمية، الذي لم يتم إقراره في هذا الاستكمال. وأُتفق كذلك على أن يُذكر في الشروح أن بعض الأعضاء لا يتفقون مع المقترح الوارد في الفقرة ٦-٢ المقتبسة من شرح مواد اتفاقية منظمة التعاون والتنمية، الذي يفيد بأن مفهوم "رب العمل" و "المقيم" يُطبقان على مستوى الشركاء.

المادة ١٦: مكافآت المديرين وأجور كبار المسؤولين الإداريين

٥٢ - تم إقرار الصياغة المقترحة بدون تغيير.

المادة ١٧: الفنانون والرياضيون

٥٣ - تم إقرار الصياغة المقترحة بدون تغيير؛ باستثناء موافقة اللجنة على اقتباس النص الكامل للفقرات ١٠ و ١١-١ و ١١-٢ من شرح اتفاقية منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي.

المادة ١٨: المعاشات التقاعدية ومدفوعات الضمان الاجتماعي

٥٤ - تم الاتفاق على إدخال تعديل طفيف على الفقرة ٣ المقترحة من الشرح ليصبح نصها "ستحدد أحكام الفقرة ٢٣ ألف أو ٢٣ بء ما إذا كانت دولة الإقامة ستعفي ذلك الدخل أم إنها ستسمح، بتحصيل الضريبة المدفوعة في دولة المصدر، كـمبلغ يُخصم من ضريبتها المفروضة على ذلك الدخل" بدلاً من "ستحدد المادة ٢٣ ألف أو ٢٣ بء ما إذا كان ذلك الحق حقاً حصرياً (طريقة الإعفاء الضريبي) أم أنه حق يسبق حق دولة الإقامة (طريقة الخصم الضريبي)". ويعود ذلك إلى أن طريق الإعفاء ليست حصرية بالضرورة، كما ذكر أحد المشاركين (على سبيل المثال: طريقة الإعفاء التدريجي، التي تحتفظ فيها دولة الإقامة لنفسها بالحق في أن تأخذ بعين الاعتبار الدخل المعفي من الضريبة لأغراض احتساب المعدل الحدّي الذي يُقرّر تطبيقه على دافعي الضرائب عن الدخل غير المعفي من الضريبة).

٥٥ - وتم الاتفاق أيضاً على تعديل البديل الوارد في الجملة الأولى من الفقرة ٥ كما يلي:
يجوز أيضاً مع ذلك فرض ضريبة على تلك المعاشات التقاعدية وغيرها من
الأجور المماثلة في الدولة المتعاقدة الأخرى إذا كان المبلغ مدفوعاً من قِبَل أحد
صناديق المعاشات التقاعدية المنشأة في تلك الدولة الأخرى أو مدفوعاً بالنيابة عنه،
أو تتحمله منشأة دائمة تقع فيها، ولا يخضع المبلغ للضريبة في الدولة المذكورة أولاً
بمقتضى القواعد العادية من قانونها الضريبي.

٥٦ - وتقرر حذف العبارة "تفرض اقتطاعات ضريبية نهائية على إجمالي مبلغ المعاشات
التقاعدية أو" من الجملة الأولى من الفقرة ١٢.

٥٧ - تم حذف الجملتين المقترحتين الأخيرتين من الفقرة ١٣ المتصلتين بالعلاقة بين
استحقاقات المعاشات التقاعدية والدولة التي أنشئ فيها الصندوق، وذلك لأن اللجنة لم تنظر
بعد في هذه المسألة بشكل كامل.

٥٨ - وأخيراً، تم الاتفاق على إضافة العبارة "يدفعها موظفون أو أفراد أصحاب مهنة
مستقلة أو مدفوعة عنهم" في العنوان السابق للفقرة ٣١ من اتفاقية منظمة التعاون والتنمية
في الميدان الاقتصادي، وذلك لكفالة وضوح نطاق المادة في سياق اتفاقية الأمم المتحدة.

المادة ١٩: الوظيفة العامة

٥٩ - تم إقرار الصياغة المقترحة بدون تغيير، باستثناء إدخال تعديل على الفقرة ١ لبيان
على نحو أدق التغييرات المدخلة في إطار هذا الاستكمال.

المادة ٢٠: الطلاب

٦٠ - تم إقرار الصياغة المقترحة بدون تغيير.

المادة ٢١: عناصر الدخل الأخرى

٦١ - تقرر إدراج الدخل المتأتي من جوائز اليانصيب في الفقرة ٢ في إطار أمثلة الدخل
التي لم تُتناول صراحةً سابقاً في الاتفاقية، وتقرر شطب مثال المعاشات التقاعدية الوارد في
الفقرة نفسها. وحذفت الإشارة إلى "المعاش التقاعدي المدفوع لأسباب بخلاف كونه لقاء
عمل سابق أو في إطار خطة عامة تدرج في نظام الضمان الاجتماعي"، باعتبارها غير
خاضعة بالضرورة للمادة ٢١.

المادة ٢٢: رأس المال

٦٢ - تم إقرار الصياغة المقترحة بدون تغيير.

المادة ٢٣: طرق إزالة الازدواج الضريبي

٦٣ - أعدت كلودين دوفيه مذكرة (E/C.18/2011/CRP.2/Add.3) بشأن إمكانية إدراج المادة ٢٣ ألف من الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، والفقرة ٤ منها على وجه التحديد، المتعلقة بالتضارب في التعريف والتضارب في التفسير. وتقرّر تناول هذه المسألة في الشرح (الفقرة الجديدة ١٩) وعدم إدراج الفقرة ٤ في المادة نفسها. وستدرج مسألة التضارب الوصف في قائمة البنود التي ستجري مناقشتها مستقبلاً.

٦٤ - وعلاوة على ذلك، فإنه فيما يتعلق باقتباس الفقرة ٤٩ من اتفاقية منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي المتعلقة بأرباح الأسهم المتأتية من مساهمة كبيرة لشركة، تقرر الاستعاضة عن عتبة الخمسة في المائة بمعقوفتين ([...]) لتفادي الالتباس، إذ أن الاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة لم تحدد نسبة معينة.

٦٥ - وبالإحالة إلى الفقرات الفرعية من ٦٩-١ إلى ٦٩-٣ في اتفاقية منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي بشأن معاملة الشراكات (تم حذفها في ورقة الاجتماع المقدمة في هذه الدورة)، تقرر إدراجها، وفي وقت لاحق إدراج آراء الذين لم يتفقوا مع النهج المتبع في إطار الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية، على النحو التالي: "إلا أن بعض أعضاء لجنة الخبراء رأوا ضرورة إدراج قاعدة خاصة في إطار اتفاقية للنص على هذه النتيجة".

المادة ٢٤ - عدم التمييز

٦٦ - تقرر إدراج الملاحظات العامة (الفقرات ١ إلى ٤) من شرح اتفاقية منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي التي لم تكن مدرجة في البداية في النص المقترح. فقد اعتبرت مصدرًا لمعلومات أساسية مفيدة لا مثارًا للجدل.

٦٧ - وأُتفق على إدراج الفقرتين ٦٠ و ٦١ من اتفاقية منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، المتعلقين بالضرائب المفروضة على أرباح فروع الشركات، في نص اتفاقية الأمم المتحدة؛ فهاتان الفقرتان لم تكونا مدرجتين في البداية في مسودة شرح هذه المادة. إلا أنه تقرر أيضاً إدراج فقرة خاصة بالأمم المتحدة بين الفقرتين، نصها كالتالي:

نظر شرح المادة ١٠ في مسألة الضرائب المفروضة على فروع الشركات في الفقرات من ١٨ إلى ٢٤، واقترح حكماً اختيارياً بشأن الضريبة المفروضة على أرباح الشركات تكون له الأسبقية على أحكام المادة ٢٤.

المادة ٢٥ - إجراءات التراضي

٦٨ - وافقت اللجنة في دورتها السنوية لعام ٢٠١٠ على تضمين النسخة المُستكملة من الاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة خيارين للمادة ٢٥ هما: المادة ٢٥ ألف، وهي لا تتضمن نصاً على التحكيم الإلزامي، والمادة ٢٥ باء، وتتضمن نصاً على التحكيم الإلزامي. وطلب إلى اللجنة الفرعية المعنية بجل المنازعات أن تعد شرحاً منقحاً لبيان هذين الخيارين. وبناءً على ذلك التكليف، عرضت كلودين دوفيه، منسقة اللجنة الفرعية، مذكرة بشأن هذا الموضوع (E/C.18/2011/CRP.3)، استندت إلى شرح الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، ومناقشات دورة اللجنة لعام ٢٠١٠، والتعليقات الخطية المقدمة من أعضاء اللجنة، ومناقشات اجتماع فريق الخبراء المخصص المعني بتحديث الاتفاقية المعقود في نيويورك في حزيران/يونيه ٢٠١١ (انظر E/C.18/2011/3، المرفق).

٦٩ - ولاحظت السيدة دوفيه أن الفقرة ١ الجديدة، عرضت بديلين وذكرت أربعة اختلافات بين إجراءات التحكيم المقترحة في إطار الاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة وفي إطار الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي. واستهدف التوسع في الفقرة ٢ إلى تناول نطاق إجراءات التراضي من خلال توضيح نطاق المادة ٩، وبصفة خاصة في الحالات التي لم تكن فيها الفقرة ٢ من المادة ٩ مدرجة في معاهدة من المعاهدات. وذكر الشرح رأيين مختلفين فيما يتعلق بنطاق المادة ٢٥ في غياب الفقرة ٢ من المادة ٩. ورأت بعض البلدان أن الازدواج الضريبي الاقتصادي الناشئ عن تسويات السعر التحويلي لا يقع في نطاق المادة ٢٥ في غياب الفقرة ٢، على حين لم تتفق بلدان أخرى مع هذا الرأي.

٧٠ - وقدمت الفقرات من ٣ إلى ٥ الجديدة إرشاداً للبلدان في سياق تقريرها لمدى ملاءمة النص على التحكيم الإلزامي في معاهدها. فقد تعاملت الفقرة ٣ مع حالة البلدان ضئيلة الخبرة في إجراءات التراضي، والتي لم يكن باستطاعتها أن تقرر على الفور ما إذا كان التحكيم ملائماً لها أم لا. وتضمنت الفقرة خيار تأجيل ذلك القرار، مع التنويه بإفصاح المجال للنظر في المسألة من خلال إدراج مادة متصلة بالموضوع في المعاهدات وتأخير نفاذها حتى يصبح البلدان جاهزين لذلك. وعقب المناقشة، أُدخِلت تعديلات على صيغة الفقرة ٣. فبدلاً من النص على أنه يتعين تأجيل القرار بإدراج نص بشأن التحكيم الإلزامي من عدمه، تم الاتفاق على أن تتضمن الصيغة اقتراحاً للبلدان بأن ترفض مبدأ التحكيم في هذه المرحلة،

أو أن تدرج، بدلاً من ذلك، نصاً على التحكيم ولكن مع تأجيل نفاذه إلى أن يُبلغ كل بلد البلد الآخر ببدء سريان ذلك النص.

٧١ - وفيما يتعلق بالفقرة ٤٢، التي تتناول المسائل التي تكون إجراءاتها القانونية قيد النظر أمام القضاء المحلي، سيُعدّل النص ليستوعب وجهة نظر أحد الأعضاء بأنه لا يجوز لدافع الضريبة أن يؤجل قبول نتيجة إجراءات التراضي لحين صدور حكم المحكمة المحلية. وفيما يتعلق بالفقرة ١١ (ج) من نموذج طلب التحكيم، أُتفق أيضاً على أنه لن يكون لمقدم القضية حق المثول مستقلاً أمام القضاء لعرض قضيته شفهاً.

٧٢ - وستنص الفقرة ٣٤ في آخر جملة منها على أنه في حالة تأثير مسألة تتعلق بالقانون المحلي تأثيراً مباشراً على تطبيق أحكام الاتفاقية الضريبية، يجوز للمحكم أن يبت في تلك المسألة.

المادة ٢٦ - تبادل المعلومات

٧٣ - ركزت المناقشات بشأن هذه المادة على الجملة قبل الأخيرة من الفقرة ١، التي تضمنت صيغة مختلفة عن تلك المستخدمة في الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، أي تبادل المعلومات "التي من شأنها المساعدة" بدلاً من المعلومات "ذات الصلة على المدى المنظور". ورأى بعض الأعضاء أنه ينبغي استخدام نفس الصيغة في كلتا الاتفاقيتين لإيصال رسالة موحدة بشأن تبادل المعلومات. واعترض أعضاء آخرون على إعادة فتح ما ناقشته اللجنة واتفقت بشأنه بالفعل (E/C.18/2008/3 و Corr.1، الفقرة ٤-٢)، باعتباره خروجاً مفيداً عن صيغة الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، مع تمثيله في الوقت نفسه لأحد المعايير المشتركة لتبادل المعلومات. وأُتفق على الاحتفاظ بالصيغة التي سبق للجنة الاتفاق عليها.

المادة ٢٧ - المساعدة في تحصيل الضرائب

٧٤ - تم إقرار الصيغة المقترحة بدون تغيير.

المادة ٢٨ - أعضاء البعثات الدبلوماسية والموظفون القنصليون

٧٥ - تم إقرار الصيغة المقترحة بدون تغيير.

المادة ٢٩ - بدء نفاذ الاتفاقية

٧٦ - تم إقرار الصيغة المقترحة بدون تغيير.

المادة ٣٠ - إنهاء الاتفاقية

٧٧ - تم إقرار الصيغة المقترحة بدون تغيير.

مقدمة الاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة

٧٨ - عرض مايكل لينارد من أمانة اللجنة مسودة لمقدمة الاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة (E/C.18/2011/CRP.1) على اللجنة لمناقشتها. واتفقت اللجنة على أن من المستصوب أن تكون المقدمة أقصر من مقدمة إصدار عام ٢٠٠١ من الاتفاقية، وأن تتجنب كم التفاصيل التاريخية الواردة فيها.

٧٩ - ونوهت أمانة اللجنة إلى أن المقدمة المقترحة ثبّتت وضع الاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة على نحو راسخ في سياق تمويل التنمية. وتم اقتراح الإضافات والتعديلات التالية:

- التوضيح بأنه حيثما أُوردت اقتباسات ولكن اقتطعت فقرات من شرح اتفاقية منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، لا يجوز أن يُفترض من استبعاد الفقرات وحده أن اللجنة لا تتفق مع ما جاء بالفقرات؛
- التوضيح بأنه ينبغي ألا يُفترض أن أي عضو بعينه من أعضاء اللجنة قد أخذ بوجهة نظر معينة بشأن أحكام معينة؛
- الإشارة^(٤) إلى أنه لدى إيراد اقتباسات من مواد وشروح الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، لم تقتبس أيضاً "التحفظات" و "الملاحظات" و "المواقف" الرسمية المتصلة بها لأسباب عملية، وإنما استعين بها في فهم كيفية تفسير و/أو تطبيق تلك الاتفاقية في بلدان معينة.

٨٠ - وتم الاتفاق على أنه يلزم إجراء هذه التغييرات وإطلاع الأعضاء على المقدمة المعاد صياغتها لإبداء مزيد من التعليقات عليها. وينبغي للتوضيح الأول أن يشرح أن السبب وراء استبعاد جزء من إحدى الفقرات، بدلاً من استبعاد فقرة بأكملها، قد لا يعدو عدم استكمال النظر بعد في تلك الفقرة. وتم الاتفاق أيضاً على تعديل المناقشة المقترحة في المقدمة بشأن فرض ضرائب على الدخل من الخدمات، بحيث يشار إلى نطاق العمل وإلى ما لهذا العمل من أهمية محتملة للتقنيات التي تجرى مستقبلاً للاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة. وينبغي لمقدمة

(٤) طبقاً للمناقشات الواردة في المذكرة المقدمة من الأمانة بشأن أهمية ملاحظات البلدان وتحفظاتها ومواقفها بشأن اتفاقية الأمم المتحدة الضريبية النموذجية (E/C.18/2011/4، الفقرة ١١).

الاتفاقية أيضاً أن تشير إلى أن برنامج عمل اللجنة، بما فيه الضرائب المفروضة على الخدمات، سيتاح على الموقع الشبكي للجنة.

٨١ - وحددت اللجنة أيضاً مسائل متعلقة بالمعاهدة والسياسات العامة تستلزم المزيد من العمل، وكلفت إحدى لجنتها الفرعية بتناول المعاملة الضريبية للخدمات بوجه عام وعلى نطاق واسع، بما في ذلك جميع الجوانب والمسائل ذات الصلة. كما ينبغي تناول مسألة فرض الضرائب على الأتعاب مقابل خدمات تقنية. وأقر بأن تلك المهمة هي نقطة البداية في عمل موسع، وتم التسليم بأنه لن تتوافر أي نتائج جاهزة لإدراجها في هذا الإصدار للاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة. وإذا ما قررت اللجنة ذلك في المستقبل، يمكن عرض أي نتائج يحتمل أن تكون مفيدة في تقرير للجنة، مما قد يساهم في تحديد شكل التقيح التالي للاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة. وسيتاح برنامج عمل اللجنة لدى وضعه، بما فيه عملها المتعلق بالخدمات، على موقع اللجنة الشبكي.

عنوان الاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة

٨٢ - جرت مناقشة بشأن ما إذا كان من الممكن تقصير العنوان الحالي لـ "اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للازدواج الضريبي بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية". وأشار إلى أنه خلال اجتماع فريق الخبراء المعقود في حزيران/يونيه ٢٠١١، طُرِحَت مقترحات بتقصير العنوان بحذف عبارة "بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية"، ليصبح "اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للازدواج الضريبي لأغراض التنمية". واعترض بعض أعضاء اللجنة على ذلك التغيير على أساس أن الاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة تتصل أساساً بالمعاهدات المبرمة بين بلدان على درجات مختلفة من التقدم في النمو، وبالتالي فإن حذف تلك الإشارة من شأنه أن يضر بالاتفاقية.

٨٣ - ومن ناحية أخرى، احتُج بأن مسألة تصنيف البلدان رسمياً إلى بلدان نامية أو بلدان متقدمة النمو ليست هي الاعتبار العملي الرئيسي في تحديد ما إذا كانت البلدان ترغب في اتباع نموذج اتفاقية الأمم المتحدة أو نماذج أخرى؛ فهناك معاهدات كثيرة مبرمة بين بلدين متقدمي النمو أو بين بلدين ناميين تستند إلى الاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة. وأعرب البعض أيضاً عن الشك إزاء ما إذا كان تعديل العنوان يقع في إطار ولاية اللجنة استناداً إلى قرار المجلس الاقتصادي والاجتماعي. وعقب المناقشة، تم الاتفاق على إبقاء العنوان كما هو.

جوانب أخرى لاستكمال الاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة

٨٤ - ولدى احتتام اللجنة العمل في استكمال الاتفاقية بطبيعة الحال، نظرت في بعض المسائل العامة المحيطة بالعمل وطلبت ما يلي:

(أ) أن يسعى المجلس الاقتصادي والاجتماعي، لدى اتخاذ أي قرار أو مقرر بشأن استكمال الاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة، إلى معرفة مواقف البلدان بشأن الاتفاقية من الدول الأعضاء، وذلك لمزيد من الوضوح فيما يتعلق بالبلدان التي أخذت بتفسيرات معينة، وبخاصة في الحالات التي أشارت فيها الشروح إلى وجود تفسيرات مختلفة لنفس الأحكام. فهذا من شأنه أن يعزز من القيمة العملية للاتفاقية؛

(ب) أن تتاح نسخة مطبوعة في أقرب وقت ممكن من الإصدار المستكمل الجديد للاتفاقية؛

(ج) أن تظل الاتفاقية متاحة بحرية بشكل قابل للتزليل من الموقع الشبكي لمكتب تمويل التنمية التابع للأمانة؛

(د) أن تُترجم الاتفاقية إلى اللغات الرسمية الأخرى للأمم المتحدة، وأن تُنشر بتلك اللغات في أقرب وقت ممكن بعد نشر إصدار الاتفاقية باللغة الإنكليزية.

٨٥ - وأعربت اللجنة أيضاً عن رأيها بضرورة استكمال الاتفاقية النموذجية بمزيد من التواتر في المستقبل، استناداً إلى أن من المفهوم أنه لا يلزم أن يكون كل استكمال شاملاً.

باء - السعر التحويلي: الدليل العملي للبلدان النامية

٨٦ - قدم منسق اللجنة الفرعية، ستيف سولاند، تقارير عن التقدم المحرز حتى الآن في اجتماعات مختلفة كانت اللجنة الفرعية قد عقدتها فيما بين الاجتماعات. ويتضمن مشروع الدليل في الوقت الراهن مسودات عمل لتسعة فصول في مراحل مختلفة من حيث الجاهزية^(٥). وتوجد أيضاً مسودة عمل للتصدير الخاص بمشروع الدليل. وأعرب عن الترحيب بأي تعليقات بشأنها جميعاً. وقدّمت عروض عن بعض فصول مشروع الدليل بعد الملاحظات الاستهلاكية.

٨٧ - وعرض مايكل كوبتسكي الفصل المتعلق بإطار العمل. والغرض منه هو تقديم معلومات أساسية عن الشركات المتعددة الجنسيات وهيكلها التجارية للسلطات الضريبية في البلدان النامية، والتي لم يسبق لها التعامل مع الشركات المتعددة الجنسيات. ومن الموضوعات

(٥) يمكن الاطلاع عليه على الرابط التالي: http://www.un.org/esa/ffd/tax/documents/bgrd_tp.htm.

المشمولة بهذا الفصل الأدوار التي تضطلع بها الشركات المتعددة الجنسيات، وكيفية تسعير القيمة المضافة للمعاملات داخل الشركة المتعددة الجنسيات، وتحليل سلسلة التوريد والازدواج الضريبي الذي قد ينشأ عن تسعير التحويل، وعواقب الازدواج الضريبي الاقتصادي للشركات المتعددة الجنسيات. ومن المقرر إضافة جزء بشأن تمويل الشركات المتعددة الجنسيات.

٨٨ - وقامت مونيكا فان هركسن بعرض الفصل المتعلق بالأساليب المتبعة في تحليل تسعير التحويل. ويأخذ الفصل في الاعتبار التغييرات التي أدخلت مؤخرا وبعض الإضافات اللازمة لإبقاء هذا الفصل على اتساق مع ولاية اللجنة الفرعية. ولاحظت أنه حتى في داخل منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي قامت العديد من البلدان باتخاذ تدابير عملية لتبسيط المبادئ التوجيهية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي بشأن تسعير التحويل كما يتجلى ذلك في مسح أجري مؤخرا، ويظهر ذلك أن البلدان النامية لا تتفرد بمواجهة صعوبات في اتباع هذه المبادئ التوجيهية بدقة.

٨٩ - وأوضحت السيدة فان هركسن المسائل الرئيسية التي لم تعالج بعد. ومن هذه المسائل الاختبارات والقابلية للمقارنة والتي يتعين إعادة معايرتها في ضوء الفصل المتعلق بالقابلية للمقارنة لضمان الاتساق بين الفصول. ودعت المشاركين إلى الإسهام بأمثلة عملية يمكن إدراجها في الفصل. وتناولت ضرورة إضافة فصل جديد أو إدراج معلومات في فصل آخر بشأن حالات معينة وحقيرات البلدان مثل الخبرة البرازيلية في مجال هوامش الربح الثابتة.

٩٠ - وعرض السيد م. أ. ك. دايك من نيجيريا العمل المتعلق بمراجعة الحسابات وتقييم المخاطر. ويشمل بعض المسائل التي تم تناولها التنظيم المطلوب لمجموعة تسعير التحويل والمؤهلات اللازمة للتمثيل في فريق فعال لمراجعة تسعير التحويل، والمعايير المتعلقة بتحديد الحالات للمراجعة مع مراعاة أنه لا يمكن أو لا ينبغي مراجعة جميع الحالات. ولتحقيق الفعالية للمراجعة، ينبغي تقييم المخاطر حسب نهج المعاملات و/أو الولاية القضائية. وجرى أيضا استعراض المعلومات المستخدمة للمراجعة.

٩١ - وفي المناقشات التي أجريت على إثر ذلك، اقترح أخذ حالات محددة في الحسبان لدى معالجة مبدأ الاستقلالية. وتشمل هذه الحالات تفرد الأسواق ومعالجة علاوات مخاطر السوق ووفورات الموقع والموارد غير المنظورة. ومن الأمثلة الرئيسية في هذا الشأن صناعة السيارات في أحد البلدان. وفي هذا الصدد، جرى التشديد على أن المغالاة في أسعار الموارد غير المنظورة يمكن أن يبدد المكاسب المتحققة للبلدان التي يتم فيها بالفعل إنشاء قيمة.

جيم - فرض ضرائب على المشاريع الإنمائية

٩٢ - أشار جاك ساسفيل إلى الدورة الثانية للجنة في عام ٢٠٠٦، حيث قدم الفريق التوجيهي للحوار الضريبي الدولي ورقة بشأن المعاملة الضريبية للمشاريع الممولة من جهات مانحة. وكانت الورقة ذات صلة بالمشاكل السياسية والإدارية الناشئة عن الإعفاءات الضريبية المطلوبة والمنوحة للمشاركين في مشاريع المساعدة.

٩٣ - وفي الدورة التالية في عام ٢٠٠٧، قدم موظفو الفريق التوجيهي للحوار الضريبي الدولي إلى اللجنة مشروع مبادئ توجيهية بشأن هذا الموضوع (E/C.18/2007/CRP.12) لإبداء آرائها عليه. وبإمكان الجهات المانحة والبلدان المستفيدة أن تستفيد من هذه المبادئ التوجيهية. وتشير هذه المبادئ التوجيهية إلى أنه ينبغي أن تسلم الجهات المانحة بأن منح الإعفاءات الضريبية يثير صعوبات كبيرة للبلدان المستفيدة وتقتصر تشجيع الجهات المانحة على عدم الإلحاح على هذه الإعفاءات إذا كانت هناك ثقة كافية في هياكل الحوكمة ونظم الضرائب للبلدان المستفيدة. وناقشت اللجنة استخدام الوكالات المانحة والبلدان المستفيدة للمبادئ التوجيهية. غير أنه تبينت صعوبة إجراء مناقشة عامة بشأن هذه المسألة. وأعرب المنتدى الأفريقي لإدارة الضرائب عن اهتمامه بمتابعة هذه المسألة ولكن كانت لديه أولويات عديدة وموارد محدودة. وأعربت وزارة خارجية النرويج أيضا اهتمامها بمناقشة هذه المسألة.

٩٤ - وأضاف فيكتور ثورونبي أن جزءا كبيرا من مشكلة إحراز تقدم في هذا المجال، بما في ذلك قبول المبادئ التوجيهية، هو أن هذه المسألة خارجة عن سيطرة موظفي الضرائب. فلو كانت لموظفي الضرائب سيطرة أكبر على القرارات المتعلقة بالإعفاءات، كان من المحتمل أن يجدوا حولا تعترف بأن الإعفاءات التي تطلب قد تعيق تمويل التنمية.

دال - المعاملة الضريبية للخدمات

٩٥ - قام ويم ويجنين، مستشار الكرسى الأكاديمي للمكتب الدولي للوثائق الضريبية، وجان دي غوديه، موظف رئيسي أقدم لإدارة المعارف الضريبية، المكتب الدولي للوثائق الضريبية، بعرض ورقة معنونة "المعاملة الضريبية للخدمات في المعاهدات الضريبية" أعدت بناء على طلب اللجنة^(٦). وقام المؤلفان بتحليل أكثر من ١٥٠٠ معاهدة ضريبية لتحديد أنواع الأحكام التي تستخدمها البلدان لدى معالجة الخدمات. ومما خلاصا إليه أن البلدان تفضل من حيث المبدأ العمل بالأحكام القياسية للنماذج دون الانحراف عنها. ولا تعتمد معايير أكثر تفصيلا إلا إذا كانت تلك الأحكام غير كافية، ومن شأن ذلك طمس الفرق بين

(٦) متاح في الرابط التالي: www.un.org/esa/ffd/tax/seventhsession/index.htm.

مختلف أحكام المعاهدات، كالأحكام المتعلقة بالمهنة والمهنة التابعة. وفي حالة عدم توافر أي أحكام قياسية، كما في حالة وجود أحكام مستقلة بشأن الخدمات وبشأن الخدمات المرتبطة بعقود الإتاوات، تقوم البلدان بوضع سياساتها الخاصة التي تؤدي إلى عدد أكبر من الأحكام المختلفة يجعل من الصعب تطبيق المعاهدات. ومن الاستنتاجات الأخرى أن البلدان تفضل بدرجة كبيرة على ما يبدو فرض الضرائب على صافي الدخل بدلا من احتساب الضريبة على الدخل الإجمالي. وشكرت اللجنة المتكلمين والمكتب الدولي للوثائق الضريبية على مساهمتهم في المناقشة المهمة بشأن الخدمات.

٩٦ - وعرضت لسلوت كانا عمل اللجنة الفرعية المعنية بالخدمات، ثم قدم برايان أرنولد عرضا موجزا لورفته (E/C.18/2010/CRP.7 و Add.1) التي قدمها في الدورة السادسة للجنة. وركزت المناقشة، التي استرشدت بالبدائل الواردة في ورقة السيد أرنولد، على سبل المضي قدما في العمل المتعلق بالخدمات.

٩٧ - ودعا بعض الأعضاء إلى اتباع نهج شامل لاستعراض معاملة الخدمات بموجب اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية، أي استعراض جميع أحكام الاتفاقية التي تتعلق بالخدمات مادة مادة، مع إيلاء اهتمام خاص لرسم الخدمات التقنية ومسائل المنشآت الدائمة. ورأى آخرون أنه إذا اتبع هذا النهج لن يتسنى تحقيق نتائج ملموسة في غضون فترة زمنية معقولة. واتفق على أن تبدأ اللجنة بالعمل على "رسم المساعدة التقنية" من أجل تحقيق نتائج ملموسة للدورة السنوية المقبلة، ولكنها ستضع خطة عمل أطول أجلا بغية إجراء استعراض شامل لمسائل الخدمات الخاصة باتفاقية الأمم المتحدة النموذجية.

هاء - تنقيح دليل الأمم المتحدة للتفاوض على المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية

٩٨ - ذكّر بن بيرنيل أرينديل، منسق اللجنة الفرعية لتنقيح دليل الأمم المتحدة للتفاوض على المعاهدات الضريبية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية، المشاركين بأن القصد من الدليل هو استخدامه جنبا إلى جنب مع اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية وشروحها، وليس كبديل عنها. ووصف التقدم المحرز في غضون الاثني عشر شهرا التي انعقد خلالها اجتماعان عبر التداول بالفيديو واجتماع مباشر واحد، استضافته جامعة فيرلي ديكنسون في نيو جيرسي، بالولايات المتحدة الأمريكية، التي شكرها على مساهمتها.

٩٩ - ومضى فرانك برونيتي يشير إلى الأجزاء المنقحة من الدليل ودعا أعضاء اللجنة والمراقبين إلى إرسال تعليقاتهم، إذ يجري وضع الصيغة النهائية للدليل. وأشار إلى أن الجزء

الثاني جرى تنقيحه بقدر كبير وأعيدت تسميته فأصبح "النهج الأساسية للمفاوضات بشأن المعاهدات الضريبية". وفي الجزء الثاني المنقح، أعيدت تسمية الأجزاء المعنونة "ملاحظات". فأصبحت "مناقشات". وإضافة إلى ذلك، ستدرج عدة أمثلة في هذا الجزء لتوضيح وتجسيد المسائل ذات الصلة المطروحة في إحدى المواد. ودُعي أعضاء اللجنة وغيرهم من المشاركين إلى تقديم بعض مما قد يكون لديهم من أمثلة.

١٠٠ - ويتناول الجزء الثالث الجوانب الإجرائية للمفاوضات بشأن المعاهدات الضريبية، وإجراءات التراضي لتسوية المنازعات، والترتيبات بين السلطات المختصة فيما يتعلق بتبادل المعلومات. والجزء الرابع عبارة عن تذييل للبنود التي تحظى بمراعاة خاصة مثل الاستخدام غير الملائم للمعاهدات الضريبية، والتعامل مع الصكوك المالية الإسلامية، وقرار صادر عن مكتب الضرائب الأسترالي بشأن تفسير اتفاقات أستراليا المتعلقة بالازدواج الضريبي (إضافة جديدة مقترحة)، ولحة تاريخية عن الازدواج الضريبي على الصعيد الدولي. أما الجزء الخامس فيتعلق بالاتفاقيات النموذجية والاتفاقيات السارية مع تقديم عدة أمثلة بارزة. وسينشر استبيان تفاعلي بشأن الدليل على الإنترنت لتجميع التعليقات فيما يخص الدليل واستخدامه العملي. وأخيراً، من المتوقع أن يتم تنسيق الدليل المقترح مع اللجنة الفرعية المعنية ببناء القدرات.

١٠١ - وفي الختام، طلبت اللجنة الفرعية مرة أخرى أن يرسل أعضاء اللجنة والمراقبون تعليقاتهم وإسهاماتهم التي تم نشرها على الموقع الشبكي لمكتب تمويل التنمية بشأن عدة أجزاء من الدليل بحلول كانون الثاني/يناير ٢٠١٢. وقررت اللجنة الفرعية عقد اجتماع في شباط/فبراير ٢٠١٢ في بربادوس لوضع الصيغة النهائية لمشروع الدليل مع مراعاة التعليقات الواردة. كما حظيت بالتقدير عروض أخرى للعمل مع اللجنة الفرعية على وضع الدليل في صيغته النهائية. وأشار السيد أرينديل إلى أن الأستاذ بريت ويلز من جامعة هيوستون بولاية تكساس، في الولايات المتحدة الأمريكية، قد انضم مؤخراً إلى اللجنة الفرعية.

واو - بناء القدرات

١٠٢ - قدمت منسقة اللجنة الفرعية، إيفيكو أوميوغي أوكاورو، معلومات مستكملة عن عمل اللجنة الفرعية (E/C.18/2011/CRP.8). وبعد استعراضها لولاية اللجنة الفرعية، وصفت الأنشطة الرئيسية التي اضطلعت بها. ومنذ انعقاد الدورة السابقة عقدت اللجنة الفرعية ثلاثة اجتماعات، في آذار/مارس وأيار/مايو وتشرين الأول/أكتوبر ٢٠١١.

١٠٣ - وركز الاجتماع الأول المعقود في فلوريدا على الاستراتيجيات والإدارة الفعالة للموقع الشبكي للجنة الفرعية^(٧) (الذي قام بدعمه مشروع تبادل الممارسات الضريبية الناجحة فيما بين بلدان الجنوب التابع لبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي ومنظمتا RTpay و RTvat). ونوقشت الأهداف الرئيسية للموقع الشبكي ومجالات تركيزه كما نوقشت استراتيجية عامة لإدارة الموقع واتفق عليها.

١٠٤ - وعُني الاجتماع الثاني أساسا باستعراض خطة عمل اللجنة الفرعية. كما أُجري مزيد من المناقشات بشأن تطوير محتوى الموقع الشبكي وبنيته وإدارته بغية استكماله بشكل منتظم ومتسم بالكفاءة من حيث التكلفة. وناقش الاجتماع أيضا تعيين واستقدام المرسلين القطريين للموقع الشبكي، وإقامة علاقات مع المنظمات الشريكة والوكالات المانحة والهيئات الضريبية الدولية والإقليمية، والافتراحات المتعلقة بتوسيع اللجنة الفرعية. وأخيرا، ناقش الاجتماع اقتراحا بشأن إنشاء هيئة جديدة في شكل فريق عامل، مثلا، لدراسة مسألة فرض الضرائب على المعاملات الإلكترونية وتقديم تقرير إلى اللجنة في دورتها السابعة. أما الاجتماع الثالث فاستعرض التقدم الذي أحرزته اللجنة الفرعية ونظر في تقريرها.

١٠٥ - ولاحظت اللجنة مع التقدير الخدمات التي يقدمها موظف متفرغ في دائرة الإيرادات الداخلية الاتحادية في نيجيريا للعمل في المسائل المتصلة باللجنة الفرعية، ولأداء دور مراسل قطري للموقع الشبكي. وطلبت السيدة أومويغي أوكاورو من أعضاء اللجنة والمشاركين الآخرين المساعدة في تحديد الأشخاص المناسبين في بلدانهم الأصلية للإجابة عن الاستبيانات المتعلقة ببناء القدرات، الذي لم تتلق حتى الآن إجابات عليه سوى من ١٥ بلدا.

١٠٦ - وفيما يخص مسألة التمويل المحدد، أبلغت السيدة أومويغي أوكاورو اللجنة أن الوكالة الألمانية للتعاون الدولي قدمت ١٥ ٠٠٠ يورو يديرها ائتلاف القواعد الجديدة للتمويل العالمي التابع للمنظمات غير الحكومية من أجل إنشاء وحدة لتسعير التحويل في الدائرة الاتحادية للإيرادات الداخلية في نيجيريا ولتدريب الموظفين. وقدم المكتب الدولي للوثائق الضريبية أيضا بسخاء دورات مجانية للمشاركين من البلدان النامية في مجال التفاوض بشأن المعاهدات الضريبية (دورة مباشرة) وفي مجالات أخرى (دورات إلكترونية). وواصلت منظمتا RTvat و RTPay للحلول التكنولوجية في المجال الضريبي أيضا تقديم دعمهما في تصميم الموقع الشبكي لمشروع تبادل الممارسات الضريبية الناجحة فيما بين بلدان الجنوب، وفي استضافة الموقع.

(٧) www.s4tp.org

١٠٧ - وقدم أيضا تجميع لنتائج الاستبيان المتعلق باحتياجات بناء القدرات فيما بين البلدان النامية. وفيما يخص نوع الدعم المقدم لبناء القدرات الوارد خلال السنوات الثلاث الماضية داخل وزارات مالية البلدان المستطلعة، فقد كان الدعم في معظمه في مجال صياغة السياسات الضريبية، بما في ذلك المسائل المتصلة بالحوافز الضريبية والإعفاءات الضريبية. وأما في ما يخص إدارات الضرائب، فقدم أكبر قدر من الدعم في مجال حوسبة الإدارة الضريبية، ووضع استراتيجيات للموارد البشرية، وتنظيم المهام، واستراتيجيات مكافحة الفساد، واستراتيجيات لمراجعة الحسابات الداخلية، واستراتيجيات لمراجعة الحسابات تركز على الشركات المتعددة الجنسيات. ورأت أركوتيا هاتسيميديتريس، المحاضرة من المكتب الدولي للوثائق الضريبية، أن الردود، على محدودية عددها، تظهر أن البلدان النامية، بالرغم من تقديرها للدورات التدريبية المستقلة الفردية، فإنها تفضل الدورات التوجيهية والتدريب الداخلي والتدريب في الموقع.

١٠٨ - ثم قدم كريس وليامز من منظمتي RTPay/RTvat عرضا عن المدفوعات الإلكترونية عن طريق الهاتف النقال التي نمت نموا سريعا في البلدان النامية، وذلك راجع أساسا إلى التزايد الهائل في استخدام الهواتف الخلوية في تلك البلدان. وبلوغ عدد مستخدمي الهواتف النقالة ٥ بلايين شخص في جميع أنحاء العالم، في مقابل بليون مستخدم للحسابات المصرفية، تتعاضم إمكانية تعزيز تحصيل الضرائب باستخدام تكنولوجيا الهاتف النقال. وأشار إلى الزيادة السريعة في استخدام الهواتف الخلوية لمعاملات السداد، حتى للأشخاص الذين لا يستخدمون المصارف عادة. وأوصى بمواصلة الاضطلاع بالعمل في مسائل من قبيل غرف المقاصة وأنواع المعاملات التي تفرض عليها ضرائب، ومكافحة الغش وغسل الأموال، والجرائم الأخرى التي قد تقترن بالدفوع عن طريق الهاتف النقال.

١٠٩ - وشكرت اللجنة الفرعية على عملها خلال العام، والمحاضرين على عروضهم. وبعد المناقشة، وافقت اللجنة على إجراء دراسة تقدّم في دورتها المقبلة عن مسألة تحصيل الضرائب باستخدام تكنولوجيا الهاتف النقال. ويمكن للجنة آخذ معالجة مسألة إمكانية اتخاذ إجراءات للمتابعة وشكل المتابعة.

زاي - التعاون في المجال الضريبي وأهميته فيما يتعلق بالقضايا البيئية الرئيسية، ولا سيما تغير المناخ

١١٠ - قدم هذا الموضوع مايكل لينارد من الأمانة العامة، وريكا سيو (اللدان تفضلت الوحدة الخاصة المعنية بالتعاون فيما بين بلدان الجنوب التابعة للبرنامج الإنمائي بتقديم خدمات

البحث والصياغة لوقتتهما المتعلقة بهذا الموضوع (E/C.18/2011/CRP.9) في إطار مشروع تبادل الممارسات الضريبية الناجحة فيما بين بلدان الجنوب).

١١١ - ولوحظ أن الورقة تركز أساسا على مسألة معاملة الأرباح المتأية من تداول تصاريح الانبعاثات. بموجب اتفاقات الازدواج الضريبي المبرمة وفقا لاتفاقية الأمم المتحدة النموذجية. وفي ٣١ أيار/مايو ٢٠١١، أصدرت منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي مشروعاً للمناقشة العامة بعنوان: قضايا المعاهدات الضريبية المتعلقة بتداول تصاريح الانبعاثات، من المقرر مواصلة النظر فيه في جلسة الفريق العامل التابع لمنظمة التعاون والتنمية والمعني بالاتفاقيات الضريبية وما يتصل بها من مسائل، التي ستعقد في شباط/فبراير ٢٠١٢. وتنص الخلاصة المبدئية لورقة المناقشة على أنه سواء عاجلت البلدان مسألة الدخل المتأتي من تداول تصاريح الانبعاثات. بموجب المادة ٧ من الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في المجال الاقتصادي بوصفها أرباح مؤسسات أم. بموجب المادة ١٣ بوصفها أرباحاً رأسمالية، (وهما نوعا المعاملة المرجح أن تأخذ بهما البلدان بموجب المعاهدات الضريبية الحالية)، فإن الأمر ينتهي بها إلى الخضوع لضريبة بلد الإقامة.

١١٢ - واستطرد المتكلمان قائلين إنهما لاحظا أنه بسبب اختلاف اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية عن الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية (وخاصة من حيث أنها تمنح الدولة المصدر حقوقاً أكثر بفرض الضرائب)، ولأن مواد أخرى يمكن أن تسري على فرض الضرائب على الدخل المتأتي من تداول تصاريح الانبعاثات) سواء أكانت تنطبق أم لا تنطبق في ما يخص البلدان التي لديها خطط للتجارة بتصاريح الانبعاثات)، فإنه توجد حالات يمكن أن تؤدي فيها قواعد التوزيع الخاصة بالمعاهدات الضريبية إلى خضوعها لضرائب دولة المصدر. وأشار أيضا إلى أن المسألة تتطلب النظر فيها عن كثب، وأن اللجنة قد تود النظر في إنشاء فريق عامل للنظر في تطبيق القواعد التوزيعية على الأرباح المتأية من تداول تصاريح الانبعاثات بموجب اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية. ويمكنها إقامة اتصال وثيق مع منظمة التعاون والتنمية، ولكن مع التركيز بشكل خاص على الوضع في البلدان بما يتماشى مع اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية. وكذلك تستحق النظر مسألة إلى أي مدى يمكن، أو لا يمكن، أن يكون للبلدان النامية أنظمة لتداول تصاريح الانبعاثات في المستقبل.

١١٣ - ولوحظ أيضا أن عمل منظمة التعاون والتنمية لا يتناول جانبا من جوانب بروتوكول كيوتو الملحق باتفاقية الأمم المتحدة الإطارية بشأن تغير المناخ الذي توليه البلدان النامية اهتماما خاصا، ألا وهو آلية التنمية النظيفة، حيث يمكن للبلدان تنفيذ مشاريع للحد من الانبعاثات في البلدان النامية والحصول على ائتمانات معتمدة مقابل تخفيض الانبعاثات

من أجل الوفاء بالتزاماتها. ويمكن شراء تلك الائتمانات وبيعها ولذلك قد تنشأ مسائل تتعلق بالأرباح المتأتية من هذه المعاملات. ولوحظ أن النظر في الوضع في مثل هذه الحالات بموجب اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية، يستفيد منه الذين يستثمرون في هذه الائتمانات، فضلا عن البلدان النامية.

حاء - ملخص النتائج التي توصلت إليها اللجان الفرعية والأفرقة العاملة والورقات المقدمة للدورة السنوية الثامنة

١١٤ - بعد المناقشة، انتهت اللجنة إلى أن جميع اللجان الفرعية الحالية لا يزال أمامها عمل عليها لإنجازه، بدرجات متفاوتة، وأنه يجب الإبقاء عليها جميعا. ولم يتمكن تيزونغ لياو من مواصلة الاضطلاع بمهام منسق اللجنة الفرعية المعنية بالأرباح الرأسمالية، لارتباطات أخرى. وأعرب عن الشكر للسيد لياو على مساهمته في الاستكمال، ودعت أنيتا كابور للاضطلاع بهذا الدور. وأشارت السيدة كابور، لدى قبولها للمنصب، إلى أن الفقرة ٤ من المادة ١٣ تحتاج إلى أن ينظر فيها. وأشارت كلودين دوفيه إلى أن اللجنة الفرعية المعنية بتسوية المنازعات لا يزال لديها بعض العمل الذي يتعين عليها أن تؤديه لإنجاز دليل إجراءات التراضي.

١١٥ - ولوحظ أن الفريق العامل المعني بملكية الانتفاع قد استكمل الأعمال التي كُلف بها. وأعرب عن الشكر للأعضاء على مساهمتهم، وتم حل الفريق العامل.

١١٦ - وقررت اللجنة إعادة إنشاء اللجنة الفرعية المعنية بتبادل المعلومات وتعيين السيد أوليفر منسقا لها، مع مراعاة التطورات الأخيرة. بما في ذلك التطورات الحاصلة داخل منظمة التعاون والتنمية. وأما الجزء ذو الصلة من ولاية^(٨) اللجنة الفرعية السابقة، الذي تولته الآن اللجنة الفرعية التي أعيد تنشيطها فهو:

رصد التطورات الدولية في مجال تبادل المعلومات (بما في ذلك اجتماعات المنتدى العالمي المعني بالشفافية الضريبية وتبادل المعلومات للأغراض الضريبية) وتقديم تقرير إلى الدورة السنوية القادمة للجنة يتضمن توصيات بشأن أي أعمال إضافية ينبغي للجنة أن تضطلع بها في هذا المجال.

(٨) انظر www.un.org/esa/ffd/tax/fifthsession/subcommittee_Mandates.pdf.

١١٧ - وأجريت بعض المناقشات بشأن النظر في المسائل المتعلقة بفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية أو عدم النظر فيها، ولكن تقرر ألا تكون المسألة، في هذه المرحلة، مسألة ذات أولوية للجنة.

١١٨ - ومع إنجاز آخر استكمال لمعاهدة الأمم المتحدة النموذجية، رأت اللجنة أنه من المفيد النظر في مجموعة من المسائل بتقديم ورقات لمناقشتها في الدورة الثامنة، في عام ٢٠١٢. ويمكن النظر، في إطار تلك المناقشة، في مسألة إنشاء أو عدم إنشاء لجان فرعية أو أفرقة عاملة. وفي ذلك الصدد، قررت اللجنة ما يلي:

- أن يقدم فيكتور ثوروني ورقة عن الكيانات المختلطة، مع التركيز على تصنيف الكيانات غير المقيمة
- أن تقدم كلودين دوفيه ورقة عن معنى "متصلة" فيما يتعلق بالمادة ٥
- أن يقدم رونالد فان دير مير في ورقة عن المسائل المتعلقة بالمادة ٨: (النقل)، بما في ذلك الاستكمالات الممكنة للشرح
- أن يقدم يورغ غيروودي ورقة إطارية عن ضريبة القيمة المضافة، لمعالجة المسائل العابرة للحدود المتصلة بالمنشآت الدائمة
- أن يقدم روبن أوليفر ورقة عن قضايا الاستثمار المباشر الأجنبي، مع التركيز على أهمية العوائد الاقتصادية في هذا السياق
- تقرير عن فرض الضرائب عن طريق الوسائل الإلكترونية تقدمه منظمتا S4TP و RTpay تحت رعاية اللجنة الفرعية المعنية ببناء القدرات.

١١٩ - وتقرر تأجيل العمل المقرر القيام به في المستقبل في شرح المادة ٩ الناشئ عن المناقشة الأولية له في الدورة الحالية ريثما يتم إنجاز الدليل العملي المتعلق بتسعير التحويل للبلدان النامية.

١٢٠ - وتقرر أيضا إنشاء فريق عامل تُسند إليه ولاية دراسة مسائل المعاهدات الضريبية المتعلقة بآليات تغير المناخ، استنادا إلى ما أنجزته الأمانة العامة من أعمال، وفي إطار منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي. وسيقدم الفريق العامل الذي تنسقه كلودين دوفيه، بمشاركة أنيتا كابور وماركوس فالاداوا، تقريرا إلى الدورة السنوية في عام ٢٠١٢.

الفصل الرابع

مواعيد الدورة الثامنة للجنة وجدول أعمالها

١٢١ - قررت اللجنة عقد دورتها الثامنة في الفترة من ١٥ على ١٩ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٢ في جنيف.

١٢٢ - بتت اللجنة في مشروع جدول أعمال دورتها الثامنة على النحو التالي:

- ١ - افتتاح رئيس اللجنة للدورة.
- ٢ - إقرار جدول الأعمال وتنظيم الأعمال.
- ٣ - مناقشة المسائل الموضوعية المتعلقة بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية:
 - (أ) استكمال اتفاقية الأمم المتحدة الضريبية النموذجية (حالة استكمال عام ٢٠١١ الموافق عليه، النشر، إلخ)؛
 - (ب) تسعير التحويل: دليل عملي للبلدان النامية؛
 - (ج) المعاملة الضريبية للخدمات؛
 - (د) تنقيح دليل التفاوض على المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية؛
 - (هـ) المادة ١٣: الأرباح الرأسمالية؛
 - (و) اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية وآليات تغير المناخ؛
 - (ز) تبادل المعلومات؛
 - (ح) تسوية المنازعات: الدليل المقترح لإجراءات التراضي؛
 - (ط) بناء القدرات؛
 - (ي) فرض الضرائب واستخدام تكنولوجيا وسائل الاتصال المحمولة؛
 - (ك) استكمال فرض الضرائب على المشاريع الإنمائية؛
 - (ل) تصنيف الهيئات المختلطة؛
 - (م) المادة ٥: معنى "مشاريع متصلة"؛
 - (ن) مسائل المنشآت الدائمة في حالات ضريبة القيمة المضافة الدولية؛

(س) المادة ٨: مسائل النقل؛

(ع) مسائل الاستثمار المباشر الأجنبي والضرائب المفروضة على الشركات.

٤ - مواعيد الدورة التاسعة للجنة وجدول أعمالها.

٥ - اعتماد تقرير اللجنة عن دورتها الثامنة.

الفصل الخامس

اعتماد تقرير اللجنة عن دورتها السادسة

١٢٣ - وافقت اللجنة على هذا التقرير واعتمده لتقدمه إلى المجلس الاقتصادي والاجتماعي، على أن يتم تحديد التفاصيل بعد الدورة السنوية.

