

经济及社会理事会
正式记录，2015 年
补编第 25 号

E/2015/45-E/C.18/2015/6

国际税务合作专家委员会

第十一届会议报告
(2015 年 10 月 19 日至 23 日)



联合国 • 2015 年，纽约



说明

联合国文件都用英文大写字母附加数字编号。凡是提到这种编号，就是指联合国的某一个文件。

目录

章次	页次
一. 导言	4
二. 会议安排	6
三. 国际税务合作方面实质性问题的讨论和结论.....	7
A. 第1条(涉及的人): 条约规则对混合实体的适用.....	7
B. 第5条(常设单位): “有关项目” 的含义.....	9
C. 第8条(海运、内河水道运输和空运).....	9
D. 第9条(联营企业): 《联合国发展中国家转让定价实用手册》 下次更新的相关问题	11
E. 第12条(特许使用费): “工业、商业和科学设备” 的含义; 软件支付问题.....	12
F. 第26条(信息交流): 拟议行为守则	13
G. 技术服务征税	14
H. 税基侵蚀和利润转移(多项条款).....	15
I. 《发达国家与发展中国家间双边税务条约谈判手册》	16
J. 采掘业的征税	17
K. 解决争端.....	18
L. 能力建设.....	20
M. 国际货物贸易——税务问题	21
N. 第23A条第4款——少数人意见.....	21
O. 其他事项.....	21
四. 委员会第十二届会议的日期和临时议程.....	22
五. 通过委员会第十一届会议的报告.....	24

第一章

导言

1. 根据经济及社会理事会第 2004/69 号决议和第 2015/214 号决定，国际税务合作专家委员会第十一届会议于 2015 年 10 月 19 日至 23 日在日内瓦举行。

2. 24 名委员会成员和 169 名观察员出席了第十一届会议。委员会下列成员出席了会议(提名国列于括号之内，尽管委员会成员是以个人身份任职的)：Noor Azian Abdul Hamid(马来西亚)、Mohammed Amine Baina(摩洛哥)、Bernadette May Evelyn Butler(巴哈马)、Andrew Dawson(大不列颠及北爱尔兰联合王国)、Johan Cornelius de la Rey(南非)、El Hadji Ibrahima Diop(塞内加尔)、Kim Jacinto-Henares(菲律宾)、Liselott Kana(智利)、Toshiyuki Kemmochi(日本)、Cezary Krysiak(波兰)、Armando Lara Yaffar(墨西哥)、Wolfgang Lasars(德国)、Henry John Louie(美利坚合众国)、Enrico Martino(意大利)、Eric Nii Yarboi Mensah(加纳)、Ignatius Kawaza Mvula(赞比亚)、Carmel Peters(新西兰)、Jorge Antonio Deher Rachid(巴西)、Pragya S. Saksena(印度)、Christoph Schelling(瑞士)、Stig Sollund(挪威)、王晓悦(中国)、Ingela Willfors(瑞典)和 Ulvi Yusifov(阿塞拜疆)。

3. 下列国家的观察员出席了会议：安哥拉、阿根廷、奥地利、比利时、巴西、中国、德国、科威特、卢森堡、马来西亚、墨西哥、荷兰、挪威、菲律宾、俄罗斯联邦、沙特阿拉伯、新加坡、斯洛伐克、南非、西班牙、瑞士、特立尼达和多巴哥和土耳其。

4. 下列政府间组织的观察员也出席了会议：欧洲委员会、国际货币基金组织、经济合作与发展组织(经合组织)及联合国贸易和发展会议。其他观察员代表民间社会、企业或以个人身份参加会议。

5. 委员会审议的第十一届会议临时议程(E/C.18/2015/1)如下：

1. 委员会主席宣布会议开幕。
2. 通过议程和工作安排。
3. 讨论与国际税务合作有关的实质性问题：
 - (a) 与更新《联合国税务示范公约》有关的问题：
 - (一) 第 1 条(涉及的人)：条约规则对混合实体的适用；
 - (二) 第 5 条(常设单位)：“有关项目”的含义；
 - (三) 第 8 条(海运、内河水道运输和空运)：
 - a. “辅助性活动”的含义和覆盖范围；

- b. 本条对游轮航运的适用;
 - c. 其他评注问题;
 - (四) 税基侵蚀和利润转移;
 - (五) 第 12 条(特许使用费):
 - a. “工业、商业和科学设备” 的含义;
 - b. 与支付软件费用有关的问题;
 - (六) 第 26 条(信息交流): 拟议行为守则;
 - (七) 服务征税:
 - a. 关于技术服务的条款;
 - b. 其他问题;
 - (b) 其他问题:
 - (一) 《发展中国家转让定价实用手册》下次更新问题;
 - (二) 《发达国家与发展中国家间双边税务条约谈判手册》;
 - (三) 采掘业的征税;
 - (四) 发展项目征税;
 - (五) 能力建设;
 - (六) 解决争端: 发展中国家的仲裁问题和可能采取的下一步行动;
 - (七) 国际货物贸易——税务问题。
4. 委员会第十二届会议的日期和临时议程。
5. 通过委员会第十一届会议的报告。

第二章

会议安排

会议开幕和通过议程

6. 2015年10月19日，委员会主席 Armando Lara Yaffar 宣布委员会第十一届会议开幕。主席随后请经济和社会事务部发展筹资办公室主任 Alexander Trepelkov 代表联合国秘书长讲话。

7. Trepelkov 先生向委员会成员和观察员简要介绍了2015年7月和9月可持续发展及其筹资领域的重大事态发展。他指出，2015年9月在纽约举行的关于通过2015年后发展议程的联合国首脑会议上，会员国通过了2030年可持续发展议程。可持续发展议程是一个全面的变革性愿景，旨在实现一个没有贫穷、饥饿、疾病和匮乏而环境又得到保护的世界。

8. 2015年7月会员国通过的《第三次发展筹资问题国际会议亚的斯亚贝巴行动议程》将为2030年议程的执行提供支持。《亚的斯亚贝巴行动议程》是一个新的全球可持续发展融资框架，通过这个框架，把所有资金流动和资金政策与经济、社会和环境优先事项挂钩。

9. Trepelkov 先生指出，调动国内资源是可持续发展的一个核心问题，《亚的斯亚贝巴行动议程》显示，各国日益认识到税收是调动资源实现可持续发展的重要手段。他提请与会者注意，会员国在议程中承诺在若干税收政策领域采取行动，增加国内资源，打击避税和逃税行为以及非法资金流动。国家将把精力集中到关键领域，包括加强税务管理、税收政策和税率奖励措施，加大能力建设，加强国际税务合作。会员国和国际社会承诺在这些领域向发展中国家提供帮助。

10. Trepelkov 先生还指出，为了加强委员会的工作，会员国决定加大委员会与经济及社会委员会通过经社理事会国际税务合作特别会议进行互动协作的力度。此外自2016年开始，委员会将每年召开两次会议。Trepelkov 先生告诉委员会说，今后委员会成员将由秘书长与会员国协商任命。

11. 主席随后向委员会提出文件 E/C.18/2015/1 所载临时议程。临时议程获得通过，但鉴于议程已经排得很满，又没有新的情况需要报告，会议决定第十一届会议不审议项目 3(b)(四)(发展项目征税)，而将其留到第十二届会议审议。

12. 以下是各议程项目的讨论情况简述。叙述顺序与讨论顺序略有出入。

第三章

国际税务合作方面实质性问题的讨论和结论

A. 第 1 条 (涉及的人)：条约规则对混合实体的适用

13. Louie 先生在第九届会议上就税务条约适用于通过所谓“混合实体”(即条约伙伴对其税务透明或不透明程度界定不一的实体)进行的支付问题作了汇报。他随后编写了一份会议室文件,¹ 提议对《联合国发达国家和发展中国家双重征税示范公约》第 1 条及其评注进行某些修改。第十届会议讨论了这个问题,请 Louie 先生根据收到的反馈和意见就此问题编写一份新文件,供第十一届会议审议(见 E/C.18/2015/3)。

14. Louie 先生介绍上述文件时指出,文件提出的问题是,当通过一个实体作出支付,而条约的两个缔约国对该实体的属性存在不同看法时,一个双边税务条约如何发挥作用。在这种情况下,支付方所在缔约国(来源国)可能认为接受方是一个财政不透明实体,也就是说,它认为应在该实体一级征税,而不是在实体参与方一级征税。但接受方所在缔约国则可能认为该实体在财政上是透明的,也就是说,不在实体一级对收入征税,而在实体伙伴或实体所有人一级征税,即使没有发生分配。

15. Louie 先生指出,对此类支付适用税务条约,可能产生下列意外后果:(a) 不给予条约优惠而导致双重征税;(b) 意外给予(如给予第三国居民)条约优惠而导致不征税;(c) 给予的条约优惠程度失当。

16. 拟议列入《联合国示范公约》的条款规定,只有来源国和第三国之间存在信息交流机制时,条约优惠才适用于第三国的股东。这种机制保证来源国可以索取有关实体所有人的信息,确保所有人获得适当的条约优惠。

17. 几位与会者对条约适用于第三国表示关切。一位观察员指出,如果条款适用于第三国,可能发生两个收入条约同时适用的情况。如果第三国认为实体不透明,则该第三国实体就能申请条约优惠。与此同时,如果股东认为该实体财政透明,那么他们就能就分享的收益申请条约优惠。在这方面,该观察员认为仅靠交流信息不足以解决资格冲突问题。

18. 委员会一位成员指出,条约优惠应仅限于财政透明实体和居住在同一国家的该实体参与人。这位成员认为条约不应适用于第三国。假如一个国家订立这样的新法律,而在这个国家,一家商业信托的单位股东如果来自不同国家,则这家商业信托被视为透明实体,在这种情况下,不清楚如何将该条款适用于多个国家的

¹ 提交第十一届会议的文件登载在委员会网站 <http://www.un.org/esa/ffd/events/event/eleventh-session-tax.html>。

多个股东。此外这位成员还表示，只有有关条约载有这样的条款，拟议办法才应适用。

19. Louie 先生解释说，在上述例子中，如果一个国家订立这样的法律，并视商业信托为财政透明实体，则来源国适用实际所有人标准之后，将在股东一级适用条约。如果一名股东是第三国居民，而该第三国与来源国没有税务条约，则该第三国居民分享的那部分收益将不享受条约优惠。如果来源国和第三国之间订有条约，条约的适用将取决于第三国如何看待驻在实体。如果第三国认为商业信托是一个公司，那么第三国股东居民并不考虑来源国收益，因此没有必要适用该条约。但是如果第三国认为商业信托是财政透明实体，也就是说它在征税时将考虑当期的来源国收益，则将根据第三国和来源国间的税务条约给予优惠。

20. Louie 先生同意应在条约中提及这一点，以确保其适当适用。

21. 关于对第三国股东适用条约优惠问题(即使第三国和来源国间没有条约)，与会者意见不一。一些观察员认为，如果所有三个国家都认为驻地国实体是财政透明实体，居住在第三国的股东应可申请条约优惠，这是这种办法的必然结果。委员会成员认为，由于第三国没有和来源国签订条约，因此无有条约可以适用。

22. 委员会一些成员表示，本《示范公约》主要是为了帮助发展中国家的税务官员，过细地讨论非条约缔约国可能起不到帮助作用，反而会造成混乱。

23. 在这方面，Louie 先生答复说，进行澄清是为了向发展中国家提供更多指导，使在第三国纳税的投资者获得条约优惠，而不在第三国纳税的投资者不获条约优惠。

24. 如果一国实体不被来源国视作透明实体而被视作在第三国纳税的不透明实体，这可能产生另一个问题。在这种情况下，可能需要请来源国放弃征税权，以避免因驻在国的分类而导致双重征税。一些国家的观察员认为有必要仔细审视这一问题，或许应请驻在国解决这一问题而不是“输出”到来源国。关于这一点，Louie 先生表示，在任何情况下，来源国对同项收益仅给予一次优惠，没有第二次优惠。

25. 一个缔约国加入两项条约，两项条约都要遵守，因此两项条约都适用。遇到这种情况，应适用预扣税款较低的条约，以满足两项条约的规定。

26. 最后 Louie 先生提出将根据讨论发言在下次会议前修改第 1 条拟议评注的措词。修改时将涉及下列要点：

(a) 对于两项条约都适用的情况，新措辞将澄清，条款必须尊重和遵守两项条约。这实际上意味着适用预扣税款率较低的条约；

(b) 来源国将对其他缔约国征过税的收益免税，但不是对所有收入免税。这将避免双重不征税的情况；

(c) 应作出规定，由主管当局商定如何实际执行该规则；

(d) 新措辞将澄清，来源国将对同项收益免税一次(仅一次)。

27. 委员会对此表示同意，并感谢 Louie 先生就这一问题所作的工作以及他作的介绍。

B. 第 5 条(常设单位)：“有关项目”的含义

28. Viktoria Währer 在秘书处实习时曾帮忙处理这一问题，她提出了一份论文，阐述本《示范公约》第 5 条第 3 款(b)项“同一或有关项目”一语的含义。同一论文曾向委员会第九届和第十届会议提出，这次作了更新。

29. 委员会往届会议同意本《示范公约》第 5 条第 3 款(b)项要求把个人实际存在作为征税的条件。委员会讨论了上述论文所载提议，对其作了进一步修改，之后同意在第 5 条第 3 款的评注中增加一个新段落(第 12.1 段)，说明按传统的解释，(b)项要求个人(企业雇员或提供服务的人员)在来源国实际存在，才可确定在该国存在常设单位，同时指出委员会一些成员不同意这一点。为反映这些成员的意见，评注将列入以下内容：

少数人认为，在第 5 条第 3 款(b)项要求实际存在已无意义，因为没有实际存在也可完成服务活动。虽然拟定一个关于技术服务费的条款可以部分解决人们关切的问题，但这样一个条款并不涵盖第 5 条第 3 款(b)项涵盖的所有服务。

30. 委员会还决定新增一段(第 12.2 段)，澄清只有在来源国境内进行的服务所产生的利润才应在该国纳税。

31. 此外委员会第十届会议曾要求修改第 5 条第 3 款的拟议评注，并加入一些例子，澄清在确定何种情形构成“同一或有关项目”时，既应从服务提供者的角度也应从客户的角度加以考虑。委员会同意作出这种澄清。既然客户视角的重要性得到明确承认，将在评注中加入一些相关的考虑因素，例如项目是否在同一地点提供，是否通常在一个单一合同下提供，服务是不是连续提供的，项目是否源自同一场投标或谈判，项目能否单个交付或验收，一个有理性的人是否不会签约单个项目。

32. 拟议评注第 12.5 段将把“联营公司”改为“密切相关的公司”，以与第 9 条中的“联营企业”相区别。定义将使用经合组织/20 国集团《税基侵蚀和利润转移行动计划》行动 7 的相应定义。

C. 第 8 条(海运、内河水道运输和空运)

33. “第 8 条：国际运输问题”小组委员会协调员 Cezary Kyrziak 报告了小组委员会的工作。小组委员会负责审查第 8 条及其评注并提出对评注的必要修改。小组委员会根据任务要求重点处理“辅助活动”概念的涵盖范围以及第 8 条适用于游轮航运的问题。

“辅助活动”概念的涵盖范围

34. Krysiak 先生指出，在本《示范公约》和经合组织《收入和资本税务示范公约》中，本条用语相同，即“经营船舶或飞机从事国际运输所得利润”，但两个示范公约的各自评注在叙述本条适用范围时用语不同。两个评注都说明第 8 条的覆盖范围包括企业从事国际客货运输所得利润。但不同的是，本《示范公约》的评注在界定概念范围时列入“auxiliary”活动的利润，而经合组织《示范公约》的评注则列入“ancillary”活动的利润。如秘书处提交委员会第十届会议的文件所述，经合组织《示范公约》改变用语，部分是为了与第 5 条第 4 款所用“preparatory or auxiliary”一语相区别。出现用语上差异，是因为本《示范公约》的评注引用了 2005 年以前版本的经合组织《示范公约》评注，那时尚未改变用语。

35. 如 Krysiak 先生在报告中所述，委员会第十一届会议期间小组委员会举行了会议，但未能找出本《示范公约》所用“auxiliary 活动”和经合组织《示范公约》所用“ancillary 活动”有什么截然不同的区别。有见及此，小组委员会赞成采用“ancillary”一词，以避免因用语不同引起混淆，而使用不同用语又不是为了表达截然不同的含义。小组委员会认为经合组织《示范公约》第 8 条的评注(第 4 至 14.1 段)对辅助活动问题表达更为清晰，建议本《示范公约》采用其案文。

36. 在随后的讨论中，与会者对这一问题提出了一些不同意见。有些人支持小组委员会的提议，但另一些人认为“ancillary”在经营上的涵盖范围比“auxiliary”更广，有可能使更多利润获得例外处理而免于按第 5 条和第 7 条通常原则纳税，致使营利活动所在国无端减少收入。

37. 其他人指出，即使经合组织成员国对本条的适用也有一些保留。有的与会者指出“auxiliary 活动”和“ancillary 活动”两词词意难分，建议举出一目了然的例子更详细地说明两词的含义。

38. 最后委员会请小组委员会重新起草第 8 条的拟议评注，力求通过各种一目了然的例子说明本条的适用范围，并酌情指出讨论中表达的关切。

第 8 条适用于游轮航运活动

39. 为了确定第 8 条是否适用于游轮航运，小组委员会审视了关于第 8 条覆盖范围的评注。小组委员会注意到，根据 2014 年秘书处关于该问题的文件记录，第 8 条适用于国际运输中“运输乘客”的利润(本《示范公约》评注第 11 段列入 2005 年以前经合组织《示范公约》评注第 4 段)。小组委员会得出结论认为，如经合组织《示范公约》所澄清，游轮航运属于乘客运输，符合“国际运输”一词的含义。此外小组委员会建议本《示范公约》评注仿效更新后的经合组织《示范公约》评注，在第 3 条关于“国际运输”的定义中具体提及游轮作为国际运输的例子。

40. 委员会原则上接受了小组委员会关于把游轮航运活动纳入第8条涵盖范围的建议,请小组委员会对评注作出相应的更新。评注也将指出,有少数人认为游船活动不属于第8条的范围。

41. 委员会对小组委员会的工作表示感谢。

D. **第9条(联营企业):《联合国发展中国家转让定价实用手册》下次更新的相关问题**

42. “第9条(联营企业):转让定价”小组委员会协调员 Sollund 先生提出了一份说明,详细叙述小组委员会近期的工作和拟议的下一步行动。他请委员会注意小组委员会的任务,指出第一阶段的任务——更新第9条的评注——已经完成,更新后的评注已由上届会议通过,供下次更新本《示范公约》时列入。自那时起,小组委员会一直在执行第二阶段的任务,即拟定《联合国发展中国家转让定价实用手册》的更新版本供委员会通过,其中特别要拟定新的章节,阐述集团内部服务和无形资产,为费用分配安排和企业重组提供指南。

43. Sollund 先生强调,小组委员会的任务具体规定,要考虑经合组织/20国集团《税基侵蚀和利润转移行动计划》项目的成果,更新后的转让定价手册要尽量与《行动计划》项目的共识决定保持一致。他表示将向定于2016年10月举行的第十二届会议提交手册更新版。

44. Sollund 先生指出,人们对小组委员会的工作很感兴趣,许多成员以个人身份参加。小组委员会欢迎两名新成员加入,他们是 Melinda Brown(经合组织)和 Ruslan Radzhabov(俄罗斯联邦税务局)。他指出目前小组委员会成员人数已达上限。

45. 委员会上届会议以后,小组委员会在纽约举行了一次会议,重点讨论关于集团内部服务的新章节。Sollund 先生指出,为提高透明度,这一章的草稿已贴在委员会网站第十一届会议网页。

46. 该章包含两个要点,首先如何确定提供了某项服务,其次如何为这项服务付酬。文中提供的指南从企业、交付服务所在国家、提供服务的企业所在国家的视角考虑了这两个要点。还讨论了分摊基数、间接费用和安全港问题。Sollund 先生对该章主要起草人 Michael Kobetsky 所做工作表示感谢。

47. 今后,小组委员会将重点处理无形资产、文献资料和企业重组问题。无形资产和企业重组一章主要由 Giammarco Cottani 起草。Joe Andrus 将负责修订文献资料一章。Sollund 先生强调,文献资料一章修改后将于经合组织/20国集团《行动计划》项目的成果保持一致。

48. Sollund 先生建议转让定价手册新版由三部分组成。第一部分讨论转让定价的实质性问题,第二部分讨论行政问题指南,第三部分叙述国家实践,并欢迎其

他国家表达立场。Sollund 先生认为这一新结构有助于编辑工作。委员会对新结构表示欢迎。

49. 小组委员会下次会议定于 2015 年 11 月 16 日至 18 日在圣地亚哥举行。新起草和更新的指南将于会后在委员会网站公布。Sollund 先生说小组委员会可能于 2016 年 4 月再举行一次会议。如有必要，可能安排一次额外会议。

50. 委员会一名成员在讨论中指出，无形资产的转让定价问题严重损害发展中国家(例如该成员本国)的征税能力，因此有必要对其进行进一步研究。该成员强调，小组委员会应先对经合组织/20 国集团《行动计划》项目的成果进行批评性分析，然后再将其列入转让定价手册。该成员表示，上一财政年度合并收入超过 7.5 亿欧元才填报国别报告，这个门槛可能定得太高，特别是对发展中国家的利益而言。Sollund 先生解释说，由于需要在这个问题上保持国内立法的一致性，很难在手册中定一个较低的门槛。他指出经合组织将于 2020 年审查这个问题。

51. 小组委员会协调员和与会者一致认为，必须尽快把转让定价手册译成其他正式语文，扩大受众范围，提供有效指导。

52. 委员会对小组委员会的工作表示感谢。

E. 第 12 条(特许使用费)：“工业、商业和科学设备”的含义；软件支付问题

53. 2014 年委员会第十届会议请秘书处拟订一份附带拟议案文的说明，澄清第 12 条评注中“工业、商业或科学设备”一语的含义，并在这一条下处理覆盖范围问题或软件支付问题。Scott Wilkie 介绍了由他编写的关于更广泛问题的文件。另一份文件是秘书处编写的，由 Michael Lennard 和 Anna Binder 介绍，后者在秘书处实习时曾研究这一问题。

54. Wilkie 先生在发言中指出，必须考虑本《示范公约》第 12 条意在朝驻在国还是来源国方向走，换言之，第 12 条打算在第 5 条和第 7 条的范畴内运行，还是实际上扩展这两条的范围，使其成为(a) 对公司利润征税的手段而不论是否存在常设单位，或(b) 确定常设单位的手段，而公司利润(公司财产特许使用费)自然隶属常设单位。

55. Wilkie 先生认为，如果从广义上考虑第 12 条，那么需要提出一个问题，一个非居民通过允许来源国的另一个非居民使用或支配其公司财产(非金融财产)所赚取的商业利润，是否等同于财产所有人进行营业“通过”财产这个媒介赚取利润？委员会可考虑的备选办法有两个，第一，第 12 条只限于利润参与；第二，在评注中作出澄清，明确指出第 12 条旨在保护在订正后的净收入基础上征税的权利。

56. Lennard 先生和 Binder 女士随后讲到工业、商业和科学设备和软件支付方面的问题。工业、商业和科学设备一语，据指出经合组织《示范公约》多年前就已删除，而本《示范公约》保留了下来。尽管如此，后者的评注并未深入讨论该术

语的含义。二人提出了一些可以作出的澄清点，包括该术语的定义；设备租赁和出售的区别；传送能力的处理；第十二条与第八条的关系。

57. 关于软件支付问题，会上指出，已在本《示范公约》评注第 12 段收入经合组织《示范公约》评注中关于这一问题的段落，同时在评注中扼要记述，委员会一些成员对经合组织认为其评注段落中提到的支付不是特许使用费持不同看法。与会者认为，这些问题的指南存在某些不确定之处，需要进一步阐述清楚。

58. 委员会对发言者的陈述和解释表示感谢。鉴于本届和往届会议提出了不少问题需要审议，委员会决定成立“第 12 条(特许使用费)”小组委员会，由 Saksena 女士担任协调员，任务如下：

“第 12 条(特许使用费)”小组委员会

小组委员会负责审议修改《联合国示范公约》第 12 条(特许使用费)的评注并在必要时修改该条款案文，并就此提交报告。向 2016 年委员会第十二届会议提交初次报告，汇报作为初步优先事项修改工业、商业和科学设备及软件支付的评注的情况。委员会很可能接受这些评注，列入下一版《示范公约》。

F. 第 26 条(信息交流)：拟议行为守则

59. Lara 先生以信息交流问题小组委员会协调员的身份致开场白启动关于信息交流的讨论。他介绍了一份关于拟议修订《联合国合作打击国际逃税避税行为守则》的文件。他解释说，委员会在其第五届会议上通过了一份拟议守则供经济及社会理事会审议。当时，经社理事会确认收到守则，但未采取进一步行动。鉴于最近的发展，小组委员会认为这是更新守则的一个机会，可将最近的发展考虑进去并发表一项统一声明支持自动信息交流。2014 年第十届会议曾提出一项提案供讨论，目前的案文考虑到了当时及此后提出的问题。

60. Lara 先生回顾了经合组织/20 国集团行动计划项目在这一领域的工作，指出越来越多的国家已承诺自动交换信息，以遏制避税和逃税。他请委员会讨论经济及社会理事会(并进而引申至联合国)做出明确声明支持各国自动交换信息的适当程序。讨论过该程序后，只有在认为这一案文实属必要的情况下，委员会才将讨论其内容。

61. 委员会和其他与会者一致认为，经济及社会理事会有必要做出这一声明，因为这将清楚地表明，联合国作为一个全球机构支持自动交换信息，以打击避税和逃税。然而，一些与会者建议，案文的措辞应加以修订，以制定一份看起来不会对各国具有法律约束力的案文，否则将不必要地妨碍这份文件获得广泛支持。

62. 经过进一步讨论，并考虑秘书处提出的关于提交经济及社会理事会的适当格式的意见后，委员会原则上商定该准则应采取经社理事会决议的形式，将一份决议草案列入委员会报告请经济及社会理事会采取行动的章节内。委员会建议，小

组委员会重新起草案文提交委员会下一次会议。委员会请秘书处提出关于案文格式和措辞的初步建议。

G. 技术服务征税

63. 2013年,委员会在第九届会议上确认了其关于推出一项处理技术服务征税的新条款的决定。起草该条款及其评注是服务的税务处理问题小组委员会任务的一部分。小组委员会协调员 Liselott Kana 和顾问 Brian Arnold 介绍了这一项目。

64. Arnold 先生介绍了其关于技术服务费拟议新条款及其评注的论文,指出论文力求借鉴委员会第十届会议上发表的意见、4月在纽约举行的一次小组委员会会议上的讨论以及对会后分发小组委员会成员的一个条款草案的评论。

65. Arnold 先生指出,上一届会议以来,经过讨论和评论后,对案文所做主要改动如下:

- “支付”的提法已改为“费用”
- 增加了“实际所有人”这一概念的提法
- 从“技术服务费”的定义中删除了报销费用的提法
- “技术服务费”的定义增加了新的排除项
- 增加了处理由于特殊关系而收费过高的第 20(7)条

66. 还对评注草案作了一些修改,包括初步起草评注草稿,反映关于该条款的少数人立场。按照第十届会议上商定的做法,少数人立场将在评注中得到反映。持少数立场者牵头拟订了草稿。

67. 讨论主要集中在该条款文本本身和评注中对少数人立场的表述。与会者最初讨论了与本《示范公约》其他条款在优先次序等方面的关系。根据讨论结果与会者决定新条款第 2 款不需要处理其与第 20 条的关系,因为这两条之间在实践中不存在重叠之处。与会者决定,措词应当明确指出第 17 条优先于该新条款。

68. 对于将“在教育机构或由教育机构讲授授予学位的课程”排除于该条适用范围的提议,与会者进行了相当多的讨论。“授予学位课程”的提法被删除,以照顾到各国可能采取的不同做法并扩大该条排除适用的范围。一些成员表示倾向于删除这一排除适用规定,因为对“讲授”的定义可能出现的问题,而且还有被滥用的可能性。与会者商定把删除排除适用规定作为一个选项在评注中加以处理。

69. 关于拟议第 3 款(b)项将某公司董事或高级管理人员所获付款拟议排除适用的规定,与会者同意新条款应以不违反第 16 条为限。

70. 与会者决定不在新条款案文中列入关于“辅助性附属服务,以及与出售财产具有不可分割的必要联系的服务”的拟议排除适用规定,而是将其作为一个可能的选项在评注中加以处理。

71. 一些与会者讨论了如何表述少数人对该条款的意见，才能既顾及多数人和少数人的不同意见，又确定多数人赞成拟定这样一个条款及随附指导供希望使用它的国家用来进行条约谈判；既反映本《示范公约》对于协助发展中国家条约政策和做法的作用，又在评注中公平兼顾地反映两种观点。与会者详细讨论了该条的措辞和关于该条的少数意见评注的措辞，措辞并得到委员会一致同意。会议请委员会成员提出小组委员会尚未讨论的有关评注草案措辞的问题。

72. 少数人认为解决技术服务费问题的另一个办法是在第 12 条(特许使用费)中添加拟议措词。与会者商定把这个办法放到有关评注中处理。会上进一步决定，小组委员会应起草一个可供纳入评注的替代办法，最初作为小组委员会的一种可能的折中方案提出，其中不提及任何特定类型服务，而是处理一国对在该国进行的所有服务以及在之国之外的有关各方提供的服务征税。在这方面，与会者指出，需要考虑与第 5 条第 3 款(b)项的关系。

73. 与会者对委员会和 Arnold 先生的工作表示感谢。

H. 税基侵蚀和利润转移(多项条款)

74. 发展中国家税基侵蚀和利润转移问题小组委员会协调员 Carmel Peters 介绍了小组委员会的最新工作。她报告说，在小组委员会工作的第一阶段，其主要职能是促进与发展中国家官员的对话，以确保他们的意见被纳入 20 国集团/经合组织行动计划项目和委员会正在进行的工作。为完成这一任务，小组委员会分发了一份关于该项目的论文，其中包括一份调查问卷，请发展中国家说明它们如何排列有关该项目问题的优先次序，并提供关于其他税基侵蚀问题的信息。答卷汇总后提交委员会第十届会议。其后对汇总作了更新，加入第十届会议之后收到的若干答卷的结果，由国际财政文献局公布，并提供委员会本届会议使用。Peters 女士简要概述了答卷的的汇总结果。

75. 委员会第十届会议扩大了小组委员会的任务，除其他外要求它根据《行动计划》中处理的事项向委员会提出对本《示范公约》的拟议更新，重点是下次更新。在这方面，Peters 女士提议把重点放在经合组织在其《行动计划》范围内开展的工作，这对于下一次更新本《示范公约》，包括关于行动 2、6、7 和 15 的报告所列措施，将是有益的。更具体地说，她指出，小组委员会向委员会报告下一次更新本《示范公约》时是否应当通过关于行动 6 和 7 的报告所载建议，如果答案是肯定的话，如何确定其优先次序。还可考虑备选提案。小组委员会还应向委员会报告经合组织制定多边文书的工作。小组委员会还可审议是否应考虑对条约进行其他的更改，以解决税基侵蚀和利润转移问题。委员会同意，Peters 女士为小组委员会工作计划提出的这些提议在其任务范围内。

76. Trepelkov 先生推出了《保护发展中国家税基选定问题联合国手册》，该手册的出版是发展筹资办公室最近的一个合作项目的成果，目的是从促进发展中国家

利益的能力发展视角补充经合组织关于税基侵蚀和利润转移问题的的工作。该手册旨在协助发展中国家(a) 参与和有效地参加相关国际规范制定和决策进程，包括在经合组织论坛；(b) 评估保护和扩大其税基的可能备选方案的相关性和可行性，包括在经合组织《行动计划》背景下提出的备选方案；(c) 有效持续执行最适当有益的备选方案。

77. 此后，手册的两个主要作者 Brian Arnold 和 Hugh Ault 概述了手册 10 章所载资料。

78. Jacinto-Henares 女士提出了菲律宾对税基侵蚀和利润转移问题的观点。她认为，从发展中国家的角度看，这些问题是长期存在的，最近发达国家注意到这些问题，这对所有国家均有惠益。她强调，鉴于发展中国家在全球经济中的作用，必须采用包容性的办法，考虑到发展中国家的视角，以达成一个可以接受的解决办法。她认为，经合组织关于税基侵蚀和利润转移的工作没有将发展中国家置于与发达国家平等的基础上，因为前者仅能够参与，但不是协商一致意见的一部分，因此商定的规范并没有充分反映它们的意见。她还指出经合组织多边文书的局限性，因为其目的是仅仅处理若干行动下的特定问题。在这方面，她强调联合国特别是本《示范公约》的重要作用，因为本《示范公约》反映了发展中国家的意见。她还建议联合国组织一次会议，帮助澄清发展中国家对税基侵蚀和利润转移问题的立场。

79. 在随后的讨论中，与会者承认，发展中国家面临的具体问题需要具体的解决办法。在这方面，许多与会者赞赏地欢迎出版该手册。关于发展中国家有害税收竞争的行动 5 的重要性被提及，因为执行关于税基侵蚀和利润转移的报告结论可能产生意外后果，加剧对实际活动的税收竞争。还有人建议在一个较长时间内对涉及修订现有条约规则的《行动计划》项目进行补充，考虑到经济的数字化和非物质化等基本问题。这一目标可通过联合国举办一次会议来协助实现。

80. 委员会感谢小组委员会的工作。

I. 《发达国家与发展中国家间双边税务条约谈判手册》

81. 按照“税务条约谈判——实用手册问题”小组委员会的任务规定，小组委员会协调员 Wolfgang Lasars 提交了《发达国家与发展中国家间双边税务条约谈判手册》的草稿，供委员会通过。他首先回顾了小组委员会的任务并汇报了其工作。两名专家 Ariane Pickering 和 Ron van der Merwe 参与了小组委员会的工作，他们的最终成果是完成了最后草稿。Lasars 先生随后介绍了手册草稿的大纲，并简述每一节的内容。

82. 委员会做了一些小的修订，包括更新脚注中关于经合组织《行动计划》项目的信息，随后通过了手册草稿。接下去草稿将进入正常制作流程，包括编辑、翻译成其他联合国正式语文和印刷。在随后的讨论中，与会者感谢小组委员会的高

效工作并感谢其成功地把该手册维持在入门级，以便为缺少或完全没有条约谈判经验的谈判人员提供一个有用的工具。与会者还要求以各种方式向发展中国家传播新手册，包括举行一次正式发布会，直接将副本分发给各国政府和次区域组织，举办手册使用培训活动等。

83. 与会者感谢 Lasars 先生和小组委员会完成了一个长期项目。小组委员会的工作已经完结，因此宣布解散。委员会确认，委员会今后成员很可能需要再次成立这样一个小组委员会，以更新该手册。

J. 采掘业的征税

84. 发展中国家采掘业征税问题小组委员会协调员 Eric Mensah 介绍了小组委员会的工作。他根据其进度报告解释说，小组委员会正在提交(a) 采掘业征税问题概述说明；(b) 采掘业征税条约特定问题的指导说明；(c) 关于资本收益征税和间接资产转移征税的指导说明，供委员会核准。此外，小组委员会正在提交一份关于采掘业退役税务处理的指导说明，供征求意见，并正在寻求核准其具体方面的工作计划。

85. Mensah 先生说，自委员会最近一次届会以来小组委员会举行了两次会议，一次在纽约联合国总部举行，另一次由斯洛伐克财政部主办，在布拉迪斯拉发举行。他还向委员会介绍了小组委员会成员的最新情况，小组成员广泛多样，包括委员会成员、观察员国、顾问及行业和非政府组织代表。

86. 在介绍这一问题时，Mensah 先生提请委员会注意小组委员会的任务，并强调小组委员会意识到需要指导如何对采掘业征税，以在吸引投资和使政府获得收入之间实现微妙平衡。他接着介绍了第一份供核准的指导说明，即采掘业征税问题概述说明，其中概述了有关问题并汇集了各个相关指导说明。委员会通过了概况说明。

87. Tomas Balco 介绍了关于采掘业征税条约特定问题的指导说明。该指导说明旨在全面概述有关采掘业征税的条约问题，这对于那些并非这一领域专业人员但需要了解双重征税条约可能对一个国家采掘业征税能力产生何种影响的条约谈判人员，将有所帮助。

88. 讨论表明，对于不将大陆架等区域纳入条约覆盖的地域范围对于征税权利是否意义重大，存在不同意见。经讨论，对关于双重征税条约的领土范围的案文进行修订后，指导说明获得通过。

89. Michael Lennard 介绍了关于资本收益征税和间接资产转移征税的指导说明。该指导说明讨论了是否应对资本收益征税，如果答案是肯定的话，应如何征税。他随后概述了有关采掘业资本收益征税及间接转让资产的政策和行政问题。委员会通过了指导说明。

90. Olav Fjellså和 Chris Sanger 提交了关于采掘业退役税务处理的指导说明草案，供征求意见。指导说明的目的是帮助各国政府了解情况，使它们得以适当设计其退役税收制度，以避免妨碍设施的有效退役。指导说明概述了退役税务处理及所涉原则。它还涉及费用的量化问题、税收政策问题及其适用。将对该文件进行订正，以纳入说明采矿部门退役情况、政策设想和争端解决的资料。经修订的文件预计将于 2016 年 4 月最后定稿，并提交委员会定于 2016 年 10 月举行的届会核可。

91. Mensah 先生接着概述了小组委员会下一年的工作计划。除了上述退役税务处理的指导说明之外，小组委员会还将着手编制关于下列事项的指导说明：(a) 采掘业增值税；(b) 采掘业合同谈判和重新谈判的税务方面问题；(c) 采掘业的常设单位问题；(d) “政府收益”的种类。小组委员会还将就有效审查发票和费用进行探索性工作。委员会通过了小组委员会的工作计划。

92. 小组委员会将于 2016 年 3 月在赞比亚利文斯通再次开会。Mensah 先生感谢斯洛伐克财政部主办一次小组委员会会议。

93. Ilka Ritter 在德国政府的支持下，在三年中为这项工作以及秘书处其他工作做出了非常重要的贡献，得到了与会者赞赏。

94. 委员会感谢小组委员会就这一问题开展的工作，并感谢所有发言者提供的重要见解。

K. 解决争端

95. 秘书处介绍了其关于解决和避免争端的文件。在联合国实习时曾研究这一问题的 Juliane Gröper 参加了介绍。在解释文件时，秘书处指出，上一届会议授权秘书处提供一份公允文件，讨论发展中国家国际税务争端的仲裁问题。秘书处指出，正如文件中所述，其意图不是要促进或劝阻仲裁，而是分析有关问题，寻求解决办法。

96. 介绍中特别强调了以下要点：

(a) 尽管共同协议程序的数据非常有限，尤其是来自发展中国家的数据更为有限，但现有数据表明，未决案件越来越多。人们普遍预期这一趋势将继续下去；

(b) 为应对这种情况，许多国家提议在共同协议程序内列入仲裁条款，以确保解决多年未决的案件；

(c) 特别是由于最近 20 个经合组织成员承诺在其税务条约中纳入有约束力的强制仲裁，税务条约谈判中关于仲裁问题的讨论可能日益增加，各国必须能够理解并讨论有关仲裁的各项问题，不论其最终对仲裁采取何种观点；

(d) 秘书处认为不讨论调解和调停等不具约束力的解决争端手段以及专家决定等其他具有约束力的手段，就无法适当审议发展中国家的仲裁问题；

(e) 文件考察了人们普遍表示关切的一些问题，如“丧失主权”的代价和仲裁员的独立性问题，以审议发展中国家面临的实际问题可能是什么，继而审议如何解决这些问题，其方式包括协议中的仲裁条款、程序规定和机构建设；

(f) 为纳税人提供确定性是审议避免和解决税务争端的一个重要部分，但同样重要的是为税收管理当局提供确定性，使条约中为来源国保留的征税权得到维护，还要为广大公民提供确定性，保证多国企业和其他人将适当纳税；

(g) 联合国和委员会能够发挥重要作用，促进对避免和解决争端问题的理解，该文件建议设立一个平衡兼顾的多利益攸关方小组委员会，以进一步审查这些问题。

97. 与会者欢迎该文件对这一重要问题的深入讨论。在随后的讨论中，与会者提出了以下观点：

(a) 缺乏这方面的经验，不仅是仲裁方面的经验。无论是发达国家还是发展中国家不但在仲裁方面大都缺乏实际经验，而且在共同协议程序本身方面也缺乏实际经验，解决缺乏经验问题并提高共同协议程序的效率和效力应是今后举措的一个重要部分；

(b) 应考虑通过预约定价格安排等方式避免争端，还应考虑更新关于避免和解决争端的章节——该章节包括《转让定价手册》中关于预约定价安排的一个部分——而不是另起炉灶；

(c) 只有存在商定规范时，仲裁才起作用。在有关规范获得更广泛同意之前，强制性仲裁将难以实现。还应考虑安全港规则和提前裁决等其他机制；

(d) 应当明确指出，即使作出仲裁规定，也是在共同协议程序内而不是替代该程序，而且在解决争端中仲裁将永远是个例外而不是通常做法；

(e) 与会者指出纳税人信息保密的重要性及其对解决争端以及保护纳税人权利的影响；

(f) 与会者注意到经合组织和国际财政文献局等其他机构在这一领域的工作，必须考虑到这些工作以及联合国在这方面提供指导的重要性，并指出必须借鉴其他领域避免和解决争端的经验，如世界贸易组织的做法和投资及商业仲裁；

(g) 与会者指出缺乏关于共同协议程序的统计数据，特别是在经合组织范围外，并指出经合组织和联合国在这些问题上开展联合工作有可能带来益处。

98. 设立了一个小组委员会，由 Jacinto-Henares 女士担任协调员，其任务规定如下。

“共同协议程序——避免和解决争端”小组委员会

99. “共同协议程序——避免和解决争端”小组委员会的任务是，审议并向委员会汇报共同协议程序避免和解决争端方面的问题，以期审查、汇报并酌情审议本《示范公约》及其评注以及对下列问题相关指导的可能案文：

- 确保本《示范公约》第 25 条规定的共同协议程序的任一备用案文均能有效和高效地发挥作用
- 改进或补充共同协议程序的其他可能备选办法，包括利用具有或不具有约束力的争端解决方式
- 探讨发达国家和发展中国家之间就仲裁条款达成一致的相关问题
- 避免争端的手段，如预约定价协议，并认识到“第 9 条(联营企业): 转让定价和转让定价手册”小组委员会在处理此类协议方面的主要作用
- 可能需要更新或改进 2012 年委员会年度会议核准的税务条约中共同协议程序指南

100. 小组委员会将特别重视发展中国家的问题，重视以务实方式解决这些问题的可能手段以及改善指导并建立处理这一领域问题的信心的可能性。小组委员会的任务是向委员会 2016 年 10 月届会提出初次报告，优先处理最有可能获委员会接受而列入下一版《示范公约》的任何改进。

L. 能力建设

101. 秘书处的 Dominika Halka 和 Harry Tonino 报告了在制定和实施联合国国际税务合作能力发展方案方面的进展情况。他们首先简要概述了该方案的机构背景、政府间任务、历史及主要特点，之后介绍了在每个主要重点领域开展的活动。该方案第一阶段重点是传播委员会的产出，即本《示范公约》和《转让定价手册》，这一阶段的工作现已完成，该方案目前提供了双重征税条约和转让定价领域的一整套课程和其他材料，并已经测试并在当地交付。

102. 该方案的第二阶段侧重于制订实用工具，可用作参考材料，也可作为国家一级工作的工具。这些实用工具包括若干联合国手册和保护发展中国家税收基础的联合国“实用组合”。Brian Arnold 概述了“实用组合”，其目的是协助发展中国家税务官员(a)更好地理解国家税基侵蚀和利润转移的原因；(b)查明其国内税法和税务条约网络内税基侵蚀和利润转移的风险；(c)确认和评估可用于处理这些问题的各种备选方案。该组合包括案例研究、范例、流程图、核对清单和立法样本。第一套“实用组合”的重点是(a)服务所得收入征税；(b)侵蚀税基的利息支付；(c)税率奖励。该方案正在逐步进入第三阶段，其重点是在国家一级利用上述“实用组合”。2016 年将开始在几个试点国家就若干议题开展工作。

103. Hugh Ault 随后介绍了两份关于税率奖励的介绍性文件，这两份文件是 Eric Zolt 应发展筹资办公室要求起草的，目的是为上述能力发展方案的一些活动提供投入，其重点是加强发展中国家挖掘潜力调动国内收入的能力，为此加强其有效保护和扩大税基的能力。发展中国家查明，浪费的税率奖励是造成税基侵蚀的主要因素。该文件旨在向发展中国家概述税率奖励、利用税率奖励吸引投资、税率奖励的收益和成本方面的主要概念和问题。

104. 在随后的讨论中，一些与会者表示赞赏和支持开展的活动。与会者特别注意到通过将有关材料翻译成法文将活动扩展至非洲，特别是包括非洲法语国家。与会者提出关于税率奖励工作的几个要点，包括必须以协调一致的方式处理有害的税率奖励，以及确保某一特定国家各部委支持对税率奖励进行技术性成本效益评价的挑战。

M. 国际货物贸易——税务问题

105. Enrico Martino 介绍了这一议程项目并作了背景回顾。他指出，在国际商务中货物估值可能出现重大问题，因为有关当事方之间的交易可能需要接受海关和财政两方面的检查(包括为转让定价目的)，因此可能受到显著不同的规则的影响。

106. Martino 先生指出，他曾在第十届会议建议委员会讨论这些问题的相互关系。然而，世界海关组织已与经合组织和其他组织合作，此后发布了一份解决这个问题的手册。世界海关组织没有改变规则，但承认在海关案件中查看转让定价文件的挑战和重要性。

107. 他指出，现在只需要委员会发挥监测作用。他将把相关材料转发给成员，并可能提交一份文件。他指出，议程项目只需作简短审议，但世界海关组织做一次报告可能是有益的。一种可能的成果是修改《转让定价手册》中处理海关和税务问题的相互作用的段落。这当然将是“第 9 条(联营企业): 转让定价”小组委员会考虑的问题。与会者对 Martino 先生表示感谢。

N. 第 23 A 条第 4 款——少数人意见

108. 2014 年委员会第十届会议商定，在下一版《示范公约》第 23 A 条中增列新提出的与经合组织《示范公约》相对应的第 4 款。按照第十届会议上商定的做法，将反映反对这一款的少数人意见的措辞列入下一版《示范公约》第 23 A 条的评注中。第十一届会议未能商定反映少数人意见的案文，如有必要，可以在对反映少数成员观点的案文进行反思后，在委员会下一届会议上再次讨论。

O. 其他事项

109. 2014 年委员会第十届会议指出，务须确保把委员会工作的主要产品，如《示范公约》和《转让定价手册》均翻译成联合国所有正式语文，以实现最大效果，并敦促潜在供资者等各方作出努力，确保尽快完成翻译且达到必要质量标准。

110. 委员会确认 Marilyn Elblein 即将退休，对她多年对委员会的支持表示感谢，并表彰她为联合国服务约 35 年。

第四章

委员会第十二届会议的日期和临时议程

111. 委员会决定于 2016 年 10 月 11 日至 14 日在日内瓦举行 2016 年届会。

112. 在制定议程时，委员会认为有些项目可能还未准备好，无法在 2016 年 5 月进行实质性讨论，对这些项目，例如《转让定价手册》的更新完成情况，提交进度报告将是适当的。会议程序将在下一届会议前由委员会临时确定。第十二届会议临时议程如下：

1. 委员会主席宣布会议开幕。
2. 通过议程和工作安排。
3. 讨论国际税务合作方面的实质性问题：
 - (a) 与更新《联合国征税示范公约》有关的问题：
 - (一) 第 1 条(涉及的人)：条约规则对混合实体的适用；
 - (二) 第 8 条(海运、内河水道运输和空运)：“经营船舶或飞机从事国际运输所得利润”一语的含义和覆盖范围；
 - (三) 第 12 条(特许使用费)：对第 12 条评注的下列方面的可能修正：
 - a. 工业、商业或科学设备；
 - b. 软件有关的支付；
 - (四) 第 23 A 条：列入关于少数人意见的第 4 款；
 - (五) 第 26 条(信息交流)：拟议行为守则；
 - (六) 服务征税：
 - a. 对关于技术服务条款的评注；
 - b. 拟议的第 12 条备用案文；
 - (七) 税基侵蚀和利润转移；
 - (b) 其他问题：
 - (一) 更新《联合国发展中国家转让定价实用手册》；
 - (二) 采掘业的征税；
 - (三) 发展项目的征税；

- (四) 能力建设；
 - (五) 共同协议程序——避免和解决争端；
 - (六) 国际货物贸易——税务问题；
 - (七) 税率奖励——国际货币基金组织代表的发言。
4. 委员会第十三届会议的日期和临时议程。
 5. 通过委员会第十二届会议的报告。

第五章

通过委员会第十一届会议的报告

113. 委员会核准并通过本报告，供提交经济及社会理事会，报告的最后文本将于届会后敲定。

15-23001 (C) 170216



170216

请回收 