

لجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية

تقرير عن الدورتين الثانية عشرة والثالثة عشرة

(١١-١٤ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٦ و ٥-٨ كانون

الأول/ديسمبر ٢٠١٦)



الأمم المتحدة • نيويورك، ٢٠١٧



ملاحظة

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

المحتويات

الصفحة	الفصل
٥	الأول - مقدمة
٨	الثاني - المسائل التي تتطلب من المجلس الاقتصادي والاجتماعي البت فيها أو التي يوجه انتباهه إليها
٨	ألف - مشروع قرار يوصى المجلس الاقتصادي والاجتماعي باعتماده
١٢	الثالث - تنظيم أعمال الدورة
١٢	ألف - افتتاح الدورة الثانية عشرة وإقرار جدول الأعمال
١٣	باء - افتتاح الدورة الثالثة عشرة وإقرار جدول الأعمال
١٤	الرابع - مناقشة واستنتاجات بشأن المسائل الموضوعية المتعلقة بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية
١٤	ألف - المادة ١ (الأشخاص المشمولون): تطبيق القواعد التعاهدية على الكيانات المختلطة
١٥	باء - المادة ٨ (النقل البحري والنقل عبر المجاري المائية الداخلية والنقل الجوي)
١٧	جيم - المادة ٩ (المؤسسات الشريكة): تحديث دليل الأمم المتحدة العملي لأسعار التحويلات للبلدان النامية
١٨	دال - المادة ٢٦ (تبادل المعلومات): مدونة قواعد السلوك المقترحة
١٨	هاء - فرض الضرائب على الخدمات التقنية
٢٠	واو - المسائل الضريبية البيئية ذات الأهمية بالنسبة للبلدان النامية
٢٢	زاي - تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح
٢٦	حاء - فرض الضرائب على الصناعات الاستخراجية
٢٨	طاء - تسوية المنازعات
٣١	ياء - فرض الضرائب على المشاريع الإنمائية
٣١	كاف - الحوافز الضريبية

٣١	بناء القدرات	لام -
٣٣	المسائل الضريبية	ميم - التجارة الدولية في السلع -
٣٤	المادة ٢٣ ألف (طريقة الإعفاء): رأي الأقلية بشأن إدراج الفقرة ٤	نون -
٣٤	مسائل أخرى	سين -
	تواريخ انعقاد الدورة الرابعة عشرة للجنة وجدول أعمالها المؤقت وتواريخ انعقاد الدورة الخامسة عشرة للجنة	الخامس -
٣٥		
٣٧	اعتماد تقرير اللجنة عن دورتيها الثانية عشرة والثالثة عشرة	السادس -

الفصل الأول

مقدمة

- ١ - عملاً بقرار المجلس الاقتصادي والاجتماعي ٦٩/٢٠٠٤ ومقرره ٢٠١٧/٢٠٥، عُقدت الدورة الثانية عشرة للجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية في جنيف في الفترة من ١١ إلى ١٤ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٦ والدورة الثالثة عشرة في نيويورك في الفترة من ٥ إلى ٨ كانون الأول/ديسمبر ٢٠١٦.
- ٢ - وحضر الدورة الحادية عشرة ٢٣ عضواً من أعضاء اللجنة و ١٠٢ من المراقبين. وحضر الدورة الثانية عشرة ١٩ عضواً من أعضاء اللجنة و ٦٥ مراقباً. ومثل مراقبون آخرون حضروا الدورتين منظمتين حكوميتين دوليتين وهيئات المجتمع المدني وأوساط الأعمال التجارية أو شاركوا بصفتهم الشخصية.
- ٣ - وكان جدول الأعمال المؤقت للدورة الثانية عشرة وبيان الوثائق بالصيغة التي اعتمدها اللجنة (E/C.18/2016/1) كالتالي:

- ١ - افتتاح رئيس اللجنة للدورة.
- ٢ - إقرار جدول الأعمال وتنظيم الأعمال.
- ٣ - مناقشة المسائل الموضوعية المتصلة بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية:
 - (أ) المسائل المتصلة بتحديث اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للضرائب:
 - ١ 'المادة ١ (الأشخاص المشمولون): تطبيق القواعد التعاهدية على الكيانات المختلطة؛
 - ٢ 'المادة ٨ (النقل البحري والنقل عبر المجاري المائية الداخلية والنقل الجوي): معنى مصطلح "الأرباح المتأتية من تشغيل السفن أو الطائرات في النقل الدولي" وما يندرج تحته؛
 - ٣ 'المادة ١٢ (الإتاوات): التعديلات التي يمكن إدخالها على شرح المادة ١٢ فيما يتعلق بما يلي^(١):
 - أ - المعدات الصناعية أو التجارية أو العلمية؛
 - ب - المدفوعات ذات الصلة بالبرامجيات؛

(١) أُرجى النظر في هذا البند حتى الدورة الرابعة عشرة.

'٤' المادة ٢٣ ألف (طريقة الإعفاء): رأي الأقلية بشأن إدراج
الفقرة ٤؛

'٥' المادة ٢٦ (تبادل المعلومات): مدونة قواعد السلوك المقترحة؛

'٦' فرض الضرائب على الخدمات:

أ - شرح المادة المتعلقة بالخدمات التقنية؛

ب - الصيغة البديلة المقترحة للمادة ١٢؛

'٧' تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح؛

(ب) مسائل أخرى:

'١' تحديث دليل الأمم المتحدة العملي للتسعير التحويلي
للبلدان النامية؛

'٢' فرض الضرائب على الصناعات الاستخراجية؛

'٣' فرض الضرائب على المشاريع الإنمائية؛

'٤' بناء القدرات؛

'٥' إجراءات التراضي - تجنب المنازعات وتسويتها؛

'٦' التجارة الدولية في السلع - المسائل الضريبية؛

'٧' الحوافز الضريبية - عرض يقدمه مندوب من صندوق
النقد الدولي.

٤ - جدول الأعمال المؤقت للدورة الثالثة عشرة للجنة.

٥ - اعتماد تقرير اللجنة عن أعمال دورتها الثانية عشرة.

٤ - وكان جدول الأعمال المؤقت للدورة الثالثة عشرة وبيان الوثائق بالصيغة التي
اعتمدها اللجنة (E/C.18/2016/6) كالتالي:

١ - افتتاح رئيس اللجنة للدورة.

٢ - إقرار جدول الأعمال وتنظيم الأعمال.

٣ - مناقشة المسائل الموضوعية المتصلة بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية:

(أ) المسائل المتصلة بتحديث اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للازدواج
الضريبي بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية:

- ١' المادة ٨ (النقل البحري والنقل عبر المجاري المائية الداخلية والنقل الجوي): معنى مصطلح "الأرباح المتأتية من تشغيل السفن أو الطائرات في النقل الدولي" وما يندرج تحته؛
- ٢' عرض يقدمه ممثل منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي عن التغييرات المدخلة على الاتفاقية الضريبية النموذجية المتعلقة بالدخل ورأس المال لمنظمة التعاون والتنمية في ما يتعلق بالنقل الدولي واحتمال إدخال تغييرات مماثلة على اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية لازدواج الضريبي؛
- ٣' تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح - احتمال إدخال تغييرات على المواد والشروح، بما في ذلك احتمال إدخال بند يتعلق بتقييد الامتيازات؛
- ٤' ترقيم مواد اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية لازدواج الضريبي المُحدثة؛

(ب) مسائل أخرى:

- ١' تحديث دليل الأمم المتحدة العملي لأسعار التحويلات للبلدان النامية - تقرير عن عملية التحرير؛
- ٢' فرض الضرائب على الصناعات الاستخراجية؛
- ٣' فرض الضرائب على المشاريع الإنمائية؛
- ٤' إجراءات التراضي - تجنُّب المنازعات وتسويتها^(١)؛
- ٥' بناء القدرات؛
- ٦' عرض عن المسائل الضريبية البيئية ذات الأهمية بالنسبة للبلدان النامية.

٤ - مواعيد انعقاد الدورة الرابعة عشرة للجنة وجدول أعمالها المؤقت.

٥ - اعتماد تقرير اللجنة عن أعمال دورتها الثالثة عشرة.

الفصل الثاني

المسائل التي تتطلب من المجلس الاقتصادي والاجتماعي البت فيها أو التي يوجّه انتباهه إليها

ألف - مشروع قرار يوصى المجلس الاقتصادي والاجتماعي باعتماده

٥ - توصي لجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية، في أعقاب المناقشات المبينة في الفرع دال من الفصل الرابع من هذا التقرير، بأن يستعرض المجلس الاقتصادي والاجتماعي مشروع القرار التالي ويعتمده:

مشروع القرار

مدونة الأمم المتحدة لقواعد السلوك المتعلقة بالتعاون في مكافحة التهرب من الضرائب
على الصعيد الدولي

إن المجلس الاقتصادي والاجتماعي،

إذ يسلّم بأن التهرب من دفع الضرائب، بما في ذلك الاحتيال الضريبي، مشكلة عالمية
تمس البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية،

وإذ يرى أن لجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية أنفقت خلال
السنوات الماضية الكثير من الوقت والجهد لتحديث الأحكام المتعلقة بتبادل المعلومات
في اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية لازدواج الضريبي بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان
النامية، وذلك للتكيف مع الظروف الراهنة،

وإذ يرى أيضاً أن لجنة الخبراء اعتمدت في دورتها الخامسة مدونة الأمم المتحدة لقواعد
السلوك المتعلقة بالتعاون في مكافحة التهرب من الضرائب على الصعيد الدولي^(١)، وحددت
بذلك معايير السلوك الدنيا المطلوبة من الدول الأعضاء في ما يتعلق بتبادل المعلومات،

وإذ يرحب بالدور الهام الذي أدته مجموعة العشرين في الساحة الدولية من خلال
دعم وتشجيع وضع مبادرات جديدة بشأن التبادل التلقائي للمعلومات والتصدي للتهرب
من الضرائب،

(١) انظر الوثائق الرسمية للمجلس الاقتصادي والاجتماعي، ٢٠٠٩، الملحق رقم ٢٥ (E/2009/45)
E/C.18/2009/6، المرفق.

وإذ يدرك الدور الهام الذي يمكن للاتفاقية المتعددة الأطراف بشأن المساعدة الإدارية المتبادلة في المسائل الضريبية أن تقوم به في تيسير التبادل التلقائي للمعلومات والاستفادة من كون عدد من البلدان قد وقعت بالفعل على الاتفاقية، من بينها عدد متزايد من البلدان النامية والعديد من الولايات القضائية المشمولة بالامتداد الإقليمي،

وإذ يشير إلى أنه من أجل التصدي للتهرب من دفع الضرائب، بما في ذلك الاحتيال الضريبي، استُحدث التبادل التلقائي للمعلومات لتبادل المعلومات عن الحسابات المالية التي يملكها بعض من أهم مركز المقيم للأغراض الضريبية في ولاية ضريبية أجنبية لدى السلطات الضريبية لتلك الولاية،

وإذ يرى أن عدداً من البلدان والولايات القضائية ملتزمٌ باعتماد التبادل التلقائي للمعلومات في أقرب الآجال،

وإذ يدرك أن جميع المعلومات المتبادلة تخضع لقواعد السرية وغيرها من الضمانات المنصوص عليها في الصك القانوني الذي يتم تبادلها بموجبه، بما في ذلك الأغراض التي يمكن استخدام هذه المعلومات لأجلها وتحديد من يمكن الكشف له عن تلك المعلومات،

وإذ يقدر، مع ذلك، بأن التبادل التلقائي للمعلومات يطرح مصاعب للدول المتقدمة والنامية ينبغي معالجتها على نحو ملائم بوضع الإطار القانوني المناسب وامتلاك تكنولوجيا المعلومات والموارد البشرية اللازمة وكذا بناء القدرات، وذلك من أجل تحقيق التنفيذ بفعالية وكفاءة،

وإدراكاً منه لضرورة تقديم المساعدة التقنية للبلدان النامية وبناء قدراتها بحيث يتسنى لها جني فوائد التبادل التلقائي للمعلومات،

وإذ يؤكد على أنه ليس في هذا القرار ما يمس حقوق الدول وواجباتها أو مجالات اختصاصها،

١ - يقرر اعتماد قواعد السلوك التالية، ويدعو الدول إلى النظر في اعتماد الأهداف والإجراءات الموضوعية الواردة فيها.

مدونة الأمم المتحدة لقواعد السلوك المتعلقة بالتعاون في مكافحة التهرب من الضرائب على الصعيد الدولي

أولاً - الأهداف

الأهداف المتوخاة من مدونة قواعد السلوك هي كالتالي:

(أ) كفالة أن تلتزم جميع الدول التي تتبع مدونة قواعد السلوك هذه، في مسعى لمكافحة التهرب من الضرائب وتجنبها على الصعيد الدولي، ولحماية قواعدها الضريبية من عدم الامتثال لقوانينها الضريبية، بمستويات عالية من الشفافية وتبادل المعلومات في المسائل الضريبية، وأن تتقيد على وجه الخصوص بالتبادل التلقائي للمعلومات؛

(ب) المساعدة على وضع القواعد الدولية والخطوات العملية وبرامج بناء القدرات التي يمكن لتلك الدول اتباعها، بهدف منع ومكافحة التهرب من الضرائب وتجنبها على الصعيد الدولي، ولحماية قواعدها الضريبية من عدم الامتثال لقوانينها الضريبية.

ثانياً - الإجراءات الموضوعية

تعتزم الدول التي تتبع مدونة قواعد السلوك هذه القيام بما يلي:

(أ) تبادل المعلومات على نحو فعال في المسائل الضريبية الجنائية والمدنية على حد سواء؛

(ب) سن قواعد السرية المناسبة للمعلومات المتبادلة والضمانات والقيود التي تسري على المعلومات المتعلقة بدفعي الضرائب؛

(ج) إقرار العمل المنجز بشأن التبادل التلقائي للمعلومات عن الحساب المالية، بما في ذلك معيار التبادل التلقائي للمعلومات عن الحسابات المالية في المسائل الضريبية، وهو ما يسمى معيار الإبلاغ المشترك؛

(د) تشجيع جميع الدول التي لم تنظر بعد في أن تصبح طرفاً في الاتفاقية المتعددة الأطراف بشأن المساعدة الإدارية المتبادلة في المسائل الضريبية، على أن تفعل ذلك؛

(هـ) تأكيد ضرورة العمل في إطار الأمم المتحدة، وكذلك مع منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي والمنتدى العالمي المعني بالشفافية الضريبية وتبادل المعلومات للأغراض الضريبية ومجموعة العشرين وغيرها من الهيئات المتعددة الأطراف المعنية والمنظمات الدولية ذات الصلة بالموضوع، وذلك لمساعدة البلدان النامية والبلدان ذات الاقتصادات التي تمر بمرحلة انتقالية على تحديد احتياجاتها من بناء القدرات والمساعدة التقنية في مجال التبادل التلقائي للمعلومات، بما في ذلك معالجة مسائل السرية؛

(و) أيضاً تأكيد ضرورة عقد اجتماعات فنية وحلقات دراسية وغيرها من أنشطة بناء القدرات أو المساعدة التقنية المتعلقة بالتبادل التلقائي للمعلومات، بما في ذلك السرية، لفائدة البلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقالية، مع إشراك الهيئات المتعددة الأطراف المعنية والمنظمات الدولية ذات الصلة بالموضوع.

ويُعْتزَم اتخاذ الإجراءات الموضوعية بواسطة نوعين عامين من الوسائل:

١ - الوسائل الانفرادية: قد يتطلب التنفيذ الوطني للتبادل التلقائي للمعلومات أن تعدّل البلدان تشريعاتها وممارساتها المحلية وتوجد ما يلزم من الموارد الإدارية والبنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات؛

٢ - الوسائل الثنائية أو الوسائل المتعددة الأطراف، عند الاقتضاء، بما في ذلك النهج الإقليمية: سيُنْفذ عموماً مبدأ الشفافية والتبادل الفعال للمعلومات من خلال التعاون الدولي (بناء القدرات)، والترتيبات الثنائية أو المتعددة الأطراف من أجل تبادل المعلومات إلكترونياً، بما في ذلك بتنفيذ مضمون المادة ٢٦ والشرح المصاحب لاتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للازدواج الضريبي بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية، بالصيغة النهائية التي وضعتها لجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية.

الفصل الثالث

تنظيم أعمال الدورة

ألف - افتتاح الدورة الثانية عشرة وإقرار جدول الأعمال

٦ - افتتح رئيس اللجنة، أرماندو لارا يافار، الدورة الثانية عشرة للجنة في ١١ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٦. ثم دعا مدير مكتب تمويل التنمية التابع لإدارة الشؤون الاقتصادية والاجتماعية، ألكسندر تريبيلكوف، إلى التكلم بالنيابة عن الأمين العام.

٧ - وأحاط مدير مكتب تمويل التنمية أعضاء اللجنة والمراقبين علماً بأهم المستجدات في مجال التنمية المستدامة وتمويلها، من حيث صلتها بعمل اللجنة. وأشار إلى أن الدول الأعضاء قد قررت، في المؤتمر الدولي الثالث لتمويل التنمية الذي عقد في عام ٢٠١٥، مواصلة تعزيز موارد اللجنة، بما في ذلك لجأها الفرعية، بغية تعزيز فعاليتها وقدرتها التشغيلية. وعلى وجه الخصوص، زيد في تواتر اجتماعات اللجنة إلى دورتين في السنة، مدة كل منهما أربعة أيام عمل (انظر قرار الجمعية العامة ٣١٣/٦٩). وأشار إلى أنه بعد فترة من الارتياب، أكد المجلس الاقتصادي والاجتماعي الآن أن الدورة الأولى ستُعقد، اعتباراً من عام ٢٠١٧، في الربع الثاني من كل عام في نيويورك، وتُعقد الدورة الثانية في الربع الأخير في جنيف. وكتدبير استثنائي، ستُعقد الدورة الأولى التي من المقرر عقدها في نيويورك في إطار الترتيبات الجديدة خلال الفترة من ٥ إلى ٨ كانون الأول/ديسمبر ٢٠١٦، بعقد اجتماع استثنائي لمدة يوم واحد للمجلس بشأن التعاون الدولي في المسائل الضريبية يوم ٩ كانون الأول/ديسمبر. وستُعقد الدورة التي تُعقد في نيويورك في كل عام مباشرة عقب اجتماع استثنائي للمجلس ليوم واحد، وهو ما من شأنه أن يزيد في مشاركة اللجنة في أعمال المجلس.

٨ - وتناول المدير أيضاً المستجدات المتعلقة بمنتدى التعاون في المجال الضريبي، وهو مبادرة مشتركة بين صندوق النقد الدولي ومنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي والأمم المتحدة ومجموعة البنك الدولي، الغرض منه تيسير تبادل أكثر انتظاماً للمعلومات عن الأنشطة ذات الصلة، وإنجاز نواتج ومجموعات أدوات مشتركة، وتحسين أوجه التفاعل والتآزر بين عملية وضع المعايير وتنمية القدرات. وأشار على وجه الخصوص إلى تقرير المنتدى، الذي طلبت إعداده مجموعة العشرين، وعنوانه "تعزيز فعالية الدعم الخارجي في بناء القدرات الضريبية في البلدان النامية".

٩ - وأقر جدول الأعمال، باستثناء النظر في البند ٣ (أ) '٣': المادة ١٢ (الإتاوات)، الذي أرجئ حتى الدورة الرابعة عشرة، لكي تُتاح للجنة الفرعية المعنية الفرصة للاجتماع.

باء - افتتاح الدورة الثالثة عشرة وإقرار جدول الأعمال

- ١٠ - افتتح رئيس اللجنة، السيد لارا يافار، الدورة الثالثة عشرة للجنة في ٥ كانون الأول/ديسمبر ٢٠١٦. وكما كان الحال في الدورة الثانية عشرة، دعا بعد ذلك مدير مكتب تمويل التنمية التابع لإدارة الشؤون الاقتصادية والاجتماعية إلى التكلم بالنيابة عن الأمين العام.
- ١١ - وأحاط المدير أعضاء اللجنة والمراقبين علماً بالمستجدات المتعلقة بعمل منتدى التعاون في المجال الضريبي، بما في ذلك الاجتماع الذي عقد يومي ١٧ و ١٨ تشرين الأول/أكتوبر بشأن "تعزيز الدعم الخارجي لبناء القدرات الضريبية في البلدان النامية" ومناسبة نُظمت يوم ٢١ تشرين الأول/أكتوبر على هامش الجمعية العامة. كما قدم لمحمة عامة عن عمل صندوق النقد الدولي ومنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي والأمم المتحدة والبنك الدولي لإعداد مجموعة أدوات لمساعدة البلدان النامية في التعامل مع أمور مثل الاطلاع على البيانات القابلة للمقارنة ذات الصلة لأغراض التسعير التحويلي.
- ١٢ - وأقر جدول الأعمال، لكن اللجنة اعترفت بأنها قد لا تستطيع النظر في جميع البنود على الوجه الأكمل وقد يستلزم البعض منها مزيداً من النظر فيها في الدورة الرابعة عشرة. وفي تلك المناسبة، لم يكن هناك وقت كاف للنظر في البند ٣ (أ) '٢': عرض يقدمه ممثل منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي عن التغييرات المدخلة على الاتفاقية الضريبية النموذجية المتعلقة بالدخل ورأس المال لمنظمة التعاون والتنمية في ما يتعلق بالنقل الدولي واحتمال إدخال تغييرات مماثلة على اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للازدواج الضريبي، بأي قدر من التفصيل. ولذلك أُرجئ النظر في هذا البند حتى الدورة الرابعة عشرة.
- ١٣ - وبالمثل، أُرجئ النظر في البند ٣ (ب) '٤': إجراءات التراضي - تحجُّب المنازعات وتسويتها، حتى الدورة الرابعة عشرة.
- ١٤ - ويبيّن الموجز الذي يتضمنه الفصل الرابع من هذا التقرير مناقشات جميع بنود جدول الأعمال التي نظر فيها في الدورتين الثانية عشرة والثالثة عشرة، دون اتباع الترتيب الزممي للمناقشات بالضرورة، ولكنها تعكس استمرار مناقشات عديدة بين هاتين الدورتين.

الفصل الرابع

مناقشة واستنتاجات بشأن المسائل الموضوعية المتعلقة بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية

ألف - المادة ١ (الأشخاص المشمولون): تطبيق القواعد التعاهدية على الكيانات المختلطة

١٥ - خلال دورات اللجنة التاسعة والعاشرة والحادية عشرة، قدم هنري جون لوي تقريراً عن تطبيق المعاهدات الضريبية على المدفوعات المسددة من خلال ما يسمى "الكيانات المختلطة" (وهي كيانات يصفها الشركاء في المعاهدة بصيغ مختلفة من حيث شفافتها أو غموضها لأغراض ضريبية).

١٦ - وفي الدورة الثانية عشرة، قدم السيد لوي ورقة منقحة عن هذا الموضوع^(١)، بناء على طلب اللجنة، باعتبارها أساساً للمناقشة ولوضع قاعدة جديدة محتملة تُدرج في المادة ١ من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية.

١٧ - ووضح السيد لوي القصد من الجملة الأخيرة من المادة ١ (٢) المقترحة. وكان القصد من هذا الشرط الوقائي ضمان أن يحتفظ البلد بالحق في فرض ضرائب على مواطنيه بغض النظر عن وجود اتفاقية. وأشار إلى أنه بمجرد مناقشة عمل اللجنة الفرعية بشأن تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح، وإذا وافقت اللجنة على شرط وقائي أوسع، فلن يكون بعدها إدراج هذه الصيغة في الفقرة ٢ أمراً ضرورياً.

١٨ - وفي الحالات التي تنطوي على بلد ثالث، أُضيفت العبارات التالية بعد اقتباس الفقرة ٢٦-١٦ من الاتفاقية الضريبية النموذجية المتعلقة بالدخل ورأس المال.

كخطوة أولى عند تطبيق مزايا الاتفاقية، تعرّف الفقرة ٢ المقيم في الدولة المتعاقدة الذي يستمد أحد عناصر الدخل الذي تُلتزم بسببه مزايا المعاهدات. ولكي تحقّق له هذه المزايا، يجب أن يستوفي هذا المقيم أيضاً أي شروط إضافية ترد في المعاهدة المعمول بها، كالاتلاك المربح لعنصر الدخل وفقاً لمبادئ الضرائب للدولة المصدر، وأي حدود دنيا مطلوبة ومطبقة في مجال الملكية (كتلك التي ترد في الفقرة الفرعية ٢ (أ) من المادة (١٠) (أرباح الأسهم))، وإما اختبار للغرض الرئيسي أو فرض قيد على بند المزايا.

(١) يمكن الاطلاع على وثائق الدورة الثانية عشرة في الموقع الشبكي للجنة:

.www.un.org/esa/ffd/events/event/twelfth-session-tax.html

١٩ - وفي الدورة الثانية عشرة أيضاً، اقترح السيد لوي الفقرة الجديدة ٦ في شرح المادة ١، موضحاً ضرورة استيفاء متطلبات أخرى قبل أن يمكن لدافعي الضرائب الحصول على مزايا المعاهدات، وفقرة جديدة تشير إلى إمكانية اتخاذ السلطات المختصة ترتيبات ذات تطبيق عام لإيجاد قدر أكبر من الوضوح.

٢٠ - وظهرت مسألة المطالبات المزدوجة المحتملة. وأقرت اللجنة النص الذي صاغه السيد لوي لمعالجة هذه المسألة. وأقرت اللجنة هذا الاقتراح بصيغته المعدلة وشكرت السيد لوي على عمله.

باء - المادة ٨ (النقل البحري والنقل عبر المجاري المائية الداخلية والنقل الجوي)

٢١ - في الدورتين الثانية عشرة والثالثة عشرة، قدم منسق اللجنة الفرعية المعنية بالمادة ٨، سيزاري كريسيك، تقريراً عن عملها المتمثل في دراسة المادة ٨ وشرحها واقتراح أية تغييرات ضرورية. وتمشياً مع ولاية اللجنة الفرعية، تركّز عملها بشكل رئيسي على مسألتين اثنتين هما: (أ) تغطية مفهوم "الأنشطة التبعية"؛ و (ب) مسألة تطبيق المادة ٨ على السفن السياحية، على النحو التالي.

نطاق مفهوم الأنشطة التبعية

٢٢ - في الدورة الثانية عشرة، أُنْفِقَ على أن إمكانية تطبيق المادة ٨ على السفن السياحية سينوّه إليها في الشرح بإدراج مثال يتعلق بالسفن السياحية. وكان قد أُنْفِقَ في الدورة الحادية عشرة على الإشارة إلى الأنشطة "المكّملة" بدلاً من الأنشطة "التبعية"، وفي الدورة الثانية عشرة حصل اتفاق على إدخال بعض التعديلات المترتبة على ذلك في الشرح. وأُنْفِقَ على أن آراء الأقلية بشأن نطاق الأنشطة "المكّملة" ستُنْطَوَّلُ في الشرح بإضافة صيغة أخرى لمناقشتها في الدورة الثالثة عشرة.

٢٣ - وفي الدورة الثالثة عشرة، أُطْلِعَ منسق اللجنة الفرعية المعنية بالنقل الدولي الأعضاء على محتويات الورقة ذات الصلة بالموضوع^(٢). وكانت التغييرات المقترحة قد عُصِمَتْ لتناول مسألة الأرباح المنسوبة إلى أنشطة النقل. وخلال المناقشات، أعرب بعض الأعضاء عن رأيهم بأن الأرباح المتأتية من أنشطة معينة، منها النقل الداخلي، واستئجار الحاويات، والاتجار برُخص إطلاق الانبعاثات وأرصدة الانبعاثات، لم تكن مُدرجة بشكل صحيح في نطاق المادة ٨ كأنشطة مُكّملة. ورأى البعض الآخر أن الأنشطة المُكّملة بوجه عام لم تتناولها المادة ٨، لأنه

(٢) يمكن الاطلاع على وثائق الدورة الثالثة عشرة في الموقع الشبكي للجنة: www.un.org/esa/ffd/events/event/thirteenth-session-tax.html

لم يُشر إليها في نصوصها. ولمعالجة آراء الأقلية هذه، أُتفق على إدراج الفقرة الجديدة التالية ١١-١ في الشرح:

بعض الأعضاء لا يتفقون تماماً مع تفسير "الأرباح المتأتية من تشغيل السفن أو الطائرات في النقل الدولي" الوارد في الفقرتين ١٠-١ و ١١ من هذا الشرح. ويرى بعض هؤلاء الأعضاء أن الأنشطة ذات الطابع المكمل لا يشملها نص المادة ٨ إذ لم تذكر هذه الأنشطة في نص تلك المادة من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية. ويرى آخرون أن بعض الأمثلة الواردة في شرح منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية المقتبس أعلاه فقط لا تندرج ضمن تعريف "الأرباح المتأتية من تشغيل السفن أو الطائرات في النقل الدولي".

٢٤ - وسيشار أيضاً، ربما في حاشية، إلى أن "الشرح" المشار إليه في النص المقتبس (الفقرة ١٤-١ من شرح منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية) هو شرح منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي وليس شرح الأمم المتحدة.

٢٥ - ورأى البعض الآخر في المناقشات أنه في حين أن المادة تناولت فعلاً في شروطها هذا النقل الداخلي، فإن بعض الدول قد تؤثر، كأمر مفضّل من منظور السياسات العامة، أن تعدّل شروط المادة في معاهداتها الثنائية لكي يُنصّ على أن المادة ٨ لا تشمل هذه الأنشطة.

٢٦ - وكان هناك نقاش واسع بشأن ما يمكن أن يشكل "وقفة" في بلد آخر لغرض تمييز الرحلات التي يُعتبر أنها تتم داخل البلد عن الرحلات الدولية. ونوقش مفهوم الوقفات "ذات المغزى" أو الوقفات عند "الوجهات" باعتبارهما خيارين للتأكد من أن ذلك لم يكن كافيًا لكي تعني المادة ٨ ضمناً وقوع مجرد "وقفة" من أي نوع. وأُتفق من حيث المبدأ على أنه لكي تجعل الوقفة من الرحلة رحلة "دولية"، يجب أن يكون هناك شعور ما بوقفة عابرة أو وقفة عند الوجهة - وعلى سبيل المثال، لن تكفي في هذا الصدد أي وقفة للتزود بالوقود أو وقفة لم تكن مقررّة لإنزال راكب أُصيب بعلّة. وشُكرت اللجنة الفرعية على عملها.

بعض المسائل الإجرائية ذات التطبيق العام

٢٧ - وظهرت مسألة أوسع نطاقاً خلال هذه المناقشات: هل يمتنع عضو في اللجنة من التعبير في التعليقات عن رأي معين بشأن التفسير فقط لأن حكومته أثارته وجهة نظر مماثلة في ما يتعلق بالاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي (من حيث الملاحظات أو التحفظات أو المواقف). وطُلب من الأمانة أن تعد ورقة موجزة عن الخيارات المتاحة في التعامل مع آراء الأقلية، لكي تنظر فيها اللجنة في دورتها الرابعة عشرة، في إطار بند من جدول الأعمال يتناول "مسائل أخرى للنظر فيها، بما في ذلك اقتراحات بشأن إجراءات اللجنة وعمل اللجنة مستقبلاً". وقد تقرر عدم "وسم" آراء الأقلية بأنها قد أُعرب عنها في جلسة بعينها في هذه المرحلة.

٢٨ - وفي مسألة ذات صلة بذلك ولكنها أوسع نطاقاً، تقرر لأغراض عضوية اللجنة هذه أنه لن يُسمح للأعضاء غير الحاضرين بديناً بالتصويت، مع أنه بإمكانهم عرض آرائهم للنظر فيها، وقد طُلب من أمانة اللجنة أن تعالج هذه المسألة في ورقة بشأن المسائل الإجرائية، لتسجيل المسألة والمناقشات التي جرت بشأنها حتى الآن. ولم يكن من المتوقع مناقشة هذا الأمر مرة أخرى في الدورة الرابعة عشرة، ولكنه قد يكون مفيداً للأعضاء المقبلين في اللجنة إن هم رغبوا في إعادة النظر في هذه المسائل في الدورة الخامسة عشرة أو في وقت لاحق.

التغييرات المدخلة على الاتفاقية الضريبية النموذجية المتعلقة بالدخل ورأس المال

٢٩ - ورد بيان مسألة ما إذا كانت التغييرات الأخرى التي أجرتها منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي في الاتفاقية النموذجية والشرح قد تكون ذات أهمية في اتفاقية الأمم المتحدة النموذجي في ورقة أعدتها منظمة التعاون والتنمية للدورة الثالثة عشرة وقدم جزءاً منها جاك ساسفيل، ولكن الوقت لم يسمح بأي شيء آخر غير إجراء مناقشة أولية لبعض جوانب تلك الورقة، التي سيُستأنف النظر فيها خلال الدورة الرابعة عشرة.

جيم - المادة ٩ (المؤسسات الشريكة): تحديث دليل الأمم المتحدة العملي لأسعار التحويلات للبلدان النامية

٣٠ - في الدورة الثانية عشرة للجنة، قام منسق اللجنة الفرعية المعنية بالمادة ٩ (المؤسسات الشريكة): تسعير التحويلات، ستيف سولند، بإطلاع الأعضاء على تاريخ دليل الأمم المتحدة العملي لأسعار التحويلات ومستجدات الصياغة المتعلقة بتحديثه. وفي الدورة الثانية عشرة أيضاً، وافقت اللجنة على محتويات الدليل، رهناً بإدخال ما يلزم من تغييرات تحريرية عليه.

٣١ - وأشار المنسق إلى الإدراج الخاص بشأن التوجيه المتعلق بـ "الطريقة السادسة" لمعالجة بعض المعاملات السلعية، التي اعتمدها عدد متزايد من البلدان النامية. وأشار إلى أن قدراً من الجدل قد ثار بشأن إدراج هذا التوجيه، وشكله، ولكنه أُدرج بوصفه إسهاماً هاماً من جانب الأمم المتحدة في المناقشة الدائرة بشأن تسعير التحويلات لأنه يمس البلدان النامية.

٣٢ - وأشار المنسق إلى أن العديد من البلدان لم يلتزم باعتماد الإجراء ١٣ من خطة عمل مجموعة العشرين/منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي المتعلقة بتآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح (توجيهات بشأن تنفيذ توثيق التسعير الداخلي والإبلاغ على أساس كل بلد على حدة) إلا أن نتائج خطة العمل كان لها تأثير هام على التحديث، بما في ذلك التعاريف، وأن الدليل يدعم النتائج المتصلة بالإجراء ١٣. ومع ذلك ستدرس أي مسائل يثيرها المراقبون بشأن التناقضات المتصورة أثناء عملية التحرير لمعرفة ما إذا كانت هناك أي اختلافات غير مقصودة في الصياغة أو إمكانية حدوث خطأ في فهم النهج المختلفة.

٣٣ - وفي الدورة الثالثة عشرة، قُدمت آخر المستجدات عن عملية التحرير وقُدمت أحدث مشاريع العناصر المكونة للدليل إلى الأعضاء والمشاركين الآخرين. وشكرت اللجنة الفرعية على ما قامت به من عمل، وطلب إلى المنسق مواصلة أعمال التحرير التي تضطلع بها اللجنة الفرعية بغية إصدار الدليل في الاجتماع الخاص الذي ينظمه المجلس الاقتصادي والاجتماعي لمدة يوم واحد بشأن التعاون الدولي في المسائل الضريبية، في ٧ نيسان/أبريل ٢٠١٧، إذا أمكن ذلك.

دال - المادة ٢٦ (تبادل المعلومات): مدونة قواعد السلوك المقترحة

٣٤ - استهل السيد لارا المناقشات المتعلقة بتبادل المعلومات، بصفته منسق اللجنة الفرعية المعنية بتبادل المعلومات. وعرض ورقة بشأن اقتراح صيغة منقحة لمدونة الأمم المتحدة لقواعد السلوك المتعلقة بالتعاون في مكافحة التهرب من الضرائب على الصعيد الدولي. وأوضح أن اللجنة اعتمدت في دورتها الخامسة مدونة مقترحة وقدمتها لينظر فيها المجلس الاقتصادي والاجتماعي (انظر E/2009/45-E/C.18/2009/6، المرفق). وأحاط المجلس علماً في ذلك الوقت بالمدونة المقترحة ولكنه لم يتخذ أي إجراء آخر. وارتأت اللجنة الفرعية أن الفرصة سانحة لتحديث المدونة من أجل أخذ هذه التطورات بعين الاعتبار وإصدار بيان موحد لتأييد التبادل التلقائي للمعلومات. وكان مقترحاً قد طُرح للمناقشة في الدورة العاشرة في عام ٢٠١٤ وفي الدورة الحادية عشرة في عام ٢٠١٥، وأخذت الصيغة الحالية النقاط التي أثيرت في ذلك الوقت ومنذ ذلك الحين في الاعتبار.

٣٥ - وذكّر المنسق بالأعمال التي أنجزتها خطة عمل مجموعة العشرين/منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي المتعلقة بتآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح في هذا المجال، حيث التزم عدد متزايد من البلدان بتبادل المعلومات تلقائياً بهدف الحد من تجنب الضرائب والتهرب الضريبي. وطلب إلى اللجنة مناقشة الإجراء المناسب لكي يصدر المجلس الاقتصادي والاجتماعي، وبالتالي الأمم المتحدة، بياناً واضحاً لدعم التبادل التلقائي للمعلومات بين البلدان. وبعد مناقشة هذا الإجراء، وإذا رأت اللجنة ضرورة إعداد نص من هذا القبيل فقط، ستناقش مضمونه.

٣٦ - وقُدمت اقتراحات أخرى لتوضيح أن النص لا يقصد به أن يكون صكاً ملزماً قانوناً. وأُتفق على شكل المدونة على النحو المبين في الفصل الثاني من هذا التقرير، مع التسليم بأن الشكل النهائي سيتوقف على متطلبات المجلس الاقتصادي والاجتماعي.

هاء - فرض الضرائب على الخدمات التقنية

٣٧ - أكدت اللجنة، في دورتها التاسعة المعقودة في عام ٢٠١٣، قرارها القاضي بإدراج مادة جديدة تتناول مسألة فرض الضرائب على الخدمات التقنية. وأُتفق على صياغة المادة

نفسها في الدورة الحادية عشرة. وفي الدورة الثانية عشرة، عرضت منسقة اللجنة الفرعية المعنية بفرض الضرائب على الخدمات، ليزلوت كانا، ورقة أعدت بمساعدة الخبير الاستشاري برايان آرنولد بعنوان: ”مشروع مادة وشرح منقحين في ما يتعلق باتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للضرائب - أتعاب الخدمات التقنية“. وقالت إن الورقة تشكل تحديثاً، وإن كانت في معظم الأجزاء مطابقة لمشروع الشرح الذي عُرض العام السابق.

٣٨ - ووفقاً للقرارات السابقة للجنة، تضمنت الورقة نص المادة الذي سبق الاتفاق عليه (في المرفق ١ للورقة) ثم تناولت ثلاثة جوانب رئيسية للشروح للنظر فيها، وهي: (أ) مشروع شرح المادة الجديدة (في المرفق ٢)؛ (ب) ومشروع صيغة جديدة مقترحة لشرح المادة ١٢ لمعالجة أتعاب الخدمات التقنية للبلدان التي تفضل التعامل مع هذه الخدمات في سياق تلك المادة، بدلاً من مادة منفصلة، (في المرفق ٣)؛ (ج) وصيغة الشروح ذات الصلة التي تتناول التعديلات التبعية على المادتين الحاليين ٢٣ ألف (٢) و ٢٤ (٤) (في المرفق ٤).

٣٩ - وفي ما يتعلق بالشرح المقترح للمادة، لفتت المنسقة انتباه المشاركين إلى ما اتفق عليه في الدورة الحادية عشرة، وهو إدراج خيار بصياغة مادة ”أحف“ وأقل استفاضة متعلقة بأتعاب الخدمات التقنية، وذلك للبلدان التي تفضل هذا الخيار. ويرد هذا الخيار في الفقرة ٢٦ من المرفق ٢ للورقة. وأشارت السيدة كانا أيضاً إلى أنه قد تكون هناك حاجة إلى بعض التغييرات في صياغة المادة الجديدة وشرحها.

٤٠ - وقد أثارَت مسألة ”الخدمات ذات القيمة العالية“ و ”الخدمات ذات القيمة المنخفضة“ مناقشات مستفيضة وشكلت صعوبة تتمثل في تعريف الخدمات التقنية، لا سيما عندما يتعلق الأمر باستثناء الخدمات التي يقدمها الطلبة أو المتدربون أو المتدثون. وفي النهاية، اتفق على أن مشروع الفقرة ٤٨ من المرفق ٢ للورقة سيُحذف. وأدخلت أيضاً تغييرات طفيفة في الصياغة.

٤١ - ونوقشت مسألة ترقيم المادة الجديدة لكنها تُركت لينظر فيها في الدورة الثالثة عشرة، كجزء من المسألة الأوسع المتمثلة في إمكانية إعادة ترقيم اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية. وتقرر في تلك الدورة أن تُرقم بوصفها المادة ١٢ ألف.

٤٢ - وطُرحت مسألة تطبيق وتنفيذ المادة الجديدة. ولوحظ أنه، في الممارسة العملية، قد تكون هناك مشاكل في ما يتعلق بالكيفية التي تطبق بها الإدارات الضريبية للبلدان الأحكام الجديدة في المادة. وأوصت المنسقة بضرورة أن تصبح مسألتنا التطبيق والتنفيذ جزءاً من إطار العمل في المستقبل، وربما يؤدي ذلك إلى صياغة دليل بشأن هذه المسألة.

٤٣ - وبعد إضافة جميع التغييرات إلى المشروع المقدم إلى اللجنة في ١٤ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٦، اتفق على أن نص المادة الجديدة وشرحها نهائي، بما في ذلك إعادة صياغة

الفقرة ٧٤ بشأن تسديد التكاليف، مع إضافة مثال لزيادة التوضيح. وشكرت اللجنة الفرعية والسيد أرنولد على عملهما في احتتام هذه المسألة المعقدة بنجاح.

واو - المسائل الضريبية البيئية ذات الأهمية بالنسبة للبلدان النامية

٤٤ - استهلت إنغيلا ويلفورس، مديرة الضرائب الدولية بوزارة المالية السويدية، مناقشة هذا البند بالإشارة إلى أن خطة عمل مجموعة العشرين/منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي المتعلقة بتآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح كانت مؤشراً على أن أقل البلدان نمواً هي الأكثر تأثراً بالتغيرات البيئية، إلا أنها أقل البلدان استخداماً للضرائب البيئية بسبب نقص القدرات والموارد والمعارف في مجال تطبيق نظم الضرائب غير المباشرة. وقد عكفت السويد على تطبيق ضرائب الكربون لأكثر من ٢٥ عاماً وقدمت مثالا يمكن للبلدان الأخرى أن تتحذي به. واختارت السويد سياسة فرض ضريبة على الكربون مفضّلة إياها على سائر أشكال الضرائب البيئية، مثل الضرائب المشابهة لضريبة القيمة المضافة وضرائب استهلاك الطاقة والرسوم الضريبية على الطاقة وآليات الاتجار بالانبعاثات، وذلك بسبب بساطتها الإدارية وانخفاض تكلفتها.

٤٥ - ثم عرضت الممثلة عن وزارة الطاقة السويدية، سوزان أكرفلت، التجربة السويدية بمزيد من التفصيل. وقدمت عرضاً عن أهمية الضرائب البيئية للتنمية الاقتصادية للبلدان النامية وحللت الكيفية التي يمكن بها لبلد من البلدان أن يصمم نظامه الضريبي بغية زيادة الإيرادات مع الاستفادة من الضرائب غير المباشرة وغيرها من السياسات المترفة بالبيئة.

٤٦ - وأشارت السيدة أكرفلت إلى أن إحدى مزايا ضريبة الكربون هي أن تكلفة تطبيق الضريبة منخفضة. وقد لا يحتاج الأمر إلا إلى إضافة ضريبة الكربون إلى ضرائب الوقود القائمة دون أي تكاليف إدارية إضافية. وبما أن ضريبة الكربون يعبر عنها بوحدة تبادل تجاري (حسب الوزن أو الحجم)، على غرار الرسوم الضريبية، فإن البلدان لديها بالفعل آليات لتطبيق هذه الضريبة. ويمكن أيضاً أن يختار البلد النقطة الضريبية الأكثر فائدة لإدارة الضرائب، وذلك عن طريق تطبيق الضريبة حيثما كان دافعوا الضرائب أقل عدداً. وفي السويد، تطبق الضريبة على مستوى الموزعين وكبار المستهلكين.

٤٧ - وجرى بعد ذلك عرض ضريبة الكربون في السويد. وأشارت السيدة أكرفلت إلى أن التجربة السويدية تثبت أن فرض ضريبة على الكربون يمكن أن ينجح، وأنها يمكن أن تقترن بالنمو الاقتصادي، وأنها يمكن أن تكون أداة هامة لزيادة الإيرادات، وتسعف في الوقت نفسه في تشجيع التآزر بين مختلف الوزارات وتمتين العلاقة بين دافعي الضرائب والإدارة الضريبية.

٤٨ - ثم تكلمت الممثلة عن صندوق النقد الدولي، ثورثن مائسن، وأشارت أولاً إلى مجموعة البيانات والمنشورات التي أتاحتها الصندوق لمساعدة البلدان النامية لدى تنفيذ سياسة الطاقة التي تختارها. وأكدت كذلك أنه يمكن للبلدان المتقدمة النمو وللبلدان النامية، على حد سواء، أن تستفيد من تطبيق سياسة قوية متعلقة بالكربون. وفي حين أن حاجة البلدان النامية إلى زيادة الإيرادات هي أكثر إلحاحاً نظراً لضخامة حجم القطاع غير الرسمي فيها وبالتالي قلة ما يمكن أن تستند إليه في تطبيق الضرائب المباشرة، فإن البلدان المتقدمة النمو يمكن أن تستفيد أيضاً من تطبيق ضرائب الكربون لأن الضرائب فيها تميل إلى الانحراف إلى حد كبير تجاه بعض قطاعات الاقتصاد.

٤٩ - وتناول العرض تأثير الإعانات المالية على أنواع الوقود الأحفوري المختلفة، وحدد أنسب السياسات البيئية لكل صنف من أصناف الوقود، وأبرز أنواع الإعانات التي عادة ما تطبق في كل ظرف من الظروف.

٥٠ - وبيّنت السيدة مائسن مزايا ضريبة الكربون مقارنة بسائر أشكال تسعير الطاقة، وشددت على أن ضرائب الكربون أكثر كفاءة من الناحية الاقتصادية، ولها أثر إيجابي أكبر في البيئة، وتشكل مصدراً جيداً لزيادة الإيرادات. وبالنسبة للبلدان النامية، فإن سهولة إدارة هذه الضريبة هي عامل مميّز. وفي المقابل، فمن المرجح أن يكون تطبيق السياسات الأخرى مثل ضرائب الطاقة ومخططات تبادل حقوق إطلاق الانبعاثات أكثر صعوبة بالنسبة للبلدان النامية، لأن إدارة تلك السياسات أكثر تعقيداً. وفي هذا السياق، أُشير إلى الصين، التي لا تزال تدرس استحداث نظام لتداول انبعاثات غازات الاحتباس، باعتبارها موضوع دراسة حالة فردية ذات أهمية في هذا الصدد.

٥١ - وعقب العرض، أعرب العديد من ممثلي قطاع الأعمال التجارية عن تفضيلهم ضريبة الكربون على الأشكال الأخرى من الضرائب البيئية. وأبدي الاهتمام أيضاً بسمات محددة للنظام السويدي.

٥٢ - وشكرت اللجنة المتحدثين وطلبت إلى الأمانة العامة أن تعمل معهم على إعداد ورقة بشأن هذا الموضوع لتقديمها في الدورة الرابعة عشرة. ومن الأفضل أن تشمل الورقة كيفية تعامل البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية التي تطبق بالفعل ضرائب الكربون مع هذه المسائل وأن تخوض في الاعتبارات الرئيسية المتعلقة بالسياسات العامة عند تصميم وتطبيق ضريبة الكربون.

زاي - تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح

الحد من المزايا

٥٣ - في الدورة الثالثة عشرة للجنة، قدم السيد لوي ورقة متابعة بشأن الانتفاع غير المستحق من المعاهدات والحد من المزايا، وذلك بناء على طلب اللجنة في دورتها الثانية عشرة. والغرض من هذه الورقة هو إطلاع اللجنة على الكيفية التي عاجلت بها الولايات المتحدة الأمريكية هذه المسألة عن طريق وضع حكم قوي للحد من المزايا، وهو ما يمكن أن يكون خياراً مفيداً للاتفاقية النموذجية. وبغية مكافحة الانتفاع غير المستحق من المعاهدات، تسعى الولايات المتحدة جاهدة إلى أن تدرج في معاهداتها الثنائية اختبارات واضحة للأهداف من أجل تحديد ما إذا كانت شركة معينة مؤهلة للانتفاع من المعاهدة في الحالات التي تنطوي على احتمال وجود انتفاع غير مستحق من المعاهدات. وتستخدم هذه الاختبارات لتحديد ما إذا كانت الشركة لديها ما يكفي من الروابط الاقتصادية مع دولة الإقامة بما يسوّغ توافر مزايا المعاهدة.

٥٤ - وشرح السيد لوي مختلف الفئات التي تدرج في إطار مصطلح "الأشخاص المؤهلين". بموجب هذا الحكم. وفي الحالات التي يقوم فيها دافع ضرائب لا ينتمي إلى أي من هذه الفئات بتقديم طلب للحصول على مزايا المعاهدة، تسمح قاعدة نهائية للسلطة المختصة في دولة الإقامة بالفصل في ما إذا كان يجوز لدافع الضريبة الحصول على هذه المزايا. وأثار هذا الجانب مناقشة مستفيضة. وتساءل بعض المشاركين عما إذا كانت بعض النظم القانونية تسمح للموظفين المسؤولين بممارسة هذه السلطة التقديرية. ورأى آخرون أن الطابع التقديري لتلك القاعدة يؤدي، في بعض الحالات، إلى إساءة الاستعمال. وأوضح السيد لوي أن من الصعب للغاية وضع مجموعة من القواعد تشمل جميع الأنواع المختلفة من الحالات التي قد تصادف السلطات الضريبية. وبذلك تتيح القاعدة النهائية بعض المرونة، ويوفر مشروع الشرح المقترح بعض التوجيه بشأن كيفية تطبيق هذه القاعدة ومتى يتعين تطبيقها.

٥٥ - ومع ذلك، أقر السيد لوي بأن وضع حكم قوي للحد من المنافع في حد ذاته لا يكفي لتغطية جميع أنواع الحالات. ووافق مشارك آخر على ذلك، مشيراً إلى أن حكم الحد من المزايا ليس في حد ذاته كافياً لاستيفاء المعايير الدنيا المتعلقة بتآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح، وأنه يلزم، للقيام بذلك، أن تكمله قاعدة أخرى تعالج تمويل القناة. وإذا وجدت مثل هذه القاعدة في القانون المحلي، يكون ذلك كافياً؛ أما إذا لم توجد، فإنه ينبغي صياغتها في المعاهدة ذات الصلة. وعرض السيد لوي إعداد ورقة تناول هذه المسألة لتقديمها في الدورة المقبلة.

٥٦ - وفي النهاية، أُنقِص على إدراج أربعة خيارات في الاتفاقية النموذجية: (أ) قاعدة لاختبار الغرض الرئيسي؛ (ب) اختبار الغرض الرئيسي والحد من المزايا؛ (ج) الحد من المزايا

وقاعدة ضيقة بشأن مسائل القنوات؛ (د) الحد من المزايا فقط (في الحالات التي يتناول فيها القانون المحلي القنوات بشكل كاف). وسيعمل السيد لوي مع الأمانة العامة على صياغة الخيارات الأربعة في الاتفاقية النموذجية.

٥٧ - وشكرت اللجنة السيد لوي على العمل الذي اضطلع به في هذه المسألة.

التحديات الممكن إدخالها على الاتفاقية النموذجية

٥٨ - في الدورة الثانية عشرة للجنة، قدمت منسقة اللجنة الفرعية المعنية بقضايا تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح في البلدان النامية، كارمل بيترز، ورقة بشأن التغييرات المقترحة إدخالها على الاتفاقية النموذجية المتعلقة بتآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح. وخلال مناقشة الورقة، أُتفق على أن تشمل الاتفاقية النموذجية مادة اختيارية تتضمن حكماً عاماً لمكافحة التهرب من الضرائب. ويكون هذا الحكم هو نفسه الوارد في نتائج خطة عمل مجموعة العشرين/منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي المتعلقة بتآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح في ما يتعلق بالاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية.

٥٩ - واتفق أيضاً من حيث المبدأ في الدورة الثانية عشرة على شرح منقح للمادة ٥ (٣) لتناول مسألة تجزئة العقود. ولوحظ أن اختبار الغرض الرئيسي يمكن أيضاً أن يؤدي دوراً في هذا المجال، وأشار أحد الأعضاء إلى أنه ينبغي أن يظل المجال مفتوحاً أمام إمكانية إدراج نص يتعلق بالحالات التي يختار فيها بلد ما الحد من المزايا وليس قاعدة اختبار الغرض الرئيسي وما هي الخيارات في هذه الحالة، وذلك رهناً بالقرارات المتخذة بشأن مسألة الحد من المنافع.

٦٠ - واتفق أيضاً على مواءمة المادة ٥ (٧) مع صيغة الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية، وبخاصة إلغاء حكم المعاملة على أساس تجاري، الأمر الذي في الواقع يجعل استيفاء معايير الوكيل المستقل بموجب اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية أسهل من استيفائها بموجب الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية.

٦١ - وفي الدورة الثالثة عشرة، قدمت المنسقة صيغة محدثة من الورقة بشأن تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح، واقترحت إدخال تعديلات على اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية وشروحها، وكذلك ورقة بشأن شرح جديد مقترح للمادة ١ وورقة تطرح مشروع شرح مادة جديدة متعلقة بقاعدة عامة لمكافحة التهرب من الضرائب. وترد أدناه المناقشة بشأن المسائل المطروحة.

المسائل المتعلقة بالمنشآت الدائمة

٦٢ - تناولت المنسقة التغييرات المقترحة إدخالها على شرح المادة ٥. ونُظر في إمكانية حذف عبارة ”(للمشروع نفسه أو لمشروع آخر مرتبط به)“ من الفقرة ٣ (ب). وطُرحت المسألة

للتصويت، وصوتت الأغلبية لصالح الإبقاء على الصيغة ولكن مع إدراج خيار بديل في الشرح يحذف هذه الصيغة، مع إيراد شرح متوازن للمزايا والمساوي المتصورة للخيارين معاً.

٦٣ - ونوقشت في الدورة الثانية عشرة الصيغة المقترحة في الورقة المحدثّة بشأن تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح للمادة الجديدة ٥ (٤) (١) بشأن قاعدة لمكافحة التجزؤ والشروح المصاحبة، واعتمدت الصيغة في الدورة الثالثة عشرة.

٦٤ - وفي ضوء مخاوف بعض الأعضاء من احتمال إساءة استخدام المادة ٥ (٦) وتجنبها في ما يتعلق بإعادة التأمين، وهي المادة التي تعتبر شركات التأمين منشآت دائمة، ناقشت اللجنة في الدورة الثانية عشرة باستفاضة اقتراحاً يحذف استثناء إعادة التأمين. وقررت اللجنة في الدورة الثالثة عشرة تناول مختلف الآراء بشأن هذه المسألة في الشرح والتماس مساهمات الدوائر المهنية في المناقشة. وسيترك القرار بشأن كيفية صياغة البدائل إلى الدورة الرابعة عشرة.

٦٥ - وفي الدورة الثانية عشرة، ناقشت اللجنة مقترحات بتعديل الفقرتين ٥ و ٧ من المادة ٥ لتوسيع نطاق قاعدة المنشآت الدائمة للوكيل التابع، وذلك لمكافحة الهياكل الرامية إلى تجنب إنشاء منشأة دائمة، بما في ذلك استخدام ترتيبات الحاجب. ونوقش في الدورة الثانية عشرة خياران لتعديل الفقرة ٥. واستند الخيار الأول إلى الاقتراح المقدم من مجموعة العشرين ومنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي في التقرير النهائي بشأن الإجراء ٧ من خطة عمل مجموعة العشرين/منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي بشأن منع التجنب المصطنع لصفة المنشأة الدائمة. واستند الخيار الثاني أيضاً إلى التوصيات التي قدمتها المنظمة ومجموعة العشرين، ولكنه حذف بعض العبارات التي قد تكون إما مربكة أو تُفسّر، صواباً أو خطأ، على أنها تقيّد الحكم خارج النطاق المقصود منه. وعلى وجه التحديد، يقترح الخيار الثاني حذف عبارة ”التي عادة ما تحتتم دون تعديل جوهري من جانب المؤسسة“ من التوصية في التقرير النهائي بشأن الإجراء ٧.

٦٦ - ونوقشت هذه المسألة مرة أخرى في الدورة الثالثة عشرة. وأشار بعض الأعضاء إلى تفضيل الخيار الأول على أساس اتساقه مع نتائج خطة عمل مجموعة العشرين/منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي والصك المتعدد الأطراف الرامي إلى تنفيذها. ورأى آخرون أن العبارة الإضافية يمكن أن تفسرها المحاكم على أنها تحد من نطاق الحكم وقد تخفض ضرائب الدولة المصدر، ولذلك أعربوا عن تفضيل الخيار الثاني.

٦٧ - وأجري تصويت وأيدت الأغلبية الخيار الأول. وستصوغ المنسقة بعض العبارات لتعكس رأي الأقلية.

٦٨ - ووافقت اللجنة أيضاً على اقتراح إدراج مادة بديلة، رقمها ٥ (٦)، في شروح الاتفاقية النموذجية تعطي الدولة المصدر الحق لفرض ضرائب على شركات التأمين دون وجود منشأة دائمة.

٦٩ - ومن التغييرات الممكن إدخالها على الاتفاقية النموذجية والتي ناقشتها اللجنة التغيير المتعلق بالحالة التي تكون فيها أنشطة الوكيل مكرسة بشكل كلي أو شبه كلي باسم مؤسسة ما، ولا يكون الوكيل بذلك وكيلاً ذا مركز مستقل. ولوحظ أن المادة ٥ (٧) من الاتفاقية النموذجية تنص حالياً على أنه، حتى في هذه الحالة، يظل الوكيل مستقلاً إذا كان يتعامل مع المؤسسة على أساس تجاري. وأشار أيضاً إلى أن هذا الاستثناء لم يرد في الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية وأن مفهوم "الوكيل المستقل" يكون بذلك أكثر محدودية في الاتفاقية النموذجية للمنظمة من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية. ورأت اللجنة أن الاستثناء في الحكم الحالي ينبغي إزالته.

مسائل إساءة استعمال المعاهدات

٧٠ - في الدورة الثالثة عشرة، أُتفق على اقتراح بأن تدرج في مقدمة الاتفاقية النموذجية إشارة إلى اعتبارات السياسة الضريبية عند البت في المفاوضات بشأن المعاهدات، وذلك بالاستفادة من توجيهات الأمم المتحدة القائمة بشأن التفاوض على المعاهدات الضريبية والتقارير الذي أُعد بشأن الإجراء ٦ من خطة عمل مجموعة العشرين/منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي. وستنقح الصيغة لاستكمالها في الدورة الرابعة عشرة.

٧١ - وأُتفق على أن تعكس التغييرات المدخلة على عنوان الاتفاقية النموذجية وديباقتها، في ضوء نتائج خطة عمل مجموعة العشرين/منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، غرض المعاهدات الضريبية في مكافحة التجاوز الضريبي. وأشار أيضاً إلى ضرورة تحديث مقدمة الاتفاقية النموذجية لتعكس التغييرات التي ستدخل عليها في عام ٢٠١٧.

٧٢ - وأُتفق على المادة الجديدة ١ (٣) التي تتضمن شرطاً وقائياً لتوضيح أن المعاهدات لا تمنح البلدان من فرض ضرائب على سكانها. ومع ذلك، لوحظ أن وضع هذا الحكم يحتاج إلى مزيد من النظر، ربما بالاقتران مع مواصلة العمل على حكمي اختبار الغرض الرئيسي والحد من المزايا واختبار الغرض الرئيسي والحد من المزايا.

٧٣ - وخلال مناقشة للنظم الضريبية الخاصة، أشار إلى أن أحد الخيارات هو تعريف هذه الأنظمة ووضع قواعد خاصة تمنع الحصول على المزايا في حالات معينة. وطلب إلى السيد لوي إعداد بعض الورقات لمناقشتها في الدورة الرابعة عشرة، إذا سمح الوقت بذلك.

٧٤ - وعرضت المنسقة الورقة التي تتضمن مشروع شرح مادة جديدة متعلقة بقاعدة عامة لمكافحة التهرب من الضرائب. واعتمدت الصيغة المقترحة في الفقرة ١٩-١ من تلك الورقة.

وَأُتِّفِقَ عَلَى وَجوب حذف الفقرة ١٩-٢، إلا أنه يمكن وضع الفقرة البديلة عنها في مكان آخر في الورقة.

مسائل أرباح الأسهم

٧٥ - وافقت اللجنة على التغييرات المدخلة على المادة ١٣ (٤) لتتواءم مع الأحكام الموصى بها في التقرير النهائي بشأن الإجراء ٦ من خطة عمل مجموعة العشرين/منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي. وأشارت عضو اللجنة، براغيا ساكسينا، إلى أن القائمين بالعمل المنجز في الإجراء ٦ لم يحاولوا تحديد التوصيات الرامية إلى معالجة تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح عندما أدركوا ما تنص عليه مواصفات اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية، وبناء على ذلك، اقترحت أنه سيكون من المناسب تمديد المادة ١٣ (٤) لتشمل الخصائص المشمولة في الفقرة ٥ إضافة إلى الفقرة ١، لأن الفقرة ٥ خاصة بالاتفاقية النموذجية. وتقرر أن تجري مناقشة هذه المسألة في الدورة الرابعة عشرة.

حاء - فرض الضرائب على الصناعات الاستخراجية

الصناعات الاستخراجية

٧٦ - في الدورة الثانية عشرة، عرَضَ منسق اللجنة الفرعية المعنية بمسائل فرض الضرائب على الصناعات الاستخراجية في البلدان النامية، إيريك منساه، ورقةً تتضمن موجزاً عن الحالة الراهنة لعمل اللجنة الفرعية. وقدم المنسق خمس مذكرات جديدة أعدتها اللجنة الفرعية، تتعلق بوقف التشغيل، وضريبة القيمة المضافة، والتفاوض وإعادة التفاوض على العقود، والمنشآت الدائمة، والاستقطاعات الضريبية الحكومية.

٧٧ - وأشار المنسق إلى أن اللجنة الفرعية كانت قد قررت أنه لا يمكن، في سياق العضوية الحالية للجنة، تناول مسألة فعالية استعراض الفواتير لأسباب منها تلك المبينة في مذكرة الأمانة بشأن "التلاعب بقيم الفواتير التجارية" وعلاقته "بالتلاعب بالتسعير التحويلي" (E/C.18/2016/5)، إلا أن هذا الاستعراض قد يكون مفيداً في التحديث المقبل لدليل الصناعات الاستخراجية.

مشروع المذكرة المتعلقة بوقف التشغيل

٧٨ - في الدورة الثانية عشرة، عُرِضَت المذكرة التوجيهية بشأن المعاملة الضريبية لوقف تشغيل مرافق الصناعات الاستخراجية من طرف أحد معديها الرئيسيين، أولاف فييلسا. وقال إن الورقة تتناول المعاملة الضريبية للتكلفة المترتبة عن وقف تشغيل مشاريع التعدين ومشاريع النفط والغاز، وتبحث في القضايا القانونية وأنواع شروط العقود بالنسبة لكل من البلد المضيف و/أو مالك المورد والمتعاقد و/أو المستثمر.

٧٩ - وقد حظيت المذكرة بالاستحسان، وأوصى بنشرها ضمن دليل الصناعات الاستخراجية، رهناً بإدخال تغييرات تحريرية عليها.

مسائل ضريبة القيمة المضافة

٨٠ - في الدورة الثانية عشرة، عرض أمين اللجنة، مايكل لينارد، بإيجاز المذكرة التوجيهية بشأن ضريبة القيمة المضافة في قطاع الصناعات الاستخراجية، نظراً لعدم حضور معدّيها. وقال إن الورقة تهدف إلى النظر في مسائل ضريبة القيمة المضافة المتعلقة بالصناعات الاستخراجية في كامل مراحل المشاريع: التنقيب والإنشاء والإنتاج ووقف التشغيل وإعادة التأهيل. وأشارت المذكرة إلى محاسن ومساوئ خيارات مختلفة، سعياً لإيجاد نهج متوازن لتشجيع الاستثمار وإدراج إيرادات ضريبية في الوقت نفسه.

٨١ - وفي أثناء الدورة الثالثة عشرة، عرضت آن تيبوس مديرة السياسات الضريبية في شركة Shell Plc، مشروعاً محدثاً للمذكرة التوجيهية. واستعرضت المشاكل الرئيسية التي يواجهها هذا القطاع الصناعي والسلطات الضريبية عند التعامل مع مسائل ضريبة القيمة المضافة في قطاع الصناعات الاستخراجية. وقالت إن المذكرة تقترح مجموعة من الحلول أو الخيارات الممكنة التي بوسع السلطات الضريبية الاستعانة بها للتعامل مع المسائل المطروحة. واعتمدت الورقة، رهناً بإدخال تغييرات تحريرية عليها.

التفاوض وإعادة التفاوض على العقود

٨٢ - في الدورة الثانية عشرة، عرضت المذكرة التوجيهية بشأن الجوانب الضريبية للتفاوض وإعادة التفاوض على العقود من طرف معدّها الرئيسي، كارل شمالتز. وقال إن المذكرة تقدم استعراضاً للمسائل الضريبية المتعلقة بمفاوضات العقود وتتضمن موارد متاحة مختلفة. وأقر أيضاً بالحاجة إلى إشراك موظفي الضرائب في عملية التفاوض على العقود. وتمت الموافقة على نشر الورقة ضمن الدليل، رهناً بإدخال تغييرات تحريرية عليها.

مسائل المنشأة الدائمة في قطاع الصناعات الاستخراجية

٨٣ - في الدورة الثانية عشرة، عرضت المذكرة التوجيهية بشأن مسائل المنشأة الدائمة في قطاع الصناعات الاستخراجية من طرف معدّها الرئيسي، ألبارو دي خوان ليديسما. وتبحث المذكرة في شتى الآثار المتعلقة بالمتعاقدين المباشرين والمتعاقدين من الباطن في إطار المشاريع نفسها. وأدلى الأعضاء بتعليقاتهم وطلبوا المزيد من التفاصيل والوقت للنظر في المذكرة قبل أن يسعهم الموافقة على نشرها.

٨٤ - وفي الدورة الثالثة عشرة، عرض السيد دي خوان ليديسما مذكرة محدثة عن الموضوع تراعي التعليقات التي أُبدت خلال الدورة الثانية عشرة. وسعت المذكرة، من خلال

إبراز التعقيد الذي ينطوي عليه مفهوم المنشأة الدائمة، إلى تقديم لمحة عامة عن كيفية تطبيق المفهوم في مختلف البلدان، بالإشارة إلى الحدود الدنيا المختلفة للمدة التي يجب أن تكون قد انقضت على إنشاء منشأة ما قبل اعتبارها منشأة دائمة. وبعد إدخال تغييرات طفيفة على المذكورة، اعتمدت لنشرها، رهناً بإدخال تغييرات تحريرية عليها.

الاستقطاعات الضريبية الحكومية

٨٥ - في الدورة الثانية عشرة، عُرضت الورقة عن الاستقطاعات الضريبية الحكومية، باعتبارها مخططاً عاماً أساسياً، من طرف معدّها الرئيسية، آن تيبوس، التي طلبت إبداء التعليقات عليها.

٨٦ - وفي الدورة الثالثة عشرة، عرضت السيدة تيبوس التوجيهات المقترحة بشأن التحصيل الضريبي في قطاع الصناعات الاستخراجية، من باب التوسع في مشروع الورقة السابق. وتستعرض المذكورة الصكوك المختلفة المستخدمة في توزيع الإيرادات المتأتية من الصناعات الاستخراجية، وأكثر الصكوك استخداماً لفرض الضرائب على هذه الإيرادات. وفي ما يتعلق بتوزيع الدخل، ذكرت أن عملية التوزيع في قطاع الصناعات الاستخراجية تستند في الغالب إلى ترتيبات الإنتاج، ومنها ترتيبات تستند إلى الأرباح وأخرى تستند إلى نظم ضريبية محددة.

٨٧ - وشرحت المعدّة الرئيسية النظم التعاقدية والضريبية الرئيسية التي تتناولها الورقة. وستساعد المذكورة السلطات الضريبية على المشاركة في المناقشات التي تُجرى مع واضعي السياسات في مجال توزيع الإيرادات. وستحول هذه المناقشات دون بروز حالات تضارب في مرحلة التنفيذ. واعتمدت المذكورة، رهناً بإدخال تغييرات تحريرية عليها.

٨٨ - وذكر منسقا اللجنة الفرعية المعنية بمسائل فرض الضرائب على الصناعات الاستخراجية واللجنة الفرعية المعنية بالتسعير التحويلي - المسائل العملية أن القدرات ربما متوفرة للعمل على إعداد مذكرة توجيهية بشأن مسائل التسعير التحويلي في قطاع الصناعات الاستخراجية، وقداً أمثلة وتوجيهات في هذا الشأن. وإذا أمكن الاتفاق على مذكرة توجيهية في الدورة الرابعة عشرة، سيكون بالإمكان إدراجها في الدليل. وأُثفق على أن يشكّل المنسقان فريقاً صغيراً لصياغة هذه المذكرة للنظر فيها في نيسان/أبريل ٢٠١٧.

طاء - تسوية المنازعات

٨٩ - في الدورة الثانية عشرة، قدمت منسقة اللجنة الفرعية المعنية بإجراءات التراضي - تجنب المنازعات وتسويتها، كيم جاسيننتو - هيناريس، موجزاً لتقريرها عن عمل اللجنة الفرعية. وعرضت الموضوع والنهج الذي اتبعته اللجنة الفرعية في العمل. وبيّنت أنه لا يوجد ما يكفي من التوجيهات بشأن كيفية تسيير إجراءات التراضي أو غيرها من إجراءات تجنب

المنازعات وتسويتها. ودعت بعدئذ ستة أعضاء في اللجنة الفرعية إلى تقديم عروض بشأن مختلف الورقات المتعلقة بالمواضيع الفرعية. وكان ما تلا من عروض نتيجة اجتماعين عقدتهما اللجنة الفرعية في الأشهر الاثني عشر الماضية، وعُقد أحدهما في جامعة فيينا للاقتصاد والأعمال التجارية وعُقد الآخر في نيويورك.

٩٠ - وأكدت الممثلة عن شركة Repsol، سوزانا بوكوبو، في العرض الذي قدمته، على الحاجة إلى توجيهات صحيحة بشأن كيفية استخدام إجراءات التراضي، وعرضت مشروع اقتراح لإطار لتحديث إجراءات الأمم المتحدة للتراضي، مع مراعاة خطة عمل مجموعة العشرين/منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي. ويُنبت مبادئ وعملية إجراءات التراضي في مشروع الاقتراح، وطلبت موافقة اللجنة على المضي في هذا العمل.

٩١ - وقدم الممثل عن البنك الدولي، نوربرت رولر، عرضاً عن اتفاقات التسعير المسبق، يتناول المخاطر والفوائد التي تنطوي عليها هذه الاتفاقات بالنسبة لكل من الإدارات الضريبية ودافعي الضرائب، وتمثل الفائدة الكبرى بالنسبة لكليهما في العلم بقدر أكبر من اليقين. ومن شأن استخدام بلد ما لاتفاقات التسعير المسبق أن يزود هذا البلد بمعلومات دقيقة عن الشركة التي تتعامل معها، وهي معلومات يمكنها أن تستخدمها في المستقبل. وبوسع استخدام برنامج اتفاق للتسعير المسبق في بلد ما أن يحسّن أيضاً بيئته الاستثمارية العامة. لكن قد ينجم عن اتفاق التسعير المسبق مواجهة إدارة ضريبية صغيرة وذات قدرات محدودة بعض المخاطر بسبب انعدام التناسق عندما تتعامل مع شركة متعددة الجنسيات. ويتعين تقييم الفوائد قياساً بالمخاطر، تبعاً لحالة البلد.

٩٢ - وقدم الممثل عن شركة TÜV Rheinland AG، آرنو غيلدمايستر، ورقة عن الوساطة وغيرها من الأساليب غير الملزمة لتسوية المنازعات، وقال إن المصالحة والمسامحة الحميدة والتقييم المقدم من الخبراء كلها أساليب تندرج ضمن هذه الفئة. وتمثل مزايا هذا النهج في احتمال أن يزيد وسيط محايد من درجة الموضوعية في النقاش ويقلص من درجة التفاوت في الدراية والمعلومات. لكن قد يؤدي هذا النهج إلى التأخر في التوصل إلى قرار ملزم، ويحد من ثم من نجاحه.

٩٣ - وقدم الممثل عن جامعة فيينا للاقتصاد والأعمال التجارية، جيفري أويتز، عرضاً بشأن التحكيم وغيره من الأساليب الملزمة لتجنب المنازعات وتسويتها. وعرض عمل اللجنة الفرعية باعتباره استعراضاً أولياً للتحكيم في معاهدات ضريبية مختلفة، وأشار إلى وجود هذا الشرط حتى في المعاهدات المبرمة في ما بين بلدان نامية.

٩٤ - وعرض السيد لوي التغييرات المقترح إدخالها على الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، في ضوء التقرير عن الإجراء ١٤ من خطة عمل مجموعة العشرين/منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي المتعلق بزيادة نجاعة آليات تسوية

المنازعات. ولجعل تلك الآليات ذات فعالية أكبر، اقترحت اللجنة الفرعية إيجاد سبل جديدة لتحسين إجراءات التراضي. واقتُرح أيضاً إدخال تعديل على شرح المادة ٢٥ من الاتفاقية النموذجية.

٩٥ - وبعد قسط من المناقشة، قررت اللجنة أنه ينبغي إيلاء الأولوية لوضع دليل للأمم المتحدة عن تجنب المنازعات وتسويتها، ولتحديث الدليل الموجود عن إجراءات التراضي، على النحو المبين في ورقة المنسق. وسيظل تركيز الدليل منصباً على جعل أي إجراءات للتراضي يُوافق عليها إجراءات ناجعة قدر الإمكان، مع التركيز على الممارسات الجيدة. وسيتناول الدليل، بشكل أعم، المسائل التي ينبغي أن تنظر فيها البلدان التي تدرس كيفية التعامل على نحو شامل مع مسائل تجنب المنازعات الضريبية الدولية وتسويتها، ولا سيما في أول مرة. وسُلم بأن الموضوعين مترابطين ويكمل كل منهما الآخر. ولن يكون الاهتمام بالمسائل ذات الأولوية على حساب تناول مسائل أخرى.

٩٦ - واتفق على تقديم عرض منفصل بشأن التغييرات المبينة في الإجراء ١٤ في الدورة الثالثة عشرة، وإجراء مناقشة بشأن ما إذا كانت تغييرات مماثلة ستكون مفيدة في التحديث المقبل للاتفاقية النموذجية وإلى أي مدى، دونما افتراض اتباع النهج الوارد في الإجراء ١٤ أو عدم اتباعه.

٩٧ - وفي الدورة الثانية عشرة، عرض باسكواله بستونه، الرئيس الأكاديمي في المكتب الدولي للوثائق الضريبية، ورقة أعدت بالاشتراك مع فيليب بيكر وتتناول مسألة حقوق دافعي الضرائب في المنازعات الضريبية المتخطية للحدود الوطنية. واقتُرح إنشاء نظام ذي مستويين للمصالحة في المنازعات الضريبية المتخطية للحدود الوطنية وتسويتها. بمشاركة دافعي الضرائب في جميع مراحل هذه العملية. وسيُكمل هذا النظام نظاماً لشروط الإخطار المنطبقة على جميع أشكال المساعدة الدولية المتبادلة في ما بين السلطات الضريبية، مع فرض استثناءات محددة لفائدة الحالات التي قد يقوض فيها ذلك الممارسة الفعالة لاختصاصات مراجعة الحسابات الضريبية.

٩٨ - وأشار السيد بيستونه إلى أن خطة عمل مجموعة العشرين/منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي ومشاريع الشفافية الضريبية عززت صلاحيات السلطات الضريبية خارج الحدود، لكنها التزمت الصمت إزاء حماية حقوق دافعي الضرائب. واعتبر المقترح بمثابة طريقة محددة لسد هذه الثغرة وإدراج الحماية الفعالة لحقوق دافعي الضرائب في البرنامج العالمي باعتبارها من التحديات المقبلة المطروحة على صعيد التنسيق الضريبي الدولي.

٩٩ - وفي الدورة الثالثة عشرة، لم تناقش المسألة سوى بإيجاز، غير أنه أُشير بصفة خاصة إلى ضرورة مواصلة العمل بشأن الآليات غير الملزمة لتسوية المنازعات.

ياء - فرض الضرائب على المشاريع الإنمائية

١٠٠ - في الدورة الثانية عشرة، قدمت منسقة اللجنة الفرعية المعنية بالمعاملة الضريبية للخدمات لحة عامة عن تاريخ مسألة فرض الضرائب على المشاريع الإنمائية، وعن الورقة التي تتناول المعاملة الضريبية للمشاريع الممولة من مانحين والتي عُرضت في الدورة الثالثة للجنة في عام ٢٠٠٧، بما في ذلك المبادئ التوجيهية للتعامل مع هذا الموضوع. وذكرت أن الاتفاق الضريبي الدولي وصندوق النقد الدولي وجهات أخرى ناقشوا إمكانيات المضي في بحث هذا الموضوع في الدورة الثالثة عشرة. وأشار إلى أن الموضوع هو ربما بند من الجيد أن ينظر فيه منتدى التعاون في المجال الضريبي. وفي هذا الصدد، سيكون من بالغ الأهمية عقد اجتماع مع المانحين، وربما يستطيع الاتفاق الضريبي الدولي وجهات أخرى أن يساعدوا في تنظيمه. وستجري المنسقة والسيد ساسفيل المزيد من المشاورات مع الأطراف المهتمة الأخرى، من أجل تحديث الورقة وتنظيم الاجتماع، إذا أمكن ذلك.

كاف - الحوافز الضريبية

١٠١ - في الدورة الثانية عشرة، قدم الممثل عن صندوق النقد الدولي، كريستوف وايرزيغرس، لحة عن عمل صندوق النقد الدولي في مسألة الحوافز الضريبية للبلدان النامية، وموجزاً عن التقرير الصادر في تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٥ عن الخيارات المتاحة أمام البلدان ذات الدخل المنخفض لاستخدام الحوافز الضريبية لجلب الاستثمارات على نحو فعال وكفؤ. وقد أعد هذا التقرير بالاشتراك بين موظفي صندوق النقد الدولي وموظفي مركز السياسات والإدارة الضريبية التابع لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، ومجموعة البنك الدولي، والأمم المتحدة، بناء على طلب الفريق العامل المعني بالتنمية التابع لمجموعة العشرين. وأشار إلى أن البلدان كثيراً ما تواجه الضغوط من أجل اجتذاب الاستثمارات بتقديم حوافز ضريبية تتسبب بعدئذ في تأكل الأوعية الضريبية في تلك البلدان وتعود بالقليل من الفائدة المؤكدة من حيث زيادة الاستثمار.

لام - بناء القدرات

١٠٢ - في الدورة الثانية عشرة، قدمت دومينيكا هالكا وهاري تونينو من الأمانة العامة تقريراً عن التقدم المحرز في إعداد وتنفيذ برنامج الأمم المتحدة لتنمية القدرات في مجال التعاون الضريبي الدولي. وقدم لحة عامة عن الأنشطة المضطلع بها في كل من مجالات التركيز الرئيسية، وهي: (أ) معاهدات الازدواج الضريبي؛ (ب) والتسعير التحويلي؛ (ج) وحماية الوعاء الضريبي للبلدان النامية. وعلاوة على ذلك، قدما تقريراً عن العمل المنجز في إطار منتدى التعاون في المجال الضريبي، وهو مبادرة مشتركة بين صندوق النقد الدولي ومنظمة

التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي ومجموعة البنك الدولي تهدف إلى تعزيز الدعم المقدم للبلدان النامية في مجال بناء القدرات الضريبية.

١٠٣ - وذكر المتكلم أن البرنامج توسع تدريجياً ليشمل تنفيذ مشاريع التعاون التقني على الصعيد القطري. وبينما التقدم المحرز في إعداد النسخة الإلكترونية من دليل الأمم المتحدة التمهيدي بشأن معاهدات الازدواج الضريبي، وهو دورة دراسية تمهيدية تهدف إلى التعريف بالمبادئ الأساسية للمعاهدات الضريبية ومحتواها النموذجي وطابعها وأهدافها وآثارها.

١٠٤ - وقدم السيد آرنولد لمحّة عامة عن ملفين عمليين يتعلقان بحماية الأوعية الضريبية في البلدان النامية، مع التركيز على فرض الضرائب على الدخل المتأتي من الخدمات، ومدفوعات الفوائد المتسببة في تآكل الوعاء الضريبي. وخلال المناقشة التي تلت ذلك، وُجّه نداء لتوسيع نطاق أنشطة تنمية القدرات في مجال الضرائب غير المباشرة. وأُعرب عن رأي مفاده أن العمل في هذا المجال ينبغي أن يركز أولاً على فرض الضرائب في مجال الطاقة، وعلى ضريبة القيمة المضافة في قطاع الصناعات الاستخراجية، بالاستناد إلى ما قامت به اللجنة من عمل ذي صلة بواسطة لجنّتها الفرعية المعنية بمسائل فرض الضرائب على الصناعات الاستخراجية في البلدان النامية. وُجّه نداء لمواصلة تعزيز سبل التعاون مع المنظمات الإقليمية، بما فيها الجماعات الاقتصادية الإقليمية في أفريقيا، وتوسيع نطاق الأنشطة ليتجاوز أفريقيا وأمريكا اللاتينية ومنطقة البحر الكاريبي. وسُلّم بالحاجة إلى مزيد من الموارد المالية والبشرية ليتسنى توسيع نطاق الأنشطة موضوعياً وجغرافياً.

١٠٥ - وفي الدورة الثالثة عشرة، قدمت السيدة هالكا والسيد تونينو إلى اللجنة آخر المعلومات عما أُنجز منذ الدورة الثانية عشرة من أنشطة ذات صلة، بما فيها ما أُنجز في إطار منتدى التعاون في المجال الضريبي، وقدموا إفادة عن الأعمال التحضيرية للاجتماع الخاص للمجلس الاقتصادي والاجتماعي بشأن التعاون الدولي في المسائل الضريبية.

١٠٦ - وأوضح السيد تونينو أن تقدماً قد أحرز بشأن تحديث دليل الأمم المتحدة بشأن قضايا مختارة في مجال حماية الوعاء الضريبي في البلدان النامية، وإعداد ملفات عملية تتعلق بحماية الوعاء الضريبي في البلدان النامية، يراد منها أن تكمّل الدليل. وإضافة إلى ذلك، ذكر أنه تم تنظيم نشاطين في مجال بناء القدرات، وهما: (أ) دورة تدريبية بشأن التسعير التحويلي عُقدت في أنتاناناريفو في الفترة من ١٤ إلى ١٧ تشرين الثاني/نوفمبر ٢٠١٦؛ (ب) وبعثة قطرية أوفدت إلى كيتو في الفترة من ٢٨ تشرين الثاني/نوفمبر إلى ١ كانون الأول/ديسمبر ٢٠١٦، وجاءت في ختام مشروع التعاون التقني المتعلق بالتسعير التحويلي الذي نُفذ لفائدة دائرة ضريبة الدخل في إكوادور.

١٠٧ - وقال السيد تونينو إن العمل على تحويل دليل الأمم المتحدة التمهيدي بشأن معاهدات الازدواج الضريبي إلى دورة تدريبية مقدمة على شبكة الإنترنت قد أُنجز، ويجري

اختبار الدورة بإخضاعها لمرحلة تجريبية قبل إتاحتها لموظفي الضرائب في البلدان النامية في مطلع عام ٢٠١٧.

١٠٨ - وأعرب في ما تلا من مناقشات عن التأييد للعمل المنجز، ووُجّه نداء بأن تُعدّ، إضافة إلى الدورة عن معاهدات الازدواج الضريبي، دورةً تدريبية مقدمة على الإنترنت بشأن التسعير التحويلي، وبألا يُكتفى بإتاحتها باللغة الإنكليزية، بل إتاحتها أيضاً باللغتين الفرنسية والإسبانية.

ميم - التجارة الدولية في السلع - المسائل الضريبية

١٠٩ - في الدورة الثانية عشرة، عرض إنريكو مارتينو هذا البند من جدول الأعمال، وكذلك الورقة التي أعدتها الأمانة العامة والتي تعطي نبذة عن دليل التقييم الجمركي والتسعير التحويلي لمنظمة الجمارك العالمية (٢٠١٥). ووضح الممثل عن منظمة الجمارك العالمية، إيان كريم، ما اضطلعت به المنظمة من عمل، بالتعاون مع منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي والبنك الدولي وغرفة التجارة الدولية، وقال إن تناول مسألة التفاعل بين النظم الجمركية ونظم التسعير التحويلي ظل يشكل مسألة هامة في السنوات الأخيرة.

١١٠ - وأشار إلى أن الدليل يتناول الكيفية التي يمكن بها للإدارات الجمركية أن تأخذ في الاعتبار المعلومات المتاحة عن التسعير التحويلي والمعدة لأغراض الضرائب المباشرة عند النظر في معاملات الأطراف ذات الصلة، وأن تراعي أيضاً أثر تسويات التسعير التحويلي في القيمة الجمركية للسلع المستوردة.

١١١ - وذكر السيد كريم أن التركيز ينصب الآن على تقديم المزيد من التوجيهات إلى إدارات الجمارك بشأن كيفية دراسة وتفسير الوثائق المتعلقة بالتسعير التحويلي التي قد تكون مفيدة في هذا الصدد. والسؤال الرئيسي في ما يتعلق بأثر التسويات التي تتم لأغراض التسعير الداخلي بعد الاستيراد هو في أي الحالات، إن وجدت، ينبغي للإدارات الجمركية أن تأخذ هذه التسويات في الاعتبار عند تحديد القيمة الجمركية للسلع المستوردة.

١١٢ - وأشار إلى أن الدليل يقرّ بأهمية تشجيع الإدارات الجمركية والضريبية على إنشاء قنوات اتصال ثنائية من أجل تبادل المعارف والمهارات والبيانات، حيثما أمكن، للمساعدة على ضمان أن تكون لدى كل هيئة أشمل صورة ممكنة عن أعمال مجموعات المؤسسات المتعددة الجنسيات وعن سجلها في الامتثال، وأن تستطيع اتخاذ قرارات مستنيرة بشأن الحجم الفعلي للالتزامات المتعلقة بالإيرادات.

١١٣ - ونوّه الأعضاء والمراقبون بأهمية هذا العمل، وذكر منسق اللجنة الفرعية المعنية بالمادة ٩ (المؤسسات الشريكة): التسعير التحويلي إلى أنه سيُشار إلى هذا العمل وهذه المسائل في نسخة العام ٢٠١٧ من دليل الأمم المتحدة العملي للتسعير التحويلي للبلدان النامية.

١١٤ - وأعرب عن الشكر للسيد مارتينو والسيد كرمبر وغيرهما ممن شاركوا في هذا العمل الذي انتهى الآن على ما قدموه من إسهامات.

نون - المادة ٢٣ ألف (طريقة الإعفاء): رأي الأقلية بشأن إدراج الفقرة ٤

١١٥ - في عام ٢٠١٤، اتفقت اللجنة في دورتها العاشرة على أن تدرج في الصيغة المقبلة للاتفاقية النموذجية الفقرة ٤ الجديدة ضمن المادة ٢٣ ألف، المناظرة لتلك الواردة في الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي. وحسبما أُنْفَق عليه في الدورة العاشرة، كان من المقرر أن يتضمن شرح المادة ٢٣ ألف من الصيغة المقبلة للاتفاقية النموذجية صياغة تعبر عن رأي الأقلية المعارضة على هذه الفقرة. غير أنه تعذر في الدورة الحادية عشرة الاتفاق على نص يجسد رأي الأقلية. وفي الدورة الثانية عشرة، ذكر بعض الأعضاء أنهم لم يعودوا يعتبرون أنهم بحاجة إلى تجسيد رأي الأقلية. ولم تُناقش هذه المسألة في الدورة الثالثة عشرة. وفي حالة واصل بعض الأعضاء السعي إلى تجسيد رأي الأقلية، سيكون من الضروري تسوية هذه المسألة في الدورة الرابعة عشرة.

سين - مسائل أخرى

١١٦ - أشارت اللجنة في دورتها الثانية عشرة والثالثة عشرة إلى الأهمية المحورية التي تولى لضمان ترجمة ما يتمخض عن عملها من منتجات رئيسية، مثل الاتفاقية النموذجية ودليل التسعير التحويلي، إلى جميع اللغات الرسمية للأمم المتحدة لزيادة فعاليتها إلى أقصى حد ممكن، ودعت جهات، بما فيها جهات التمويل المحتملة، إلى بذل الجهود لضمان القيام بذلك بأسرع ما يمكن، مع مراعاة شروط الجودة.

الفصل الخامس

تواريخ انعقاد الدورة الرابعة عشرة للجنة وجدول أعمالها المؤقت وتواريخ انعقاد الدورة الخامسة عشرة للجنة

١١٧ - سيكون جدول الأعمال المؤقت للدورة الرابعة عشرة، المقرر عقدها في الفترة من ٣ إلى ٦ نيسان/أبريل ٢٠١٧ في نيويورك، حسبما قرره المجلس الاقتصادي والاجتماعي، كما يلي:

- ١ - افتتاح رئيس اللجنة للدورة.
- ٢ - إقرار جدول الأعمال وتنظيم الأعمال.
- ٣ - مناقشة المسائل الموضوعية المتصلة بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية:
 - (أ) المسائل المتصلة بتحديث اتفاقية الأمم المتحدة الضريبية النموذجية:
 - '١' المادة ٨ (النقل البحري والنقل عبر المجاري المائية الداخلية والنقل الجوي): التغييرات المُدخلة على الاتفاقية الضريبية النموذجية المتعلقة بالدخل ورأس المال فيما يتعلق بالنقل الدولي واحتمال إدخال تغييرات مماثلة على اتفاقية الأمم المتحدة الضريبية النموذجية؛
 - '٢' تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح:
 - أ - احتمال إدخال تغييرات على المواد والشُروح (بما في ذلك ترتيب الأحكام وترقيمها)؛
 - ب - احتمال إدخال تنقيحات على المعاهدة للتعامل مع التغييرات اللاحقة في القانون؛
 - '٣' المادة ١٢ (الإتاوات): التعديلات التي يمكن إدخالها على شرح المادة ١٢ فيما يتصل بما يلي:
 - أ - المعدات الصناعية أو التجارية أو العلمية؛
 - ب - المدفوعات المتصلة بالبرامجيات؛

(ب) مسائل أخرى:

- '١' تحديث دليل الأمم المتحدة العملي للتسعير التحويلي للبلدان النامية: إحاطة من المنسق بشأن عملية التحرير؛

٢' دليل الصناعات الاستخراجية:

- أ - مشروع مذكرة توجيهية بشأن مجموعة مختارة من المسائل المتعلقة بالتسعير التحويلي في الصناعات الاستخراجية، بالتعاون مع اللجنة الفرعية المعنية بالمادة ٩ (المؤسسات الشريكة): التسعير التحويلي؛
- ب - معلومات مستكملة عن عملية التحرير؛

٣' فرض الضرائب على المشاريع الإنمائية؛

٤' إجراءات التراضي - تجنب المنازعات وتسويتها، بما في ذلك الاستكمالات الممكنة لاتفاقية الأمم المتحدة الضريبية النموذجية؛

٥' بناء القدرات؛

٦' المسائل الضريبية البيئية ذات الأهمية بالنسبة للبلدان النامية؛

٧' مسائل أخرى للنظر فيها، بما في ذلك اقتراحات بشأن إجراءات اللجنة وعمل اللجنة مستقبلاً.

٤ - جدول الأعمال المؤقت للدورة الخامسة عشرة للجنة.

٥ - اعتماد تقرير لجنة الخبراء عن دورتها الرابعة عشرة.

١١٨ - قررت اللجنة أن تعقد دورتها لعام ٢٠١٧ في جنيف خلال الفترة من ١٧ إلى ٢٠ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٧.

الفصل السادس

اعتماد تقرير اللجنة عن دورتيها الثانية عشرة والثالثة عشرة

١١٩ - وافقت اللجنة على هذا التقرير واعتمده لتقديمه إلى المجلس الاقتصادي والاجتماعي، على أن يجري الاتفاق على النص بعد الدورتين.

