

国际税务合作专家委员会

第十四届会议报告
(2017 年 4 月 3 日至 6 日)



联合国 • 2017 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
第十四届会议开幕和通过议程	6
三. 国际税务合作方面实质性问题的讨论和结论	7
A. 《联合国发展中国家转让定价实用手册》的更新	7
B. 采掘业手册：采掘业定价转让精选问题指导说明草案(与“第 9 条(联营企业)”小组委员会合作)	7
C. 与发展中国家有关的环境税问题	7
D. 与更新《联合国发达国家和发展中国家双重征税示范公约》有关的问题	8
E. 第 12 条(特许使用费)	8
F. 第 12A 条(技术服务费)	9
G. 税基侵蚀和利润转移	10
H. 对委员会程序的建议	16
I. 相互协商程序——避免和解决争端	17
J. 第 8 条(海运、内河水道运输和空运)	19
K. 能力建设	20
L. 其他事项	21
四. 需要经济及社会理事会采取行动的事项	22

第一章

导言

1. 根据经济及社会理事会第 2004/69 号决议和第 27/209 号决定，国际税务合作专家委员会第十四届会议于 2017 年 4 月 3 日至 6 日在纽约举行。
2. 出席委员会第十四届会议的有 23 名委员会成员和 154 名观察员。
3. 委员会通过的第十四届会议临时议程和文件(E/C.18/2017/1)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. 讨论国际税务合作方面的实质性问题：
 - (a) 与更新《联合国发达国家和发展中国家双重征税示范公约》有关的问题：
 - (一) 第 8 条(船运、内河水道运输和空运)：对《经济合作与发展组织所得和资本征税示范公约》中涉及国际运输的内容作出的改动，以及可能对《联合国双重征税示范公约》作出的类似改动；
 - (二) 税基侵蚀和利润转移：
 - a. 可能对某些条款和评注作出的改动，包括对各项规定排序和编号的改动；
 - b. 可能对条约作出的修订，以处理随后法律上的变化；
 - (三) 第 12 条(特许使用费)：可能对关于第 12 条的评注中涉及以下方面的内容作出修正：
 - a. 工业、商业和科学设备；
 - b. 支付软件使用费；
 - (b) 其他问题：
 - (一) 《联合国发展中国家转让定价实用手册》的更新——协调员介绍编辑过程；
 - (二) 采掘业手册：
 - a. 采掘业定价转让精选问题指导说明草案(与“第 9 条(联营企业)”小组委员会合作；
 - b. 介绍最新编辑过程；
 - (三) 发展项目的征税；

- (四) 共同协议程序——避免和解决争端，包括可能更新《联合国双重征税示范公约》；
 - (五) 能力建设；
 - (六) 与发展中国家相关的环境税问题；
 - (七) 供审议的其他事项，包括关于委员会程序和委员会今后工作的建议。
4. 委员会第十五届会议临时议程(2017年10月17日至20日，日内瓦)。
 5. 通过委员会第十四届会议的报告。

第二章

会议安排

第十四届会议开幕和通过议程

4. 2017年4月3日，委员会主席阿尔曼多·拉蜡·亚法尔宣布委员会第十四届会议开幕。他随后请经济和社会事务部发展筹资办公室主任 Alexander Trepelkov 代表经社部讲话。

5. 发展筹资办公室主任向委员会现任成员强调其最后一届会议的重要意义，重点介绍了委员会过去4年来根据任务授权取得的主要成就，包括：(a) 更新了《联合国发展中国家转让定价实用手册》；(b) 《发达国家与发展中国家间双边税务条约谈判手册》；(c) 新编《发展中国家采购业税收精选问题手册》。他还强调指出会预期完成的《联合国发达国家和发展中国家双重征税示范公约》新版修订工作。

6. 主任宣布，《联合国发展中国家转让定价实用手册》的修订工作已经完成，新版的电子本将在经济及社会理事会4月7日举行的为期一天的国际税务合作特别会议上分发给所有与会者，届时将正式发布手册。

7. 主任向委员会成员介绍了“税务合作平台”的最新工作，包括国际货币基金组织(货币基金组织)、经济合作与发展组织(经合组织)、联合国和世界银行就工具包所做的工作，目的是协助发展中国家解决目前存在的一些实际的税务问题。

8. 委员会通过了议程，但认为委员会下一届成员应进一步讨论委员会的程序。围绕第12条(特许使用费)开展的有关支付软件使用费的讨论和发展项目征税问题的讨论大体将推迟到第十五届会议，从而使下一届成员能在作出决定之前进一步进行审议。委员会一致选举 Johan de la Rey 担任本届会议报告员。

9. 本报告第三章摘要介绍第十四届会议审议所有议程项目的讨论情况，不一定按讨论顺序介绍。

第三章

国际税务合作方面实质性问题的讨论和结论

A. 《联合国发展中国家转让定价实用手册》的更新

10. “第9条(联营企业): 转让定价”小组委员会协调员 Stig Sollund 向成员介绍了编辑《联合国发展中国家转让定价实用手册》的最新情况, 着重指出将于 2017 年 4 月 7 日经社理事会举行为期一天的国际税务合作特别会议上发布手册时提供电子版。印制本将在下半年出版。

11. 协调员建议委员会下一届成员国继续更新手册, 使其更加实用。他强调, 可以借鉴参与联合国国际税务合作能力发展方案的税务官提出的反馈意见或与活跃在转让定价领域的研究机构合作, 从而提高手册的实用性。协调员建议更多地包括发展中国家的实践, 特别是重点反映最不发达国家的立法和其他经验。会议感谢小组委员会的工作。

B. 采掘业手册: 采掘业定价转让精选问题指导说明草案(与“第9条(联营企业)”小组委员会合作)

12. 委员会第十三届会议商定, 由发展中国家采掘业征税问题小组委员会协调员 Eric Mensah 和“第9条(联营企业): 转让定价”小组委员会协调员 Sollund 先生组建并协调一个小组委员会, 就采掘业转让定价问题提出一个指导说明。在第十四届会议上, “第9条(联营企业): 转让定价”小组委员会协调员介绍了指导说明, 供委员会审议批准, 或许纳入采掘业手册。

13. 协调员解释说, 指导说明分两部分。第一部分是一张表, 其中列示在价值链的每一阶段采掘业中经常出现的转让定价问题。这些问题分成与石油和天然气行业有关、与采矿业有关或与两者都有关这三类, 并说明找出的问题是否属于应由有关国家税务部门解决的税务问题, 同时提出如何处理和解决问题的咨询意见。

14. 指导说明的第二部分是一些个案研究, 其中有些是与在发展中国家工作的税务稽查员讨论的结果。协调员强调, 指导说明并不奢望为采掘业提供详尽无遗的转让定价指导, 而是总结罗列一些常见问题, 提供帮助。他建议将采掘业指导说明与《联合国发展中国家转让定价实用手册》一并使用。

15. 委员会批准了指导说明的内容, 将在编辑后纳入采掘业手册。

C. 与发展中国家有关的环境税问题

16. 瑞典财政部代表 Ingela Willfors 介绍了一份关于征收碳税的文件, 供第十四届会议讨论。征收碳税是发展中国家增加收入和支持国家气候政策的工具。该文件与财政部其他代表 Susanne Åkerfeldt 和 Henrik Hammar 合作编写, 国际货币基金组织代表 Ian Parry、壳牌国际公司代表 An Theeuwes 和秘书处的 Tatiana Falcão 为此提供见解。Willfors 女士强调该议程项目很及时, 提供了以具有成本效益的方式筹集资源的备选方案。

17. Falcão 女士指出，该文件是根据关于气候变化的巴黎协定和根据《联合国气候变化框架公约》作出的其他承诺提出环境税的。文件广泛概述了可供希望采纳环境税的发达国家和发展中国家探讨的政策方面的考虑因素。她强调，需要有一份更长、更详细的文件，概述全球各国现有的经验，并提出政策选项，供委员会下一届成员审议。

18. 介绍之后，委员会请秘书处与一小群专家合作，编写一份篇幅较长的文件，供委员会下一届成员审议。委员会感谢文件作者，并建议委员会下一届成员进一步审议这一问题。

D. 与更新《联合国发达国家和发展中国家双重征税示范公约》有关的问题

19. 委员会秘书迈克尔·莱纳德启动关于该项目的讨论。他告诉委员会成员，更新《联合国发达国家和发展中国家双重征税示范公约》的拟议时间表虽已提出，6月底前订定，并有一个正式发布《示范公约》的活动，但鉴于编辑工作尚待完成，一些成员向秘书处提议推迟正式发布的活动，使其与委员会第十五届会议同步。秘书处支持这一方案。此举将使秘书处在7月至10月间有更多的时间进行编辑工作。委员会秘书强调指出，如果选择这一方案，则委员会现任成员必须至迟在6月份商定所有实质性要点，只是将发布活动推迟到10月举行。2017年更新的《示范公约》将于10月在第十五届会议那周发布，但不作为该届会议进行实质性讨论的项目。委员会新一届成员将有机会在其4年任期内进一步更新《示范公约》。

20. 鉴于以下小组成员曾参与《示范公约》的修订工作，委员会请秘书处在10月之前与他们一起工作(以个人身份)：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、亨利·约翰·路易、Pragya Saksena、发展中国家采掘业征税问题小组委员会协调员 Eric Mensah、de la Rey 先生和服务征税小组委员会协调员 Liselott Kana(认识到 Kana 女士可能会有一名顾问 Brian Arnold 参与涉及其专长领域的小组讨论)。第8条小组委员会协调员凯西里克·克里索克主动提议，如有需要，他可协助运输条款的相关改动，Willfors 女士自愿在需要时协助更新有关税基侵蚀和利润转移的条款。

21. 委员会秘书强调，根据委员会届会外再作商定的书面程序，必须至迟在6月30日商定新版《示范公约》的实质性要点。6月过后就只能作非实质性的编辑修改。对秘书处所作的编辑改动，6月之后成立的指导小组将具有监督职能，并且核实并未改动《示范公约》的实质内容，也没有偏离委员会现任成员作出的决定。

22. 委员会同意不在其第十五届会议的议程中列入正式发布《示范公约》最新版本的活动，因为这对委员会下一届成员讨论并审阅最新版本不妥。

E. 第12条(特许使用费)

23. 特许使用费征税问题已列入委员会第十二届会议的议程，但推迟到第十四届会议审议，使特许使用费小组委员会有机会开会。

24. 2月，该小组委员会在布鲁塞尔举行了第一次会议。Saksena女士感谢欧洲联盟委员会的支持，并特别感谢Franco Roccatagliata本人的参与。

25. Saksena女士回顾了小组委员会的任务规定。她强调，经过广泛的讨论，并由微软代表Bill Sample提供技术性说明，小组委员会未能就软件使用费的特性作出最后决定。因此，小组委员会决定为委员会下一届成员着手处理这一问题并审查有关支付软件使用费的第12条评注提出一条建议。

26. Saksena女士强调指出，小组委员会为第12条的评注起草了4段新内容，以说明工业、商业和科学设备的特性，并向委员会成员解释了拟议段落的一般用意。

27. 讨论拟增新段落时的第一个问题是，拟增第13.3段后紧接着列举的所有标准是否必须全部满足还是只需遵守其中某些标准就足以将租赁划入融资租赁类别。Saksena女士表示，该清单是根据国际会计准则17拟定的；该准则中列举的会导致租赁划入融资租赁类别的一系列标准末尾没有使用连词。鉴于这一点，这些标准根据该准则可以合用，也可以单独使用。她建议在拟增的第13.3段之后删除所有提及的“和”和“或”。委员会批准了该建议和该段落。

28. 第13.4段所述的方法问题交付表决。大多数成员认为，应将客户支付给卫星运营商的费用视为传输服务，因而适用第7条或新的第12A条。少数人认为，应将这种付款视为特许使用费，因此构成租赁工业、商业或科学设备。

29. 委员会核准了对第12条评注新增的第13.1至13.4段。

30. 会议感谢小组委员会成员，并根据小组委员会关于由委员会下一届成员审议有关支付软件使用费的第12条这一建议，在第十五届会议的临时议程中列入了有关此事的一个项目。

F. 第12A条(技术服务费)

31. 服务征税小组委员会协调员Liselott Kana介绍了这一项目。会上提出并同意将新条款编号为12A(号码和字母之间不空格)，以区别于一个条款有两种替代案文的情况，例如第23A和23B条，中间有空格。

32. 一位观察员对第12A条(技术服务费)的订正评注进行了评论。他指出，如今正如第12A条第4款的评注第47段所述，第12A条优先于第14条。按照他的理解，如果服务期限超过183天，则服务提供国最好根据第14条征收税款，因为在这种情况下，根据第14条，收入是按提供国国内法规定征税的，据此适用的税率可能高于缔约国根据第12A条商定的税率。Arnold先生同意观察员的观点，但说明道，第4款中的规则是《示范公约》所有具体适用条款共同的规则。改动第12A条就需要修订第10、11和12条，而且认为此刻这样做为时已晚。Arnold先生承认，这一点可以由委员会下一届会员进一步审查。

33. 如此解释后，委员会成员核准了第12A条(技术服务费)的订正评注中提议的所有改动。

34. 协调员请Arnold先生解释对第12A(6)条的改动。委员会成员批准了改动。

35. 委员会成员批准了关于拟议补充第 12A 条(技术服务费)评注的文件中拟议的编辑改动。

36. 关于增加第 12A 条(技术服务费)后修正《联合国示范公约》条款的文件提议改动第 23A 条(免除法)第 2 款和修订第 24 条(不歧视)。这些改动主要是在那些条款中列入更新后的相互参照。委员会批准了这些改动。

37. 委员会祝贺 Kana 女士、Arnold 先生和参与小组委员会工作的其他人完成这一重要的新条款。

G. 税基侵蚀和利润转移

关于发展中国家税基侵蚀和利润转移问题小组委员会的工作

38. 发展中国家税基侵蚀和利润转移问题小组委员会协调员介绍了这一专题,指出将讨论以下与税基侵蚀和利润转移有关的问题和论文:(a) Arnold 先生新提出的第 29 条(应享优惠)第 9 款;(b) 协调员和 Arnold 先生提出的关于第 1 条的拟议新评注;(c) 拟议对第 5 条作出的改动和因此产生的相应改动。

第 29 条(应享优惠)的新的第 9 款

39. 委员会邀请 Arnold 先生介绍一份载有关于第 29 条第(9)款评注的文件。他表示,自第十三届会议以来,未曾对该条款的实质内容作过重大修订。拟议改动基本属于编辑性质。大的变动就是关于经合组织《所得和资本征税示范公约》条款的新评注将体现的具体案文,见第 9 款。

40. Arnold 先生提请委员会注意,小组委员会曾对举例说明适用第 4 条第(3)款中现有的“有效管理地”测试进行过讨论。这种测试是防止实体有双重居住地的规则。他解释说,《联合国示范公约》的评注新文本正将这条规则改成另一条规则,即由每个缔约国的主管当局力求通过相互协商确立居住地。但根据许多双边条约,现行规则仍将适用。委员会决定不将这类例子列入《示范公约》的评注新文本。

41. 关于该款用何名称的问题,Arnold 先生和 Louie 先生都同意,鉴于“主要目的测试规则”一词最为人知,应该在评注中如此提及第 9 款。

关于第 1 条的新评注

42. 协调员介绍了关于第 1 条拟议新评注的文件,强调指出如今第 1 条将有 3 条新款:第 1 款将是《示范公约》现有版本中所列的;第 2 款将是委员会以往批准的财政透明条款;第 3 款将是委员会过去两届会议讨论的保留条款。鉴于该条款自委员会第十三届会议以来未曾改动过,所以无需进一步讨论。因此,协调员建议委员会只讨论新拟的评注内容。

43. Arnold 先生强调指出,关于第 1 条的评注对尚未纳入第 29 条新款第 9 款(主要目的测试)的条约仍然相关。关于《联合国示范公约》的评注与经合组织《示范公约》的评注大不相同,因此保留了修订前存在的许多细微差别。此外,他强调,第 115 段中提到了特别税款制度。

44. Louie 先生应邀解释了在《联合国示范公约》第 3 条第(1)款中添加关于“特别税款制度”定义的原因。该定义是根据《美利坚合众国所得税示范公约》目前生效的规则拟就的。这些规则涵盖一方或双方缔约国税收制度上的重大变化，例如，如果一缔约国将批准大幅度降低所得税率，或者一国的税收制度将发生重大变化，诸如从世界范围征税转为属地征税。这些规则将要求各国重新评估其享有条约利益的权利，有时可能要交换关于某些条款解释的外交照会。

45. 委员会同意，凡提及利息和特许使用费时，均应适当提及新的第 12A 条(技术服务费)。

对第 5 条(常设单位)的改动

46. 协调员在具体评论提议对第 5 条作出改动的文件时强调指出，第十三届会议遗留下来的后经小组委员会进一步分析的未决如下：

(a) 少数国家倾向于保留第 5 条第(3)款(b)项内的“同一或有关项目”的用语；

(b) 第 5 条评注的第 12 段用新的第 12 段和第 12.1 段取代；

(c) 扩大第 5(3)(b)条的含义，使服务常设单位规则适用某些情况，而不是就技术服务费征税问题另行规定一条新的第 12A 条；

(d) 对第 5 条第(4)款的评注新增第 19 段，在其中讨论新的窄义(对那些决定缩小概念含义范围的人而言)“筹备性和辅助性”情况概念与第 7 条内的有限吸引力规则之间的相互关系。其中的一个问题是，是否按委员会第十三届会议上委员会成员的原有要求，将拟议的新措辞放在第 19 段中，还是仅仅在报告中提及这方面的讨论；

(e) 按照委员会早先作出的遵循经合组织关于从属代理人常设单位的建议这一决定，提议在评注第 24 段中纳入少数人关于从属代理人常设单位的新观点。

47. 协调员还介绍了有关以下条款的一些悬而未决的问题：

(a) 关于保险和再保险问题的第 5 条第(6)款及对该条款拟议的改动；

(b) 关于征收资本收益税问题的第 13 条第(4)和(5)款。

48. 她强调指出，拟议对第 5 条进行的所有改动都是设想，并不影响对以前条款的解释。

49. 协调员提醒委员会，在第十三届会议期间，曾经就第 5 条第(3)款(b)项的服务常设单位规则进行长时间的讨论。她指出，鉴于过去的讨论，删除了第 3 款(b)项中“同一或有关项目”的提法，因为有可能扩大了该条的适用范围。评注体现了这一改动，同时记录了少数人对这一改动的观点。因此，关于第 5 条第(3)款的评注第 12 段现由编号为第 12 段和第 12.1 段的两个段落取代。

50. 在讨论第 5 条第(4)款的适用性时，委员会注意到，有些成员认为 2017 年对第 5 条第(4)款所作的改动与第 7 条中的有限吸引力规则有重叠关系。这些成员询问，如今在第 5 条中新增了第 4 款，是否仍需要第 7 条第(1)款的规定。然而，委

员会并不认为改动第 5 条第(4)款后需要订正第 7 条，尤其是因为第 5 条(“常设单位”的定义)和第 7 条(利润归属)的所涉范围不同。

51. 委员会在第十三届会议期间曾作出决定，在第 5 款(a)项中纳入“通常不经企业作重大修改而缔结的合同”一语。之后，在关于第 5 条第(5)款的评注第 24 段中记录了一项少数人的观点。在第 24 段中还记录了一些委员会成员认为这一短语可能会不必要地缩小新的第 5 款所涉范围的观点。这些成员关切，这一短语可能会促使企业声称条件尚未满足，并人为地避免设立一个常设单位。第 24 段强调指出，存在这一关注的成员可能倾向于删除此语。

52. 协调员说明了删除第 5 条第(6)款中再保险例外规定的政策影响。实质性提议是删除目前纳入第 6 款的“除有关再保险的以外”一语。一些成员认为，再保险是一种保险形式，如此例外制造避税机会。其他成员则认为，再保险的业务模式与保险的模式完全不同。他们认为例外对再保险业务的有效运作是必要的。

53. 协调员总结了讨论情况，表示总体共识似乎是要保留再保险的例外规定。然而，她建议保留拟议新增的评注第 30 段，其中提出了一种替代的解决办法，以消除国家对保险的担忧。在没有常设单位的情况下，这一方式将允许从源征收保险费。

54. 然而，另一些成员则反对协调员就再保险提出的所有修改，指出委员会尚未充分了解再保险的性质，也未充分了解原先提议删除例外规定的国家担忧的问题。这一问题于是付诸表决。委员会多数成员表决保留该条文。据此，第 5 条第(6)款和相关评注在 2017 年最新版本中保留不变。成员们一致认为，这一问题应列入委员会下届会议的临时议程。

55. 在讨论第 13 条第(4)款时讨论了 20 国集团/经合组织《行动计划》的成果。审议该条款是为了将《联合国示范公约》和《经合组织示范公约》中有关打击违规行为的现有条款包含的最佳要素结合起来。委员会同意全文取代《联合国示范公约》的第 4 款，代之以 20 国集团/经合组织《行动计划》行动 6 最后报告建议并将纳入经合组织 2017 年版《征税示范公约》的新的第 4 款：

4. 一缔约国居民通过转让股份或类似权益(诸如伙伴关系或信托中的权益)而获得收益，且这些股份或类似权益在转让前 365 天内的任何时间，从位于另一缔约国的不动产(如第 6 条所定义)中直接或间接衍生超过 50%的价值，则所涉另一缔约国可对该收益征税。

56. 会议感谢协调员和小组委员会其他成员就有关税基侵蚀和利润转移的问题而开展的工作。

第 13 条(资本收益)

57. Saksena 女士在介绍了这一专题的另一个方面时，结合 20 国集团/经合组织《关于税基侵蚀和利润转移行动计划》进行的讨论说明这一专题。由于该项目是在考虑《经合组织示范公约》的情况下进行的，她提议，委员会不妨在实施 20

国集团/经合组织《行动计划》的行动 6 最后报告所建议的改动时，审议仅仅在《联合国示范公约》情况下出现的滥用条约问题，因为性质比较独特。

58. Saksena 女士指出，关于行动 6 的最后报告第 41 至 43 段讨论了规避适用《经合组织示范公约》第 13 条第(4)款的交易问题。与《经合组织示范公约》不同的是，《联合国示范公约》第 13 条第(5)款准许股份资本收益税的来源国拥有某些征税权。虽然第 13 条第(4)款论述了为规避第 13 条第(1)款所述赋税的违规交易，但该款并不防范违反第 5 款关于征收资本收益税规定的类似交易。由于规避第 1 款和第 5 款所规定的资本收益税的交易性质完全相同，Saksena 女士提议，将第 4 款中防止违规的条款扩大到第 13 条第 5 款。

59. Saksena 女士提出两个备选办法供委员会审议。第一个办法是在第 13 条第(4)款末尾加上一句话，如拟议改动《联合国示范公约》第 13 条第(4)和(5)款的文件所讨论的，目的是防止在不适当情况下给予条约惠益。这类修正将使第 4 款所规定的防止择约避税和滥用条约的保障措施扩大到第 5 款所述的收益。第二个办法是将这一句加到评注中，而不加入条款本身。

60. 一些成员认为，拟议对第 4 款进行的改动将造成税务政策方面的更多关切问题，包括该规则在适用于滥用性税务结构的同时，也可能适用于非滥用性的税务结构。另一些成员则认为，将第 4 款扩大到第 5 款所述的情况符合逻辑，并认为通过一个简单的控股结构就可以规避第 5 款。

61. 鉴于存在不同的观点及时间上的限制，而且可能需要在小组委员会一级讨论这一问题，与会者一致认为，这一问题应列入委员会下届会议的临时议程。

《联合国发达国家和发展中国家双重征税示范公约》新的第 29 条(应享优惠)

62. Louie 先生提醒委员会，2015 年曾请他向委员会介绍对《美国所得税示范公约》所作的改动，涉及修改限制优惠。第十三届会议决定在更新后的《联合国示范公约》中纳入依据《美国示范公约》中的条款制订的一项严格的限制优惠条款，作为备选方案。Louie 先生还提醒道，成员们曾要求他为委员会拟定一项提案，说明他将如何与一小群专家(包括 Peters 女士、Mvula 先生和 Lara 先生)协作，实现这一目标。他以这种方式开展工作之后得出结论，对《联合国示范公约》最合适的选择是制订一项限制优惠条款和主要目的测试条款，并在评注中解释其他可能的选项。

63. Louie 先生解释说，援引《经合组织示范公约》关于优惠限制条款的评注具有很大益处，因为经合组织在草拟详细条款时，援引了《美国示范公约》，对用语作了标准化处理，并与评注的所有其他章节统一。Louie 先生指出，援引《经合组织示范公约》就确保了两个示范公约之间的一致性。

64. 对拟议的限制优惠条款存在不同的意见。一些成员认为，这是防止择约避税的一种有用工具，而且使该条款与《经合组织示范公约》的评注一致十分重要，因为发展中国家与发达国家一样会择约避税。其他成员则认为，拟议的规则可能过于具体，在许多国家里不易实施，而且可能导致漏洞。

65. Louie 先生对新拟的第 29 条作了解释,指出拟议的案文未提及特别税收制度,但表示评注向各国提供这样做的机会(在第 33 段下面)。

66. 他强调指出,委员会将不得不决定是否希望针对第 29 条第(2)款(g)项中的集体投资工具列入一条规则内。经过一番讨论,委员会建议委员会下一届成员进一步讨论这一问题,包括参考关于《经合组织示范公约》第 1 条的评注第 6.8 段至 6.34 段。委员会同意暂时在第 29 条第(2)款(g)项中纳入一段文字,大意是各国可以在其税务条约中论述集体投资工具的征税问题。

67. 于是,从关于第 29 条的评注第 7 段中删除了“集体投资工具”一词。该词可以在委员会下届成员提出相关建议后重新纳入。

68. 与会者还要求作出以下修正:

(a) 在第 7(e)(i)(B)款中,应当提及新的第 12 A 条(技术服务费),这一点 Louie 先生接受了;

(b) 考虑到关于税基侵蚀和利润转移的讨论及经合组织《落实防范税基侵蚀和利润转移与税收条约相关措施的多边公约》,并鉴于多数国家可能仅采用主要目的测试,第 29 条应当设有备选办法 A 和 B,以作出进一步的澄清。第 29 A 条将是详细规定优惠限制的款项,而第 29 B 条则是主要目的测试条款。这一问题被付诸表决。大多数成员决定,优惠限制条款和主要目的测试条款两者都将列入同一条;

(c) 至于第 29 条是否应当分为编号为一、二和三的三节,成员们开展了进一步辩论。根据这一提议,第一节将题为“限制优惠”,共有 1 至 7 款,第二节仅有第 8 款,将题为“例外的常设单位”,因为认为该实体需要接受赋税测试。第三节将题为“主要目的测试”,仅有第 9 款。对这一问题进行一番讨论后,成员们决定没有必要将该条分成几节,评注就应当能够非常清楚地说明,如果一国决定不适用限制优惠款项,应当适用的款项就是第 9 款,或者与限制优惠的款项一起用。大多数成员认为,评注应澄清第 1 至 7 款、第 8 款和第 9 款之间的相互关系,而不必将条款拆为几部分。

69. 就关于被认可的养恤基金的新拟评注第 14 段提出了另一个问题。一名成员说,拟议的案文是《经合组织示范公约》所拟草案,对并不认为养恤基金就税务条约而言是另一类法律实体的国家是有问题的。由于《联合国示范公约》不允许提交保留和意见,该成员提议添加替代案文,承认按照第 29 条评注第 14 段的提议在第 3 条中加上“被认可的养恤基金”会对那些认为养恤基金就税务条约而言不构成另一类法律实体的国家会造成困难,而且这些国家可能宁愿考虑将这一案文从其条约中删除。该成员还指出,这些国家可能还希望在居住条款(第 4 条)中纳入“养恤基金”的定义,以便在条约的某一部分阐述对养恤基金征税的问题,并确认这类基金在来源地国需征税。

70. 经过一番讨论, Louie 先生同意与委员会的一些成员和经合组织协作,起草替代性案文,解决就条约目的而言并不将养恤基金视为法律实体的国家的关切问

题。小组提议了新的措辞，承认有些国家就条约目的而言不认为养恤基金为法律实体。该条款指出，这些国家不必将养恤基金纳入第 29 条的范围，并指出，这些国家应当确保养恤基金被视为第 4 条第(1)款范畴内的居民实体。据此，提议在第 4 条第(1)款的评注中添加新的第 7 段，藉此改动第 4 条第(1)款。委员会批准了拟议案文。

71. Louie 先生和其他人提议，委员会下一届成员应更深入地审查养恤基金的征税问题，并在《联合国示范公约》中重新评估此类课税。

72. 一名成员请 Louie 先生在关于“同等受益人”定义的第 7(e)(i)(B)(2)款中提及第 14 条。成员们讨论了第 14 条是否只适用自然人还是也适用其他实体形式的问题(即第 14 条可否适用任何种类的居民)。据 Louie 先生说，委员会过去某届成员曾经讨论过这一问题，但未能达成一致意见。

73. Kana 女士曾撰文供有关保留还是删除第 14 条的更广泛辩论参考。她回顾说，在那次讨论中，持各种意见的人数几乎相同，参加辩论者中大约一半认为第 14 条只涉及自然人，而另一半人认为该条也涉及公司实体和服务提供商。Sollund 先生在讨论这些问题时也是委员会成员。他提议，应当在第 29(7)(e)(i)(B)(2)条的评注中加上一句，强调如果国家认为第 14 条不只适用自然人，就应该在将此款纳入其条约时如此说明，并在双边条约的第 29(7)(e)(i)(B)(2)条中提及第 14 条。Louie 先生接受 Sollund 先生的提议，并在评注中加了以下这句：“如果一国同意第 14 条评注第 11 段中所表达的意见，不妨谈判时说明其立场，并在分节(e)(i)的分款(B)(2)中提及第 14 条。”

74. Louie 先生对评注作了解释，提醒与会者说，委员会决定不提议在《联合国示范公约》中纳入限制优惠条款的简化案文。因此，所有提及简化的限制优惠条款的地方都已删除。

75. 成员们对题为“公开上市交易的公司和实体的附属公司”的第 29 条第(2)款(d)项进行了更为长久的辩论。所提出的一个问题是，标题中提到“附属公司”，而评注案文中用的是“子公司”。最终一致同意保留标题和案文的原有措辞，为此强调指出，在标题中使用“附属公司”并不意味着两个用语之间存在任何更深层的关系。

76. 关于修改评注第 77 段的案文，Louie 先生和其他人提出了一个小修改，从而更充分地反映该段的真正含义。改后的措辞如下：“对于附属性的确定系以所有事实和情况为依据，包括企业在每个缔约国内的相对规模。”据 Louie 先生指出，这一改动是在与经合组织秘书处协商后提议的，而且还将因此改动《经合组织示范公约》评注订正版的案文。这样就仍然能从《经合组织示范公约》和评注的订正本中直接引述第 77 款的订正案文。

77. 委员会未经进一步辩论便核准了第 4 至 8 款。向委员会提交供审议和核准的最后条款是关于《经合组织示范公约》第 24 条的评注第 71 段的引文所作的相应修正，以便顾及第 29 条第(8)款的新内容。此外对关于第 24 条的评注第 71 段引文作了修正，以阐述没有一个所涉国家考虑需要对一项收入征税的三角案例。

78. 其他修改包括在第 29(7)(e)(i)(B)(1)条中提及关于对技术服务费征税的新的第 12A 条。关于新的第 29 条(应享优惠)的文件包含的所有其他案文都未经进一步讨论便获得批准。

79. Louie 先生感谢小组委员会的工作及秘书处提供的援助，并宣布本次对《联合国示范公约》的订正已完成第 29 条的工作。会议则反过来感谢 Louie 先生的努力。

H. 对委员会程序的建议

80. 委员会秘书介绍了一份应一些成员在委员会第十三届会议期间提出的要求而准备的说明。他们要求秘书处拟具一份关于程序问题的简短说明，可有助于在第十四届会议上进行讨论，从而协助委员会下届成员的工作。

81. 具体而言，前一届会议上出现的一个问题是，应如何在关于《示范公约》的评注中反映少数人的意见。有成员指出，在委员会历史上，很早就表达过一种谅解，即各成员应努力达成共识；但是，如果没有这种可能，就在评注中提出少数人的观点。会上讨论了接受少数人意见的问题。提出的一个相关的问题是，是否应允许未出席会议的委员会成员对会上表决的问题进行表决。即使这些成员不能投票，有一个基本问题是，是否可以在辩论中表达并考虑他们的意见。

82. 委员会第十三届会议期间决定就现任成员的任期而言，不应允许未亲自出席委员会届会的成员投票，但如果他们的意见已向委员会其他成员充分说明，这些意见可以也应当在讨论中考虑。问题是，是否向委员会下一届成员建议这些程序规则。

83. 秘书简要概述了该文件，以便协助初步讨论。说明指出，委员会对其程序规则似乎可有很大的余地。在 2005 年第一届会议上，秘书长的代表指出，由于委员会尚未成为一个政府间机构，它不受针对此类机构的议事规则的约束。

84. 秘书提议为委员会下一届成员编制一份汇编，说明该届成员要讨论的一些初步想法。一名成员认为，这样的一份文件加上成员的意见应构成一份活的文件，并应根据成员的要求经常更新。

对待少数人的意见

85. 大多数成员认为，应当接受少数人的观点，包括单一成员的观点，因为这种观点可能代表委员会中没有代表的其他几个国家的观点或做法。那些表示支持这种做法的成员认为，《示范公约》的目的是反映国际实践中存在的不同经验和做法，以便指导发达国家和发展中国家。

86. 另一些人认为，同时纳入多数人和少数人的意见可能造成混乱，而且并非所有意见都可以切实反映在“示范公约”中。这些成员认为，委员会应能够达成一项协商一致的决定。这一决定可能不会得到每个会员国的支持，但代表委员会采纳的主要观点。

87. 一名成员认为，问题不在于是否反映了少数人的意见，而是如何反映他们的意见。该成员认为，应在评注中提供协商一致的决定，在共识或多数人意见之后解释少数人的意见或不同意见，以便对评注中反映的每一立场提供实质内容。

88. 委员会认为，这一问题应列入下一届会议的临时议程。一名成员建议委员会下一届成员设立关于程序问题的小组委员会，或许将一些过去的成员包括在内。秘书长认为，设立一个小组委员会或工作组的想法应由委员会下一届成员审议。由于时间关系，主席请各成员会后向秘书处提交书面意见，作为委员会下一届成员进一步讨论的基础。

I. 相互协商程序——避免和解决争端

89. Mensah 先生代表无法出席本届会议的相互协商程序——避免和解决争端小组委员会协调员 Kim Jacinto-Henares 介绍该问题，供委员会最终审议。

对《联合国发达国家和发展中国家双重征税示范公约》的改动

90. Mensah 先生介绍了供委员会审议的第一个专题：提议在第 25 条第 4 款中增加一句话，备选案文 A 和 B，明确针对可能存在的不具有约束力的争端解决程序，以及提议给第 25 条新增一条评注，以对文字改动进行解释。这一项提议是相互协商程序——避免和解决争端小组委员会在欧洲联盟委员会的后勤支助下于 2 月在布鲁塞尔举行会议的成果。Mensah 先生感谢欧洲联盟委员会的这一支持。

91. 出席的大多数委员会成员驳回了《示范公约》案文的改动，因此没有将改动纳入《示范公约》。经过一番讨论，委员会成员商定可在第 25 条的评注即新增的第 41.1 段中解决这一问题。委员会核准了对评注措辞新作的订正。

核准解决争端手册和相互协商程序指南订正版的大纲

92. Mensah 先生介绍了这一专题，并请 Falcão 女士作进一步阐述。她提醒委员会说，在第十三届会议期间，委员会成员广泛支持为新兴国家和发展中国家拟订手册和指南，特别是关于如何避免和解决跨境税务争端的手册和指南。这是委员会在转让定价和税务管理领域成功采用的做法，而且已要求委员会考虑在采掘业领域采用。

93. 委员会秘书指出，按照最初的设想，这两种产品之间的主要差别将是，解决争端手册面向在相互协商程序和其他解决争议形式方面尚无很多相关经验的国家，而相互协商程序指南则面向已有这方面经验的国家。

94. 委员会核准了手册和指南的大纲，突出表明委员会看到了完成这两项产品的需求，并核准了小组委员会的工作。委员会指出，由于尚未制定任何案文，手册和指南的案文和实质内容以及这两份文件应如何最好地互相呼应将需征求委员会下一届成员的进一步批准。

小组委员会的进一步工作

95. 会上有人提议，可以要求小组委员会的一些成员在秘书处国际税务合作股的协调下以个人身份继续工作，进一步拟订手册和指南，供委员会下一届成员在第

十五届会议上审议。委员会核准了这一做法，并请秘书处与大多来自小组委员会的一小群主要作者领导这项工作。一旦委员会商定了指导文件，就可以根据这些文件展开这一领域的能力发展活动。

20 国集团/经合组织《行动计划》行动 14 的最后报告所引起的对《联合国示范公约》的改动

96. Mensah 先生请经合组织的一位代表 Jacques Sasseville 解释对《联合国示范公约》的拟议改动，之前《经合组织示范公约》因 20 国集团/经合组织《行动计划》行动 14 而作了改动。Sasseville 先生回顾说，最初是在 2016 年提议对《联合国示范公约》进行这些改动的，并表示对《经合组织示范公约》的改动可能与《联合国示范公约》有借鉴意义，提供了有用的澄清或进一步的解释。他介绍了一份文件，说明 20 国集团/经合组织《行动计划》行动 14 的最后报告所引起的对《联合国示范公约》的改动，强调指出该文件分为四个部分。第一部分是小组委员会为改动《联合国示范公约》评注提出的建议，这些建议将大幅改动评注；第二部分是可以对《联合国示范公约》评注作出的改动也可以纳入相互协商程序指南的改动；第三部分是小组委员会建议纳入指南的改动，意味着不会要求对《联合国示范公约》进行更多的改动；第四部分是小组委员会认为与《联合国示范公约》和指南无关的改动。Sasseville 先生主持了关于文件第一和第二部分的讨论。委员会没有审议第三和第四部分，因为它们不会导致对《联合国示范公约》的评注进行实质性的修改。后两部分可在以后讨论指南的时候审议，或不予审议。

对评注的改动

97. 委员会核准对《联合国示范公约》的评注进行下列改动：

(a) 修正第 25 条评注第 9 段的第一部分；

(b) 订正了《联合国示范公约》第 25 条评注第 9 段目前引用的《经合组织示范公约》第 26 段(有调整)：将该段最后一句由“应明确”改为“必须明确”；

(c) 改动了相互协商程序中对利息和罚款的处理，以反映对《联合国示范公约》和《经合组织示范公约》都同样适用而且也将其中反映的法律解释和政策考虑。委员会核准了讨论文件中提议采用的新案文：

(一) 将援引的《经合组织示范公约》第 4 段替换为将列入《经合组织示范公约》新版本的该段内容。该段也将列入《联合国示范公约》第 2 条评注第 4 段。

(二) 将《联合国示范公约》第 25 条评注第 9 段目前援引的《经合组织示范公约》第 49 段替换为将列入《经合组织示范公约》的新增第 49 至 49.3 段；

(d) 将新增的第 6.1 至 6.3 段纳入 2016 年 11 月提议对《经合组织示范公约》评注的改动中，尽管认识到预计纳入《经合组织示范公约》的这两个段落最后文本尚未出炉；

(e) 将提议列入《经合组织示范公约》的第 47 和 48 段列入《联合国示范公约》评注，以说明关于暂停征收税款的政策考虑；

(f) 委员会核准了对《联合国示范公约》第 25 条评注第 9 段的修正，于是需要：

(一) 在第 37 段之后紧接着新增第 37.1 至 37.6 段，以说明多边相互协商程序和预定价格协议的问题；

(二) 修正第 25 条评注第 9 段：用新段落取代第 52 段；

(三) 修正第 25 条评注第 9 段：用第 55 至 55.2 段取代第 55 段；

98. Mensah 先生感谢小组委员会所做的工作，并鼓励相关成员在秘书处的协调下，继续致力于手册和指南的拟订工作，直至委员会举行下一届会议。

J. 第 8 条(海运、内河水道运输和空运)

99. 第 8 条小组委员会协调员 Krysiak 先生宣布讨论开始，邀请 Sasseville 先生介绍将列入新版《经合组织示范公约》及其评注并可能适用《联合国示范公约》的、关于国际运输的拟议修改。

100. Sasseville 先生强调指出，供讨论的原草案已于 2013 年公布，收到的评论主要来自海运业和国际航空运输协会。根据这些意见，已决定简化第 8 条：将 4 款减至 2 款，并修改第 1 款中关于利润征税国规则的规定，从有效管理所在地规则改为企业居住国家规则。新版第 8 条的第 2 款与旧版第 4 款的措辞相同。

101. 关于经营船舶从事国际运输所得利润的第 2 和 3 款将从《示范公约》中删除，并且以后提及内陆水道运输将不再使其有别于经营飞机和船只从事国际运输。

102. 在分析是否应将改动纳入《联合国示范公约》时，委员会强调指出，第 8 条的备选案文 A 转载《经合组织示范公约》，而备选案文 B 没有，因为备选案文 B 包含一条关于经营船舶从事国际运输所得利润的从源征税的特殊规则：“除非在另一缔约国从事此项经营的海运活动属于非临时性活动”。关于第 8 条的备选案文 A，Sasseville 先生认为，将第 1 款中关于利润可征税国家的规则从有效管理所在地规则改为企业居住国家规则依然有理。然而，备选案文 B 载有经合组织关于内陆水道运输的规定。根据该规定，应该在企业实施有效管理所在地所在缔约国对利润征税。Sasseville 先生说，删除该款以及内陆水道运输的说法更有道理。于是拟议改动第 6 条第(2)款(删除“船只”)、第 13 条第(3)款和第 22 条第(3)款。

103. 从案文中删除了“船只”。对于那些认为“船舶”不同于“船只”的意见，有人提议在评注加入新内容，解释船舶指的是从事国际运输的任何船类，从而明确包括了船只、驳船和其他运输方式。

104. 还提议对第 15 条第(3)款作出相应改动，因为该条款可引起“三角情形”，从而导致意想不到的困难。

105. 他指出，可以通过改变案文解决这一问题，只让雇员为居民的国家对这类活动的收入征税。为了使新规定可行，必须改变“国际运输”的定义。

106. 关于在第 8 条中将“有效管理地”替换为“居住地”测试的提议，经过一番讨论，包括关于当前术语不确定性的讨论，没有成员反对小组委员会提出的第 8 条第(1)款的修改和相应改动。此外还核准了对现有第 7 和 8 段的修改，并核准增加第 8.1 段，对改动进行解释。

107. 接下来考虑进行的改动包括：(a) 在标题中删除“内河水道运输”的说法；(b) 修改第 1 款，将征税权赋予盈利企业所属的国家；(c) 删除第 2 和 3 款，理由见本报告第 101 段；(d) 对各款进行重新编号。委员会成员核准了这些修改。

108. Sasseville 先生对“可征税”这一用语的含义又提出一个建议，即澄清这一表述并不意味着来源国不能在活动实施地对活动收入进行征税。这是回应曾在法庭上提起的一个问题。该提议获得核准，但鉴于这是一个普遍问题，并不仅仅限于第 8 条，因此最好在《联合国示范公约》何处澄清有待秘书处进一步建议。

109. 另一项建议是更新第 8 条评注一般考虑中的第 2 段和第 5-8 段，以相应删除“有效管理地”、在《联合国示范公约》中记录第 8 条的历史并反映在该条中涵盖如铁路运输等其他运输形式的可能性。从《示范公约》的主要案文中删除“内河水道运输”后，第 8 条评注第 8 段后移，改为第 15.1 段，放在专门论述内河水道运输的第 15 段之后，并视需要相应重新编号。委员会未做进一步修改就核准了这些改动。

110. 在拟议的第 11.1 段中反映了少数人对委员会在第十三届会议上商定的关于“辅助性活动”的意见。一些国家提出，应当删除拟议的第 11.1 段的最后一句（“应通过双边方式解决这种情况下可能出现的相互抵触的解释”）。秘书处指出它认为这一句在第十三届会议上已被删除，没有人对此表示异议。

111. 有人认为，评注新拟的第 15 和 15.1 段应该规定跨界内河水道运输不用在任何一国纳税，除非该企业在他国拥有常设单位。Sasseville 先生强调指出，第 15 段的一些措辞不适用第 8 条的备选案文 B。为考虑委员会成员的一些评论意见提出了新的措辞。此外，“内河水道运输”的说法将只适用第 8 条的备选案文 A，并不适用备选案文 B。根据一份关于修改《联合国示范公约》中有关经营船舶和飞机从事国际运输的文件，也对第 15.1 段进行了修改。

112. 委员会核准了该文件中的所有其他拟议改动和相应改动，没有再作任何修正或评论。会议感谢 Krysiak 先生和小组委员会的工作。

K. 能力建设

113. 秘书处的 Dominika Halka 和 Harry Tonino 介绍了第十三届会议以来发展筹资办公室进行的能力建设和其他相关活动的最新情况。Halka 女士向委员会简要介绍了在税务合作平台开展的工作。她介绍了以下方面所取得的进展：(a) 制定工具包，以协助发展中国家解决税基侵蚀和利润转移的问题；(b) 执行中期收入战略，支持为投资进行可持续发展而调动国内资源。

114. Halka 女士指出，该平台定于 2018 年 2 月在纽约举行的第一届全球会议的筹备工作也取得了进展。会议主题为“税收和可持续发展目标”。她介绍了会议的概念说明草案和议程。Tonino 先生介绍了联合国国际税务合作能力发展方案开展活动的最新情况。他指出，更新《联合国保护发展中国家税基精选问题手册》的工作成果预计将于 2017 年下半年发布。此外，他指出，已为侵蚀税基的租金和使用费付款拟定了一套实用选辑，以补充关于服务和利息付款的选辑。

115. Tonino 先生汇报了以往的能力建设活动，包括：(a) 与美洲国家税务管理中心合作在亚松森举办的双重征税条约课程；(b) 在意大利政府的财政支助下，与非洲税务管理论坛合作在内罗毕举办的双重征税条约和税基侵蚀付款的讲习班。他还指出，已经开始制作两套关于转让定价的在线课程以及西班牙文版的双重征税条约课程。

116. 最后，Tonino 先生介绍了在若干国家执行国家一级技术合作项目所取得的进展以及今后应采取的步骤。介绍的国家 and 项目有：(a) 安哥拉、巴拉圭及特立尼达和多巴哥的税务条约谈判和管理项目；(b) 厄瓜多尔的转让定价项目；(c) 多米尼加共和国的税率奖励项目。

L. 其他事项

117. 委员会指出，为了最大限度地发挥效力，必须确保将委员会工作的关键产品如《联合国示范公约》、《转让定价手册》和《发展中国家采掘业征税精选问题手册》等译成联合国所有正式语文，并呼吁包括潜在供资者在内的各方作出努力，确保尽快保质完成这一工作。

第四章

需要经济及社会理事会采取行动的事项

建议理事会通过的决定草案：委员会第十五届会议的地点、日期和临时议程

118. 国际税务合作专家委员会建议经济及社会理事会审查并通过以下决定草案：

决定草案

国际税务合作专家委员会第十五届会议的地点、日期和临时议程

经济及社会理事会：

(a) 决定国际税务合作专家委员会第十五届会议于 2017 年 10 月 17 日至 20 日在日内瓦举行；

(b) 核准委员会第十五届会议的临时议程如下：

1. 秘书长代表致开幕词。

2. 选举委员会主席和副主席。

3. 委员会主席讲话。

4. 通过议程和工作安排。

5. 讨论国际税务合作方面的实质性问题：

(a) 委员会的程序性问题；

(b) 与更新《联合国征税示范公约》有关的问题：

(一) 税基侵蚀和利润转移：更新以下内容：

a. 第 1 和 5 条，包括：

一. 处理与保险和再保险相关的问题；

二. 与常设单位有关的其他问题；

b. 第 13 条(资本收益)：第 4 和 5 款的适用情况；

(二) 第 12 条(特许权使用费)：可能对第 12 条评注涉及软件付款的内容作出修正；

(c) 其他问题：

(一) 可能更新《联合国发展中国家转让定价实用手册》；

(二) 可能更新《发展中国家采掘业征税精选问题手册》；

(三) 可能更新《双边税务条约谈判手册》；

(四) 处理集体投资工具；

- (五) 相互协商程序——避免和解决争端，包括可能更新《联合国双重征税示范公约》及其评注和相互协商程序指南，并进一步拟定解决争端手册；
 - (六) 混合实体；
 - (七) 能力建设；
 - (八) 与发展中国家相关的环境税问题；
 - (九) 数字化经济对征税的影响——与发展中国家相关的问题；
 - (十) 发展项目的征税；
 - (十一) 其他需审议的问题；
6. 委员会第十六届会议临时议程。
7. 通过委员会第十五届会议的报告。

17-08473 (C) 030717 030717



请回收 