

لجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية

تقرير عن الدورة الحادية عشرة
(١٩-٢٣ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٥)



الأمم المتحدة • نيويورك، ٢٠١٥



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 - تنظيم الدورة
١٠	الثالث - مناقشة واستنتاجات بشأن المسائل الموضوعية المتعلقة بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية
١٠	ألف - المادة ١ (الأشخاص المسمولون): تطبيق القواعد التعاهدية على الكيانات المختلطة
١٣	باء - المادة ٥ (المنشأة الدائمة): معنى "المشاريع المرتبطة"
١٤	جيم - المادة ٨ (النقل البحري والنقل عبر المجاري المائية الداخلية والنقل الجوي)
	دال - المادة ٩ (المؤسسات الشريكة): المسائل المتعلقة بالتحديث المقبل لدليل الأمم المتحدة
١٧	العملي للتسعير التحويلي للبلدان النامية
	هاء - المادة ١٢ (الإتاوات): معنى "المعدات الصناعية والتجارية والعلمية"؛ والمسائل المتعلقة
١٩	بالمدفوعات ذات الصلة بالبرامجيات
٢١	واو - المادة ٢٦ (تبادل المعلومات): مدونة قواعد السلوك المقترحة
٢٢	زاي - فرض الضرائب على الخدمات التقنية
٢٤	حاء - تأكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح (مواد متنوعة)
٢٦	طاء - دليل التفاوض على المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية
٢٧	ياء - فرض الضرائب على الصناعات الاستخراجية
٢٩	كاف - تسوية المنازعات
٣٢	لام - بناء القدرات
٣٣	ميم - التجارة الدولية في السلع - المسائل الضريبية

الصفحة	الفصل
٣٤	نون - المادة ٢٣ ألف الفقرة (٤) - رأي الأقلية
٣٤	سين - مسائل أخرى
٣٥	الرابع - مواعيد انعقاد الدورة الثانية عشرة للجنة وجدول أعمالها المؤقت
٣٧	الخامس - اعتماد تقرير اللجنة عن أعمال دورتها الحادية عشرة

الفصل الأول

مقدمة

١ - عملاً بقرار المجلس الاقتصادي والاجتماعي ٦٩/٢٠٠٤ ومقرّره ٢٠١٥/٢١٤، عُقدت الدورة الحادية عشرة للجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية في جنيف في الفترة من ١٩ إلى ٢٣ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٥.

٢ - وحضر الدورة الحادية عشرة ٢٤ عضواً من أعضاء اللجنة و ١٦٩ مراقباً. وحضر الدورة أعضاء اللجنة التالية أسماؤهم (يرد بين قوسين اسم البلد الذي رشح عضو اللجنة على الرغم من أن أعضاء اللجنة يعملون بصفتهم الشخصية): نور أزيان عبد الحميد (ماليزيا)؛ محمد أمين باينة (المغرب) برناديت ماي إيفلين بتلر (جزر البهاما)؛ أندرو داوسن (المملكة المتحدة لبريطانيا العظمى وأيرلندا الشمالية)؛ أندرو داوسن (جنوب أفريقيا)؛ الحاج إبراهيم ديوب (السنغال)؛ كيم جاستنو - هيناريس (الفلبين)؛ ليزلوت كانا (شيلي)؛ توشيو كي كيموتشي (اليابان)؛ سيزاري كريسيك (بولندا)؛ أرماندو لارا يافار (المكسيك)؛ فولفغانغ لازارس (ألمانيا)؛ هنري جون لوي (الولايات المتحدة الأمريكية)؛ إنريكو مارتينو (إيطاليا)؛ إريك نبي ياروي منساه (غانا)؛ إغناشيوس كاوازا مفولا (زامبيا)؛ كارمل بيترز (نيوزلندا)؛ جورج أنطونيو ضاهر رشيد (البرازيل)؛ براجيا س. ساكسينا (الهند)؛ كريستوف شيلنغ (سويسرا)؛ ستيف سولند (النرويج)؛ شياويوي وانغ (الصين)؛ إنغيلا ويلفورس (السويد)؛ أولفي يوسفوف (أذربيجان).

٣ - وحضر الدورة مراقبون عن: الاتحاد الروسي، والأرجنتين، وإسبانيا، وألمانيا، وأنغولا، والبرازيل، وبلجيكا، وتركيا، وترينيداد وتوباغو، و جنوب أفريقيا، وسلوفاكيا، وسنغافورة، وسويسرا، والصين، والفلبين، والكويت، ولكسمبرغ، وماليزيا، والمكسيك، والمملكة العربية السعودية، والنرويج، والنمسا، وهولندا.

٤ - وحضر أيضاً مراقبون عن المنظمات الحكومية الدولية التالية: المفوضية الأوروبية، وصندوق النقد الدولي، ومنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، ومؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية. ومثل مراقبون آخرون المجتمع المدني وأوساط الأعمال التجارية أو شاركوا بصفتهم الشخصية.

٥ - وفي ما يلي جدول الأعمال المؤقت للدورة الحادية عشرة وبيان الوثائق بالصيغة التي نظرت فيها اللجنة (E/C.18/2015/1):

- ١ - افتتاح رئيس اللجنة للدورة.
- ٢ - إقرار جدول الأعمال وتنظيم الأعمال.
- ٣ - مناقشة المسائل الموضوعية المتصلة بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية:
 - (أ) المسائل المتصلة باستكمال اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للضرائب:
 - '١' المادة ١ (الأشخاص المشمولون): تطبيق القواعد التعاهدية على الكيانات المختلطة؛
 - '٢' المادة ٥ (المنشأة الدائمة): معنى "المشاريع المرتبطة"؛
 - '٣' المادة ٨ (النقل البحري والنقل عبر المجاري المائية الداخلية والنقل الجوي):
 - أ - معنى مصطلح "الأنشطة التبعية" وما يندرج تحته؛
 - ب - تطبيق المادة على السفن السياحية؛
 - ج - مسائل أخرى متعلقة بشرح المادة؛
 - '٤' تأكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح؛
 - '٥' المادة ١٢ (الإتاوات):
 - أ - معنى "المعدات الصناعية والتجارية والعلمية"؛
 - ب - المسائل المتعلقة بالمدفوعات ذات الصلة بالبرامجيات؛
 - '٦' المادة ٢٦ (تبادل المعلومات): مدونة قواعد السلوك المقترحة؛
 - '٧' فرض الضرائب على الخدمات:
 - أ - المادة المتعلقة بالخدمات التقنية؛
 - ب - مسائل أخرى؛
 - (ب) مسائل أخرى:
 - '١' المسائل المتعلقة بالتحديث المقبل لدليل الأمم المتحدة العملي للتسعير التحويلي للبلدان النامية؛

- ٢' دليل التفاوض على المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية؛
- ٣' فرض الضرائب على الصناعات الاستخراجية؛
- ٤' فرض الضرائب على المشاريع الإنمائية؛
- ٥' بناء القدرات؛
- ٦' تسوية المنازعات: مسائل التحكيم التي تخص البلدان النامية والسبل الممكنة للمضي قدما؛
- ٧' التجارة الدولية في السلع - المسائل الضريبية.
- ٤ - مواعيد انعقاد الدورة الثانية عشرة للجنة وجدول أعمالها المؤقت.
- ٥ - اعتماد تقرير اللجنة عن أعمال دورتها الحادية عشرة.

الفصل الثاني

تنظيم الدورة

افتتاح الدورة وإقرار جدول الأعمال

٦ - افتتح رئيس اللجنة، أرماندو لارا يافار، الدورة الحادية عشرة للجنة في ١٩ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٥. ثم دعا مدير مكتب تمويل التنمية التابع لإدارة الشؤون الاقتصادية والاجتماعية، ألكسندر تريبيلكوف، إلى التكلم بالنيابة عن الأمين العام للأمم المتحدة.

٧ - أحاط السيد تريبيلكوف أعضاء اللجنة والمراقبين علما بالتطورات الهامة في مجال التنمية المستدامة وتمويلها التي حدثت في تموز/يوليه وأيلول/سبتمبر ٢٠١٥. وخلال مؤتمر قمة الأمم المتحدة من أجل اعتماد خطة التنمية المستدامة لما بعد عام ٢٠١٥ المعقود في أيلول/سبتمبر ٢٠١٥، اعتمدت الدول الأعضاء خطة التنمية المستدامة لعام ٢٠٣٠، بوصفها رؤية عالمية وتحولية لتحقيق عالم خال من الفقر والجوع والمرض والعوز إلى جانب حماية البيئة.

٨ - وستدعم تنفيذ خطة عام ٢٠٣٠ خطة عمل أديس أبابا الصادرة عن المؤتمر الدولي الثالث لتمويل التنمية التي اعتمدها الدول الأعضاء في تموز/يوليه ٢٠١٥. وتوفر خطة عمل أديس أبابا إطارا عالميا جديدا لتمويل التنمية المستدامة من خلال مواءمة التدفقات والسياسات التمويلية مع الأولويات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية.

٩ - ولاحظ السيد تريبيلكوف أن تعبئة الموارد المحلية أمر أساسي للتنمية المستدامة وأن خطة عمل أديس أبابا شددت على الإقرار المتزايد بأهمية فرض الضرائب كوسيلة للقيام بهذه التعبئة تحقيقا للتنمية المستدامة. ووجه الانتباه إلى الالتزامات الواردة في خطة العمل والتي تعهدت الدول الأعضاء بالوفاء بها فيما يتعلق بعدة مجالات من السياسة الضريبية الرامية إلى زيادة الموارد المحلية ومكافحة تجنب الضرائب والتهرب الضريبي والتدفقات المالية غير المشروعة. وستركز الجهود القطرية على مجالات رئيسية، بما في ذلك إدارة الضرائب والسياسة والحوافز الضريبية، وكذلك على تعزيز بناء القدرات وتعزيز التعاون الدولي بشأن المسائل الضريبية. والتزمت الدول الأعضاء والمجتمع المدني بمساعدة البلدان النامية في تلك المجالات.

١٠ - وأشار السيد تريبيلكوف أيضا إلى أن الدول الأعضاء قررت، دعما للجنة، أن تعزز مشاركة اللجنة في أعمال المجلس الاقتصادي والاجتماعي من خلال اجتماعه الخاص بشأن التعاون الدولي في المسائل الضريبية. علاوة على ذلك، ستجتمع اللجنة مرتين في السنة اعتبارا من عام ٢٠١٦. وأطلع السيد تريبيلكوف اللجنة أن الأمين العام سيعين أعضاء اللجنة المقبلين بالتشاور مع الدول الأعضاء.

١١ - ثم عرض الرئيس على اللجنة جدول الأعمال المؤقت الواردة في الوثيقة E/C.18/2015/1، وجرى إقراره، إلا أنه لن ينظر خلال الدورة الحادية عشرة في البند ٣ (ب) '٤' المتعلق بفرض الضرائب على المشاريع الإنمائية، بالنظر إلى جدول الأعمال الحافل وعدم وجود أي تطورات يبلغ عنها في الوقت الراهن، بل سيرجى النظر فيه إلى الدورة الثانية عشرة.

١٢ - ويبين الموجز التالي المناقشات التي دارت بخصوص جميع البنود الواردة في جدول الأعمال، دون اتباع الترتيب الزمني للمناقشات بالضرورة.

الفصل الثالث

مناقشة واستنتاجات بشأن المسائل الموضوعية المتعلقة بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية

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

١٣ - في الدورة التاسعة، أبلغ السيد لوي عن تطبيق المعاهدات الضريبية على المدفوعات المسددة من خلال ما يسمى "الكيانات المختلطة" (وهي كيانات يصفها الشركاء في المعاهدة بصيغ مختلفة من حيث شفافيتها أو غموضها لأغراض ضريبية). ثم أعد ورقة غرفة اجتماعات^(١) اقترح فيها إدخال بعض التعديلات على المادة ١ من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للازدواج الضريبي بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية وعلى شرحها. وفي أعقاب مناقشة المسألة خلال الدورة العاشرة، طلب من السيد لوي إعداد ورقة مستكملة بشأن المسألة، مع مراعاة التعليقات والتعليقات الواردة، للنظر فيها خلال الدورة الحادية عشرة (انظر E/C.18/2015/3).

١٤ - وفي معرض تقديم الورقة المذكورة أعلاه، أشار السيد لوي إلى أن المسألة المثارة فيها تتمثل في طريقة تطبيق معاهدة ضريبية ثنائية في حال المدفوعات المسددة من خلال كيان تصنفه الدولتان المتعاقدتان الطرفان في المعاهدة تصنيفاً مختلفاً. ففي تلك الحالة، قد تعتبر الدولة التي تنشأ عنها المدفوعات (البلد المصدر) الكيان المتلقي ككيان غير شفاف من الناحية الضريبية، أي أنها تعتبر أن فرض الضريبة ينبغي أن يتم على مستوى ذلك الكيان وليس على مستوى المشاركين فيه. إلا أنه يجوز للدولة المتعاقدة التي تكون دولة الإقامة للكيان المتلقي أن تعتبره شفافاً من الناحية الضريبية، أي أن الضريبة تفرض على الإيرادات المحصلة ليس على مستوى الكيان، بل على مستوى الشركاء أو أصحاب الكيان، حتى دون القيام بتوزيع.

١٥ - وفي ذلك السياق، عرض السيد لوي العواقب التالية غير المقصودة التي قد تنشأ عن تطبيق معاهدة ضريبية على مثل هذه المدفوعات: (أ) ازدواج ضريبي ناتج عن الحرمان من مزايا المعاهدات؛ (ب) أو إعفاء ضريبي ناجم عن منح مزايا المعاهدات من غير قصد، كمنحها مثلاً للمقيمين في بلد ثالث؛ (ج) أو منح مزايا المعاهدات على مستوى غير ملائم.

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

<http://www.un.org/esa/ffd/events/event/eleventh-session-tax.html>

١٦ - وفي الحكم المقترح إدراجه في اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية، لا تمنح مزايا المعاهدات للمساهمين في البلد الثالث إلا في حال وجود آلية لتبادل المعلومات بين الدولة المصدر والدولة الثالثة. وتضمن هذه الآلية إمكانية أن تطلب الدولة الثالثة معلومات تتعلق بأصحاب الكيان من أجل كفالة منحهم مزايا المعاهدات الملائمة.

١٧ - وأعرب عدة مشاركين عن القلق إزاء تطبيق المعاهدة على الدولة الثالثة. ولاحظ أحد المراقبين أن تطبيق الاقتراح على دولة ثالثة ينطوي على إمكانية تطبيق معاهدتين ضريبيتين. ففي حال اعتبرت الدولة الثالثة أن الكيان غير شفاف، ينبغي أن يكون الكيان في الدول الثالثة قادرا على المطالبة بمزايا المعاهدة. وفي الوقت نفسه، إذا اعتبر المساهمون أن الكيان شفاف ضريبيا، فينبغي أن يكون بوسعهم المطالبة بمزايا المعاهدة المتصلة بالإيرادات المشتركة. وفي هذا الصدد، أعرب المراقب عن رأي مفاده أن تبادل المعلومات غير كاف لمعالجة مسألة التضارب في الوصف.

١٨ - ولاحظ أحد أعضاء اللجنة ضرورة أن تقتصر مزايا المعاهدات على الكيان الشفاف ضريبيا والمساهمين في ذلك الكيان المقيمين في البلد نفسه. ويرى العضو أنه لا ينبغي تطبيق المعاهدة فيما يتعلق بدولة ثالثة. وأعطى مثال عن تشريع جديد في أحد البلدان ينص على اعتبار صندوق استثماري تجاري شفافا في حال كان المساهمون في الصندوق الاستثماري من بلدان مختلفة. ففي هذه الحال، تكون طريقة تطبيق الحكم على مساهمين متعددين في بلدان مختلفة غير واضحة. علاوة على ذلك، أشار العضو نفسه إلى ضرورة ألا يكون النهج المقترح قابلا للتطبيق إلا في حال نصت على ذلك المعاهدة ذات الصلة.

١٩ - وأوضح السيد لوي أنه في حال كان البلد الذي لديه هذا التشريع يعتبر، في سياق المثال المقدم، الصندوق الاستثماري التجاري شفافا ضريبيا، فإن البلد المصدر يطبق المعاهدة على مستوى المساهمين بعد تطبيق معيار ملكية الانتفاع. وفي حال كان أحد المساهمين مقيما في بلد ثالث لا توجد معاهدة ضريبية بينه وبين البلد المصدر، لا توفر مزايا المعاهدة الضريبية بالنسبة للدخل المخصص للمقيم في الدولة الثالثة. وفي حال وجود معاهدة بين الدولة المصدر والدولة الثالثة، يتوقف تطبيق المعاهدة على الطريقة التي تصنف بها الدولة الثالثة الكيان في دولة الإقامة. ففي حال اعتبرت الصندوق الاستثماري التجاري شركة، فإن المساهم المقيم في الدولة الثالثة لا يأخذ مصدر الدخل في الاعتبار، ولا داعي بالتالي إلى تطبيق المعاهدة. أما في حال اعتبرت الدولة الثالثة أن الصندوق الاستثماري التجاري شفاف ضريبيا، أي أنه سيراعي دخل البلد المصدر على أساس جار عند فرض الضرائب، فتمنح مزايا المعاهدة الضريبية القائمة بين الدولة الثالثة والبلد المصدر.

- ٢٠ - ووافق السيد لوي على أنه ينبغي ذكر ذلك الجانب في المعاهدة لكفالة تطبيقه.
- ٢١ - وفيما يتعلق بمسألة تطبيق المزايا التي توفرها أحكام المعاهدة على المساهمين في الدولة الثالثة، حتى في حالة عدم وجود معاهدة بين الدولة الثالثة والبلد المصدر، تباينت الآراء. فرأى بعض المراقبين أنه إذا كانت الدول الثلاث جميعها تصنف الكيان في دولة الإقامة ككيان شفاف ضريبياً، فإن المساهم المقيم في الدولة الثالثة ينبغي أن يكون قادراً على المطالبة بالمزايا التي توفرها المعاهدة كنتيجة طبيعية لذلك النهج. ورأى أعضاء أنه نظراً لعدم وجود معاهدة بين الدولة الثالثة والدولة المصدر، فلا توجد معاهدة لتطبيقها.
- ٢٢ - وأعرب بعض أعضاء اللجنة عن رأي مفاده أنه بالنظر إلى أن الاتفاقية النموذجية تهدف في المقام الأول إلى مساعدة مسؤولي الضرائب في البلدان النامية، فإن تناول المسألة بهذا المستوى من التفصيل فيما يتعلق بالبلدان غير الدول المتعاقدة الأطراف في معاهدة قد يثير اللبس بدلا من أن يكون مفيداً.
- ٢٣ - وفي هذا الصدد، أجاب السيد لوي بأن الغرض من التوضيح هو إعطاء مزيد من التوجيه للبلدان النامية لكفالة تقديم المزايا المنصوص عليها في المعاهدة في حالة فرض الضريبة على المستثمر وكفالة عدم إعطاء مزايا في حالة عدم فرض الضريبة على المستثمر في الدولة الثالثة، على حد سواء.
- ٢٤ - ويمكن أن تنشأ مسألة محتلمة أخرى عندما لا يصنّف البلدُ المصدرُ الكيانَ المعني في الدولة باعتباره شفافاً، ويكون ذلك الكيان في الواقع غير شفاف ويدفع الضريبة في الدولة الثالثة. ففي هذه الحالة، يمكن أن تُلزم الدولة المصدر بالتخلي عن حقوقها الضريبية من أجل تفادي سيناريو الازدواج الضريبي الذي ينشئه التصنيف الذي تقوم به دولة الإقامة. وأعرب بعض المراقبين القطريين عن اعتقادهم بأنه يتعين النظر في هذه المسألة بعناية وربما إلزام دولة الإقامة بإيجاد حل لهذه المسألة بدلا من "تصديرها" إلى البلد المصدر. وفيما يتعلق بتلك النقطة، أشار السيد لوي إلى أنه يتوقع على أي حال ألا يقدم البلد المصدر مزايا بموجب المعاهدة إلا مرة واحدة، وليس مرتين، فيما يتعلق بنفس الدخل.
- ٢٥ - وفي الحالات التي يمكن أن تنطبق فيها معاهدتان، ونظراً لأنه يتوقع من الدولة التي تكون طرفاً في معاهدين أن تتقيد بهما على حد سواء، فقد جرى توضيح أن الإجابة ستكون تطبيق المعاهدة التي يكون فيها معدل الاقتطاع الضريبي أدنى من أجل الوفاء بمتطلبات كلتا المعاهدين.

٢٦ - وفي الختام، وفي ضوء المناقشات، عرض السيد لوي تنقيح الصياغة المقترحة لشرح المادة ١ قبل الاجتماع التالي. وستتم في التنقيح معالجة النقاط الرئيسة التالية:

(أ) في الحالات التي يمكن أن تنطبق فيها معاهدتان، توضح الصياغة الجديدة أن الحكم يحترم كلتا المعاهدتين وضرورة الامتثال لهما على حد سواء. ويعني ذلك فعليا تطبيق المعاهدة التي يكون فيها معدل الاقتطاع الضريبي أدنى؛

(ب) يقوم البلد المصدر بتخفيف العبء الضريبي على الدخل الخاضع للضريبة في الدولة المتعاقدة الأخرى وليس على كل الدخل. ويتيح ذلك تفادي حالات ازدواج الإعفاء الضريبي؛

(ج) ينبغي إدراج حكم بشأن موافقة السلطات المختصة على طريقة تطبيق القاعدة عمليا؛

(د) توضح الصياغة الجديدة أن البلد المصدر سيقوم بتخفيف العبء الضريبي مرة واحدة (ومرة واحدة فقط) فيما يتعلق بنفس الدخل.

٢٧ - ووافقت اللجنة على ذلك ووجهت الشكر للسيد لوي على العمل الذي اضطلع به بشأن هذه المسألة وعلى العرض الذي قدمه.

باء - المادة ٥ (المنشأة الدائمة): معنى "المشاريع المرتبطة"

٢٨ - عرضت فيكتوريا فوهرر، التي قدمت المساعدة في هذه المسألة أثناء فترة عملها كمتدربة داخلية في الأمانة العامة، ورقة عن معنى عبارة "للمشروع نفسه أو لمشروع مرتبط به" الواردة في المادة ٥ (٣) (ب) من الاتفاقية النموذجية. وكانت هذه الورقة صيغة محدثة لورقات قدمت إلى اللجنة في دورتها التاسعة والعاشرة.

٢٩ - وكانت اللجنة قد وافقت في دورات سابقة على أن الحضور المادي شرط لتأييد فرض الضريبة بموجب المادة ٥ (٣) (ب) من الاتفاقية النموذجية. وناقشت اللجنة المقترحات الواردة في الورقة المذكورة أعلاه، وبعد أن أدخلت عليها مزيدا من التغييرات، وافقت على أن تدرج في شرح المادة ٥ (٣) فقرة جديدة (الفقرة ١٢-١) تنص على أن يشترط التفسير التقليدي للفقرة الفرعية (ب) الحضور المادي في الدولة المصدر لأفراد، سواء كانوا من مستخدمي أو موظفي المؤسسة المقدمة للخدمات، لكي تكون تلك المؤسسة منشأة دائمة في تلك الدولة، مع التسليم بأن بعض أعضاء اللجنة لا يوافقون على ذلك. ويرد الشرح بالصيغة التالية للاعتراف برأي هؤلاء الأعضاء:

رأت أقلية أن شرط الحضور المادي لم يعد مهماً لأغراض المادة ٥ (٣) (ب)، نظراً لأن الدورة الاقتصادية يمكن أن تتم دون ذلك الحضور المادي. وفي حين يمكن التصدي لبعض من تلك الشواغل باعتماد المادة المتعلقة بأتعاب الخدمات التقنية، فإن تلك المادة لا تغطي جميع الخدمات التي تدخل في نطاق المادة ٥ (٣) (ب).

٣٠ - وقررت اللجنة أن تدرج أيضاً فقرة جديدة ١٢-٢ توضح أن وحدها الأرباح المتأتبة من الخدمات التي تؤدي في الدولة المصدر تخضع للضريبة في تلك الدولة.

٣١ - وإضافةً إلى ذلك، كانت اللجنة قد طلبت في دورتها العاشرة تنقيح الشرح المقترح للمادة ٥ (٣)، وإدراج بعض الأمثلة لتوضيح ضرورة الإشارة إلى منظوري مزوّد الخدمات والعميل على حد سواء لدى تحديد ما يعتبر "للمشروع نفسه أو لمشروع مرتبط به". ووافقت اللجنة على إدراج ذلك التوضيح. ومع هذا الاعتراف الصريح بأهمية منظور العميل، سيتضمن الشرح بعض العوامل ذات الصلة، لكي ينظر فيها، من قبيل ما إذا كانت المشاريع تقدم في نفس المكان، وما إذا كانت ستقدم عادةً في إطار عقد واحد، وما إذا كانت الخدمات تقدم بصورة متعاقبة، وما إذا كانت المشاريع تنجح عن نفس عملية العطاء أو التفاوض، وما إذا كان يمكن تنفيذ أو قبول كل مشروع على حدة، وما إذا كان شخص رشيد لا يكون قد دخل في العقد كمشروع منفصل.

٣٢ - وفي الفقرة المقترحة ١٢-٥ من الشرح، سيتم تغيير الإشارة إلى "الشركات الشريكة" إلى عبارة "الشركات وثيقة الصلة" لتمييزها عن مفهوم "المؤسسات الشريكة" الوارد في المادة ٩. وسيستخدم تعريف مناظر للتعريف الوارد في الإجراء ٧ من خطة عمل منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي/مجموعة العشرين بشأن تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح.

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

٣٣ - قدم منسق اللجنة الفرعية المعنية بالمادة ٨: مسائل النقل الدولي، سيزاري كيرسيك، تقريراً عن عملها المتمثل في دراسة كل من المادة ٨ وشرحها واقتراح التغييرات الضرورية في الشرح. وتمشيا مع التكاليف الصادر لها، ركزت اللجنة الفرعية بشكل رئيسي على تغطية مفهوم "الأنشطة التبعية" ومسألة تطبيق المادة ٨ على السفن السياحية.

تغطية مفهوم "الأنشطة التبعية"

٣٤ - لاحظ السيد كريسيك أنه على الرغم من استخدام نفس الصياغة في المادة، "الأرباح المتأتية من تشغيل السفن أو الطائرات في النقل الدولي"، فإن شروح اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية والاتفاقية الضريبية النموذجية المتعلقة بالدخل ورأس المال لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي تستخدم عبارتين مختلفتين لوصف نطاق تطبيق المادة. وتبين شروح كلتا الاتفاقيتين أنه تدخل في نطاق المادة ٨ الأرباح التي تحصل عليها المؤسسة من نقل الركاب أو البضائع في إطار النقل الدولي. إلا أن الفرق يكمن في أن شروح اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية تشمل، في مفهومها لما تنطوي عليه العبارة، الأرباح المتأتية من أنشطة "تبعية"، بينما تشمل شروح الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية الأرباح المتأتية من أنشطة "مكاملة". وقد غيّرت العبارة المستخدمة في الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية، على الأقل جزئياً، لتمييزها عن عبارة "تخصيرية أو تبعية" المستخدمة في المادة ٥ (٤)، على النحو المشار إليه في الورقة المقدمة من الأمانة العامة إلى اللجنة في دورتها العاشرة. ويعزى الفرق في الاستخدامين إلى أن الاقتباس الوارد في شروح اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية أخذ من صيغة شروح الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية الصادرة قبل عام ٢٠٠٥، أي قبل إدخال ذلك التغيير.

٣٥ - واجتمعت اللجنة الفرعية خلال الدورة الحادية عشرة للجنة، ولم تتمكن، حسبما أفاد السيد كريسيك، من إيجاد فرق قاطع بين عبارة "أنشطة تبعية" الواردة في اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية وعبارة "أنشطة مكاملة" الواردة في الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية. وفي ضوء ذلك، ومن أجل تفادي احتمال اللبس بسبب اختلاف الاستخدامين، ونظراً لعدم وجود فرق واضح مقصود في المعنى، فضلت اللجنة الفرعية اعتماد عبارة "مكاملة". ووجدت اللجنة الفرعية أن شرح المادة ٨ (الفقرات من ٤ إلى ١٤-١) في الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية أكثر وضوحاً فيما يتعلق بمسألة الأنشطة المكاملة وأوصت بأن تعتمد اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية نفس النص.

٣٦ - وفي المناقشات التي تلت ذلك، حدث بعض الاختلاف في الآراء بين المشاركين بشأن هذه المسألة. فأيد البعض اقتراح اللجنة الفرعية، بينما رأى آخرون أن عبارة "مكاملة" أوسع نطاقاً عملياً من عبارة "تبعية"، إلى حد أنها يمكن أن تنشئ "استثناء" أكبر بالنسبة للأرباح من الضرائب. بموجب المبادئ العادية الواردة في المادتين ٥ و ٧ ويمكن أن تؤدي إلى خسارة غير مبررة في إيرادات الدول التي تحدث فيها هذه الأنشطة المدرة للربح.

٣٧ - وأشار آخرون إلى أنه حتى بين بلدان منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، توجد بعض التحفظات إزاء تطبيق المادة. ولاحظ بعض المشاركين الطبيعة المثيرة للبس لعبارة "أنشطة تبيعية" و "أنشطة مكملية" وأوصوا بتقديم شرح أوفى لمعنى كل من العبارتين باستخدام أمثلة واضحة.

٣٨ - وفي الختام، طلبت اللجنة إلى اللجنة الفرعية أن تعيد صياغة الشرح المقترح للمادة ٨، على أن تتضمن الصياغة الجديدة أمثلة مختلفة وواضحة عن الحالات التي ينبغي أن تكون فيها المادة واجبة التطبيق، وأن تشير عند الاقتضاء إلى الشواغل التي أثرت في المناقشة.

تطبيق المادة ٨ على أنشطة السفن السياحية

٣٩ - من أجل تحديد ما إذا كانت المادة ٨ تنطبق على السفن السياحية، نظرت اللجنة الفرعية في شرح المادة ٨ المتصل بنطاقها. ولاحظت أنه، على النحو المسجل في الورقة المقدمة من الأمانة العامة في عام ٢٠١٤ بشأن هذه المسألة، تنطبق المادة ٨ على الأرباح المتأتية "من نقل الركاب" في إطار النقل الدولي (أدمجت الفقرة ١٠ من شروح اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية الفقرة ٤ من صيغة شروح الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية، الصادرة قبل عام ٢٠٠٥). وانتهت بالتالي إلى أن السفن السياحية تدخل في معنى مصطلح "النقل الدولي" باعتبار أنها تنقل الركاب، على النحو الموضح في الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية. وعلاوة على ذلك، أوصت اللجنة الفرعية بأن تتبع شروح اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية الشرح المحدث لتعريف عبارة "النقل الدولي" في المادة ٣ في الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية، وذلك بأن تذكر بصفة محددة السفن السياحية كمثال على النقل الدولي.

٤٠ - وقبلت اللجنة من حيث المبدأ التوصيات المقدمة من اللجنة الفرعية بشأن إدراج أنشطة السفن السياحية ضمن نطاق المادة ٨، وطلبت إليها أن تقترح تحديث الشرح تبعاً لذلك. وسيسار أيضاً إلى رأي أعربت عنه أقلية مؤداه أن أنشطة السفن السياحية لا تدخل ضمن نطاق المادة ٨.

٤١ - ووجهت اللجنة الشكر إلى اللجنة الفرعية على العمل الذي اضطلعت به.

دال - المادة ٩ (المؤسسات الشريكة): المسائل المتعلقة بالتحديث المقبل للدليل الأمم المتحدة العملي للتسعير التحويلي للبلدان النامية

٤٢ - عرض منسق اللجنة الفرعية المعنية بالمادة ٩ (المؤسسات الشريكة): التسعير التحويلي، السيد سولند، مذكرة تناول بالتفصيل الأعمال التي اضطلعت بها اللجنة الفرعية مؤخرا والسبل المقترحة للمضي قدما. وذكر اللجنة بولاية اللجنة الفرعية، وأوضح أن الجزء الأول من ولايتها، وهو تحديث شرح المادة ٩، قد أُنجز، واعتمدت الصيغة المحدثة للشرح في الدورة السابقة لإدراجها في التحديث المقبل للاتفاقية النموذجية. ومنذ ذلك الحين، ما فتئت اللجنة الفرعية تعمل على الجزء الثاني من ولايتها، وهو اقتراح صيغة محدثة لدليل الأمم المتحدة العملي بشأن التسعير التحويلي للبلدان النامية كي تعتمد اللجنة، لا سيما اقتراح فصول جديدة بشأن الخدمات المقدمة داخل المجموعات والأصول غير الملموسة، وتوجيهات بشأن ترتيبات المساهمة في التكاليف وإعادة هيكلة المؤسسات.

٤٣ - وشدد السيد سولند على أن ولاية اللجنة الفرعية تنص على وجوب مراعاة نتائج خطة عمل منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي/مجموعة العشرين بشأن المشروع المتعلق بتآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح، وشدد على أن تحديثات دليل التسعير التحويلي ستكون، قدر الإمكان، متماشية مع القرارات المتخذة بتوافق الآراء في إطار مشروع خطة العمل. وأشار إلى أن الصيغة المحدثة للدليل ستقدم إلى اللجنة في دورتها الثانية عشرة المقرر عقدها في تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٦.

٤٤ - وأشار السيد سولند إلى أن هناك اهتماما كبيرا بعمل اللجنة الفرعية، التي تجمع طائفة واسعة من الأعضاء الذين يعملون بصفتهم الشخصية. ورحبت اللجنة الفرعية بعضوين جديدين هما: مليندا براون (منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي) ورسلان رادزابوف (دائرة الضرائب الاتحادية، الاتحاد الروسي). وبالنظر إلى العضوية الحالية للجنة الفرعية، أشار إلى أنها بلغت حجمها الأقصى.

٤٥ - ومنذ انعقاد الدورة السابقة للجنة، اجتمعت اللجنة الفرعية مرة واحدة في نيويورك. وخلال ذلك الاجتماع، تركزت المناقشة في معظمها على الفصل الجديد المتعلق بالخدمات المقدمة داخل المجموعات. وأشار السيد سولند إلى أن مشروع الفصل قد نُشر على الموقع الشبكي للجنة، في الصفحة الخاصة بدورها الحادية عشرة، حرصاً على الشفافية.

٤٦ - ويتناول الفصل عنصرين رئيسيين، هما كيفية تحديد ما إذا كانت خدمة من الخدمات قد قدمت أولاً، ثم تناول الكيفية التي ينبغي بها دفع الأجر مقابل هذه الخدمة.

وتراعي التوجيهات المقدمة من منظور المؤسسة التجارية المعنية والبلد الذي تقدم فيه الخدمة والبلد الذي توجد فيه المؤسسة التجارية التي تقدم الخدمة. وتتناول أيضا أسس التوزيع والرسوم غير المباشرة والملاذات الآمنة. وأعرب السيد سولند صراحة عن شكره لمايكل كوبيتسكي، الذي تولى القيادة في صياغة الفصل، على عمله.

٤٧ - وفي المستقبل، ستركز اللجنة الفرعية على عملها المتعلق بالأصول غير الملموسة والوثائق وإعادة هيكلة المؤسسات التجارية. ويتولى جياماركو كوتاني قيادة الصياغة المتعلقة بالعمل في مجال الأصول غير الملموسة وإعادة هيكلة المؤسسات التجارية. ويضطلع جو أندروس بتنقيح الفصل المتعلق بالوثائق. وشدد السيد سولند على أن التغييرات المدخلة على الفصل المتعلق بالوثائق ستكون متسقة مع نتائج مشروع خطة عمل منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي/مجموعة العشرين.

٤٨ - واقترح السيد سولند أن يعاد تنظيم الصيغة المقبلة لدليل التسعير التحويلي في ثلاثة أجزاء. وينبغي أن يشمل الجزء الأول المسائل الموضوعية من حيث صلتها بالتسعير التحويلي. وينبغي أن يتضمن الجزء الثاني توجيهات بشأن المسائل الإدارية. أما الجزء الثالث، فينبغي أن يتضمن الممارسات القطرية، وسيكون من المرحب به أن يتضمن مواقف البلدان الأخرى. ومن شأن هذا الهيكل الجديد أن يسهل تحرير الدليل، على حد قول السيد سولند. ورحبت اللجنة بالهيكل الجديد.

٤٩ - ومن المقرر عقد الاجتماع المقبل للجنة الفرعية في سانتياغو في الفترة من ١٦ إلى ١٨ تشرين الثاني/نوفمبر ٢٠١٥. وستُنشر مشاريع التوجيهات الجديدة والمحدثة على الموقع الشبكي للجنة في أقرب وقت بعد ذلك. وأشار السيد سولند إلى أن من المرجح أن يعقد اجتماع آخر للجنة الفرعية في نيسان/أبريل ٢٠١٦، ويمكن تحديد موعد لعقد اجتماع إضافي، عند الاقتضاء.

٥٠ - وخلال المناقشة، أشار أحد أعضاء اللجنة إلى أن مسائل التسعير التحويلي المتعلقة بالأصول غير الملموسة تقوض بشدة قدرة البلدان النامية، مثل بلده، على تحصيل الضرائب وأن تلك المسائل تتطلب مزيدا من الدراسة. وشدد على أنه ينبغي للجنة الفرعية إجراء تحليل دقيق للنتائج المنبثقة عن مشروع خطة عمل منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي/مجموعة العشرين قبل إدراجها في مشروع دليل التسعير التحويلي. وأشار العضو إلى أن عتبة رقم الأعمال العالية المتمثلة في ٧٥٠ مليون يورو والمبلغ عنها على أساس كل بلد على حدة قد تكون مفرطة الارتفاع، لا سيما بالنسبة لمصالح البلدان النامية. وأوضح السيد سولند أنه سيكون من الصعب تحديد عتبة أدنى في الدليل، نظرا لضرورة

اتساق التشريعات المحلية بشأن هذه المسألة. وأشار إلى أن منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي ستستعرض هذه المسألة في عام ٢٠٢٠.

٥١ - ووافق منسق اللجنة الفرعية والمشاركون على أن من الأهمية القصوى ترجمة دليل التسعير التحويلي إلى اللغات الرسمية الأخرى في أقرب وقت ممكن من أجل إفادة جمهور أوسع وتقديم توجيهات فعالة.

٥٢ - وأعربت اللجنة عن شكرها للجنة الفرعية على عملها.

هاء - المادة ١٢ (الإتاوات): معنى "المعدات الصناعية والتجارية والعلمية"؛ والمسائل المتعلقة بالمدفوعات ذات الصلة بالبرامجيات

٥٣ - طلبت اللجنة إلى الأمانة العامة، في دورتها العاشرة المعقودة في عام ٢٠١٤، أن تعدّ مذكرة مشفوعة بنص مقترح بهدف توضيح معنى عبارة "المعدات الصناعية أو التجارية أو العلمية" الوارد في شرح المادة ١٢، وأن تتناول مسألة التغطية أو فيما عدا ذلك المدفوعات ذات الصلة بالبرامجيات بموجب هذه المادة. وقدم سكوت ويلكي ورقة أعدها بشأن مسائل أعم. وأعدت الأمانة العامة ورقة أخرى قدمها مايكل لينارد وأنا بايندر، التي عملت على هذه المسألة وقت كانت متدربة داخلية في الأمانة العامة.

٥٤ - وأشار السيد ويلكي في عرضه إلى أن من المهم النظر في ما إذا كان المقصود أن يكون الاتجاه في المادة ١٢ من الاتفاقية النموذجية نحو دولة الإقامة أو المصدر، وبعبارة أخرى، ما إذا كان المقصود أن تسري ضمن إطار الأحكام العادية للمادتين ٥ و ٧، أو أن توسع نطاق المادتين فعلاً سواء: (أ) كوسيلة غير مباشرة لفرض ضرائب على أرباح المؤسسات التجارية بصرف النظر عما إذا كانت توجد منشأة دائمة أو (ب) كبديل لمنشأة دائمة (تقديرية) تعزى إليها أرباح مؤسسة تجارية بشكل طبيعي (الإتاوات المدفوعة مقابل استخدام ممتلكات المؤسسة التجارية).

٥٥ - ويرى السيد ويلكي أن المسألة ذات الصلة بدراسة أوسع للمادة ١٢ هي ما إذا كان ينبغي التعامل مع أرباح المؤسسة التجارية التي تجنيها جهة غير مقيمة من إتاحة ممتلكاتها (عدا الممتلكات المالية) لكي تستخدمها مؤسسة أخرى أو بناء على توجيهاتها في دولة المصدر على أنها تعادل قيام المؤسسة صاحبة الممتلكات بممارسة أعمالها التجارية وحي الأرباح "عن طريق" الممتلكات وبشكل غير مباشر عن طريق استخدام هذه الممتلكات. ومن الخيارات التي يمكن أن تنظر فيها اللجنة قصر نطاق المادة ١٢ على المشاركة في الأرباح

أو الإشارة صراحة ، ربما بواسطة إدراج توضيح في الشرح، إلى أن المادة ١٢ تحافظ على الحقوق الضريبية لمقياس دخل معدل ”على أساس مبالغ صافية“.

٥٦ - ثم تناول السيد لينارد والسيدة بايندر مسائل معينة تتعلق بالمعدات الصناعية والتجارية والعلمية والمدفوعات ذات الصلة بالبرامجيات. فبالنسبة للمعدات الصناعية والتجارية والعلمية، لوحظ أن الإشارة إلى هذه المعدات ما زالت واردة في الاتفاقية النموذجية، رغم حذفها من الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي منذ عدة سنوات. بيد أنه لا يزال هناك قليل من التوجيهات بشأن معنى هذا المصطلح في شرح الاتفاقية النموذجية. وقدمت بعض التوضيحات الممكنة فيما يتعلق بتعريف المصطلح؛ والفرق في هذا السياق بين إيجار المعدات وبيعها؛ ومعالجة القدرة على النقل؛ والعلاقة بين المادتين ١٢ و ٨.

٥٧ - أما بشأن مسألة المدفوعات ذات الصلة بالبرامجيات، فقد لوحظ أنه في حين أن الفقرات التي تتناول هذه المسألة في شرح الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي قد أدرجت في الفقرة ١٢ من شرح الاتفاقية النموذجية، فقد سجل الشرح أيضا، بإيجاز وبقليل من التفصيل، عدم موافقة بعض أعضاء اللجنة مع رأي منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي أن المدفوعات المذكورة في بعض فقرات المنظمة ليست إتاوات. واتفق على وجود بعض الغموض في التوجيهات المتعلقة بهذه المسائل، ولعل تحسين صياغتها يساعد على تبديد هذا الغموض.

٥٨ - وأعربت اللجنة عن شكرها لمقدمي العروض على إسهاماتهم وعروضهم. وفي ضوء المسائل المطروحة للدراسة في هذه الدورة وفي الدورات السابقة، شُكلت لجنة فرعية معنية بالمادة ١٢ (الإتاوات)، تتولى تنسيق أعمالها السيدة ساكسينا، وأسندت إليها الولاية التالية:

اللجنة الفرعية المعنية بالمادة ١٢ (الإتاوات)

تنظر اللجنة الفرعية في التحسينات التي يمكن إدخالها على شرح المادة ١٢ (الإتاوات) من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية وعلى نص هذه المادة، عند الاقتضاء، وتقدم تقريرا عن ذلك. وهي مكلفة بتقديم تقرير إلى اللجنة أولا في دورتها الثانية عشرة في عام ٢٠١٦، تتناول فيه، كأولوية أساسية، التحسينات التي يمكن إدخالها على الشرح المتعلق بالمعدات الصناعية والتجارية والعلمية والمدفوعات ذات الصلة بالبرامجيات، والتي يكون من المرجح أن تقبل اللجنة إدراجها في الصيغة المقبلة للاتفاقية النموذجية.

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

٥٩ - استهل السيد لارا المناقشات المتعلقة بتبادل المعلومات، بصفتها منسق اللجنة الفرعية المعنية بتبادل المعلومات. وعرض وثيقة بشأن اقتراح لتنقيح مدونة الأمم المتحدة لقواعد السلوك المتعلقة بالتعاون في مكافحة التهرب من الضرائب وتجنبها على الصعيد الدولي. وأوضح أن اللجنة اعتمدت في دورتها الخامسة مدونة سلوك مقترحة لينظر فيها المجلس الاقتصادي والاجتماعي. وأقر المجلس المدونة في ذلك الوقت ولكنه لم يتخذ أي إجراء آخر. وفي ضوء التطورات الأخيرة، ارتأت اللجنة الفرعية أن الفرصة سانحة لتحديث المدونة من أجل أخذ هذه التطورات بعين الاعتبار وإصدار بيان موحد لدعم التبادل التلقائي للمعلومات. وطُرح مقترح للمناقشة في الدورة العاشرة المعقودة في عام ٢٠١٤، وأخذت الصيغة الحالية النقاط التي أثبتت في ذلك الوقت ومنذ ذلك الحين في الاعتبار.

٦٠ - وذكر السيد لارا بالأعمال التي أنجزها مشروع خطة عمل منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي/مجموعة العشرين في هذا المجال، حيث التزم عدد متزايد من البلدان بتبادل المعلومات تلقائياً بهدف الحد من تجنب الضرائب والتهرب الضريبي. وطلب إلى اللجنة مناقشة الإجراءات المناسبة لكي يصدر المجلس الاقتصادي والاجتماعي، وبالتالي الأمم المتحدة، بياناً واضحاً لدعم التبادل التلقائي للمعلومات بين البلدان. وبعد مناقشة هذه الإجراءات، وإذا رأت اللجنة ضرورة إعداد نص من هذا القبيل فقط، ستناقش مضمونه.

٦١ - ووافقت اللجنة والمشاركون الآخرون على ضرورة أن يصدر المجلس الاقتصادي والاجتماعي مثل هذا البيان نظراً إلى أنه سيوضح أن الأمم المتحدة، باعتبارها هيئة عالمية، تدعم التبادل التلقائي للمعلومات في سبيل مكافحة تجنب الضرائب والتهرب الضريبي. ومع ذلك، أوصى بعض المشاركين بتنقيح صيغة النص لإصدار نص لا يصاغ بحيث يبدو ملزماً قانوناً للبلدان لأن ذلك سيعيق دون مبرر تأييد هذا البيان على نطاق واسع.

٦٢ - وبعد إجراء المزيد من المناقشة وبفضل الإسهام المقدم من الأمانة العامة فيما يتعلق بالشكل الملائم للنص الذي ينبغي تقديمه إلى المجلس الاقتصادي والاجتماعي، وافقت اللجنة من حيث المبدأ على أن تتخذ المدونة شكل قرار للمجلس، مع إدراج مشروع له في تقرير اللجنة في الجزء المتعلق بالإجراءات المطلوب من المجلس الاقتصادي والاجتماعي اتخاذها. وأوصت اللجنة بأن تعيد اللجنة الفرعية صياغة النص لتنظر فيه اللجنة في اجتماعها المقبل. وطلب إلى الأمانة أن تقدم اقتراحات أولية فيما يتعلق بشكل النص وصيغته.

زاي - فرض الضرائب على الخدمات التقنية

٦٣ - خلال الدورة التاسعة المعقودة في عام ٢٠١٣، أكدت اللجنة قرارها إدراج مادة جديدة تتناول مسألة فرض ضرائب على الخدمات التقنية. وشكل كل من صياغة المادة وشرحها جزءا من الولاية الأوسع نطاقا للجنة الفرعية المعنية بالمعاملة الضريبية للخدمات. وعرض هذا البند منسق اللجنة الفرعية، ليزلوت كانا، والخبير الاستشاري، برايان أرنولد.

٦٤ - وفي معرض تقديمه عرضا لورقته بشأن اقتراح مادة جديدة تتعلق برسوم الخدمات التقنية وشرحها، أشار السيد أرنولد إلى أن الورقة ترمي إلى الاستفادة من التعليقات التي أبدت في الدورة العاشرة للجنة والمناقشات التي أجريت خلال اجتماع اللجنة الفرعية عقد في نيسان/أبريل في نيويورك والتعليقات التي أبدت بشأن مشروع مادة عمم على أعضاء اللجنة الفرعية بعد ذلك الاجتماع.

٦٥ - وأشار السيد أرنولد إلى أن التغييرات الرئيسية التي تم إدخالها على النص منذ الدورة السابقة نتيجة للمناقشات والتعليقات تمثل فيما يلي:

- تم تغيير الإشارة إلى "المدفوعات" لتصبح "رسوم"
- أضيفت إشارة إلى مفهوم "المالك المنتفع"
- حذفت الإشارة إلى استرداد النفقات من تعريف "رسوم الخدمات التقنية"
- أضيفت استثناءات جديدة من تعريف "رسوم الخدمات التقنية"
- أضيفت المادة العشرون (٧) التي تتناول فرض رسوم مفرطة بسبب علاقة خاصة

٦٦ - وأدخلت بعض التغييرات أيضا على مشروع الشرح، بما في ذلك الصياغة الأولية لتعكس موقف الأقلية بشأن المادة، الذي سيدرج في الشرح، على النحو المتفق عليه في الدورة العاشرة. وتولى الذين يتبنون موقف الأقلية القيادة في هذه الصياغة.

٦٧ - وركزت المناقشات أساسا على نص المادة نفسها والتعبير عن موقف الأقلية في الشرح. وفي بادئ الأمر دارت بعض المناقشات بشأن علاقة المادة الجديدة بمواد أخرى من الاتفاقية النموذجية، من حيث إعطائها الأولوية من عدمه. ونتيجة لذلك، تقرر عدم وجود حاجة إلى أن تتناول الفقرة ٢ من المادة الجديدة علاقتها بالمادة ٢٠، نظرا لعدم وجود تداخل بين المادتين في الممارسة العملية. وتقرر أن توضح في الصياغة ضرورة إعطاء الأولوية للمادة ١٧ على المادة الجديدة.

٦٨ - وجرت مناقشة مستفيضة بشأن اقتراح "الاستثناء" من تطبيق المادة المتعلقة بـ "التعليم في المؤسسات التعليمية أو التعليم الذي تقدمه المؤسسات التعليمية كجزء من برنامج يمنح درجات علمية". وحذفت الإشارة إلى "برنامج يمنح درجات علمية" من أجل مراعاة النهج المختلفة التي تتبعها البلدان ولتوسيع نطاق الاستثناء في إطار المادة. وأعرب عدد من الأعضاء عن تفضيلهم حذف هذا الاستثناء، بسبب المسائل التي قد تنشأ فيما يتعلق بتعريف التعليم واحتمال إساءة الاستعمال. واتفق على أن إلغاء الاستثناء سيتم تناوله كخيار في الشرح.

٦٩ - وفيما يتعلق باقتراح استثناء بعض المدفوعات المقدمة إلى المديرين أو كبار المسؤولين الإداريين في شركة ما، على النحو المنصوص عليه في الفقرة ٣ (ب) المقترحة، اتفق على أن تكون المادة الجديدة خاضعة لأحكام المادة ١٦.

٧٠ - وتقرر عدم إدراج استثناء مقترح في نص المادة يتعلق بالخدمات "التبعية والفرعية، وكذلك المرتبطة أساسا ارتباطا لا ينفصم ببيع الممتلكات" على أن يتم تناول ذلك في الشرح باعتباره خيارا محتملا.

٧١ - وجرى بعض النقاش بشأن كيفية عرض رأي الأقلية بشأن المادة على نحو يحترم الآراء المتباينة للأغلبية والأقلية على حد سواء، مع الاعتراف برأي الأغلبية المؤيد لإدراج هذه المادة وما يصاحبها من توجيهات بالنسبة للبلدان التي ترغب في استخدامها في مفاوضات بشأن المعاهدات، وعلى نحو يعكس دور الاتفاقية النموذجية في المساعدة على إرساء السياسات والممارسات التعاهدية في البلدان النامية، مع الحفاظ على توازن منصف فيما يتعلق بالكيفية التي تدرج بها الآراء في الشرح. ونوقشت صياغة المادة ورأي الأقلية فيما يخص شرح المادة الجديدة مناقشة مفصلة، وتوصلت اللجنة إلى اتفاق بشأنها. ودعي أعضاء اللجنة لطرح مسائل لم تناقش بعد مع اللجنة الفرعية فيما يتعلق بصياغة مشروع الشرح.

٧٢ - واتفق أيضا على النظر في نهج الأقلية المتمثل في معالجة مسألة رسوم الخدمات التقنية بإضافة صيغة مقترحة للمادة ١٢ (الإتاوات)، كبديل، في الشروح ذات الصلة. وتقرر كذلك أن تضع اللجنة الفرعية صيغة بديلة، يمكن إدراجها في الشرح، اقترحت أصلا كحل توفيقى ممكن في اللجنة الفرعية، تتجنب فيها الإشارة إلى أنواع محددة من الخدمات وتتناول بدلا من ذلك الضرائب التي تفرضها دولة ما على جميع الخدمات المقدمة في تلك الدولة، فضلا عن الخدمات التي تؤديها أطراف ذات صلة خارج تلك الدولة. وفي هذا السياق، أشير إلى ضرورة النظر في العلاقة مع المادة ٥ (٣) (ب).

٧٣ - ووجه الشكر إلى اللجنة والسيد أرنولد على عملهما.

حاء - تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح (مواد متنوعة)

٧٤ - قدمت منسقة اللجنة الفرعية المعنية بتآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح في البلدان النامية، كارميل بيترز، معلومات مستكملة عن عمل تلك اللجنة الفرعية. وذكرت أن مهمة اللجنة الأساسية في المرحلة الأولى من عملها تمثلت في تسهيل إقامة حوار مع المسؤولين في البلدان النامية بهدف كفالة أن تصب آرائهم في مشروع خطة عمل منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي/مجموعة العشرين والعمل المتواصل الذي تقوم به اللجنة. وفي إطار الوفاء بهذه الولاية، عممت اللجنة الفرعية ورقة بشأن المشروع تضمنت استبياناً يطلب من البلدان النامية إبداء آرائها بشأن كيفية ترتيبها المسائل المتعلقة بالمشروع والتماس المعلومات عن الشواغل الأخرى بشأن تآكل الوعاء الضريبي. وجرى تلخيص الردود وعرضها في الدورة العاشرة للجنة. ونشر المكتب الدولي للوثائق الضريبية موجزاً مستكملاً تضمن العديد من الردود الواردة بعد الدورة العاشرة، ووضعها في متناول اللجنة في دورتها الحالية. وقدمت السيدة بيترز لمحة عامة موجزة عن موجز الردود على الاستبيان.

٧٥ - وتم توسيع نطاق ولاية اللجنة الفرعية خلال الدورة العاشرة للجنة، فأصبح مطلوباً منها، في جملة أمور، أن تبلغ اللجنة بشأن التحديثات المقترحة إدخالها على الاتفاقية النموذجية فيما يتعلق بمسائل يتم تناولها كجزء من خطة العمل، مع التركيز بوجه خاص على التحديث المقبل. وفي هذا الصدد، اقترحت السيدة بيترز التركيز على العمل الذي تضطلع به منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي في إطار خطة عملها، وهو ما سيكون مفيداً لأغراض التحديث المقبل للاتفاقية النموذجية، بما في ذلك التدابير الواردة في التقارير بشأن الإجراءات ٢ و ٦ و ٧ و ١٥. وعلى وجه التحديد، اقترحت أن تقدم اللجنة الفرعية تقريراً إلى اللجنة عما إذا كان ينبغي اعتماد المقترحات الواردة في التقارير بشأن الإجراءات ٦ و ٧ لأغراض التحديث المقبل للاتفاقية النموذجية، وكيفية ترتيبها حسب الأولوية في حال اعتمادها. كما يمكن النظر في اقتراحات بديلة. وينبغي أيضاً أن تقدم اللجنة الفرعية تقريراً إلى اللجنة بشأن أعمال منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي في وضع الصك المتعدد الأطراف. وقد تنظر اللجنة الفرعية أيضاً في ما إذا كانت هناك تغييرات أخرى في المعاهدة ينبغي النظر فيها لمعالجة مسائل تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح. ووافقت اللجنة على ما قدمته السيدة بيترز من مقترحات تتعلق بخطة عمل اللجنة الفرعية بوصفها تدرج في نطاق ولايتها.

٧٦ - وأطلق السيد ترييلكوف دليل الأمم المتحدة بشأن قضايا مختارة في مجال حماية الوعاء الضريبي للبلدان النامية، الذي نشر في أعقاب الانتهاء من مشروع تعاوني اضطلع به في الآونة الأخيرة مكتب تمويل التنمية، بهدف تكملة أعمال منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي بشأن مسائل تأكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح من منظور تنمية القدرات لصالح البلدان النامية. ويهدف هذا الدليل إلى مساعدة البلدان النامية في: (أ) الانخراط والمشاركة الفعالة في عمليات وضع المعايير وصنع القرار ذات الصلة على الصعيد الدولي، بما في ذلك العمليات التي يتم الاضطلاع بها في منظمات منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي؛ (ب) وتقييم أهمية وجدوى الخيارات الممكنة فيما يتعلق بحماية أو عيبتها الضريبية وتوسيع نطاقها، بما في ذلك تلك المقترحة في سياق خطة عمل منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي؛ (ج) والتنفيذ الفعال والمستدام لأنسب الخيارات وأكثرها نفعاً.

٧٧ - وفي وقت لاحق، قدم المؤلفان الرئيسيان لمحتوى الدليل، برايان أرنولد وهيو أولت، ملحة عامة عن المواد المدرجة في الفصول العشرة التي يتألف منها الدليل.

٧٨ - وعرضت السيدة جاسينتو - هيناريس منظور الفلبين بشأن مسائل تأكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح. وقالت إنها ترى أن هذه المسائل تشكل مشكلة طال أمدها من وجهة نظر البلدان النامية، ومن شأن الاهتمام الذي أولته البلدان المتقدمة النمو لهذه المسائل في الآونة الأخيرة أن يفيد الجميع. وشددت على ضرورة اتباع نهج شامل يراعي منظور البلدان النامية من أجل التوصل إلى حل مقبول، بالنظر إلى دور البلدان النامية في الاقتصاد العالمي. وأعربت عن رأي مفاده أن عمل منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي بشأن تأكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح لا يضع البلدان النامية على قدم المساواة مع البلدان المتقدمة النمو إذ بإمكان البلدان النامية المشاركة ولكن لا دور لها في عملية توافق الآراء؛ ونتيجة لذلك، فإن القواعد التي يتم الاتفاق عليها لا تعكس إسهاماتها بما فيه الكفاية. وأشارت أيضاً إلى أوجه القصور التي تشوب الصك المتعدد الأطراف لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، الذي يجري وضعه بحيث لا يتناول سوى مسائل مختارة في إطار عدة إجراءات. وفي هذا الصدد، شددت على الدور الهام الذي تضطلع به الأمم المتحدة والاتفاقية النموذجية على وجه الخصوص، والذي يعبر عن آراء البلدان النامية. واقترحت أيضاً أن تقوم الأمم المتحدة بتنظيم مؤتمر للمساعدة في توضيح مواقف البلدان النامية بشأن مسائل تأكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح.

٧٩ - وخلال المناقشة التي أعقبت ذلك، جرى التسليم بأن البلدان النامية تواجه مسائل محددة تتطلب حلاً محدد. وفي هذا الصدد، رحب كثيرون مع التقدير بإصدار الدليل.

وأشير إلى أهمية الإجراء ٥ بشأن المنافسة الضريبية الضارة للبلدان النامية، بالنظر إلى أن تنفيذ الاستنتاجات الواردة في التقرير المتعلق بتآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح قد تكون له عواقب غير مقصودة تتمثل في تكثيف التنافس الضريبي بالنسبة للأنشطة الحقيقية. وقدم اقتراح أيضا بأن يتم، على المدى الطويل، تكملة مشروع خطة العمل المعني بإصلاح القواعد التعاهدية القائمة من خلال بحث مسائل أساسية من قبيل الرقمنة والحد من كميات المواد المستخدمة في الاقتصاد. وهذا الهدف يمكن تيسيره من خلال عقد مؤتمر تنظمه الأمم المتحدة.

٨٠ - ووجهت اللجنة الشكر إلى اللجنة الفرعية لما قامت به من عمل.

طاء - دليل التفاوض على المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية

٨١ - وفقا لولاية اللجنة الفرعية المعنية بالتفاوض على المعاهدات الضريبية - الدليل العملي، قدم منسق اللجنة الفرعية، فولفغانغ لازارس، مشروعاً لدليل التفاوض على المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية، لتعتمده اللجنة. وبدأ باستعراض ولاية اللجنة الفرعية وتقديم التقارير عن عملها، بما في ذلك إشراك الخبراء، آريان بيكرينغ ورون فان دير مرفي، اللذين توجا عملهما بإصدار المشروع النهائي. ثم قدم السيد لازارس مخطط مشروع الدليل ووصفا موجزا لمحتوى كل فرع فيه.

٨٢ - واعتمدت اللجنة مشروع الدليل بعد إدخال تنقيحات طفيفة عليه، بما في ذلك تحديث الإشارات إلى مشروع خطة عمل منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي في الحواشي. وخضع مشروع الدليل بعدئذ إلى عملية الإنتاج المعتادة، بما في ذلك تحريره وترجمته التحريرية إلى سائر لغات الأمم المتحدة الرسمية وطباعته. وخلال المناقشة التي تلت ذلك، أعرب عن التقدير لكفاءة عمل اللجنة الفرعية ولنجاحها في تبسيط الدليل من أجل توفير أداة مفيدة للمتفاوضين الذين لديهم قدر ضئيل أو معدوم من الخبرة في التفاوض بشأن المعاهدات. ووجهت نداءات أيضا من أجل توزيع الدليل الجديد على البلدان النامية، بسبل منها إقامة حفل تدشين رسمي والتوزيع المباشر للنسخ على الحكومات والمنظمات دون الإقليمية، بسبل منها تنظيم أنشطة تدريبية تقوم على استخدام الدليل.

٨٣ - ووجه الشكر إلى السيد لازارس واللجنة الفرعية على إنجاز مشروع طويل الأمد، وحُلت اللجنة الفرعية بعد انتهاء عملها. وسلمت اللجنة بأن أعضاء اللجنة المقبلين ربما يحتاجون إلى تشكيل لجنة فرعية كهذه مرة أخرى لتحديث الدليل.

ياء - فرض الضرائب على الصناعات الاستخراجية

٨٤ - عرض منسق اللجنة الفرعية المعنية بمسائل فرض الضرائب على الصناعات الاستخراجية في البلدان النامية، ايريك منساه، ما قامت به اللجنة الفرعية من عمل. واستنادا إلى التقرير المرحلي الذي قدمه، أوضح أن اللجنة الفرعية تقدم ما يلي: (أ) مذكرة عامة عن مسائل فرض الضرائب المتعلقة بالصناعات الاستخراجية؛ (ب) ومذكرة توجيهية عن مجموعة مختارة من مسائل المعاهدات الضريبية في ما يتعلق بالصناعات الاستخراجية؛ (ج) ومذكرة توجيهية عن فرض الضرائب على الأرباح الرأسمالية وفرض الضرائب على عمليات نقل الأصول غير المباشرة، للموافقة عليها. وبالإضافة إلى ذلك، فإن اللجنة الفرعية في صدد تقديم مشروع مذكرة توجيهية بشأن المعاملة الضريبية لإخراج مرافق الصناعات الاستخراجية من الخدمة، من أجل التعليق عليه، وطلبت الموافقة على خطة عملها بشأن جوانب محددة.

٨٥ - وذكر السيد منساه أن اللجنة الفرعية قد عقدت اجتماعين منذ الدورة الأخيرة للجنة، هما اجتماع في مقر الأمم المتحدة في نيويورك، واجتماع في براتيسلاف، استضافته وزارة المالية في سلوفاكيا. كما زود اللجنة بآخر المعلومات بشأن عضوية اللجنة الفرعية الواسعة النطاق والمتنوعة، والتي تشمل أعضاء من اللجنة والبلدان المراقبة ومستشارين وممثلين عن هذا القطاع ومنظمات غير حكومية.

٨٦ - وفي إطار عرضه للمسألة، ذكّر السيد منساه اللجنة بولاية اللجنة الفرعية وشدد على أن اللجنة الفرعية تدرك الحاجة إلى توفير التوجيه بشأن كيفية فرض الضرائب على الصناعات الاستخراجية على نحو يحقق التوازن الدقيق بين اجتذاب الاستثمارات وتمكين الحكومات من تحصيل الإيرادات. ثم عرض المذكرة التوجيهية الأولى للموافقة عليها، ألا وهي المذكرة العامة عن مسائل فرض الضرائب على الصناعات الاستخراجية، التي تلخص المسائل ذات الصلة وتجمع بين مختلف المذكرات التوجيهية ذات الصلة. واعتمدت اللجنة المذكرة العامة.

٨٧ - وعرض توماس بالكو المذكرة التوجيهية عن مجموعة مختارة من مسائل المعاهدات الضريبية في ما يتعلق بالصناعات الاستخراجية. وتهدف المذكرة التوجيهية إلى إعطاء نظرة عامة شاملة عن مسائل المعاهدات المتصلة بفرض الضرائب على الصناعات الاستخراجية، الأمر الذي من شأنه، على سبيل المثال، مساعدة المتفاوضين على المعاهدات غير المتخصصين في هذا المجال الذين يتعين عليهم مع ذلك معرفة كيفية التي يمكن بها لمعاهدة الازدواج الضريبي أن تؤثر على قدرة البلد على فرض ضرائب على الصناعات الاستخراجية.

٨٨ - واعتمدت المذكرة التوجيهية بعد تنقيح النص فيما يتعلق بالنطاق الإقليمي لمعاهدات الازدواج الضريبي، وذلك عقب المناقشة التي كشفت عن آراء مختلفة بشأن ما إذا كان عدم إدراج منطقة مثل الجرف القاري في التغطية الجغرافية للمعاهدة يشكل أمراً هاماً بالنسبة لحقوق فرض الضرائب.

٨٩ - وقدم مايكل لينارد المذكرة التوجيهية عن فرض الضرائب على الأرباح الرأسمالية، وفرض الضرائب على عمليات نقل الأصول غير المباشرة. وتناقش المذكرة التوجيهية ما إذا كان ينبغي فرض ضريبة على الأرباح الرأسمالية، وإذا كان الأمر كذلك، كيف يمكن فرضها. ثم حدد مسائل السياسة العامة والإدارة المتعلقة بفرض الضرائب على الأرباح الرأسمالية في الصناعات الاستخراجية و نقل الأصول غير المباشر. واعتمدت اللجنة المذكرة العامة.

٩٠ - وعرض أولاف فيللسا وكريس سانغر مشروع مذكرة توجيهية عن المعاملة الضريبية لإخراج مرافق الصناعات الاستخراجية من الخدمة، للتعليق عليه. والهدف من المذكرة التوجيهية تزويد الحكومات بآراء ثاقبة لتمكينها من وضع نظامها الضريبي بالنسبة للإخراج من الخدمة بطريقة تكفل تفادي تقويض عملية إخراج المرافق من الخدمة بفعالية. وتقدم المذكرة عرضاً موجزاً عن المعاملة الضريبية لعملية الإخراج من الخدمة والمبادئ ذات الصلة. كما أنها تتناول مسألة التحديد الكمي للتكاليف، ومسائل السياسات الضريبية وتطبيقها. وسوف تنقح الورقة بحيث تشمل معلومات عن إخراج المرافق من الخدمة في قطاع التعدين وسيناريوهات السياسة العامة وتسوية المنازعات. ومن المتوقع أن توضع الورقة المنقحة في صيغتها النهائية في نيسان/أبريل ٢٠١٦، وسوف تُعرض على اللجنة للموافقة عليها في الدورة المقرر عقدها في تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٦.

٩١ - وأوضح السيد منساه بعد ذلك خطة عمل اللجنة الفرعية للعام التالي. وبالإضافة إلى المذكرة التوجيهية المذكورة أعلاه عن المعاملة الضريبية لعملية الإخراج من الخدمة، ستعمل اللجنة الفرعية على إصدار مذكرات توجيهية بشأن ما يلي: (أ) ضريبة القيمة المضافة فيما يتعلق بالصناعات الاستخراجية؛ (ب) والجوانب الضريبية للتفاوض وإعادة التفاوض بشأن عقود الصناعات الاستخراجية؛ (ج) والمسائل المتعلقة بمفهوم المنشأة الدائمة في قطاع الصناعات الاستخراجية؛ (د) وأنواع "الاستقطاعات الحكومية". وسوف تقوم اللجنة الفرعية أيضاً باستكشاف فعالية استعراض عملية إعداد الفواتير والتكاليف. واعتمدت اللجنة خطة عمل اللجنة الفرعية.

٩٢ - ويُنتظر أن تجتمع اللجنة الفرعية مرة أخرى في آذار/مارس ٢٠١٦ في ليفينغستون، زامبيا. ووجه السيد منساه الشكر إلى وزارة المالية في سلوفاكيا على استضافة اجتماع اللجنة الفرعية.

٩٣ - وتم التنويه بالمساهمة الهامة جدا التي قدمتها إيلكا ريتير على مدى فترة ثلاث سنوات، بدعم من حكومة ألمانيا، في هذا العمل وأعمال أخرى جرى الاضطلاع بها في الأمانة العامة.

٩٤ - ووجهت اللجنة شكرها إلى اللجنة الفرعية على ما اضطلعت به من عمل بشأن هذه المسألة، وإلى جميع مقدمي العروض على ما قدموه من آراء قيّمة.

كاف - تسوية المنازعات

٩٥ - قدمت الأمانة العامة ورقتها بشأن تسوية المنازعات وتفاديها. وانضمت جوليان غروبر، التي عملت على هذه المسألة كمتدربة داخلية، إلى الأمانة العامة من أجل تقديم العرض. وأشارت الأمانة العامة، عند شرح الورقة، إلى أنها كلفت في الدورة السابقة بتقديم ورقة متوازنة بشأن مسائل التحكيم للبلدان النامية في سياق المنازعات الضريبية الدولية. وأشارت الأمانة العامة إلى أن قصدها، على نحو ما جاء في الورقة، ليس هو تشجيع أو تثبيط التحكيم، ولكن تحليل المسائل ذات الصلة وكيفية معالجتها.

٩٦ - وأبرزت النقاط التالية في العرض:

(أ) على الرغم من أن البيانات المتعلقة بإجراءات التراضي محدودة جدا، لا سيما من البلدان النامية، تشير البيانات المتاحة إلى أن قوائم جرد الحالات التي لم يبت فيها آخذة في الزيادة. ومن المتوقع أن يستمر هذا الاتجاه على نطاق واسع؛

(ب) استجابة لهذا، يقترح العديد من البلدان اللجوء إلى التحكيم، في إطار إجراءات التراضي، لكفالة تسوية القضايا التي ظلت بلا حل لسنوات عديدة؛

(ج) من المرجح أن يزداد النقاش حول مسألة التحكيم في مفاوضات إبرام المعاهدات الضريبية، لا سيما بالنظر إلى الالتزام الذي تعهد به مؤخرا ٢٠ عضوا بمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي لإدراج التحكيم الإلزامي الملزم في المعاهدات الضريبية، ويجب أن تكون البلدان في وضع يمكنها من فهم القضايا التي يثيرها التحكيم وبنقاشها، بصرف النظر عن الرأي الذي تتبناه في نهاية المطاف بشأن هذه المسألة؛

(د) رأت الأمانة العامة استحالة النظر على نحو مناسب في مسائل التحكيم المتعلقة بالبلدان النامية دون معالجة وسائل تسوية المنازعات غير الملزمة أيضا، مثل التوفيق والوساطة، وكذلك الوسائل الملزمة الأخرى مثل قرارات الخبراء؛

(هـ) بحثت الورقة في بعض ما أعرب عنه عموما من شواغل من قبيل تكلفة "فقدان السيادة" ومسألة استقلال المحكمين، كي تنظر في المسائل العملية التي قد تواجه البلدان النامية، ومضت بعد ذلك إلى النظر في الكيفية التي يمكن بها معالجة تلك المسائل، بسبل منها الأحكام الواردة في اتفاقات التحكيم والأحكام الإجرائية والتطورات المؤسسية؛

(و) يشكل اليقين لدى دافعي الضرائب جزءا هاما من عملية النظر في تفادي المنازعات وتسويتها في المسائل الضريبية، ولكن من الأهمية بمكان أيضا مسائل اليقين بالنسبة لإدارة الإيرادات من حيث حقوق فرض الضرائب على المصدر التي تنص عليها معاهدة قد تم الالتزام بها، واليقين لدى المواطنين على نطاق أوسع بأن الشركات المتعددة الجنسيات وجهات أخرى سوف تدفع الضرائب المناسبة؛

(ز) يمكن أن تؤدي الأمم المتحدة واللجنة دورا هاما في التوصل إلى تفاهم بشأن مسألة تفادي المنازعات وتسويتها، وأوصت الورقة بإنشاء لجنة فرعية حسنة التوازن من أصحاب المصلحة المتعددين لمواصلة بحث هذه المسائل.

٩٧ - وجرى الترحيب بالورقة لتقديمها معالجة متعمقة لمسألة هامة. وخلال المناقشات التي أعقبت ذلك، أثرت النقاط التالية:

(أ) الافتقار إلى الخبرة في هذا المجال ليس في التحكيم فقط، الذي اكتسبت فيه قلة من الحكومات، المتقدمة النمو أو النامية، خبرة عملية، ولكن في إجراءات التراضي ذاتها، وينبغي أن تشكل معالجة الافتقار إلى الخبرة وتحسين الكفاءة والفعالية في الإجراءات جزءا هاما من المبادرات المقبلة؛

(ب) ضرورة النظر في تفادي المنازعات، بسبل منها ترتيبات التسعير المسبق، وفي فوائد تحديث الفصل المتعلق بتفادي المنازعات وتسويتها، الذي يتضمن جزءا عن ترتيبات التسعير المسبق الواردة في دليل التسعير التحويلي، ذلك بدلا من العمل المستقل؛

(ج) عدم تطبيق التحكيم إلا عند وجود معايير متفق عليها، وسيكون من الصعب تحقيق التحكيم الإلزامي إلى أن يتم الاتفاق بصورة أكبر على القواعد ذات الصلة. وينبغي أيضا النظر في آليات أخرى مثل قواعد الملاذ الآمن والأحكام المسبقة؛

(د) ضرورة التوضيح، حتى في حالات التي يرد فيها ما ينص على التحكيم، أن التحكيم سيتم في إطار إجراءات التراضي وليس كبديل لها، وأنه سيكون دائماً الاستثناء لا القاعدة في تسوية المنازعات؛

(هـ) الإشارة إلى أهمية الحفاظ على سرية معلومات دافعي الضرائب وأثر ذلك على تسوية النزاعات وحماية حقوق دافعي الضرائب؛

(و) الإشارة أيضاً إلى عمل الهيئات الأخرى مثل منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي والمكتب الدولي للوثائق الضريبية في هذا المجال، وضرورة أن يؤخذ ذلك العمل في الاعتبار وأهمية تقديم الأمم المتحدة التوجيه في هذا المجال، وكذلك إلى ضرورة الاستفادة من الخبرة المكتسبة في مجالات أخرى لتفادي المنازعات وتسويتها، مثلما يجري في إطار منظمة التجارة العالمية والاستثمار والتحكيم التجاري؛

(ز) الإشارة إلى ندرة الإحصاءات المتعلقة بإجراءات التراضي، لا سيما في سياقات غير منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، وكذلك الفوائد المحتملة للعمل المشترك بين منظمة التعاون والتنمية والأمم المتحدة بشأن هذه المسائل.

٩٨ - وأنشئت لجنة فرعية، تنسقها السيدة جاسينتو - هيناريس، كلفت بالاضطلاع بالولاية الواردة أدناه.

اللجنة الفرعية المعنية بإجراءات التراضي - تجنب المنازعات وتسويتها

٩٩ - تتمثل ولاية اللجنة الفرعية المعنية بإجراءات التراضي - تجنب المنازعات وتسويتها في النظر في جوانب تفادي النزاعات وتسويتها ذات الصلة بإجراءات التراضي وإبلاغ اللجنة عنها بهدف استعراض النص المحتمل للاتفاقية النموذجية وشروحها، والإبلاغ عن ذلك والنظر، عند الاقتضاء، في احتمال وضع نص للاتفاقية النموذجية وشروحها، بالإضافة إلى توجيهات ذات صلة، بشأن مسائل مثل ما يلي:

- خيارات لكفالة أن تطبق إجراءات التراضي بموجب المادة ٢٥، من خلال أي بديل من بدائله في الاتفاقية النموذجية، تطبيقاً فعالاً وكفواً قدر الإمكان
- خيارات أخرى محتملة لتحسين أو تكملة إجراءات التراضي، بوسائل منها اللجوء إلى أشكال ملزمة أو غير ملزمة لتسوية المنازعات
- بحث المسائل المرتبطة بالموافقة على بنود التحكيم بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية

- وسائل تفادي المنازعات، مثل اتفاقات التسعير المسبق، مع الاعتراف بالدور الرئيسي للجنة الفرعية المعنية بالمادة ٩ (المؤسسات الشريكة): التسعير التحويلي ودليل التسعير التحويلي في التعامل مع هذه الاتفاقات
 - الحاجة المحتملة لإدخال تحديثات أو تحسينات على دليل إجراءات التراضي بموجب المعاهدات الضريبية، الذي أقرته اللجنة في دورتها السنوية المعقودة في عام ٢٠١٢
- ١٠٠ - وسترکز اللجنة الفرعية تحديداً على قضايا تخص البلدان النامية وعلى الوسائل المحتملة لمعالجتها بطريقة عملية والإمكانيات المتاحة لتحسين التوجيهات وبناء الثقة اللازمة لمعالجة القضايا في هذا المجال. وهي مكلفة بأن تقدم في بادئ الأمر تقريرها إلى اللجنة في دورتها المقرر عقدها في تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٦، تتناول فيه، من بين أولوياتها الرئيسية، التحسينات، إن وجدت، التي من المرجح أن تقبلها اللجنة لإدراجها في الصيغة المقبلة للاتفاقية النموذجية.

لام - بناء القدرات

١٠١ - قدم كل من دومينيكا هالكا وهاري تونينو من الأمانة العامة تقريراً عن التقدم المحرز في إعداد وتنفيذ برنامج الأمم المتحدة لتنمية القدرات في مجال التعاون الضريبي الدولي. وإثر عرضهما للمحة عامة موجزة عن الخلفية المؤسسية للبرنامج وولايته الحكومية الدولية وتاريخه وأبرز سماته، قدما تقريراً عن الأنشطة التي نُفذت في كل مجال من مجالات التركيز الرئيسية. وقد أُنجزت المرحلة الأولى من البرنامج التي ركزت على نشر نتائج اللجنة، وهما الاتفاقية النموذجية ودليل التسعير التحويلي، وغدا البرنامج يوفر الآن مجموعة كاملة من الدورات الدراسية والمواد الأخرى في مجال معاهدة الازدواج الضريبي والتسعير التحويلي، التي اختُبرت بالفعل وأُنجزت على أرض الواقع.

١٠٢ - وركزت المرحلة الثانية من البرنامج على وضع أدوات عملية لا يمكن استخدامها كمواد مرجعية فحسب، إنما أيضاً كأدوات لإنجاز العمل على الصعيد القطري. وتشمل هذه الأدوات العديد من أدلة الأمم المتحدة وحافظاتها العملية المتعلقة بحماية الوعاء الضريبي للبلدان النامية. وقدم برايان آرنولد عرضاً عاماً للحفاظ على العملية التي كان الغرض منها مساعدة موظفي الضرائب في البلدان النامية على: (أ) تحسين فهم أسباب تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح في بلدانهم؛ (ب) وتحديد المخاطر الناجمة عن تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح في سياق قانونها الضريبي المحلي وشبكتها للمعاهدات الضريبية؛ (ج) وتحديد وتقييم مختلف الخيارات المتاحة لهم لمعالجة هذه المسائل. وتشمل هذه الحفاظات دراسات

حالة إفرادية، وأمثلة، ومخططات سير العمل، وقوائم مرجعية وعينات من التشريعات. وتركز المجموعة الأولى من المحافظات العملية على: (أ) فرض الضرائب على الدخل المتأتي من الخدمات؛ (ب) ومدفوعات الفائدة في إطار تآكل الوعاء الضريبي؛ (ج) والحوافز الضريبية. ويدخل هذا البرنامج تدريجياً مرحلته الثالثة التي تركز على العمل على الصعيد القطري باستخدام المحافظات العملية المذكورة أعلاه. ومن المقرر أن يبدأ العمل في عدة بلدان رائدة بشأن العديد من المواضيع خلال عام ٢٠١٦.

١٠٣ - وقدم هيو أولت بعد ذلك ورقتين استهلاقيتين عن الحوافز الضريبية تولى صياغتهما إريك زولت بناء على طلب من مكتب تمويل التنمية لتقدم إسهامات في العديد من أنشطة برنامج تنمية القدرات المشار إليها أعلاه، تركز على تعزيز قدرة البلدان النامية على زيادة الإمكانيات اللازمة لتعبئة الإيرادات المحلية من خلال تحسين قدرتها على حماية وعائها الضريبي وتوسيعه بفعالية. وحددت الحوافز الضريبية المبذورة في البلدان النامية، باعتبارها مساهماً رئيسياً في تآكل الوعاء الضريبي. وتهدف الورقتان إلى تزويد البلدان النامية بلمحة عامة عن المفاهيم والقضايا الرئيسية المتعلقة بالحوافز الضريبية واستخدامها لجذب الاستثمار وإيراداته وتكاليفه.

١٠٤ - وخلال المناقشة التي تلت، أعرب العديد من المشاركين عن تقديرهم ودعمهم للأنشطة التي جرى الاضطلاع بها. وأولي اهتمام خاص لتوسيع نطاق الأنشطة ليمتد إلى أفريقيا ويشمل البلدان الناطقة بالفرنسية، وذلك بوسائل عدة منها ترجمة المواد ذات الصلة إلى الفرنسية. وطُرحت عدة نقاط فيما يتعلق بالعمل بشأن الحوافز الضريبية، بما فيها الحاجة إلى اتباع نهج منسق للتعامل مع الحوافز الضريبية الضارة ومواجهة التحدي المتمثل في تأمين الدعم من مختلف الوزارات لإعداد التقييم التقني للتكاليف والفوائد بالنسبة للحوافز الضريبية لبلد معين.

ميم - التجارة الدولية في السلع - المسائل الضريبية

١٠٥ - قدم إنريكو مارتينو هذا البند من جدول الأعمال بالإشارة إلى خلفيته. وأشار إلى احتمال ظهور مسائل هامة فيما يتعلق بتقييم السلع في معاملات التجارة الدولية، حيث يمكن أن تخضع هذه المعاملات بين الأطراف ذات الصلة لفحوص جمركية وضريبية معاً، تحقيقاً لأغراض منها التسعير التحويلي، وأن تتأثر بالتالي بقواعد متباينة إلى حد كبير.

١٠٦ - وأشار السيد مارتينو إلى أن الاقتراح الذي قدمه في الدورة العاشرة تمثل في مناقشة الترابط بين هذه المسائل في اللجنة. غير أن منظمة الجمارك العالمية قد عملت مع منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي وجهات أخرى وأصدرت منذ ذلك الحين دليلاً لمعالجة

هذه المسائل. ولم تكن منظمة الجمارك العالمية بصدد تغيير القاعدة، بل إدراك التحديات والاعتراف بأهمية النظر في توثيق التسعير التحويلي في القضايا الجمركية.

١٠٧ - وأشار إلى أن دور الرصد هو الدور الوحيد المطلوب الآن من اللجنة. وإنه سيحيل مواد ذات صلة إلى الأعضاء، وربما يقدم ورقة في هذا الشأن. وأشار إلى أنه يمكن تناول هذا البند من جدول الأعمال بإيجاز، غير أن تقديم عرضٍ من منظمة الجمارك العالمية قد يكون مفيداً. ويمكن أن تتعلق إحدى النتائج المحتملة بإدخال تغييرات على الفقرات الواردة في دليل التسعير التحويلي التي تتناول التفاعل بين المسائل الجمركية والضريبة. ويكون ذلك بالطبع مسألة يتعين أن تنظر فيها اللجنة الفرعية المعنية بالمادة ٩ (المؤسسات الشريكة): التسعير التحويلي. وقد وُجّه الشكر للسيد مارتينو.

نون - المادة ٢٣ ألف الفقرة (٤) - رأي الأقلية

١٠٨ - في عام ٢٠١٤، وافقت اللجنة في دورتها العاشرة على أن تدرج في الصيغة المقبلة للاتفاقية النموذجية فقرة ٤ جديدة في إطار المادة ٢٣ ألف تقابل تلك الواردة في الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي. وكان من المقرر أن يتضمن شرح المادة ٢٣ ألف من الصيغة المقبلة للاتفاقية النموذجية صياغة تعبر عن رأي الأقلية المعارضة على هذه الفقرة، على النحو المتفق عليه في الدورة العاشرة. وتعذر الاتفاق على النص الذي يعكس رأي الأقلية في الدورة الحادية عشرة ويمكن، عند الاقتضاء، مناقشته مرة أخرى في الدورة المقبلة للجنة، بعد التفكير ملياً في رأي الأقلية.

سين - مسائل أخرى

١٠٩ - في عام ٢٠١٤، أشارت اللجنة في دورتها العاشرة إلى الأهمية الكبيرة التي تولى لضمان ترجمة المنتجات الرئيسية لعمل اللجنة، 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 الاحتياجات من حيث الجودة.

١١٠ - وأحاطت اللجنة علماً بتقاعد مارلين إلبين الوشيك، وأعربت لها عن الامتنان للدعم الذي قدمته للجنة لسنوات عديدة وعن التقدير لخدمتها في الأمم المتحدة لما يقارب ٣٥ عاماً.

الفصل الرابع

مواعيد انعقاد الدورة الثانية عشرة للجنة وجدول أعمالها المؤقت

١١١ - قررت اللجنة أن تعقد دورتها لعام ٢٠١٦ في جنيف خلال الفترة من ١١ إلى ١٤ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٦.

١١٢ - وفي سياق وضع جدول الأعمال، وافقت اللجنة على أن بعض البنود لن تكون جاهزة للمناقشة الموضوعية في أيار/مايو من عام ٢٠١٦، بل سيكون من المناسب أن تقدم تقارير عن التقدم المحرز في حالات مثل تلك التي تتعلق بوضع الصيغة النهائية لتحديث دليل التسعير التحويلي. وستحدّد اللجنة ترتيب الجلسات بصورة مؤقتة قبل انعقاد الدورة المقبلة. وقد تقرر أن يكون جدول الأعمال المؤقت للدورة الثانية عشرة 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 باستكمال 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:
 - أ - المعدات الصناعية أو التجارية أو العلمية؛
 - ب - المدفوعات ذات الصلة بالبرامجيات؛
 - ٤ 'المادة ٢٣ ألف: 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' تأكل 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 - مواعيد انعقاد الدورة الثالثة عشرة للجنة وجدول أعمالها المؤقت.

٥ - اعتماد تقرير اللجنة عن أعمال دورتها الثانية عشرة.

الفصل الخامس

اعتماد تقرير اللجنة عن أعمال دورتها الحادية عشرة

١١٣ - وافقت اللجنة على هذا التقرير واعتمده لتقديمه إلى المجلس الاقتصادي والاجتماعي، على أن يجري الاتفاق على النص النهائي بعد الدورة.

