



联合国

国际税务合作专家委员会

第十六届会议报告
(2018年5月14日至17日)

经济及社会理事会
正式记录, 2018
补编第25 A号



国际税务合作专家委员会

第十六届会议报告
(2018 年 5 月 14 日至 17 日)



联合国 • 2018 年，纽约

说明

联合国文件编号由字母和数字构成。凡提及这种格式的编号，即指联合国某一文件。

目录

| 章次 | 页次 |
|--|----|
| 一. 导言 | 4 |
| 二. 会议安排 | 5 |
| 三. 国际税务合作方面实质性问题的讨论和结论..... | 6 |
| A. 委员会的程序性问题 | 6 |
| B. 数字化经济对征税的影响——与发展中国家有关的问题..... | 6 |
| C. 环境税问题 | 7 |
| D. 对《联合国发展中国家转让定价实用手册》可能作出的更新..... | 8 |
| E. 更新《发展中国家采掘业征税问题手册》 | 9 |
| F. 发展项目的征税 | 9 |
| G. 集合投资工具的处理 | 11 |
| H. 避免和解决争端 | 12 |
| I. 能力建设..... | 14 |
| J. 更新《联合国发达国家与发展中国家间双边税务条约谈判手册》 | 15 |
| K. 与更新《联合国发达国家与发展中国家间避免双重征税协定范本》有关的问题..... | 17 |
| L. 其他事项..... | 18 |
| 四. 需要经济及社会理事会采取行动的事项 | 19 |

第一章

引言

1. 根据经济及社会理事会第 2004/69 号决议和第 2018/205 号决定，国际税务合作专家委员会第十六届会议于 2018 年 5 月 14 日至 17 日在纽约举行。
2. 出席委员会第十六届会议的有 23 名委员会成员和 74 名观察员。
3. 委员会通过的第十六届会议临时议程和文件(E/C.18/2018/2)如下：
 1. 秘书长代表宣布会议开幕。
 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) 委员会的程序性问题；
 - (b) 更新《联合国发达国家与发展中国家间避免双重征税协定范本》小组委员会的报告；
 - (c) 其他问题：
 - (一) 更新《联合国发展中国家转让定价实用手册》；
 - (二) 更新发展中国家采掘业征税问题手册；
 - (三) 更新《发达国家与发展中国家间双边税务条约谈判手册》；
 - (四) 集合投资工具的处理；
 - (五) 避免和解决争端；
 - (六) 能力建设；
 - (七) 环境税问题；
 - (八) 数字化经济对征税的影响——与发展中国家相关的问题；
 - (九) 发展项目的征税；
 - (十) 其他需审议的问题。
 4. 委员会第十七届会议临时议程。
 5. 通过委员会第十六届会议的报告。

第二章

会议安排

第十六届会议开幕和通过议程

4. 2018年5月14日，秘书处经济和社会事务部可持续发展筹资办公室主任纳维德·哈尼夫代表秘书长宣布国际税务合作专家委员会(委员会)第十六届会议开幕。

5. 主任在开幕致辞中着重说明了委员会工作的三个方面：税收在实施《2030年可持续发展议程》中的关键作用；加强税务方面的国际合作，包括通过委员会的工作加强这种国际合作；建设更有效和高效的税收制度和税务管理的能力。他指出，筹资是实现《2030年议程》的关键所在，这是各国的主要优先事项，《亚的斯亚贝巴行动议程》为此目的提供了全球框架。主任回顾了委员会在这方面的近期工作和成就。

6. 主任引述的最新成就之一是后来在委员会第十六届会议期间启动的《联合国发展中国家采掘业征税若干问题手册》。《手册》将是一个有用的工具，可帮助拥有自然资源的国家筹集必要的收入，为可持续发展提供资金。主任还强调，除了一些已出版的手册和课程之外，委员会的工作对于可持续发展筹资办公室通过在非洲、拉丁美洲和亚洲举办研讨会和讲习班开展的能力建设活动至关重要。这类活动得益于该办公室与经济合作与发展组织(经合组织)等组织以及非洲和美洲大陆其他区域组织的合作。

7. 主任讨论了可持续发展筹资办公室参与税务协作平台的问题，该平台是与国际货币基金组织(基金组织)、经合组织、联合国和世界银行的一项联合倡议。该平台开发了一些工具，以支持发展中国家打击逃税和避税。这项工作的重点是税收条约、转移定价、税收优惠和其他政策措施，如国家中期收入战略。该平台第一次全球会议于2018年2月在纽约举行，讨论了两个主要问题：税收在调动国内资源资助可持续发展目标方面的作用，以及利用税收制度支持可持续发展方面的挑战和机遇。

8. 主任注意到委员会为本届委员会规划的重要工作，并就如何最好地确保这些工作有助于开展可持续发展筹资所需的国内资源调动工作提出了看法。最后，他保证可持续发展筹资办公室将支持委员会的工作，并提到设立了国际税务与发展合作处，该处合并了委员会秘书处和能力发展股。他还宣布，秘书处将增加一名成员，负责支持委员会的工作。

第三章

国际税务合作方面实质性问题的讨论和结论

A. 委员会的程序性问题

9. 在非公开会议上，联合国税务委员会做法和程序问题小组委员会协调员斯蒂芬妮·史密斯根据经济及社会理事会议事规则、第十五届会议的讨论情况以及委员会前几届会议确定的规则和做法，向委员会提交了一份关于程序问题的会议室文件。

10. 委员会随后根据该文件讨论了程序问题。会上讨论或确定在随后会议上讨论的问题涉及：会议议程；委员会的报告；小组委员会的设立、组成和终止；主席和副主席的选举；开展工作的短期和长期方面；在《联合国发达国家与发展中国家间避免双重征税协定范本》注释中报告少数派意见。会议商定，小组委员会将根据委员会本届会议期间提出的意见、经济及社会理事会议事规则以及委员会前几届会议期间制定的特别规则和做法继续开展工作。

11. 在一次同样涉及程序问题的公开会议上，可持续发展筹资办公室主任表示，他将亲自会见所有成员，征求他们对如何改进委员会工作和提高相关性的意见。他还邀请各成员和国家观察员对会议组织方面的问题单作出答复。此外，他还提出了一些措施，使小组委员会会议能够与委员会各届会议连续举行，以提高效率。一些成员对这些倡议表示赞赏。还有人指出，小组委员会视其具体需要，可能需要在闭会期间举行额外会议。

B. 数字化经济对征税的影响——与发展中国家有关的问题

12. 委员会首先讨论了税务当局使用数字技术的问题是否应保留在与经济数字化有关的税收挑战小组委员会的任务范围内，是否应将有关这一议题的工作分配给一个新的小组委员会或推迟进行。经讨论，委员会一致认为，这个问题很重要，应保留在委员会的工作方案中，但应在委员会确定的稍后阶段处理，不应列入小组委员会的任务。因此，与经济数字化有关的税收挑战小组委员会的任务修改如下：

小组委员会的任务是利用其作为广泛代表受影响利益攸关方的机构的经验，与其他有关机构和有关各方进行接触，以期：

- (a) 分析技术、经济和其他相关问题；
- (b) 说明与发展中国家各受影响机构尤其相关的困难和机遇；
- (c) 监测国际事态发展；
- (d) 说明可能的前进方向；
- (e) 提出有关经济数字化的措施并起草相关条款，涉及：
 - (一) 所得税；

- (二) 避免双重征税条约；
- (三) 增值税以及其他间接税。

13. 小组委员会共同协调员阿尔特·罗夫森介绍了经合组织和欧洲联盟在与经济数字化有关的税务问题上所做的工作，之后委员会讨论了如何将其他论坛所做的工作考虑在内。委员会认识到其他组织正在进行的工作十分重要，认为这是对其工作的潜在投入，反之亦然。委员会商定应着手处理对发展中国家最重要的问题，同时评估其他组织所做的工作。几位共同协调员商定编写一份关于其他组织所做工作的文件，其中包括一项推进这一专题的工作方案建议。

C. 环境税问题

14. 环境税问题小组委员会协调员纳塔莉亚·阿里斯蒂扎巴尔·莫拉介绍了这一专题，她首先指出，小组委员会目前的成员包括委员会成员以及来自民间社会和私营部门的观察员。

15. 她报告了欧洲联盟委员会主办的 2018 年 3 月 5 日和 6 日在布鲁塞尔举行的小组委员会会议。小组委员会审查了其任务，并开始拟订拟议工作方案。会议重点讨论了各国、特别是发展中国家面临的环境税问题，并审查了几个国家在政策设计和执行方面的经验。小组委员会建议，其工作首先侧重于碳税问题，同时将环境税的其他问题保留在其工作方案中。碳税拟议准则大纲正在起草中，但刚刚开始编写。

16. 在谈到碳税问题时，协调员解释说，小组委员会认为碳税对税收制度和可持续发展，特别是对发展中国家而言，可能非常重要。碳税和环境税现在已列入许多发展中国家的议程，不仅是为了增加税收，也是为了履行这些国家对气候变化的承诺。环境税在《亚的斯亚贝巴行动议程》中占有重要地位，在实现可持续发展目标方面也发挥着关键作用。

17. 小组委员会发现了实行碳税的一些国家的例子，这些国家在减少碳排放和增加公共收入方面非常成功。除了在布鲁塞尔会议上介绍的一些发达国家提供的例子之外，小组委员会还打算研究阿根廷、智利、哥伦比亚、哥斯达黎加、菲律宾和南非等发展中国家的经验。

18. 协调员还指出，碳税可能对发展中国家特别有利，因为根据碳税的实施方式，碳税可以利用这些国家现有的基础设施很方便地进行管理和征收。

19. 小组委员会寻求委员会对其拟议工作方案的指导和批准。如前所述，该提议首先侧重于碳税，但小组委员会还寻求委员会就其任务所涵盖的可能需要立即关注的其他问题提供指导。

20. 发言的与会者对小组委员会制定的工作方案表示满意，并强调了这一专题对发达国家和发展中国家的重要性。对于这项工作应当侧重于实践指导，还是应当制定环境税的理论框架，与会者进行了一些讨论。其他发言包括一项提议，涉及

促使行为改变的税收激励问题，以及应对发展中国家在努力实施碳税时可能面临的挑战。委员会成员还提到如何使用通过环境税征收的税收收入的问题。

21. 委员会赞同小组委员会的决定，即主要侧重于碳税，同时关注其他事项，包括必要的小组委员会内部研究和工作的。委员会还核准了协调员提出的拟议工作方案。

D. 对《联合国发展中国家转让定价实用手册》可能作出的更新

22. “第9条(关联企业): 转让定价”小组委员会共同协调员斯蒂格·索伦德和英格拉·威尔福尔斯首先报告了小组委员会自最近一次会议以来取得的进展以及小组委员会计划采取的下一步措施。他们表示，自2017年10月以来，小组委员会在纽约举行了两次简短但富有成效的会议，一次在2月，另一次在委员会第十六届会议之前。他们还指出，《联合国发展中国家转让定价实用手册》正在联合国和非洲税务管理论坛的能力建设活动中使用，非洲国家提出了一些与转让定价有关的实际问题。

23. 小组委员会第二次会议的目的是开展实质性工作，就优先问题作出决定，并着手起草手册更新版。小组委员会理解实用指南的重要性，并认为增加与发展中国家情况有关的实例将是一个好的开端。

24. 有人提到手册的篇幅，小组委员会认识到有必要消除各章之间的重复内容，以便在不增加手册现有篇幅的情况下增加新的专题。但有人指出，目前的工作主要不是为了增加新的政策指导领域。

25. 共同协调员还讨论了手册中要讨论的新议题。首先，将增加关于金融交易的新指导，因为能力建设讲习班的许多参加者表示希望获得关于如何处理贷款和担保等金融交易的基本背景和指导。

26. 这项工作将与经合组织税基侵蚀和利润转移包容性框架开展的金融交易问题上的工作同时进行，作为经合组织税基侵蚀和利润转移行动计划的后续行动。小组委员会的一个分组正在编写关于这一专题的讨论草稿。此外，采购职能的处理是另一个需要涉及的领域。

27. 预期在交易利润分割方法方面还将开展更多的工作并提供更多的指导，特别是借鉴经合组织预期将就此专题提供的指导。缺乏可比数据仍然是许多发展中国家面临的挑战，但税务合作平台已就这一问题开发了一个非常好的内容丰富的工具包，可在手册中适当加以参考。安全港和无形资产营销等其他问题也需要加以关注。

28. 所有这些问题都是小组委员会的优先事项，将在2018年10月2日至4日在基多举行的下一次会议上讨论。委员会感谢厄瓜多尔政府提议主办这次会议。

29. 最后，共同协调员请所有利益攸关方在2018年9月10日前提出意见，并确定小组委员会任务范围内的感兴趣领域。这一邀请将被张贴在委员会的网站上。在10月份的会议上，小组委员会预期会有一份更详细的工作计划。还预期将在

2020 年 10 月举行的委员会会议上，或最迟在 2021 年第二季度举行的委员会会议上提交手册的最后更新草稿。

30. 发言的与会者强调了小组委员会工作的重要性，委员会核准了小组委员会的拟议工作计划。

E. 更新《发展中国家采掘业征税问题手册》

31. 发展中国家采掘业征税问题小组委员会协调员埃里克·门萨概要介绍了委员会第十五届会议期间设立的小组委员会的任务规定和人员组成情况。虽然小组委员会中包含确有该领域专门知识的个人，但协调员呼吁发展中国家有更多的参与者，包括委员会成员。

32. 协调员指出，小组委员会下一次会议将于 2018 年 6 月 20 日至 21 日在马德里举行。该次会议的议程包括：(a) 审查《联合国发展中国家采掘业征税问题手册》，特别是其中的指南中与发展中国家的相关性；(b) 《手册》今后的更新，以列入发展中国家其他优先领域，包括：采矿以及石油和天然气活动审计方面的实用指南；贸易定价偏差问题(非转让定价问题)；服务供应商和分包商的税务处理；与采掘业相关的金融交易税务处理；环境税问题和税收激励措施。在适当情况下，可以协同其他相关小组委员会对这些问题进行分析。

33. 协调员随后发布了上届委员会设立的负责采掘业领域工作的小组委员会制订的《联合国发展中国家采掘业征税问题手册》。秘书处的迈克尔·伦纳德简要介绍了《手册》的结构，并概述了其中 9 章。他还指出，《手册》是多个利益攸关方的工作成果，也是各小组委员会之间进行富有成果合作的产物。

34. 《手册》涵盖了以下专题，由秘书处和有关撰稿人按《手册》的章节顺序介绍各专题的内容：(a) 概要介绍《手册》结构以及关于发展中国家一些问题相关性的背景；(b) 与采掘业以及国内和国际税务方面的挑战相关的税务条约问题；(c) 常设机构问题以及这一概念在采掘业征税方面的适用；(d) 对于发展中国家十分关键的资产间接转移问题(特别述及与出售外国资产所产生的财产收益征税相关的问题)；(e) 采掘业的转让定价问题(本章是与“第 9 条(关联企业)：转让定价”小组委员会合作拟订的，阐述价值链不同阶段中产生的潜在问题，并提出解决这些问题的办法)；(f) 退役的税务处理，包括费用扣除的结构以及这如何可能影响到企业的决定；(g) 政府的财政收入，说明自然资源开发补偿的类型和特点；(h) 合同谈判和重新谈判的税务问题；(i) 增值税问题，包括政策和行政问题。

F. 发展项目的征税

35. 秘书处的雅克·萨塞维耶介绍了发展项目的征税专题，他提醒委员会说，这一问题在 2005 年第一届会议后已被列入委员会的议程。根据关于修订官方发展援助项目税务处理准则草案的会议室文件，¹ 他总结了以前所做的工作，并指出，

¹ 见 E/C.18/2018/CRP.5。可查阅 www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2018/05/16STM_CRP5_ODA-Projects.pdf。

鉴于各国都在为实现可持续发展目标而努力增加国内资源调动，官方发展援助项目的税务处理问题正在吸引更多的关注。他还指出，《亚的斯亚贝巴行动议程》中承诺“考虑不要求对作为政府对政府援助所交付的商品和服务给予免税，首先放弃退还增值税和进口税。”

36. 萨塞维耶先生随后解释说，在 2017 年 10 月举行的委员会第十五届会议上，一些成员和观察员强调必须处理这一问题，委员会决定，下一步是编写一份文件供委员会第十六届会议讨论。根据该决定，秘书处编写了一份附有说明的 2007 年准则草案，在 2018 年 2 月 12 日举行的非正式会议上首次进行了讨论。该次会议是在题为“税收与可持续发展目标”的税务合作平台首次全球会议(2018 年 2 月 14 至 16 日在联合国总部举行)期间举行的。该全球会议上还提出了官方发展援助项目的税务处理问题，会议结束时发表的平台合作伙伴声明指出，平台合作伙伴(即基金组织、经合组织、联合国和世界银行)打算在通过官方发展援助供资的货物和服务的税务处理问题上审视现有做法并提供指导和建议。萨塞维耶先生在专题介绍的最后指出，该会议室文件中提出的下一步是，请所有有关各方提出书面评论意见，以便编写订正版准则草案，供即将于 2018 年 10 月 16 至 19 日举行的委员会第十七届会议讨论。

37. 但有一名委员会成员指出，本届委员会尚未就是否应讨论这一问题作出决定，一种办法是，干脆将这一问题留给负责这一专题的税务合作平台处理。

38. 委员会其他成员则强调这个问题的重要性，但要求有更多的时间来审查有附加说明的 2007 年准则草案，然后再考虑下一步可能采取的行动。

39. 海外发展研究所一名代表指出，官方发展援助项目的税务处理对于发展中国家来说是一个重要问题。他指出，该研究所刚刚就这一问题发表了一份文件，并建议经合组织发展援助委员会也可在这一领域发挥有益的作用。

40. 委员会一名成员对 2007 年准则草案中涉及对在伙伴国家的劳务征收所得税的部分表示关切，因为这表明在一国从事工作所得的薪酬应在该国纳税。另一名成员支持这一观点。但有人指出，该准则的主要目标是反映常驻/从源征税权方面的国际商定标准；在一些有限的情况下，如由外国雇员提供服务，大家普遍认为，务工所在国不应对所产生的薪酬进行征税。有人还询问世界银行在这方面的做法，世界银行观察员同意设法获得更多关于这一问题的信息。

41. 主席表示，所有有关各方下一步工作是，在 2018 年 7 月 31 日之前就附有说明的准则草案以及委员会是否应继续开展这方面的工作向秘书处提交书面评论意见。

42. 委员会一名成员提及一些成员在委员会第十五届会议上提出的建议，即设立一个小组委员会来开展这一方面的后续工作。主席答复说，在讨论是否设立小组委员会之前，委员会需核准有关继续修订 2007 年准则草案的提议。上述同一名成员在再次强调这一问题对于发展中国家的重要性的同时，表示希望在 2018 年 10 月委员会会议上设立一个官方发展援助项目税务处理问题小组委员会。

G. 集合投资工具的处理

43. 克里斯托夫·谢林(瑞士)介绍了这个专题,概述了关于集合投资工具的处理的会议室文件²的内容。他指出,《联合国发达国家与发展中国家间避免双重征税协定范本》中并没有列入关于其条款对集合投资工具的适用的任何具体规定。可以讨论的主要条约问题涉及集合投资工具的条约定性和条约应享权利,这些问题涉及人、缔约国居民和实际所有人的条约概念及有关确立这一工具的国家的重要性的问题、涉及同等受益人的条款、此类工具是否以自己的名义或代表其投资者主张条约惠益、涉及养恤基金的问题以及涉及公开交易的集合投资工具的问题。

44. 注意到通过集合投资工具进行投资对于发达国家和发展中国家来说具有金融方面重要性,谢林先生建议应当处理这些问题,以便为希望从证券投资这一重要来源中受益的发展中国家提供更大的确定性。提及经合组织以前在这一领域开展的工作,他强调可以讨论的问题十分重要,数目也较多。

45. 所有成员随后所作的发言均强调这一专题的重要性。在这些发言期间,各成员还建议处理以下具体问题,作为这一领域工作的一部分:

(a) 《联合国税收协定范本》第二十九条的限制惠益规定对集合投资工具的适用(该建议得到另一名成员的支持);

(b) 税务条约对“非集合投资工具”的适用(另一名代表对处理这一问题表示有所保留,因为很难处理范围广泛的非集合投资工具并确定最终投资者);

(c) 条约惠益对集合投资工具的实际适用(提到了经合组织条约减免与强化合规项目,另一名成员支持处理这一问题)。

46. 一名成员要求提供更多资料,说明委员会应邀就集合投资工具开展工作的安排和确切范围。有人指出,最初的想法是由更新《联合国发达国家与发展中国家间避免双重征税协定范本》小组委员会开展这一工作。主席询问各成员是否同意这一办法,委员会一致同意。

47. 一成员要求提供更多资料,说明集合投资工具在发展中国家以及包括采矿业在内的各具体部门的重要性。谢林先生承诺努力寻找有关信息,并指出,所有国家都可能受到集合投资工具的影响,特别是养恤基金的投资。一国家观察员询问经合组织以前就集合投资工具开展的工作是否对发展中国家产生了任何影响。来自国际财政文献局的观察员提及为筹备即将召开的国际财政协会会议而就集合投资工具方面的相关问题开展的工作,其中可提供有用的背景资料。他还指出,这方面的工作还涉及条约对基金管理人员薪酬的处理问题。

48. 主席在讨论最后指出,应在更新联合国税收协定范本小组委员会的主持下就该问题开展进一步的工作。主席建议谢林先生可以加入该小组委员会,同时指出,

² 见 E/C.18/2018/CRP.7。可查阅 www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2018/05/16STM_CRP7_Collective-Investment-Vehicles.pdf。

小组委员会需就下一轮的更新工作确定其工作的优先事项和安排，因此，需要把这个问题提请 2018 年 10 月委员会第十七届会议注意。

H. 避免和解决争端

49. 避免和解决争端小组委员会共同协调员乔治·奥蒙迪·奥贝尔和凯撒·克雷夏克介绍了委员会上次会议后小组委员会所做的工作。小组委员会 2018 年 1 月在墨西哥城开会(感谢墨西哥税务监察员办公室高效安排这次会议)，其工作重点是推动起草《联合国避免和解决争端手册》各章节，这是小组委员会工作的主要预期成果。委员会确认，手册第三章(涉及解决争端的国内程序)和第五章(涉及相互协商程序)涉及有待讨论的最重要问题。关于第三章，有人提到税务监察员可发挥的有益作用，并指出墨西哥在这方面的积极经验。

50. 秘书处指出，讨论的目的是征求委员会和观察员对《手册》草稿内容的意见，以期优先安排下一步工作。随后介绍了《手册》中的一些章节：

(a) **第一章——引言和概述。**本章将提供总的背景，并强调解决争端作为建立良好投资环境一部分的重要性。据指出，《手册》旨在为在相互协商程序方面没有经验或经验甚少的国家提供指导，并协助这些国家履行这方面的义务。本章将讨论税收领域现有不确定性的一些原因，并就如何提高争端解决方面的确定性提出建议；

(b) **第二章——避免争端机制。**本章将讨论有助于最大限度地减少税收争端的机制(如合作关系方案、预定价格协议及联合或同时审计)。就这一章的内容以及是否应将其并入第一章向委员会成员征求了意见；

(c) **第三章——解决争端：国内程序。**墨西哥税务监察员办公室副主席爱德森·乌里韦·格雷罗介绍了本章第一稿。本章将讨论如何有效管理税务审计产生的国内问题，并阐述行政上诉和诉讼程序。其中还将涉及税务监察员的作用、税收结算、非诉讼争端解决程序及其他相关议题。关于税务监察员的作用，本章将介绍各国采用的不同范本，强调税务监察员可在避免和解决国内税收争端方面发挥的重要作用；

(d) **第四章——发展中国家所面临的特殊问题。**秘书处强调必须查明哪些相互协商程序方面的问题对于处于不同发展阶段的国家十分重要，以便确定本章应讨论哪些领域。其后，世界银行的诺伯特·罗勒介绍了本章第一稿，其中阐述了发展中国家所遭遇的各种问题(如对国内法的干扰和缺乏能力等)。本章力求通过案例研究说明问题，为此，委员会成员和其他利益攸关方应邀提供了涉及发展中国家争端解决的案例研究。一成员强调对相互协商程序和国内税务案件保密的必要性，对此罗勒先生和秘书处澄清指出，没有必要披露所涉及国家或纳税人的身份，因为这种做法旨在根据实际发生的情况建立虚拟的案例研究；

(e) **第五章——相互协商程序。**秘书处解释说，小组委员会的任务要求编制避免和解决争端手册，并更新 2012 年出版的《相互协商程序指南》。《指南》介绍了实际处理相互协商程序案件中的最佳做法，而《手册》旨在提供有关避免和解

决争端这一更广泛议题的介绍指南。但小组委员会认为，第五章应部分或全部为仍将作为单独文件继续存在的《相互协商程序指南》，以避免指导内容重复和可能的相互矛盾。小组委员会企业成员阿尔瓦罗·德·胡安·莱德斯马先生解释说，本章旨在向在这方面经验较少的国家和纳税人说明相互协商程序，然后他解释了这一程序中的一些特点；

(f) **第六章——不具约束力的争端解决办法。**本章将讨论不具约束力的争端解决机制的优缺点。小组委员会企业成员西姆·洛维尔解释说，本章主要重点介绍专家确定和调解机制。本章探讨在非税务争端中如何利用这些机制，并介绍这些机制的利弊；

(g) **第七章——强制性争端解决办法。**秘书处指出，本章将涉及仲裁程序，将这一章纳入其中反映了这样一个事实，即小组委员会的任务规定中明确包括这一议题。但其中强调指出，必须认识到各国对在税务问题上利用仲裁是否适当持有不同看法。因此，本章应在不倾向于任何意见的情况下为各国提供必要的信息，以便它们能够就此问题作出知情决定。小组委员会学术成员斯雷兰·戈文德解释说，本章将分析联合国范本和经合组织范本中所述的各种形式的仲裁、区域和国家在仲裁程序方面的经验、仲裁的利弊、程序本身的各个方面以及能力发展问题；其中还包括案例研究以及关于如何建立仲裁程序的其他程序指导准则；

(h) **其他章节。**秘书处提出是否可能单独增加一章，论述投资条约和《服务贸易总协定》等非税收文书规定下产生的税务争端。秘书处还说，许多投资条约包括明确涉及税务问题的各种条款，而人们往往不了解这些条款的重要性和效力。秘书处还提到经合组织《所得和财产征税协定范本》和《联合国税收协定范本》注释中所载有关争端解决的替代条款。经合组织观察员提到经合组织就非税收文书规定的税务争端问题编写的 1995 年报告，指出，经合组织目前正在处理这一事项，并愿意在这一领域与委员会合作。一名私营部门代表强调这个问题的重要性，并强调参与贸易/投资协定谈判的官员需要了解旨在处理这些协定与税务规则之间的关系的条款。谈论这个问题的大多数成员认识到这一问题的重要性，但其中许多人表示该问题在《联合国税收协定范本》中论述也许更适合。另一些成员认为，在作出任何决定之前需要有一份文件更详细地介绍这一问题。与会者一致认为，这方面的任何指导意见可在以后作出决定；

51. 随后的讨论侧重于确定《手册》不同章节的工作的优先次序。克雷夏克先生提议小组委员会集中精力处理第五章(相互协商程序)，以便在委员会的下次会议上对这一问题进行实质性讨论。一些委员会成员指出，还应当优先考虑第三和四章，因为这两章是执行相互协商程序的基础，特别是在发展中国家更是如此。一成员强调有必要将个案研究纳入这些章节，以提供实际的指导。罗勒先生提议合并第四和五章，因为这两章涉及同一议题。这项提议得到委员会几名成员的支持。

52. 克雷夏克先生提请注意需要就相互协商程序进行能力发展。他建议将这一议题列入将于 2018 年 7 月举行的小组委员会下次会议的议程中。

53. 委员会还讨论了《手册》应如何阐述税基侵蚀和利润转移行动 14 的最低标准。秘书处建议就这些标准的执行提供一些准则，同时提请注意这样一个情况，即一些国家没有承诺采用这些标准。克雷夏克先生认为，《手册》的目的并不在于提供任何政策建议，而应仅仅阐述现有的备选方案及其影响。国际财政文献局的观察员建议，《手册》可阐述何为最低标准，并说明未参与税基侵蚀和利润转移包容性框架的国家的立场以及可供这些国家采用的备选方案。

54. 根据这些讨论情况，委员会决定合并第四和五章，并将《相互协商程序指南》的内容纳入第五章。委员会决定，小组委员会的工作应首先侧重于将这两章提交委员会审议。可以同时开展其他各章的工作，但可以不同的速度进行。委员会还决定，《手册》应指“《避免和解决争端手册》”（“解决”不应出现在“避免”之前）。

I. 能力建设

55. 秘书处的萨塞维尔先生、哈里·托尼诺、欧文·奥赫达·阿尔瓦雷斯和埃莱娜·贝莱蒂报告了在执行和进一步发展联合国国际税务合作能力发展方案方面取得的进展。托尼诺先生简要概述了该方案的主要目标和关键特点，之后回顾了四个主要工作领域，即：(a) 通过各种课程和其他培训活动传播委员会的产出；(b) 编制出版物和其他能力发展材料；(c) 执行国家一级的技术合作项目；(d) 发展在线培训。他随后阐述了以下内容：(a) 与委员会工作的协同作用；(b) 进一步加强政策工作与能力发展活动之间互动的机会；(c) 与国际和区域组织以及学术机构的伙伴关系。托尼诺先生还介绍了在税务合作平台方面开展的工作的最新情况，该平台是基金组织、经合组织、联合国和世界银行联合发起的一项倡议，旨在加强他们在税务事项上的合作以及向发展中国家提供能力建设支持。他报告了 2018 年 2 月 14 日至 16 日在联合国总部举行的主题为“税收与可持续发展目标”的该平台第一次全球会议的成果，以及在开发工具包以帮助发展中国家解决国际逃税和避税问题以及协助这些国家实施中期收入战略以增加他们的国内资源调动潜力方面取得的进展。

56. 奥赫达·阿尔瓦雷斯女士概述了自委员会上届会议以来在拉丁美洲和加勒比开展的活动，其中包括在多米尼加共和国、巴拉圭以及特立尼达和多巴哥举办的讲习班和技术合作项目。她还介绍了与美洲国家税务管理中心协作编写的题为“发展中国家税收激励的设计和评估：选定问题和一个国家的经验”的出版物。³ 萨塞维尔先生报告了在亚洲开展的活动，即：(a) 与加强蒙古采掘业管理项目(加拿大政府支持的一项举措)合作，在蒙古开展了一系列双重征税条约培训；(b) 与经合组织合作，在印度尼西亚举办的税务条约政策讲习班。贝莱蒂女士报告了在非洲实施的一些能力建设举措，其中包括：(a) 在安哥拉实施的关于避免双重征税条约的谈判和管理的一个技术合作项目；(b) 与非洲经济委员会合作并在意大利政府的财政支助下，在亚的斯亚贝巴举办的关于保护发展中国家税基方面实际问题的讲习班；(c) 与非洲税务管理论坛合作，在斯威士兰举

³ 可查阅 www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2018/02/tax-incentives_eng.pdf。

办的转让定价课程。还提出了 2018 年 6 月份直到委员会下届会议期间的暂定工作方案。

57. 在随后的讨论中，一些成员赞扬了在联合国国际税务合作能力发展方案方面所做的工作，并鼓励可持续发展筹资办公室继续和扩大这项工作。针对委员会一名成员提出的一个问题，即已经建立了哪些程序来评估此类活动的影响，秘书处解释了监测和评估程序以及通常用于此目的的成果评估工具。还有人指出，已建立机制，从以往活动中汲取经验教训，并将其纳入进一步活动的设计和规划。

J. 更新《联合国发达国家与发展中国家间双边税务条约谈判手册》

58. 税务条约谈判小组委员会协调员帕特里夏·蒙霍恩南回顾了《发达国家和发展中国家间双边税务条约谈判手册》的历史以及委员会第十五届会议(2017 年 10 月)作出的修订该手册的决定，特别是要考虑到 2017 年对《联合国税收协定范本》的修改。为此目的设立的小组委员会受命根据以下原则修订手册，以期在 2019 年获得通过：

(a) 反映《联合国发达国家与发展中国家间避免双重征税协定范本》的现行版本和联合国相关注释，以及委员会正在作出的引发对注释的修改的决定；

(b) 特别注意发展中国家的经验，并反映他们在能力发展相关阶段的现实和需要；

(c) 借鉴其他论坛开展的相关工作并酌情为其提供信息依据，特别是税务合作平台就税务条约谈判工具包开展的工作。

59. 根据这一任务，小组委员会编写了一份会议室文件，其中载有修订手册草稿。⁴ 小组委员会请委员会成员和所有有关各方在 2018 年 6 月 15 日之前就这份草稿提出书面意见，请委员会在会议期间就草稿中包括的五个具体问题提供指导，小组委员会成员就这些问题发表了不同意见。以下概述这些问题和委员会提供的指导：

(a) 《手册》中目前包含的“应通过解释性说明将条约的存在和内容通知税务机关”这句话是否应改为建议税务机关参与条约谈判。在这个问题上发言的成员普遍强调税务机关参与税务条约谈判的重要性。许多成员在介绍自己国家的经验时表示，税务机关要么牵头开展税务条约谈判，要么参加谈判会议。因此，会议商定，应删除“生效之后”一节下的这一句话，代之以表示需要将税务条约的存在和内容通知纳税人和所有有关各方的一句话。与会者还一致认为，税务机关参与条约谈判(至少是以谈判前协商的形式)应作为一种最佳做法提出，但也必须确认，由于具体的制约因素(例如宪法或行政方面的制约因素)，各国可能会采取不同的做法；

⁴ 见 E/C.18/2018/CRP.4。可查阅 www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2018/05/16STM_CRP4_Negotiation.pdf。

(b) 目前《手册》中包含的“条约谈判人员必须就条约中商定的税收规则应适用的领土范围达成一致意见”这句话是否应该扩大，以便更好地解释在缔约国定义中涵盖大陆架和专属经济区的重要性。就此问题发言的大多数成员同意，这是《手册》中需要确定的一个重要问题。因此会议对修订《手册》时应采取的涉及复杂技术问题的办法进行了更广泛的讨论。与会者普遍同意，虽然《手册》不应包含涉及此类事项的细节，但应设法列入引发发展中国家在谈判条约时需要考虑的重要共同问题的议题，以鼓励这些国家进一步研究这些议题。与会者还一致认为，对大陆架和专属经济区适用税务条约就是这样一个议题；

(c) 《手册》中有一句话，“前经合组织第 7 条中包括一项规定(第 5 款)，规定在这些情况下[即仅仅因为该常设机构为企业购买了货物和商品]，不应将任何利润归于常设机构，并且当谈判人员同意这种仅仅购买货物和商品的办法时，应该列入该款”，这句话是否应删除，以避免提议列入已从经合组织《所得和财产征税协定范本》中删除、也未出现在《联合国税收协定范本》中的这一句话。鉴于《经合组织税收协定范本》和《联合国税收协定范本》最近做出的修改，关于这一问题的唯一发言支持删除该句的建议。主席得出结论，与会者商定这样做；

(d) 《手册》中目前反映的对最惠国条款的负面看法(例如，在下列一句话中，“最好也避免一些最惠国条款，要求该国在与第三国商定较低税率的情况下，向其现有条约伙伴提供类似待遇，因为与该第三国的较低税率可能是在考虑到该条约所提供的总体利益平衡的情况下谈判达成的”)，是否应该被更中性的看法取代。对这个问题的讨论显示，委员会成员对最惠国条款的效用有不同的看法。一些成员强调，虽然发展中国家受到这些条款的限制，但这些国家发现难以抵制将其纳入税务条约。另一些成员指出，这些条款经常在难以达成协议时提供了有用的解决办法。有几个成员的发言侧重于不同类型的最惠国条款及其带来的实际困难(例如，一个成员强调，必须明确什么情况会触发最惠国条款的适用以及如何执行该条款，另一个成员提出了最惠国条款与《关于实施税收条约相关措施以防止税基侵蚀和利润转移的多边公约》下的承诺之间的相互作用问题)。就这一问题发言的绝大多数成员都支持这样的提议，即《手册》中应更加中性地提及最惠国条款，并对这些条款的利弊及其不同形式作出一般性说明；

(e) 是否应保留关于不当使用条约的简短的第四节，或关于不当使用条约的评论是否应如《联合国税收协定范本》中所做的那样，出现在第 1 条和第 29 条之下。就这一问题发言的所有成员都表示倾向于保留关于不当使用条约的第四节，并在解释《联合国税收协定范本》第 1 条和第 29 条规定的《手册》部分中相互参照其内容。虽然有人提议这一节还应涵盖一国在认为滥用税务条约的情况下可能采取的单方面行动的类型，但有人认为，这个问题涉及通常被称为条约优先的问题，似乎超出了《手册》的范围。

60. 蒙霍恩南女士在讨论最后再次邀请最迟在 2018 年 6 月 15 日之前就草稿提出书面意见。随后，小组委员会将编写订正《手册》草稿，供委员会 2018 年 10 月 16 日至 19 日第十七届会议首次讨论。

K. 与更新《联合国发达国家与发展中国家间避免双重征税协定范本》有关的问题

61. 更新《联合国发达国家与发展中国家间避免双重征税协定范本》小组委员会协调员卡梅尔·彼得斯首先指出，2017年《联合国税收协定范本》将在会议晚些时候启动。《联合国税收协定范本》的新版本将取代2011年版本。她借此机会指出了2017年更新版中纳入的主要修改和补充：

(a) 税基侵蚀和利润转移行动6引起的修改，包括补充了一条一般性反滥用规则(“主要目的检验”)、对《协定》序言和标题的修改以及增加了一条利益限制规则和其他有针对性的反避税条款，特别是在第10条和第13条中；

(b) 对常设机构定义的修改，其中包括第5条第4款和第5款的规定(这些修改主要反映税基侵蚀和利润转移行动7所引起的对《经合组织税收协定范本》所做的修改)；

(c) 补充了一个新的关于技术服务费的条款(第12A条)，这是上届委员会制定的；

(d) 与《联合国税收协定范本》中处理国际运输的条款有关的一些变化。

62. 彼得斯女士接着强调了在继续更新《联合国税收协定范本》工作中，小组委员会正在请委员会指导加以处理的三个领域：

(a) 上届委员会没有解决的问题，包括：(一) 将常设机构的定义适用于保险活动的相关问题，包括再保险的正确处理；(二) 关于修正第13(5)条的提议；

(b) 其他小组委员会的工作可能引起的对《联合国税收协定范本》的修改，以确保一致性；

(c) 以往对经合组织《税收协定范本》所作的修改，以反映条约解释和实践的演变情况，同时考虑到经合组织《税收协定范本》与《联合国税收协定范本》之间的差异(包括《联合国税收协定范本》保留了第14条这一情况)。

63. 协调员还提到了小组委员会在委员会第十六届会议期间举行的富有成果的会议。小组委员会下一次会议可能在10月份委员会第十七届会议的那个星期举行，小组委员会预期届时将准备一份文件供讨论。

64. 发言的与会者支持协调员关于小组委员会可以处理的议题的提议。委员会一些成员注意到，在小组委员会上一次会议上，已决定成立一个特许权使用费支付问题小组。彼得斯女士请希望加入该小组的成员将其姓名发送给该小组协调员拉贾特·班萨尔。

65. 与会者还讨论了是否应该开展工作，以便在解释联合国和经合组织《税收协定范本》中相同条款时更加一致。一些成员认为，税务方面的确定性需要就这些条款的解释达成更大共识。

66. 秘书处承认这一议题的复杂性，并指出，委员会最近处理这一事项的方式是，在《联合国税收协定范本》中引述经合组织《税收协定范本》注释的情况下，除非另有说明，否则就同意经合组织注释的具体内容。不引述经合组织对某些问题的注释可能有几个原因，例如有关注释可能没有得到同意或根本没有得到审议。不能假定的是，如果《联合国税收协定范本》中使用的一个术语与经合组织《税收协定范本》中使用的术语相同，那么就必须按照经合组织注释中提议的方式加以解释，这种解释很有可能会随着时间的推移而变化。

67. 委员会其他成员认识到需要允许表达不同的意见，并记录少数人的意见。与会者还指出，尽管有经合组织和联合国的《税收协定范本》注释，但各国在解释上仍存在许多不同之处。

68. 最后，彼得斯女士正式宣布推出《联合国发达国家与发展中国家间避免双重征税协定范本》2017年更新版。委员会成员祝贺小组委员会和秘书处就这份出版物所做的工作。

L. 其他事项

69. 何塞·特罗亚提交了一份关于国际逃税和避税计划(包括利用空壳公司)问题的文件。他指出，国际社会处理这些问题的努力存在缺陷，并提议委员会可在这一领域进一步开展工作，其中可包括制定准则、建议、示范立法和风险管理工具。在随后的讨论中，委员会许多成员指出，在制定标准和政策指导方面，这一领域已经取得了重大进展。会上提到了委员会本身的工作、税务透明和信息交流问题全球论坛的工作以及税基侵蚀和利润转移问题包容性框架的工作。一些委员会成员提议，一个优先事项可以是将新制定的标准和相关准则转化为各国可以遵循的实际步骤，并且能力建设对于支持发展中国家做出这一努力至关重要。委员会没有就关于这一议题的工作做出任何决定。委员会请特罗亚先生编写其文件的更新版，供下一届会议审议。

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：委员会第十七届会议的地点、日期和临时议程

70. 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十七届会议的地点、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十七届会议将于 2018 年 10 月 16 日至 19 日在日内瓦举行；

(b) 核准委员会第十七届会议临时议程如下：

1. 共同主席宣布会议开幕。

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) 委员会的程序性问题；

(b) 更新《联合国发达国家与发展中国家间避免双重征税协定范本》小组委员会的报告；

(c) 其他问题：

(一) 更新《联合国发展中国家转让定价实用手册》；

(二) 更新《发展中国家采掘业征税问题手册》；

(三) 更新《发达国家与发展中国家间双边税务条约谈判手册》；

(四) 集合投资工具的处理；

(五) 避免和解决争端；

(六) 能力建设；

(七) 环境税问题；

(八) 数字化经济的税务后果——与发展中国家有关的问题；

(九) 发展项目的征税；

(+) 其他需审议的事项

4. 委员会第十八届会议临时议程。
 5. 通过委员会第十七届会议报告。
-

