

Distr.: General
18 January 2010
Arabic
Original: English

المجلس الاقتصادي والاجتماعي



تقرير لجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية عن دورتها الخامسة

(١٩-٢٣ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠٠٩)

موجز

يتضمن هذا التقرير استنتاجات وتوصيات الدورة الخامسة للجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية، المعقودة في مكتب الأمم المتحدة في جنيف في الفترة من ١٩ إلى ٢٣ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠٠٩. وتتألف اللجنة، التي أنشأها المجلس الاقتصادي والاجتماعي بقراره ٦٩/٢٠٠٤، من ٢٥ خبيرا عينوا بصفتهم الشخصية لفترة أربع سنوات. وتناولت اللجنة البنود الموضوعية التالية: (أ) تعريف المنشأة الدائمة؛ (ب) فرض الضرائب على الخدمات، بما في ذلك الإتاوات والرسوم التقنية: السياسة العامة والمسائل التقنية؛ (ج) إسناد الأرباح. بموجب المادة ٧ من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للازدواج الضريبي بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية؛ (د) فرض الضرائب على مشاريع التنمية؛ (هـ) التنافس الضريبي في الضرائب المفروضة على الشركات: الحوافز الضريبية التي نجحت في اجتذاب الاستثمار الأجنبي المباشر والتي لم تنجح؛ (و) مدونة الأمم المتحدة لقواعد السلوك المقترحة المتعلقة بالتعاون الدولي في مكافحة التهرب الضريبي وتجنبه؛ (ز) تنقيح دليل التفاوض بشأن المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية؛ (ح) كيف يتم وضع المعاهدات: المسائل العملية؛ (ط) تسوية المنازعات؛ (ي) المسائل العامة في استعراض شروح اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للازدواج الضريبي بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية؛ (ك) التسعير التحويلي، بما في ذلك دليل وقائمة مرجعية للبلدان النامية.



المحتويات

الصفحة	الفصل
٤	الأول - مقدمة
٧	الثاني - تنظيم الدورة
٧	ألف - افتتاح الدورة وانتخاب أعضاء المكتب
٧	باء - إقرار جدول الأعمال وتنظيم العمل
٩	الثالث - مناقشات واستنتاجات بشأن المسائل الموضوعية المتعلقة بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية
٩	ألف - تعريف المنشأة الدائمة
١١	باء - فرض الضرائب على الخدمات، بما في ذلك العائدات والرسوم التقنية: مسائل متعلقة بالسياسات ومسائل تقنية
١٣	جيم - إسناد الأرباح بموجب المادة ٧ من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للازدواج الضريبي بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية
١٦	دال - فرض الضرائب على المشاريع الإنمائية
١٦	هاء - المنافسة الضريبية على الضريبة المفروضة على الشركات: الحوافز الضريبية التي نُجحت في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر وتلك التي لم تنجح
١٨	واو - مدونة الأمم المتحدة لقواعد السلوك المقترحة بشأن التعاون في مكافحة التهرب من دفع الضرائب وتجنبها على الصعيد الدولي
٢٠	زاي - تنقيح دليل التفاوض على المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية
٢٤	حاء - طريقة وضع المعاهدات: مسائل عملية
٢٦	طاء - تسوية المنازعات
٢٧	يباء - المسائل العامة في استعراض شروح اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للازدواج الضريبي بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية
٢٩	كاف - وضع مبادئ توجيهية للتسعير التحويلي، بما في ذلك إعداد دليل وقائمة مرجعية للبلدان النامية

٣٢ مسائل موضوعية أخرى	لام -
٣٤ مواعيد الدورة السادسة للجنة وجدول أعمالها	الرابع -
٣٦ اعتماد تقرير اللجنة عن دورتها الخامسة	الخامس -
٣٧ مدونة قواعد السلوك المقترحة	المرفق -

الفصل الأول

مقدمة

١ - عملا بقراري المجلس الاقتصادي والاجتماعي ٦٩/٢٠٠٤ و ١٦/٢٠٠٨، عقدت الدورة الخامسة للجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية في جنيف في الفترة من ١٩ إلى ٢٣ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠٠٩.

٢ - وحضر الدورة الخامسة للجنة الخبراء ٢٤ خبيرا و ٦٣ مراقبا. وحضر هذه الدورة أعضاء لجنة الخبراء التالية أسماؤهم: بيل ل. أرينديل (بربادوس)، كلودين دوفيه (بلجيكا)، ماركوس أوريليو بيريرا فالادا (البرازيل)، إيسكرا جورجيفا سلافتشيفا (بلغاريا)، ليسلوت كانا (شيلي)، تيزونغ لياو (الصين)، وعمرو المنير (مصر)، فولفغانغ لازارس (ألمانيا)، كوامي أدجي - دجان (غانا)، أنيتا كابور (الهند)، انريكو مارتينو (إيطاليا)، كيجي اوياما (اليابان)، منصور حسن (ماليزيا)، أرماندو لارا يافار (المكسيك)، نور الدين بنسودة (المغرب)، روبن مونكريف أوليفر (نيوزيلندا)، إيفويكو أوموغوي - أو كورو (نيجيريا)، ستيف سولند (النرويج)، فريدة أمجد (باكستان)، جون ساي اهن (كوريا)، الحاج إبراهيم ديوب (السنغال)، رونالد فان دير ميرفي (جنوب أفريقيا)، يورغ جيرودي (سويسرا)، هنري جون لوي (الولايات المتحدة).

٣ - وحضر الدورة أيضا مراقبون عن الأرجنتين وإسبانيا وأستراليا وأيرلندا وإيطاليا والبرازيل وبلجيكا وبنما وبيلاروس وتايلند وتركيا وجزر البهاما والجمهورية التشيكية والدانمرك وسنغافورة والسنغال وسويسرا وشيلي وفرنسا وقبرص وقطر وكندا والكويت وكينيا ولافتيا ولكسمبرغ وليسوتو وماليزيا والمغرب والمملكة العربية السعودية والمملكة المتحدة لبريطانيا العظمى وأيرلندا الشمالية وموناكو والنرويج ونيجيريا وهولندا.

٤ - وحضر الدورة أيضا مراقبون عن المنظمات الحكومية الدولية التالية: المفوضية الأوروبية، وصندوق النقد الدولي، ومنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي.

٥ - وكانت الكيانات الأخرى التالية ممثلة أيضا: المكتب الدولي للتوثيق الضريبي، وجامعة سانت توماس، والرابطة الدولية لرؤساء الجامعات، واتتلاف القواعد الجديدة للتمويل العالمي، وجامعة لودز، وجامعة كومبلوتنسي في مدريد، وشبكة العدالة الضريبية، والرابطة العالمية للمتدربين والزملاء السابقين في الأمم المتحدة، وجامعة إندونيسيا، والاتحاد الضريبي الأوروبي، وغرفة التجارة الدولية وجامعة بورنموث. وشارك آخرون بصفتهم الشخصية.

٦ - وفي ما يلي جدول أعمال الدورة الخامسة ووثائقها:

- ١ - افتتاح الدورة من قبل ممثل الأمين العام (E/C.18/2009/4).
- ٢ - انتخاب رئيس ومقرر اللجنة وأعضاء المكتب الآخرين.
- ٣ - النظر في النظام الداخلي وغير ذلك من المسائل التنظيمية.
- ٤ - ملاحظات تمهيدية من رئيس اللجنة.
- ٥ - إقرار جدول الأعمال وتنظيم العمل (E/C.18/2009/1).
- ٦ - مناقشة المسائل الموضوعية المتصلة بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية:
 - (أ) تعريف المنشأة الدائمة (E/C.18/2009/CRP.1)؛
 - (ب) فرض الضرائب على الخدمات، بما في ذلك الإتاءات والرسوم التقنية: المسائل السياسية و التقنية (E/C.18/2009/CRP.4)؛
 - (ج) إسناد الأرباح بموجب المادة ٧ من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للازدواج الضريبي بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية (E/C.18/2009/2)؛
 - (د) فرض الضرائب على مشاريع التنمية؛
 - (هـ) التنافس الضريبي في الضرائب المفروضة على الشركات: الحوافز الضريبية التي نجحت في اجتذاب الاستثمار الأجنبي المباشر والتي لم تنجح؛
 - (و) مدونة الأمم المتحدة لقواعد السلوك المقترحة المتعلقة بالتعاون الدولي في مكافحة التهرب الضريبي وتجنبه (E/C.18/2009/CRP.2)؛
 - (ز) تنقيح دليل التفاوض بشأن المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية؛ (E/C.18/2009/CRP.3) و (E/C.18/2009/CRP.3/Add.1)
 - (ح) طريقة وضع المعاهدات: المسائل العملية (E/C.18/2009/3)؛
 - (ط) تسوية المنازعات؛

(ي) مسائل عامة في استعراض شروح اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية
للازدواج الضريبي بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية
(E/C.18/2009/CRP.5)؛

(ك) التسعير التحويلي، بما في ذلك دليل وقائمة مرجعية للبلدان النامية
(E/C.18/2009/5).

٧ - مواعيد وجدول أعمال الدورة السادسة للجنة.

٨ - اعتماد تقرير اللجنة عن دورتها الخامسة.

الفصل الثاني

تنظيم الدورة

ألف - افتتاح الدورة وانتخاب أعضاء المكتب

٧ - في ١٩ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠٠٩، افتتح مانويل مونتيس، أمين اللجنة، الدورة الخامسة للجنة نيابة عن الأمين العام للأمم المتحدة، في انتظار انتخاب رئيس. وفي ملاحظاته الافتتاحية، أوجز السيد مونتيس تاريخ وأهداف لجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية وضرورة العمل في المنظمة بوجه أعم، وأشار إلى أهمية التركيز على دور التعاون الضريبي في تعزيز التنمية وزيادة التركيز على اللجنة، والتوقعات المتصلة بعملها. وأشار إلى أن الأزمة العالمية الحالية أكدت أهمية هذا التعاون. وأكد بوجه خاص مكانة اللجنة الفريدة من حيث كونها هيئة تمثل فيها مصالح كل من البلدان النامية والبلدان المتقدمة النمو تمثيلا كاملا، وما تستأثر به التنمية من اهتمام خاص في ولايتها. وأشار إلى أن المطلوب هو التزام شخصي من قبل كل عضو في اللجنة بالعمل بفعالية بين الدورات السنوية، وبالمشاركة في أعمال اللجان الفرعية. ولاحظ السيد مونتيس استمرار القيود في الميزانية على العمل الضريبي في الأمم المتحدة، ولكنه أكد للجنة أن الأمانة العامة سوف تواصل العمل من أجل أن تكون خلاقا وأن تركز على تحقيق نتائج في سعيها من أجل معالجة تلك المسألة، مع كفالة أن تشارك البلدان النامية مشاركة كافية في هذا الصدد.

٨ - وانتخب أرماندو لارا يافار بعد ذلك رئيسا للجنة لفترة سنتين قابلة للتجديد. وانتخب في هذا الاجتماع أيضا نواب الرئيس الأول والثاني والثالث. فانتخب تيزونغ لياو نائبا أول، وانتخب أنيتا كابور نائبا ثانيا، وانتخب هنري لوي نائبا ثالثا للرئيس، وكلها لفترة سنتين قابلة للتجديد أيضا. وانتخب لسلوت كانا مقررا للدورة الخامسة.

باء - إقرار جدول الأعمال وتنظيم العمل

٩ - أعرب الرئيس عن تقديره بوجه خاص للرئيس السابق، نور الدين بنسودة، لما قدمه من أعمال وإنجازات في هذه المهمة على مدى السنوات الأربع السابقة. وأشار أيضا إلى نتائج الجلسة المغلقة. وأشار إلى أهمية أن تقوم اللجنة بتحديد أولويات المهام، وذلك لإنجاز ولايتها الواسعة النطاق بأكثر الطرق الممكنة كفاءة وفعالية. وأفاد بأن اللجنة رأت أن المسألة الأكثر إلحاحا أمامها هي تنقيح اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للازدواج الضريبي بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية^(١)، التي حددت اللجنة عام ٢٠١١ موعدا لإكمالها. وأشار إلى

(١) منشورات الأمم المتحدة، رقم المبيع E.OI.XVI.2.

أن المسألة الثانية الأشد إلحاحاً هي إعداد دليل عملي للبلدان النامية بشأن التسعير التحويلي. وهناك مسائل أخرى تعتبرها اللجنة مهمة جداً للوفاء بولايتها، وهي تشكيل تسع لجان فرعية تقرر أن تكون ولاياتها على النحو التالي:

- ١ - استكمال اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للازدواج الضريبي: المنسق - روبين أوليفر
- ٢ - المعاملة الضريبية للخدمات: المنسق - ليسلوت كانا
- ٣ - تبادل المعلومات: المنسق - روبين أوليفر
- ٤ - تسوية المنازعات: المنسق - كلودين دوفيه
- ٥ - التسعير التحويلي: المسائل العملية: المنسق - ستيف سولند
- ٦ - تنقيح دليل التفاوض بشأن المعاهدات الضريبية الثنائية: المنسق - بيرنيل أرينديل
- ٧ - المادة ١٤ من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية: المنسق - ليسلوت كانا
- ٨ - بناء القدرات: المنسق - إيفويكو أومويغوي - أو كورو
- ٩ - أرباح رأس المال: المنسق - تيزونغ لياو

١٠ - وافقت اللجنة على اختصاصات كل لجنة من لجاتها الفرعية وأفرقة عملها، وعلى بعض الجوانب الإجرائية المتصلة بها، على نحو ما نشرت على موقع تمويل التنمية التالي:

<http://www.un.org/esa/ffd/tax/fifthsession/SubcommitteMandates.pdf>

مناقشات واستنتاجات بشأن المسائل الموضوعية المتعلقة بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية

ألف - تعريف المنشأة الدائمة

١١ - قدّم السيد ستيغ سولاند (منسق اللجنة الفرعية السابقة المعنية بتعريف المنشأة الدائمة) الوثيقة E/C.18/2009/CRP.1 بشأن تعريف المنشأة الدائمة. وأشار إلى أن لجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية قررت في دورتها السنوية الرابعة، في ضوء اختلاف الآراء بشأن ما إذا كان ينبغي حذف المادة ١٤، أنه من المناسب الاحتفاظ بالمادة ١٤ في اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية، على أن يوفرّ بديل للبلدان التي تود حذف المادة ١٤ وأن تعالج الحالات التي تناوّلها تلك المادة، بدلا من ذلك، بموجب المادتين ٥ و ٧.

١٢ - وأشار السيد سولاند إلى أن ما يمثل مشكلة الآن، جراء ذلك، هو كيف ينبغي أن تبدو المادة ٥ بالنسبة للبلدان التي ترغب في حذف المادة ١٤. وقد سبق أن تناول قرار اللجنة المذكور أعلاه شواغل البلدان التي أرادت الإبقاء على المادة ١٤. وستنظر اللجنة الفرعية المعنية بالفقرة ١٤، بصفة مستقلة، في مسألة ما إذا كان ينبغي تحسين تلك الفقرة.

١٣ - وأوضح السيد سولاند الاقتراح الوارد في الورقة، بوضع مادة بديلة جديدة هي المادة ٥ (ب) مع الاحتفاظ بالمادة ٥ الحالية باعتبارها المادة ٥ (أ). وفي حين أن معظم النقاشات تناولت المادة ٥ (ب) المقترحة، فإن هناك ثلاث تغييرات توضيحية اقترحت في الورقة سواء حذفت المادة ١٤ أم لم تُحذف (وبعبارة أخرى، بصرف النظر عن أي من المادتين ٥ (أ) و ٥ (ب) اعتمدت). وهذه التغييرات هي كما يلي:

(أ) يقرأ الجزء الاستهلاكي من الفقرة ٢ من المادة ٥ كما يلي: "يشمل مصطلح 'المنشأة الدائمة' أيضا ما يلي" ولا يقرأ: "يشمل مصطلح 'المنشأة الدائمة' بصفة خاصة ما يلي"، كما هو عليه الآن.

(ب) يقرأ الجزء الاستهلاكي من الفقرة ٣ كما يلي "يتضمن مصطلح 'المنشأة الدائمة' أيضا ما يلي" بدلا من "يشمل مصطلح 'المنشأة الدائمة' أيضا ما يلي"، كما هو عليه الآن.

(ج) تقرأ الفقرة الفرعية ٣ (ب) من المادة ٥ كما يلي: ”شريطة استمرار ذلك النوع من الأنشطة (للمشروع نفسه أو لمشروع مرتبط به) في دولة متعاقدة لفترة أو فترات يتجاوز مجموعها ١٨٣ يوما في أي فترة مدتها اثنا عشر شهرا تبدأ أو تنتهي في السنة المالية المعنية“ بدلا من: ”شريطة استمرار ذلك النوع من الأنشطة (للمشروع نفسه أو لمشروع مرتبط به) في دولة متعاقدة لفترة أو فترات يتجاوز مجموعها ستة أشهر في أي فترة مدتها اثنا عشر شهرا“. كما هي عليه الآن.

١٤ - ولوحظ أن التعديلات المقترحة المعروضة على اللجنة كانت قد عرضت على أعضاء اللجنة السابقين في حزيران/يونيه ٢٠٠٩. بموجب ”الإجراء الخطي“، وأنه لم يُتوصَّل إلى اتفاق بشأن التغييرات، رغم أنه لم يكن ثمة اعتراضات على التغيير من الإشارة إلى ”سنة أشهر“ الواردة في الفقرة الفرعية ٣ (ب) إلى الإشارة إلى ”١٨٣ يوما“.

١٥ - وبعد عرض السيد سولاند، أجري المزيد من النقاشات بشأن التعديلات المقترحة. واقتُرح أن تتبع الصياغة الحالية للمادة ٥ على نحو أوثق، وأشار إلى أن إدراج عبارة ”بصرف النظر عن الأحكام السابقة من هذه المادة“، في بداية الفقرة ٧ الحالية قد تغيّر من غير قصد عمل تلك الفقرة.

١٦ - وواصلت اللجنة مناقشة المقترحات في الجلسة المغلقة، وفي اليوم الأخير من الدورة السنوية، أبلغ السيد سولاند اللجنة بالتعديلات المقترح إدخالها على الصيغة الأصلية للمادة.

١٧ - واتفق الأعضاء على أن تظل صيغة الجزء الاستهلاكي من الفقرة ٢ تقرأ كما يلي: ”يشمل مصطلح ’المنشأة الدائمة‘ بصفة خاصة ما يلي“، وأن تظل صيغة الجزء الاستهلاكي من الفقرة ٣ تقرأ كما يلي: ”يشمل مصطلح ’المنشأة الدائمة‘ أيضا ما يلي“.

١٨ - واتفق الأعضاء كذلك على تعديل الفقرة الفرعية ٣ (ب) لتصبح كما يلي: ”شريطة استمرار ذلك النوع من الأنشطة (للمشروع نفسه أو لمشروع مرتبط به) في دولة متعاقدة لفترة أو فترات يتجاوز مجموعها ١٨٣ يوما في أي فترة مدتها اثنا عشر شهرا تبدأ أو تنتهي في السنة المالية المعنية“ بدلا من: ”شريطة استمرار ذلك النوع من الأنشطة (للمشروع نفسه أو لمشروع مرتبط به) في دولة متعاقدة لفترة أو فترات يتجاوز مجموعها ستة أشهر في أي فترة مدتها اثنا عشر شهرا“. كما هو الحال الآن. وتقرر أيضا أن يشمل شرح المادة ٥ صياغة يمكن أن تعتمدها البلدان الراغبة في حذف المادة ١٤، على النحو التالي:

يشمل مصطلح 'المنشأة الدائمة' أيضا ما يلي:

(أ) موقع بناء أو مشروع بناء أو تجميع أو تركيب، أو أنشطة إشرافية تتعلق بذلك، شريطة أن يستمر ذلك الموقع أو المشروع أو الأنشطة أكثر من ستة أشهر؛

(ب) تقديم خدمات من جانب إحدى المؤسسات من خلال العمال أو غيرهم من الموظفين الذين تحددهم المؤسسة لهذا الغرض، شريطة أن يستمر ذلك النوع من الأنشطة (للمشروع نفسه أو لمشروع مرتبط به) في دولة متعاقدة لفترة أو فترات يتجاوز مجموعها ١٨٣ يوما في أي فترة مدتها اثنا عشر شهرا تبدأ أو تنتهي في السنة المالية المعنية؛

(ج) بالنسبة إلى فرد من الأفراد، فإن المصطلح يشمل أداء ذلك الفرد خدمات في دولة متعاقدة، شريطة أن تستمر إقامة الفرد في تلك الدولة لفترة أو فترات يتجاوز مجموعها ١٨٣ يوما في أي فترة مدتها اثنا عشر شهرا تبدأ أو تنتهي في السنة المالية المعنية.

١٩ - ووافقت اللجنة على هذا الاقتراح، رغم الاعتراف بأن التعامل مع الفقرة الفرعية ١ (ب) من المادة ١٤ على أنها لا تنطبق إلا على الأفراد، من شأنه أن يجعل الفقرة الفرعية ٣ (ج) من المادة ١٤ (بصيغتها النهائية الواردة أعلاه) وكأنها تقتصر صراحة على الأفراد. وتعكس الصيغة التي اعتمدها اللجنة رأيا أعرب عنه في الفقرة ٩ من شرح المادة ١٤ (مفاده أن المادة ١٤ تتناول الأفراد فقط). ولم يقبل بعض البلدان بهذا الرأي، وأُتفق على أن يُشار إلى ذلك بالشكل المناسب في شرح المادة ٥. وأقر بأن إدخال تغييرات على المواد الأخرى في المستقبل (ولا سيما المادة ١٤)، في هذا الجانب من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية وجوانبها الأخرى، سيتطلب بطبيعة الحال إدخال تعديلات تبعية تتعلق بالاستكمال الذي سيصدر عام ٢٠١١.

باء - فرض الضرائب على الخدمات، بما في ذلك العائدات والرسوم التقنية: مسائل متعلقة بالسياسات ومسائل تقنية:

٢٠ - قدمت ليسلوت كانا، الورقة E/C.18/2009/CRP.4. وليسلوت كانا هي منسقة اللجنة الفرعية السابقة المعنية بالفقرة ١٤ وفرض الضرائب على الخدمات، والمنسقة الحالية للجنة الفرعية التي تناولت الأجزاء ذات الصلة من ولاية تلك اللجنة الفرعية. وإذ تقرر الإبقاء على المادة ١٤ في النسخة التالية لاتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للازدواج الضريبي، على أن يقتصر ذلك بالاعتراف بوجود بعض نقاط الخلاف بشأن صيغتها الحالية، فقد

أنشئت اللجنة الفرعية المشار إليها أعلاه في عام ٢٠٠٨، وتمثلت إحدى مهامها في دراسة نقاط الخلاف تلك بمزيد من التفصيل وإيجاد الحلول الممكنة لها. وتعكس الورقة المقدمة إحدى المراحل الأولى لتلك الدراسة.

٢١ - نوقشت الصعوبات في ما يتعلق بالمادة ١٤ على النحو التالي:

(أ) **تغطية الأنشطة ما عدا تقديم الخدمات المهنية** - والمشكلة الرئيسية في هذا الصدد هي أن المادة ١٤ الحالية تتضمن في صياغتها العبارة "أنشطة أخرى ذات طابع مستقل" وهي عبارة غير محددة في الاتفاقية النموذجية أو مفسرة في الشروحات؛

(ب) **وجود شكوك بشأن النطاق** - نوقشت مسألة النطاق الشخصي مناقشة مستفيضة في سياق العمل المتعلق بتعريف المنشأة الدائمة على مدى السنوات الماضية. ويستخدم نص المادة ١٤ في الاتفاقية النموذجية مصطلح "المقيم" الذي يشمل، في ظاهره، أي شخص سواء كان فرداً أم شركة، غير أن شرح المادة ١٤ لا يشير إلا إلى الأفراد، وأسفر هذا اللبس عن تفسيرات مختلفة من جانب البلدان فيما يتعلق بنطاق المادة ١٤؛

(ج) **وجود صعوبات في تطبيق المادة ١٤ بسبب تباينات في تفسير مصطلح "مقرر ثابت"** - وتشير الشروحات الحالية إلى أن مصطلح "مقرر ثابت" يماثل مصطلح "منشأة دائمة". غير أن بعض المشاركين أشار إلى أنهم يرون وجود بعض الفوارق المميزة بين المصطلحين؛

(د) **خصم النفقات من قبل مقرر ثابت** - تشير شروحات اتفاقية الأمم المتحدة إلى شروحات اتفاقية منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي وتبين أن خصم النفقات من قبل مقرر ثابت يجب أن يكون مسموحاً به في إطار المادة ١٤. بيد أن هذه الإمكانية لم تُذكر صراحة في نص المادة ١٤ - الأمر الذي يسبب مشاكل في التفسير لدى بعض البلدان - وفي هذا الصدد كثيراً ما تنشأ مشكلة في البلدان التي تطبق القانون المدني قد لا تنشأ في البلدان التي تطبق القانون العام.

٢٢ - ومع مراعاة مجالات الصعوبة المشار إليه، أشارت السيدة كانا إلى أن النقاش بشأن الاقتراحات لتحسين المادة ١٤ ينبغي أن يركز بشكل مفيد على تلك المسائل.

٢٣ - وأشارت السيدة كانا إلى الاستبيان المرفق بالورقة E/C.18/2009/CRP.4 وطلبت من ممثلي البلدان إكماله وإعادة موصلته الاسترشاد به في النقاش.

٢٤ - وأشارت إلى وجود تفسيرات ونهج متباينة كثيرة بشأن موضوع ضريبة الخدمات وأنه ينبغي وجود توافق واسع النطاق عن طريق جمع مختلف الآراء في النص الرئيسي أو في الشروح، وإيضاح آثارها بدقة، لكي تعكس واقع مختلف البلدان وتجعل من الاتفاقية النموذجية مجدية ومناسبة قدر الإمكان من الناحية العملية.

٢٥ - وخلال المناقشات، رفض بعض المشاركين فكرة توفير تعريف للمقر الثابت، والتمييز بين مصطلحي "المقر الثابت" و "المنشأة الدائمة". وأعرب بعض المشاركين عن رأي يفيد بعدم تناول موضوع "ضريبة الخدمات" في إطار اللجنة الفرعية ذاتها كما هو الحال بالنسبة للمادة ١٤، وقد قررت لجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية، كما هو مشار إليه أعلاه، إنشاء لجنتين فرعيتين مختلفتين: لجنة معنية بالمادة ١٤، وأخرى معنية بضريبة الخدمات (بما في ذلك رسوم الخدمات التقنية) وأن يرأس كلا المجموعتين السيدة كانا نظرا للتفاعل بين هذه المسائل.

٢٦ - وأُتفق على أن تقصر اللجنة المعنية بالمادة ١٤ أنشطتها على صياغة المادة ١٤ بعد تنقيحها إلى جانب نص لشروح تلك المادة وكفالة اتساقها مع شرح المادة ٥. وستقوم اللجنة الفرعية المعنية بضريبة الخدمات بدراسة مسائل الخدمات، بما في ذلك رسوم الخدمات التقنية. وستهدف اللجنة الفرعية المعنية بالمادة ١٤ الحصول على تقرير نهائي بحلول عام ٢٠١١، لكي تُدمج أية تغييرات في النسخة التالية من الاتفاقية النموذجية. وستهدف اللجنة الفرعية المعنية بضريبة الخدمات الحصول على تقرير أولي لاجتماع لجنة الخبراء المقبل وستحصل على تقرير نهائي قبل انتهاء ولاية أعضاء اللجنة الحاليين في عام ٢٠١٣.

جيم - إسناد الأرباح بموجب المادة ٧ من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للازدواج الضريبي بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية

٢٧ - عرض روبين أوليفر الوثيقة E/C.18/2009/2. وأشار إلى أنه نتيجة للمناقشات التي جرت في الدورة السنوية الرابعة للجنة فقد طلبت إليه اللجنة تقديم ورقة موجزة إلى الدورة الخامسة لتوضيح الخطوط العريضة للتطورات الأخيرة الحاصلة في منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي (المنظمة) فيما يتعلق بالمادة ٧ من الاتفاقية الضريبية النموذجية للمنظمة وتأثيرها المحتمل على اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية.

٢٨ - وأشار السيد أوليفر إلى أن منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي قد أنجزت قدرا كبيرا من العمل في هذا المجال. وأدرجت شرحا منقحا للمادة ٧ في استكمالها لعام ٢٠٠٨. وقال إن من المتوقع إدراج المادة ٧ الجديدة في استكمال عام ٢٠١٠، استنادا إلى تقرير المنظمة لعام ٢٠٠٨ بشأن إسناد الأرباح للمنشآت الدائمة^(٢).

٢٩ - وخلص العرض إلى أن شرح المنظمة المنقح للمادة ٧ يستند إلى المادة ٧ الحالية ولا يقدم تغييرات جوهرية يمكن أن تكون ذات تأثير على المادة ٧ المماثلة لها في اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية. وأعرب السيد أوليفر عن رأي مفاده أن المادة ٧ الجديدة المقترحة ستضمن تغييرات هامة تتعارض مع المادة ٧ الواردة في اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية. وستطلب المادة ٧ الجديدة المقترحة في اتفاقية المنظمة معاملة المنشآت الدائمة بوصفها كيانات قانونية وهمية أو افتراضية، لديها أصول، ورأس مال وخصوم موزعة بين الفروع والمكاتب الرئيسية بالاستناد بقدر كبير إلى "وظائف الأشخاص الهامة".

٣٠ - وستغطي الاقتطاعات، على وجه التحديد، المدفوعات الافتراضية المتعلقة بالإتاوات والفوائد وهوامش الأرباح المسموح بها نظير الخدمات التي تقدمها المكاتب الرئيسية إلى الفروع. ومع ذلك، فلن تسمح الاتفاقية الضريبية النموذجية المقترحة من قبل المنظمة بفرض ضرائب محتبسة على هذه المدفوعات الوطنية.

٣١ - ولذلك فقد نُظر إلى المادة ٧ الجديدة في اتفاقية المنظمة على أنها تنطوي على إمكانية تغيير التوازن بين الضرائب المفروضة في بلد المصدر والضرائب المفروضة في بلد الإقامة وهو ما يتعارض مع مصالح الكثير من البلدان النامية. ويتعارض هذا أيضا بوضوح مع الفقرة ٣ من المادة الواردة في اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية، التي لا تسمح باقتطاعات نظير هذه المدفوعات الافتراضية (على الرغم من أن المصارف تُعامل بوصفها حالة خاصة في حالة المصلحة الافتراضية).

٣٢ - وجرى تحديد أربعة خيارات للجنة للمضي قدما في هذا الصدد وهي: (أ) اعتماد النهج الذي اقترحه المنظمة على النحو الموضح في تقرير المنظمة لعام ٢٠٠٨؛ أو (ب) عدم النظر في هذه التطورات أو الإشارة إليها في استكمال الأمم المتحدة القادم؛ أو (ج) إعادة صياغة شرح الأمم المتحدة الحالي بشكل كامل في ضوء هذه التطورات؛ أو (د) اتباع نهج في أضييق الحدود إزاء التغييرات الواردة في شرح المادة ٧ من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية،

(٢) منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، ٢٠٠٨؛ يمكن الاطلاع عليها في الموقع الشبكي

.www.oecd.org/dataoecd/20/36/41031455.pdf

مع الإشارة بوضوح إلى أن اللجنة لم تعتمد النهج الوارد في تقرير منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي.

٣٣ - وأعرب بعض المشاركين عن تأييدهم لتفويض المنظمة لشروح المادة ٧ من الاتفاقية الضريبية النموذجية للمنظمة والمادة ٧ نفسها، معربين عن رأي مفاده أن كل ما قامت به المنظمة من تفويض لا يعدو أن يكون أخذاً للمبادئ الموجودة بالفعل في المادة ٧ الحالية. بمزيد من الجدية. ولم يوافق هؤلاء المشاركون على أن التغييرات قد حولت التوازن القائم في المعاهدات بين ضرائب بلد المصدر وضرائب بلد الإقامة، وأعربوا عن شعورهم بأن عمل المنظمة من شأنه أن يضيف مزيداً من اليقين على عملية إسناد الأرباح، وذلك لمصلحة الإدارات فضلاً عن دافعي الضرائب ومستشاريهم.

٣٤ - جرى الاتفاق أثناء المناقشات على أنه، بغض النظر عن أي نهج يستصوب اتباعه في الاتفاقية الضريبية النموذجية للمنظمة، لا ينبغي أن تعتمد اللجنة النهج المتبع في المادة ٧ والموضح في تقرير المنظمة لعام ٢٠٠٨ باعتباره النهج المناسب لاتفاقية الأمم المتحدة النموذجية (الخيار (د) أعلاه). ويعود ذلك إلى تعارضه بشكل مباشر مع الفقرة ٣ من المادة ٧ من الاتفاقيتين النموذجيتين الحاليتين لكل من المنظمة والأمم المتحدة، اللتين تحظران بصفة عامة إجراء أي اقتطاعات نظير مبالغ "مدفوعة" (باستثناء الاقتطاعات التي تجرى لسداد نفقات فعلية) من جانب منشأة دائمة إلى مكتبها الرئيسي. ونُظر إلى هذه القاعدة على أنها تظل سليمة في سياق اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية، مهما أُجري من تعديلات على الاتفاقية الضريبية النموذجية للمنظمة وشروحيها.

٣٥ - واتفق على أن يتضمن الاستكمال القادم نهجاً يتبع في أضيق الحدود في صياغة التعديلات على شرح المادة ٧ وعلى أن يشار إلى أن اللجنة لا تعتبر النهج الوارد في تقرير المنظمة لعام ٢٠٠٨ ملائماً لاتفاقية الأمم المتحدة النموذجية. وينبغي أن يشمل ذلك الاستكمال أيضاً بياناً موجزاً عن السبب الذي يجعل اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية تتخذ نهجاً مغايراً للنهج الجديد للمنظمة. وقد أحيلت الورقة المقدمة من السيد أوليفر إلى اللجنة الفرعية المعنية بدليل التفاوض لإدراجها في الدليل المنقح للتفاوض بشأن المعاهدات الضريبية الثنائية.

٣٦ - وأعرب الرئيس عن شكر السيد أوليفر على عمله، وعلى قيامه بتفسير هذه المسألة البالغة الصعوبة، وأشار إلى أن الفريق العامل المعني بالمادة ٧ الذي يقوده السيد أوليفر سيعمل على إنجاز "التفويض في أضيق نطاق" لشرح هذه المادة.

دال - فرض الضرائب على المشاريع الإنمائية

٣٧ - أشار جاك ساسيفيلي في هذا الموضوع إشارة مرجعية إلى ورقة عام ٢٠٠٦ (E/C.18/2006/5) وورقة عام ٢٠٠٧ (E/C.18/2007/CRP.12). وتوجز أولى هاتين الوثيقتين الممارسة المتبعة حاليا في فرض الضرائب على المساعدة الأجنبية المقدمة للمشاريع. وطالبت بإعادة النظر في أي افتراض بأن على الجهات المانحة أن تسعى للحصول على إعفاء ضريبي في البلدان المتلقية عن المشاريع التي تمولها تلك الجهات. واقترحت وضع مبادئ توجيهية بشأن اتباع نهج أكثر تنسيقا تكون للبلدان حرية اعتمادها. وتضمنت وثيقة عام ٢٠٠٧ مشروع مجموعة من المبادئ التوجيهية التي يمكن الاستفادة منها في عملية التشاور مع جميع أصحاب المصلحة، بما في ذلك الوكالات المانحة. ولم تُعد أية ورقة لتناقش في عام ٢٠٠٩، نظرا لأن العرض كان استكمالا.

٣٨ - وأوضح السيد ساسيفيلي أنه، في حين ثبت أن من الصعوبة بمكان دعوة جميع أصحاب المصلحة للاجتماع لمناقشة هذه المسائل، وأن الاجتماع المقترح عقده في دورة عام ٢٠٠٨ لم يعقد حتى الآن، فإن اختيار المنتدى الأفريقي لإدارة الضرائب تناول المسألة بشكل أمرا بالغ الأهمية. ومن المسائل التي سيناقشها المنتدى مع الجهات المانحة فرض الضرائب على المشاريع الإنمائية ودور الإعفاءات الضريبية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر. وكان الهدف هو عقد اجتماع يضم ممثلين من الحكومة وعن الوكالات المانحة (في أوائل عام ٢٠١٠) لمناقشة هذه المسائل التي كثيرا ما تتسم بالحساسية.

٣٩ - وعقب العرض الذي قدمه السيد ساسيفيلي، أسهم الأعضاء والمشاركون في المناقشة، وأشار بعضهم إلى أن على الوكالات المانحة أن تراعي بشكل أكثر العوامل الخارجية في قراراتها المتعلقة بطلب إعفاءات ضريبية.

٤٠ - ووافقت اللجنة على أن هذه مسألة هامة، لأن لوقوع مشاريع كبيرة خارج نطاق النظام الضريبي تأثير كبير على البلدان النامية، وأعربت عن ترحيبها بالمزيد من الاستكمالات من قبل السيد ساسيفيلي والسيد ثوروني وغيرهما من المشاركين في هذا العمل.

هاء - المنافسة الضريبية على الضريبة المفروضة على الشركات: الحوافز الضريبية التي نجحت في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر وتلك التي لم تنجح

٤١ - عرض أمين اللجنة، السيد مانويل مونتيز هذه المسألة على اللجنة وحث الأعضاء على تحليل مدى نجاح الحوافز الضريبية. وأشار السيد مونتيز إلى أن الأمانة ستعد ورقة تناول هذا الموضوع لتقوم اللجنة بتحليلها ومناقشتها في دورتها السادسة.

٤٢ - وأشار السيد مونتيز أيضا إلى أن المناقشات الحالية بشأن تنظيم أسواق المال قد تتطور لتصبح مجالا جديداً من مجالات اهتمام اللجنة، اتساقاً مع ولايتها. وأشار إلى أن المنافسة الضريبية على أنشطة الوساطة التجارية، والمراكز المالية المتنافسة والحوافز الضريبية الممنوحة لهذه المراكز ستكون جميعها من المسائل ذات الصلة في هذا الصدد.

٤٣ - وأبلغ نائب أمين اللجنة، ميشيل لينارد، اللجنة أن الأمم المتحدة يمكن أن تكون لديها ورقة جاهزة خلال الستة أشهر القادمة تقريبا. وينبغي أن تركز الورقة بشكل رئيسي على منطقة معينة لاستخلاص الدروس الإقليمية لتطبيقها على نطاق واسع.

٤٤ - سلط الكثير من المشاركين الضوء، خلال المناقشات، على الجوانب السياسية للإعفاءات الضريبية، وهي ممارسة كثيرا ما تستبعد عن إدارة الضرائب. فهناك إعفاء يمنح في العادة أملا في أن المستثمر الأجنبي سيستفيد منه ويجلب المزيد من الاستثمارات إلى البلد، وهو أمر قد يحدث بالفعل أو لا يحدث. وتجري المفاوضات في كثير من الأحيان على مستوى لا يخضع لاعتبارات الميزة الضريبية.

٤٥ - يُشار إلى الخصم الضريبي بوصفه مثالا على ممارسة لم تعد تحظى بالتأييد بصفة عامة من قبل البلدان المتقدمة النمو، وأصبح اقتراحها من قبل بعض البلدان النامية أقل شيوعا مما كان عليه في الماضي. وأعرب عن رأي مفاده أن البلد المتقدم النمو يرفضه منح خصم ضريبي في المعاهدات الضريبية، يستحوذ لنفسه في حقيقة الأمر على الميزة الممنوحة من قبل البلد النامي المتمثلة في تخفيض الضرائب لتشجيع الاستثمار.

٤٦ - وأعرب معظم المشاركين عن تأييدهم إعداد ورقة بهذا الشأن، وخلصوا إلى أنه ينبغي أن تعكس هذه الورقة طائفة متنوعة من تجارب مختلف البلدان. وأسهم الكثير من البلدان في المناقشات بأن قامت بتبيان لتجارها الخاصة بها. وعلى الرغم من أن بعض البلدان اختارت إنهاء الحوافز الضريبية، فقد زاد الاستثمار الأجنبي المباشر زيادة ملحوظة، مما يدل على أن الحوافز الضريبية ليست السبب الرئيسي للاستثمار الأجنبي. وأشار آخرون إلى التطورات الحاصلة في التجمعات الإقليمية لتبادل المعلومات بشأن الحوافز الضريبية بوصف ذلك طريقة لتحسين الممارسات في هذا المجال.

٤٧ - وخلصت اللجنة إلى أنه قد يكون من المفيد معرفة كيف يمكن لمختلف المناطق في العالم أن تنسق نهجها المتبعة إزاء مسائل الحوافز الضريبية، وتبادل الخبرات. وتفق على أن هناك حاجة للمزيد من المناقشات بشأن الموضوع على مستوى اللجنة. وقررت اللجنة أن تعد الأمانة العامة للأمم المتحدة ورقة عن هذه المسألة تعرض فيها ما كتب

بشأن هذا الموضوع وتحدد مسائل أخرى يمكن أن تنظر فيها اللجنة. وستقدم الورقة إلى اللجنة لمناقشتها في دورتها السنوية السادسة.

واو - مدونة الأمم المتحدة لقواعد السلوك المقترحة بشأن التعاون في مكافحة التهرب من دفع الضرائب وتجنبها على الصعيد الدولي

٤٨ - لم يكن روبن أوليفر عضواً في اللجنة الفرعية المعنية بتبادل المعلومات السابقة، التي كانت قد درست مدونة قواعد السلوك، إلا أنه وافق على طلب الرئيس بأن يقدم ورقة اللجنة الفرعية بشأن مدونة قواعد السلوك المقترحة (E/C.18/2009/CRP.2) في غياب السيد ميغيل فيري، الذي كان منسق اللجنة الفرعية في عملها المتعلق بدراسة هذه المسألة.

٤٩ - وكمعلومات أساسية، تم توضيح أن اللجنة قررت أن تضع مدونة لقواعد السلوك بشأن التعاون في مكافحة التهرب من دفع الضرائب على الصعيد الدولي. وقد نوقش مشروع المدونة في الجلسة المنعقدة في عام ٢٠٠٨، وأطلقت وثيقة عمل تقنية بشأن المدونة المقترحة من أجل مؤتمر المتابعة الدولي لتمويل التنمية المعني باستعراض تنفيذ توافق آراء مونتيري المنعقد في كانون الأول/ديسمبر ٢٠٠٨.

٥٠ - ومنذ ذلك الحين، عملت اللجنة الفرعية المعنية بتبادل المعلومات على مواصلة تحسين مشروع المدونة. ويضم المرفق ١ من وثيقة عمل الفريق النص المقترح لمدونة قواعد السلوك، كما صاغها السيد فيري، في أعقاب مناقشات اللجنة الفرعية. وكما لوحظ في الورقة التي قدمها السيد فيري، لم يتم التوصل إلى إجماع في اللجنة الفرعية: إذ رأى أحد أعضاء اللجنة الفرعية أن المدونة تعتمد اعتماداً مفرطاً على المادة ٢٦، وينبغي أن تكون أكثر "طموحاً".

٥١ - ومنح السيد أوليفر موافقته على مشروع مدونة المنسق، مع أنه أقر بضرورة إدخال بعض التعديلات. واقترح أنه ينبغي للجنة أن تهدف إلى الموافقة على مشروع المدونة في الدورة الخامسة - وهو هدف تمت تلبية تماماً. وذكر أن اللجنة نفسها لن تعتمد المدونة، بل ستوصى بأن يعتمد عليها المجلس الاقتصادي والاجتماعي في شكل مناسب. وفي الممارسة العملية، فإن العملية المحتملة لدفع هذه المسألة قدماً تتمثل في أن تقوم بعض البلدان بصياغة مشروع قرار يدعم المدونة في شكل ملائم، وستتم مناقشة ذلك في المجلس.

٥٢ - وأشار السيد أوليفر إلى أن المدونة ستشكل، في حال اعتمادها على مستوى الدولة، التزاماً بهدف تحقيق ما يلي:

- (أ) تبادل المعلومات بفعالية في المسائل الضريبية الجنائية والمدنية على حد سواء؛
- (ب) كفالة عدم وجود قيود على تبادل المعلومات ناجمة عن تطبيق مبدأ ازدواجية الجرم أو شرط المصلحة الضريبية المحلية؛
- (ج) وضع قواعد مناسبة بشأن سرية المعلومات المتبادلة، وقيود تطبق على معلومات دافعي الضرائب؛
- (د) كفالة توافر معلومات موثوق بها: بشكل خاص في الحسابات المصرفية، والملكية، والهوية والمعلومات المحاسبية ذات الصلة، مع وجود صلاحيات للحصول على هذه المعلومات وتقديمها استجابة لطلب محدد.

٥٣ - ودارت مناقشة واسعة النطاق بشأن المدونة المقترحة، واتفق على ضرورة تشذيب استخدام مفاهيم مثل تبادل المعلومات بطرق "قياسية" و "مبدئية" و "آلية" و "تلقائية". واتفق معظم المشاركين على ضرورة أن توصي اللجنة بمشروع مدونة وفقاً للخطوط المقترحة. إلا أنه تم إبراز عدد من مسائل الصياغة، وأدخلت تغييرات على مشروع المدونة. وينبغي التمييز بين ما تحدده المدونة حالياً كحد أدنى من التعاون الدولي، من ناحية، وما ينبغي الطموح إليه في المستقبل، من ناحية أخرى.

٥٤ - ودار نقاش عن مستوى التعاون الذي ينبغي السعي إليه في هذه الوثيقة. فقد اعتبر البعض أن تنص المدونة على تبادل "آلي" للمعلومات لإظهار موقف قوي إزاء التهرب من دفع الضرائب، ولمساعدة البلدان النامية التي قد تواجه مشاكل في تحقيق مستوى المعرفة اللازمة لتقديم طلب لتبادل المعلومات، مثل تفاصيل الحسابات المصرفية. ولاحظ آخرون العبء المحتمل للاستخدام المفرط للتبادل الآلي، بما في ذلك المسائل اللوجستية في تحقيق التبادل الآلي الفعال للمعلومات وفي تحليل المعلومات الواردة، وأبدوا أن التبادل التلقائي ما هو إلا طريقة من بين طرائق عديدة لتبادل المعلومات.

٥٥ - وكانت النتيجة التأكيد في المدونة على تحقيق أدنى حد من التعاون الدولي، بحيث تكون جميع الولايات القضائية، بما فيها البلدان النامية، قادرة حالياً على أن تحقق ذلك، بل وأن تصبو نحو تحقيق مستوى أعلى من التعاون، على النحو الذي تسمح به الولاية القضائية.

٥٦ - وتمثل موضوع آخر في مدى تغطية المدونة، أي ما إذا كان ينبغي أن تشمل المدونة تجنب دفع الضرائب، بالإضافة إلى التهرب من دفع الضرائب. واتفق بعض المشاركين على أن معالجة التهرب الضريبي وحده يقلل من أهمية المدونة في عالم الواقع، حيث لا تكون

الحدود الفاصلة بين تجنب دفع الضرائب والتهرب منها واضحة تماماً، ويمكن أن تزيد هذه التغطية المحدودة من صعوبة مكافحة أساليب تجنب دفع الضرائب المتطورة التي تستغل هذه "الفروق غير الواضحة"، لا أن تجعلها أسهل.

٥٧ - وافقت اللجنة على مدونة قواعد السلوك في الشكل الوارد في مرفق هذا التقرير. وقد كلف الرئيس أيضا بتقديم هذه النسخة إلى المجلس الاقتصادي والاجتماعي بشكل مناسب. وشكر الرئيس السيد أوليفر على تقديمه مسألة معقدة باقتدار خلال مهلة قصيرة، وشكر أيضا اللجنة الفرعية ومنسقتها، السيد فيري، على الجهود التي بذلها. كما شكر المشاركين على كل ما قدموه من أفكار قيمة ساهمت في إنجاح المهمة الطموحة المتمثلة في وضع اللمسات الأخيرة على المدونة في الدورة.

٥٨ - وفيما يتعلق بالمسائل الأوسع نطاقا المتعلقة بتبادل المعلومات، أُحيط علما بالتطورات المتعلقة بالمنتدى العالمي المعني بالشفافية الضريبية وتبادل المعلومات، واتفقت اللجنة على أن الأمانة العامة للأمم المتحدة يمكنها أن تشارك على نحو مفيد بصفة مراقب في المنتدى العالمي، وأنه ينبغي للأمانة العامة أن تتصل في المقام الأول برئيس اللجنة بشأن أفضل السبل للمضي قدما في هذا الاقتراح. وستقوم اللجنة الفرعية المعنية بتبادل المعلومات برصد التطورات في المنتدى العالمي.

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

٥٩ - قدم ستيفن كراو النقاط الرئيسية للمسائل التي نوقشت في الوثيقة E/C.18/2009/CRP.3، مشيرا إلى أن فرانك برونيبي، الذي كان منسق اللجنة الفرعية، لم يتمكن من حضور الاجتماع. وخلال العرض الذي قدمه، أكد البروفيسور كراو على أهمية وجود دليل عملي ومفيد بقدر الإمكان.

٦٠ - ولاحظ البروفيسور كراو، أن اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية كانت في الماضي، موجهة إلى أشخاص لديهم مستوى معين من الخبرة. وذكر أن هؤلاء قد لا يكونون هم الجمهور المستهدف بعد الآن، وذلك لأن الدليل يهدف إلى إشراك أكبر عدد ممكن من الدول النامية. وطلب السيد كراو من اللجنة أن تقدم بعض المبادئ التوجيهية الأساسية بشأن ما ترى ضرورة إدراجه في التذييل المقترح في الوثيقة، وقدم بعض الأمثلة عما يرى أنه ينبغي أن يدرج في هذا التذييل.

٦١ - وتناول جلّ العرض الطريقة العلمية التي يتعين اعتمادها لدى إعداد الدليل والمبادئ التوجيهية لاتفاقية الأمم المتحدة النموذجية. وحبذ السيد كراو اتباع نهج علمي، مع فريق استعراض الأقران، في محاولة لاعتماد إجراءات تشبه الطريقة التي تعد فيها المقالات الأكاديمية. وأشار إلى أن تقديم المقالات سيكون شفافاً. واقترح أن يتخذ القرار المتعلق بقبول أو رفض المقالات من خلال عملية فريق استعراض. واقترح أن يتألف فريق استعراض الأقران من عدد قليل من أعضاء اللجنة وبعض المراقبين. ويتمثل عمل فريق استعراض الأقران في الموافقة على قبول الورقة أو عدم قبولها، واتخاذ قرار فيما إذا كان ينبغي توجيه انتباه اللجنة إلى الورقة أم لا. ولن يكون الفريق مسؤولاً عن الموافقة على مقال أو رفضه بمجمله. بل يكون بمثابة مرحلة تصفية أولى، ثم تقوم اللجنة وفريق الاستعراض باستعراض قراره، ويرسل بعدها لاتخاذ قرار بشأنه. وسيتم وضع جدول زمني لكفالة إجراء دراسة كافية قبل انعقاد الدورة السنوية ذات الصلة.

٦٢ - وافتتح الرئيس المناقشات، وكرر أنه لا ينبغي أن يكون الدليل تكراراً لاتفاقية الأمم المتحدة النموذجية، ولا مجرد تجميع للوثائق التي لا تنسجم مع الشروح. وأشار السيد كراو إلى وجود تفاهم مشترك بأنه ينبغي صياغة اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية، وشروحها والدليل بحيث تكون مترابطة ببعضها، وأن تكون متكاملة وتشكل كلاً مترابطاً. وينبغي أن يشمل الدليل الذي يلي هذه المعايير أساليب التفاوض (السياسية، والتحليل القضائي، والتشكيل والسياسة العامة)؛ وتطبيق وتفسير المعاهدات الضريبية (بما في ذلك المبادئ المنصوص عليها في اتفاقية فيينا لقانون المعاهدات)؛ وتقارير إفرادية ولكن موجزة عن قضايا معينة تنشأ عن مداورات اللجنة. وإذا كانت التقارير المقدمة طويلة، فينبغي للجنة أن تسعى لإدراج نسخة موجزة منها فقط، وأن تحيل القارئ إلى التقرير الكامل على موقع الأمم المتحدة على الإنترنت.

٦٣ - وأشار السيد كراو إلى أن الدليل يمكن أن يحتوي أيضاً على إشارات أخرى إلى موقع الأمم المتحدة على الإنترنت، مما يجعل الدليل النهائي وثيقة أكثر إنجازاً. وينبغي أن تتضمن الشروح مواد تفسيرية تتعلق مباشرة بنص المواد ذات الصلة، في حين ينبغي أن يحتوي الدليل على مواد مفيدة من شأنها أن توفر توجيهاً للمفاوضين بشأن المعاهدات، الذين لا تتوفر لديهم الخبرة. بالإضافة إلى ذلك، ينبغي أن يكون الدليل محايداً وغير محدد الزمن بقدر الإمكان، لكي لا تدعو الحاجة إلى إجراء مراجعة مستمرة له. ومع أنه قد تكون هناك إشارات إلى مصادر أخرى وإلى مواد على الإنترنت، ينبغي العمل من أجل أن يصبح الدليل وثيقة متميزة.

٦٤ - وقد أبدت عدة تعليقات بشأن هذا النهج. فقد أعرب بعض الأعضاء والممثلين عن قلقهم من أن يصبح حجم تذييل الدليل كبيراً جداً أو أن يطرح وجهات نظر تحيد عن المبادئ الثابتة لاتفاقية الأمم المتحدة النموذجية أو شروحهما. وأوضح أن الغرض من عملية الاختيار هو الحد من قبول مساهمات كبيرة وتحييد استخدام خلاصات تحيل إلى الوثائق الكاملة. وأشار إلى أن الغرض من كل من المبادئ والخطوط التوجيهية هو استبعاد اختيار الأوراق التي تعبر عن آراء متباينة.

٦٥ - وثمة استفسار آخر يتعلق بتوافر الدليل والتذييل على الإنترنت. وأوضحت الأمانة العامة بأن مسألة الحصول على وثائق افتراضية أو مطبوعة نوقشت في الدورة الرابعة، على النحو المبين في الفقرة ٧٤ من تقرير اللجنة عن الدورة الرابعة. وأشارت الأمانة العامة إلى ضرورة وجود نسخة مطبوعة من هذا الدليل، لأنه لا يمكن كفالة الوصول إلى الإنترنت في جميع البلدان والظروف. ومع ذلك، فإن استخدام وصلات إلكترونية مباشرة سيكون مفيداً بشكل خاص لهذه الوثيقة ويمكن تحديثها إلكترونياً بسهولة أكبر، لذلك، تدعو الحاجة إلى استكشاف إمكانية توافر الوثيقة إلكترونياً، بسبب القيود المعتادة على الموارد. ولاحظت الأمانة العامة أن المشكلة الرئيسية لوجود صفحة على الإنترنت ترتبط بالتكلفة وبالجوانب المتعلقة بالموارد، وخاصة في توفير الترجمة لجميع الوثائق التي تنشر على الموقع، باللغات الرسمية الست للأمم المتحدة.

٦٦ - وأعرب بعض المشاركين عن رأي مفاده أنه من السابق لأوانه مناقشة التذييل قبل إعداد الدليل. وذكر السيد كراو أنه تمت الموافقة على معالم الدليل في الدورة الرابعة التي عقدت في عام ٢٠٠٨، لذلك، هناك أساس كاف للنظر في مسألة التذييل. وشكك مشاركون آخرون فيما إذا كانت عملية استعراض الأقران الأكاديمية المقترحة في الورقة ضرورية أو ملائمة. ويرأيهم أن صدور معظم الوثائق على الإنترنت لا يحتاج إلى هذا النهج الصارم من استعراض الأقران.

٦٧ - ثم قدم جون بيشيل ورقة عن النهج الأساسية للتفاوض بشأن المعاهدات الضريبية (E/C.18/2009/CRP.3/Add.1). وذكر أن الورقة ناقشت المسائل الأساسية التي يمكن أن يتوقع مفاوض جديد بشأن المعاهدات التعرض لها لدى التفاوض على المواد العشر الأولى من المعاهدة. وسعى السيد بيشيل إلى تقديم عرض تاريخي وعملي عن المسائل ذات الصلة عند التفاوض على معاهدة وأشار إلى أنه يمكن تقديم نسخة نهائية من الورقة في الدورة السادسة. وقال إنه ينبغي اعتبار أن الورقة عمل متواصل، ويجب المساهمة فيها، والتعليق عليها وتحسينها من قبل أعضاء اللجنة.

٦٨ - وجلب هذا الموضوع تعليقات مختلفة. إذ رأى بعض الأعضاء ضرورة إجراء تحليل أكثر عمقا لمختلف المواضيع التي تناولتها الورقة. وأيد آخرون تقديم لمحة عامة عن المواضيع، وأشاروا إلى أن الهدف يتمثل في عرض المجالات الخطرة للمفاوضين الجدد، وخاصة فيما يتعلق بالتخلي عن بعض حقوق الضرائب من المصدر بموجب المعاهدة دون علم أو فهم ما تنطوي عليه.

٦٩ - ويتعلق أحد مجالات المناقشة الرئيسية بالإطار التحليلي الذي تقدمه الورقة: فجميع المسائل التي نوقشت في الورقة تبدأ بتحليل الاتفاقية الضريبية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، للانتقال بعدها إلى تحليل اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية. وذكر أنه ينبغي أن يتم التركيز على اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية، لذلك ينبغي تغيير صياغة النص. علاوة على ذلك، ينبغي أن يعكس الدليل تنقيح اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية المقرر إجراؤه في عام ٢٠١١.

٧٠ - كما دارت مناقشة مستفيضة عن المواضيع التي ينبغي إدراجها في الدليل، بما في ذلك إمكانية أن تغطي المادة (٢) ضرائب أخرى (مثل الزكاة الإسلامية أو ضرائب "الكنيسة الألمانية") ومناقشة اللجنة ما إذا كان ينبغي أن تمثل الفقرة ٣ من المادة ٥ من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية حكما ساريا لأغراض المنشأة الدائمة.

٧١ - وأيد بعض المشاركين وضع دليل أكثر إيجازا عما توخا آخرون، ورأوا أنه لا ينبغي أن يكون شاملا جدا بحيث يصعب تزويده بالمراجع وتحديثه. ووافق السيد بيشيل على أنه إذا ما اقترح دليل معاهدة موسع ومفصل، فهناك مجازفة بأن يستغرق استكماله وقتا طويلا جدا، وبذلك لا يحقق التأثير المنشود. وأقر بضرورة تحديث الدليل ما إن يتم استكمال النسخة التالية من النموذج. وأوضح كذلك بأن هذا العمل انعكاس للعمل الذي أُجْرز والتوجيهات التي قدمتها اللجان الفرعية وأفرقة العمل السابقة. وشكر المشاركين على المقترحات التي قدموها، ثم أكد لهم أن جميع الملاحظات ستؤخذ في الاعتبار وستدرج حسب الاقتضاء في أي نسخة محدثة لهذه الورقة.

٧٢ - واتفق على أن يتشاور السيد كراو والسيد بيشيل مع السيد أرينديل، منسق اللجنة الفرعية الذي يتناول دليل الأمم المتحدة، لمواصلة مناقشة ما يريد الأعضاء أن يرونه في الدليل. ووجه الرئيس الشكر لهما وللسيد برونييتي (في غيابه) ولأعضاء الفريق العامل الآخرين، على العمل الذي قاموا به، وأعرب عن أمله في أن يواصلوا عملهم عن كثب.

حاء - طريقة وضع المعاهدات: مسائل عملية

٧٣ - قدم السيد فيكتور ثوروني الوثيقة E/C.18/2009/3، بناء على طلب اللجنة في دورتها الرابعة، التي ناقشت مجموعة من المسائل ذات الصلة بعملية التفاوض على المعاهدة. وأفادت الورقة بأن اللجنة قد تقوم، وفقاً لولايتها الواسعة بما يلي:

(أ) استعراض الخبرة المكتسبة من استخدام الاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة في المفاوضات الفعلية بشأن وضع المعاهدات، بالإضافة إلى تضمين المعاهدات أحكاماً ليست موجودة في النموذج، لمعرفة ما إذا كان لها أهمية لعمل اللجنة؛

(ب) تقديم التوجيهات للمتفاوضين على المعاهدات بشأن استراتيجية التفاوض؛

(ج) النظر في الطريقة التي من خلالها يمكن أن تعزز الدول قدرتها على التفاوض بشأن المعاهدات وإدارتها؛

(د) مساعدة البلدان في وضع استراتيجية عامة للتفاوض بشأن المعاهدات.

٧٤ - وأفادت الورقة بأن إجراء توسيع كبير لشبكة المعاهدات القائمة قد لا يكون بالضرورة مستحسنًا للعديد من البلدان النامية، فقد يكون من الممكن، بدلا من ذلك، تحقيق العديد من آثار المعاهدات باتخاذ تدابير أحادية من خلال القانون المحلي. وأخيراً، أفادت الورقة بأن إبرام المزيد من المعاهدات المحدودة (التي قد تدعى بالمعاهدات "الخفيفة")، والتي ربما تتخذ شكل معاهدات متعددة الأطراف، قد يكون مفيداً لبعض البلدان التي لا يوجد لديها شبكة واسعة من المعاهدات الكاملة للازدواج الضريبي، أو القدرة من الناحية العملية على تحقيق ذلك ضمن إطار زمني معقول.

٧٥ - وعلق عدد من المتحدثين بأن الورقة تتناول مسائل تهم البلدان النامية بشكل خاص. وكان هناك اتفاق عام على أن من المستحسن أن يتفاوض كل بلد بشأن المعاهدات ضمن إطار استراتيجية شاملة، وأن يقاوم المتفاوضون، عند الاقتضاء، إبرام معاهدات لأسباب سياسية لا صلة لها بإدارة الضرائب أو الاحتياجات الاقتصادية.

٧٦ - وأفيد بأنه سيكون من المجدي أن يُعد صندوق النقد الدولي دراسة عن الصلة التي تربط بين تدفق الاستثمار وعدد المعاهدات، ذلك لأن مسألة فوائد الاستثمار من المعاهدات الضريبية تطرح في أحيان كثيرة، من دون التوصل إلى أية استنتاجات واضحة.

٧٧ - ولم يتم التوصل إلى أي استنتاج راسخ بشأن مسألة ما إذا كان من المستحسن إجراء توسيع كبير لشبكة المعاهدات ككل يعكس جزئياً المواقع المختلفة التي تشغلها شتى الدول، تبعاً لعوامل مثل مستوى تنمية الدولة وحجمها ومدى جاذبيتها باعتبارها مقصداً استثمارياً.

٧٨ - وفي حين أُقر بأن اتخاذ تدابير أحادية يمكن أن يحقق الكثير من الفوائد التي تُحقق من خلال المعاهدات الضريبية، فقد شكك بعض المتحدثين بإمكانية توقع تخفيف الأعباء عبر تدابير أحادية فحسب، ذلك لأنها تفتقر إلى الطابع الرسمي الصارم والاستمرارية الواضحة للالتزامات التي تتعهد بها الدول بموجب القانون الدولي، وتلك سمة تظل قائمة رغم تغير الحكومات أو السياسات حتى يعاد التفاوض بشأن أو تلغى كما قد حدث في حالات نادرة.

٧٩ - وحظي مفهوم المعاهدة أو المعاهدات "الخفيفة" ببعض التأييد، ولا سيما على المستوى الإقليمي، وفي هذا الصدد، أشار أحد المشاركين إلى أن نموذجا واحدا للمعاهدة "خفيفة" قد وضع بالفعل تحت إشراف الجماعة الإنمائية للجنوب الأفريقي. وقد كان هذا النموذج بمثابة تدبير مؤقت لإتاحة المجال لتبادل المعلومات في الأجل القصير عوضا عن الأجل الطويل. وأشار مشاركون آخرون إلى خبرة بلدان منطقة البحر الكاريبي (نموذج الجماعة الكاريبية) وبلدان الشمال الأوروبي (نموذج الشمال الأوروبي) وأيدوا فكرة أن تدخل البلدان الأصغر الموجودة في المنطقة نفسها في اتفاقات متعددة الأطراف لأن لهذه البلدان تشريعات ومصالح متماثلة للغاية، ومن ثم تصبح في موقع تفاوضي أقوى بدخولها معا في معاهدات.

٨٠ - ورأى كثيرون أن مناقشة مفهوم "المعاهدة الخفيفة" ضرورية، إلا أنه رؤى عموما أن من السابق لأوانه استخلاص استنتاجات بشأن ما يمكن تحقيقه بموجب هذا النوع من المعاهدات. وعلى وجه التحديد، طرح متحدثون عديدون تساؤلات عما يمكن إنجازه بموجب إجراء يقضي إلى اتفاق مشترك إن لم تكن القواعد الموضوعية التي يفترض أن يبرم على أساسها الاتفاق المشترك مدرجة في المعاهدة. وأشار آخرون إلى تعذر وضع معاهدة مناسبة للمجموعات التي تفتقر إلى أوجه تشابه سواء إقليميا أو من حيث الحجم أو مستوى التنمية أو أي أوجه تشابه أخرى.

٨١ - وعلى أية حال، تم التوصل إلى اتفاق عام بشأن جدوى إدراج ورقة في دليل التفاوض بشأن المعاهدات أو وضعها على الموقع الشبكي للجنة لزيادة توضيح بعض الاعتبارات الناشئة عن المناقشة؛ مثل الحاجة إلى وضع استراتيجية للتفاوض بشأن المعاهدات في وقت مبكر، تُفصل بوجه خاص مسائل السياسة العامة وما يمكن تحقيقه من خلال إبرام معاهدة ضريبية، فضلا عن الحاجة إلى ضمان القدرة اللازمة للتفاوض بشأن المعاهدات وإدارتها. وكان هناك اهتمام عام بمتابعة المسائل التي تناولتها الورقة، إلا أنه نظرا لاتساع نطاق هذه المسائل، أُنفق على أن يتابع الأمر في الوقت المناسب تمشيا مع أولويات اللجنة.

٨٢ - وفي هذا الصدد، بينت السيدة إفويكو أومويغي أو كورو، منسقة اللجنة الفرعية المنشأة حديثاً والمعنية ببناء القدرات، أن العديد من المسائل يحتاج إلى أن تنظر فيها تلك اللجنة الفرعية، لأن بناء القدرات في مجال التفاوض بشأن المعاهدات وإنشاء شبكات دولية هما مسألتان يجدر النظر فيهما ضمن هذا السياق. وأشارت إلى أهمية المناقشة الحالية في هذا الصدد.

٨٣ - وفي أعقاب مناقشة شاملة للموضوع، تقرر أن يشكل إعداد ورقة عن المسألة مصدراً مجدياً لعمل اللجنة. وقررت اللجنة أن المسائل تتطلب مزيداً من المناقشة وينبغي أن تنظر فيها اللجنة الفرعية المعنية ببناء القدرات. وطلبت اللجنة من السيد ثوروني أن يزيد توضيح الورقة وأن يشارك ويساهم أيضاً في مناقشات اللجنة الفرعية المعنية ببناء القدرات.

طاء - تسوية المنازعات

٨٤ - قدمت كلودين دوفيه، التي اختارتها اللجنة منسقة للجنة الفرعية المعنية بتسوية المنازعات، مسألة تسوية المنازعات ضمن إطار المعاهدات الضريبية. وأوضحت الطريقة التي ستتبناها اللجنة الفرعية لمعالجة هذه المسألة بهدف تعجيل وتيسير عملية التوصل إلى اتفاق نهائي بشأن المنازعات المشمولة بالمعاهدات الضريبية بموجب إجراءات الاتفاق المشترك. وسيشمل عمل اللجنة الفرعية جانبيين هما:

(أ) مختلف السبل الممكنة لتحسين إجراءات الاتفاق المشترك؛

(ب) الاحتمالات التي يقدمها التحكيم، والتي تشمل المسائل التي تطرحها أداة محددة كهذه (منها الحواجز الدستورية والتفاعل مع سبل الانتصاف القانوني المحلية) ومختلف أنماط التحكيم المتاحة.

٨٥ - وأشارت السيدة دوفيه إلى أن اعتباراً خاصاً سيولى للاحتياجات المحددة المتعلقة بتسوية منازعات التسعير التحويلي، ذلك لأن الكثير من الصعوبات التي تحول دون تسوية المنازعات قد ظهرت في حالات غالباً ما تكون صعبة. كما أشارت إلى أن عمل اللجنة الفرعية سيراعي بوجه خاص الاحتياجات والشواغل المحددة للبلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقالية، وفقاً لولاية اللجنة في حد ذاتها.

٨٦ - وأشارت السيدة دوفيه إلى أن عضوين آخرين من أعضاء اللجنة هما وولفغانغ لاسارس وكوامي أدجي - دجان، وجاك ساسفيل من منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي والسيد هوب بيرلاغ، الذي عمل سابقاً في المكتب الدولي للوثائق الضريبية سيشاركون في عمل اللجنة الفرعية. وطلبت من مراقبين آخرين أن يبدوا اهتمامهم بعمل اللجنة الفرعية، وأعربت عن رغبتها في أن يتمكن ممثلو البلدان النامية من إتاحة ما لديهم من

خبرات خاصة أثناء مشاركتهم في عمل اللجنة الفرعية. وقد تطوع لذلك المراقبون التالية أسماؤهم: السيد أنولدو غودوي (البرازيل) والسيد مصطفى خربوش (المغرب) والسيد روبرت كوزان (لجنة الضرائب التابعة لغرفة التجارة الدولية).

٨٧ - وأبرز السيد كوزان الفوائد التي تجنيها البلدان النامية في رأيه من التحكيم: وهي أن التحكيم يتيح اليقين القانوني للمستثمرين الأجانب وأنه يتطلب موارد بشرية (تزداد ندرة في البلدان النامية) أقل مما تتطلبه إدارة إجراءات الاتفاقات المشتركة في غياب التحكيم. وأشار آخرون إلى وجود مسائل تتعلق بالبلدان النامية في هذا الأمر من حيث التكلفة وضمان أن يكون إدراك المحكمين لواقع البلدان النامية كافياً وقراراتهم متوائمة معها، وكذلك ضمان إمكانية أن تعرض البلدان ذات الموارد المحدودة القضايا بنفس القدر من الإقناع الذي تعرضها به البلدان ذات الموارد الكبيرة.

٨٨ - ستقدم اللجنة الفرعية تقريراً أثناء الاجتماع القادم للجنة لمواصلة النظر فيه والتوجيه بشأنه. وقد رحبت اللجنة بإمكانية تقديم ورقة بشأن هذه المسألة الهامة.

باء - المسائل العامة في استعراض شروح اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للازدواج الضريبي بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية

٨٩ - قامت ليسلوت كانا، بصفتها منسقة الفريق العامل السابق المعني باستعراض الشروح، بعرض الوثيقة E/C.18/2009/CRP.5. وأوضحت السيدة كانا أن هناك جدولين مرفقين بالورقة، وهما: الجدول الأول الذي يبين ما تضمنته شروح عام ٢٠٠١ من اقتباسات مستمدة من الاتفاقية الضريبية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي لعام ١٩٩٧، والجدول الثاني الذي يتناول ما بين النموذجين من اختلافات. وأشارت إلى أن الجدولين قُدمتا كليهما في شكل مسودة، لا غير، بيد أنهما أُعدتا بقصد إعطاء أعضاء اللجنة معلومات أساسية تمكنهم من اتخاذ قرارات بشأن أسلوب مراعاة الاستكمال لأغراض اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية.

٩٠ - وأشارت السيدة كانا إلى أن هدف كل من الفريق العامل السابق واللجنة يتمثل في جعل الشروح على أعلى درجة ممكنة من الوضوح، وأعلنت بشكل واضح استيعاب اللجنة للأسلوب الذي يتعين أن تُفهم به اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية، وشرحت الخيارات المختلفة التي نظرت فيها اللجنة في الشروح. وأكدت أيضاً على وجوب أن ينصب تركيز الفريق على تسهيل التوجيه في اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية، وذلك في نقاط الاختلاف بينها وبين الاتفاقية الضريبية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، وفي الجوانب التي لا يوجد لها حالياً سوى القليل من التوجيه.

٩١ - وأشارت إلى ضرورة إيلاء عناية خاصة لدى النظر في شروح منظمة التعاون والتنمية بنسختها الحالية المعاد إصدارها، حيث أن أحدث نسخة للشروح الصادرة في إطار اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية لعام ٢٠٠١ استمدت من الاتفاقية الضريبية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي لعام ١٩٩٧ وقد أُدخلت عليها فيما بعد تعديلات كبيرة.

٩٢ - وأشار إلى أن رويين أوليفر قد اختير لرئاسة اللجنة الفرعية المكلفة بالإشراف على صياغة استكمال عام ٢٠١١ لاتفاقية الأمم المتحدة النموذجية وأنه قد تم استيعاب ولاية الفريق العامل المعني باستعراض الشروح ضمن ولاية تلك اللجنة الفرعية.

٩٣ - ثم أوضح السيد أوليفر أنه سيكون من الصعب، في رأيه، تخلص اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية تماما من الاقتباس من شروح منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، وإعادة كتابة تلك الشروح أمر سيشكل بوجه عام مهمة هائلة، ولا يرجح أن يتم في الواقع العملي. فالفوائد التي يمكن جنيها من هذا المسعى لا تبرر بذل جهد كهذا، وليس ثمة ما يبرر وضع صيغة مغايرة عندما لا يكون هناك اختلاف في المعنى. غير أنه أشار إلى ضرورة إجراء دراسة كاملة للشروح على مستوى اللجنة. ولا ينبغي أن يتفق الأعضاء على قبول شروح منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي بصفة عامة، بل ينبغي أن يقوموا بإيضاح أي تعديل من تعديلات المنظمة متفق عليه أو غير متفق عليه في حالات بعينها، بحيث لا يكون واردا نقل التغييرات التي تُجرى في شروح المنظمة دون أن يتم على مستوى اللجنة النظر في درجة مقبوليتها أو خلاف ذلك في سياق اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية.

٩٤ - وأبدى بعض الأعضاء رأيا مؤداه أن من الممكن قبول شروح منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي دون أن تعاد صياغة النص نفسه وأنه يمكن التغلب على أي مشاكل تقنية قد تنشأ في هذا الصدد.

٩٥ - واقترح أن تقوم اللجنة بإدراج إحالات إلى الاتفاقية الضريبية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي السارية خلال عام بعينه دون اللجوء إلى الاقتباسات الطويلة المستخدمة في الوقت الحالي. فهذا سيجعل اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية أصغر حجما، مع تضمينها توجيهات عملية في المسائل الرئيسية فقط مع التركيز على الاختلافات الرئيسية بين النموذجين. كما أن هذا يعني أنه سيصبح واضحا أن أي تغييرات تجرى لاحقا في الاتفاقية الضريبية النموذجية للمنظمة لن تدرج ضمناً في شروح اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية.

٩٦ - وفي هذا الصدد، أشارت الأمانة العامة إلى أن أحد الأمور التي كثيرا ما كان يبرر بها في الماضي احتواء اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية على اقتباسات كثيرة من شروح منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي هو أن الاتفاقية الضريبية النموذجية للمنظمة وشروحها ليست متاحة للاطلاع عليها بالبحر كما هو الحال بالنسبة للنسخة المتاحة على الإنترنت من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية، ومن ثم فإن إدراج اقتباسات كثيرة هو بمثابة خدمة تؤدي لفائدة البلدان النامية، وهو ما يخدم أيضا كلا النموذجين من خلال تعزيز الاتساق في النهج المتبعة حسب مقتضى الحال. وأشارت الأمانة العامة إلى أن هذه الحجة لم تعد قوية كما كانت في السابق، فالمنظمة تقوم في كثير من الأحيان بإطلاع ممثلي البلدان النامية على اتفاقيتها الضريبية النموذجية دون تكلفة. وهذا قد يتيح الفرصة لأن تكون الاتفاقية النموذجية أصغر حجما بحيث يسهل استكمالها وأن تلي احتياجات الجميع، ولا سيما البلدان النامية، بنفس قدر تلبية النموذج الحالي لها على الأقل.

٩٧ - على الرغم من أن مسألة الكيفية التي ينبغي أن تُعكس بها شروح منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي في شروح الأمم المتحدة قد نوقشت باستفاضة، فإن اللجنة لم تتمكن من التوصل إلى توافق آراء بشأن النهج العام الذي سيُتبع: فقد حَبَّذ البعض أن تُعكس شروح المنظمة بشكل أكثر شمولا أيما اتفق على أنها تنطبق بنفس الدرجة على اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية أو إذا كان الاختلاف واضحا، بينما حَبَّذ آخرون الاقتباس بقدر أقل عندما يكون هناك اتساق بين النموذجين واتساق بين تفسيريهما. وستُستأنف مناقشة هذه المسألة خلال الدورة السادسة للجنة.

كاف - وضع مبادئ توجيهية للتسعير التحويلي، بما في ذلك إعداد دليل وقائمة مرجعية للبلدان النامية

٩٨ - قام مايكل لينارد، نائب أمين اللجنة، بتقديم عرض للجنة عن هذا الموضوع أكد فيه أنه لا يقصد بالدليل العملي المقترح أن يكون بديلا عن المبادئ التوجيهية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي بشأن التسعير التحويلي. ويجري حاليا الإعداد للمشروع على ضوء نطاق مشروع تبادل الممارسات الضريبية الناجحة بين بلدان الجنوب، وهو مشروع يشارك فيه كل من الوحدة الخاصة المعنية بالتعاون بين بلدان الجنوب وائتلاف القواعد الجديدة للتمويل العالمي وشبكة العدالة الضريبية، وبالتالي فإن هذا الجهد ركّز بوجه خاص على كفاءة تبادل البلدان النامية ما تستقيه من دروس مستفادة في هذا المجال المعقد لكي تعم عليها الفائدة.

٩٩ - وشدد المشاركون على الحاجة إلى تقديم أمثلة من الواقع، لا أمثلة نظرية لن تساعد في التطبيق العملي للمبادئ التوجيهية المتصلة بالتسعير التحويلي. واقترح المشاركون زيادة التركيز في مادة الدليل المقترح على مواضيع من قبيل: (أ) الاستثمارات المباشرة؛ و (ب) المشاريع الصغيرة والمتوسطة الحجم؛ و (ج) ترتيبات التسعير المسبقة.

١٠٠ - وأشار إلى أن النهج التي يتبعها في هذا المجال سيختلف باختلاف البلدان، وربما يكون تصنيف البلدان في بضعة مجموعات يتألف كل منها من بلدان بلغت مراحل متماثلة في "مسيرة التسعير التحويلي" أمراً معززاً لتبادل الخبرات بشكل مفيد. وأشار العديد من المشاركين إلى أن خبراتهم في تطبيق قواعد التسعير التحويلي قد تساعد في هذه العملية.

١٠١ - ونوقشت إمكانية تصنيف البلدان في مجموعات بهدف الحصول على بيانات عما يلي: (أ) أعداد الموظفين العاملين في مجال التسعير التحويلي في البلدان؛ (ب) المرحلة التي بلغت على صعيد وضع قواعد التسعير التحويلي؛ (ج) الصعوبات التي تواجهها البلدان.

١٠٢ - وأعرب بعض المشاركون عن ضرورة أن تكون هناك نسخة من المبادئ التوجيهية باللغة العربية. وذكر أنه لا توجد في الوقت الحالي نسخة عربية من أي من المبادئ التوجيهية المتصلة بالتسعير التحويلي.

١٠٣ - وقوبلت فكرة وضع قيود على الاطلاع على بعض عناصر المبادئ التوجيهية (أي جعله متاحاً للحكوميين فقط) برفض المشاركين بوجه عام. وأبرز عدد قليل من المشاركين، معظمهم من بلدان نامية، ضرورة توفير مبادئ توجيهية تساعد الموظفين الميدانيين على تطبيق قواعد التسعير التحويلي المحلية. كما نبّه الحاضرون إلى عدم توافر الموظفين المؤهلين لتطبيق قواعد التسعير التحويلي، كما نبّهوا إلى عدم توافر المعلومات الضرورية حتى إن وجدت المهارات. وأفاد مسؤولو إدارات الضرائب أنهم يواجهون صعوبات خاصة في ما يلي: (أ) إعداد قوائم البنود المتماثلة؛ (ب) معالجة الأصول غير الملموسة.

١٠٤ - واتفق الأعضاء على أن تسترشد المبادئ التوجيهية للأمم المتحدة بالمسلمات الرئيسية المحددة في المبادئ التوجيهية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي بشأن التسعير التحويلي، وعلى أن تساعد هذه المبادئ التوجيهية بأساليب عملية البلدان التي تتبعها. واعترف بوجود صعوبات في تطبيق بعض هذه المبادئ التوجيهية في البلدان النامية، بل وفي البلدان المتقدمة النمو، كما اعترف بوجود بعض المشاكل فيما يتصل بمدى إظهار المبادئ التوجيهية للصورة الواقعية للتطبيق العملي للمنهجيات. وأشار إلى أنه سيكون منوطاً باللجنة معالجة هذا الأمر بأسلوب يمكن تطبيقه بشكل فعال في البلدان النامية. والغرض الرئيسي من

الدليل هو أن يوفّر للبلدان النامية شرحا لكيفية تطبيق مبدأ استقلالية أطراف المعاملات وأن يساعدها على تطبيق المبدأ وفقا لأوضاعها وعلى حماية حقوقها الضريبية المشروعة.

١٠٥ - وناقش المشاركون أيضا إمكانية أن تقوم الأمم المتحدة بتوفير التدريب في مجال التسعير التحويلي للبلدان الأقل خبرة أو أن يستعان بالبلدان الأكثر خبرة لتوفير التدريب والتوجيه لتلك البلدان. كما قدّم اقتراح آخر يدعو إلى قيام إحدى البلدان باستضافة دورة تدريبية يدعى إليها ممثلو الأمم المتحدة ومسؤولون من البلدان. وقال أحد أعضاء اللجنة، وهو إيفويكو أومويغي - أوكاورو، إن نيجيريا ربما يمكنها استضافة إحدى هذه الدورات التدريبية. وأفاد رونالد فان در ميرفه بأن جنوب أفريقيا كانت تقوم في السنوات الأخيرة بدعوة بلدان أفريقية أخرى إلى حلقات عمل تستضيفها عن موضوع التسعير التحويلي وغيره من المسائل الضريبية الدولية، مستعينة في ذلك بخبراء من منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي. وطرح إمكانية توجيه دعوات إلى مزيد من البلدان الأفريقية، ولا سيما البلدان الأعضاء في منتدى إدارات الضرائب الأفريقية، واقترح دعوة مسؤولين من الأمم المتحدة ليتحدثوا هم أيضا في موضوع التسعير التحويلي. وأشار آخرون إلى وجود الكثير من خبراء التسعير التحويلي ذوي الخبرة الذين هم على استعداد لمساعدة البلدان النامية على التعامل مع المسائل المعقدة التي ينطوي عليها موضوع التسعير التحويلي، غير أنه أُقر بوجود أن يتحلّى هؤلاء الخبراء بالحساسية تجاه الظروف والأولويات المحلية.

١٠٦ - وأشارت الأمانة العامة إلى أن اجتماعا لفريق الخبراء عن التسعير التحويلي سيعقد في كانون الثاني/يناير ٢٠١٠ في نيويورك. ولئن لم يكن هذا الاجتماع اجتماعا للجنة الفرعية، فهو سيساعد اللجنة الفرعية في عملها.

١٠٧ - وأقرّت اللجنة بأهمية وجود دليل عملي للتسعير التحويلي معدّ خصيصا لتلبية احتياجات البلدان النامية، ويراعى فيه بشكل كامل ما تفيد به هذه البلدان من معلومات وأولويات، ولكنها اعترفت بأن عملية اكتساب القدرات في مجال التسعير التحويلي هي "مسيرة" تبلغ فيها البلدان محطّات مختلفة في مراحل زمنية مختلفة. ومن المقرر أن يكون إعداد المبادئ التوجيهية للتسعير التحويلي من الأولويات الرئيسية للجنة خلال العام. واتفقت اللجنة كذلك على النظر في مسألة المساعدة في الترتيب لتنظيم دورات تدريبية خلال العام التالي. واقترح أن تكون هناك وصلة تفاعل بين اللجنة الفرعية المعنية بالتسعير التحويلي واللجنة الفرعية المعنية ببناء القدرات. وتوجّه الرئيس بالشكر إلى الأمانة العامة للأمم المتحدة على العمل الذي تقوم به في هذا المجال.

لام - مسائل موضوعية أخرى

١٠٨ - أثرت المسائل الأخرى التالية في سياق مناقشات اللجنة بشأن ولايتها وأعمالها في المستقبل:

بناء القدرات

١٠٩ - فيما يتعلق بموضوع بناء القدرات والمساعدة التقنية بشكل أعم، أشير عدة مرات خلال الدورة السنوية إلى الحاجة إلى المساعدة التقنية وبناء القدرات من منظور الأمم المتحدة، وأشارت الأمانة العامة إلى أن تمويل أنشطة المساعدة التقنية وبناء القدرات اللتين تضطلع بهما الأمم المتحدة يمثل مشكلة مستمرة: فلا يوجد حتى الآن أي تمويل مخصص لمثل هذه الأنشطة المتصلة بالضرائب. وأشير إلى أن فيتنام وباكستان، على سبيل المثال، عرضتا بسخاء استضافة مناسبات إقليمية، ولكن لا يزال يتعين الحصول على التمويل اللازم لتغطية تكاليف مشاركة البلدان النامية بالقدر الكافي، ولا سيما تكاليف تذاكر السفر الجوي، قبل أن يتسنى عقد تلك المناسبات.

١١٠ - وحُثت الجهات المانحة مرة أخرى على المساهمة في صندوق الأمم المتحدة الاستئماني للضرائب. وقررت الأمانة العامة استطلاع إمكانية الدخول في شراكة مع هيئات مثل المكتب الدولي للوثائق الضريبية لتنظيم دورات تدريبية تفيد البلدان النامية: وفي عام ٢٠٠٨، وباستخدام موارد من الأمم المتحدة، تمت تغطية تكاليف مشاركة عدد من الممثلين من هذه البلدان في دورة تدريبية عن التفاوض بشأن المعاهدات الضريبية نظمها المكتب الدولي وتناولت كلا من النموذجين المقدمين من الأمم المتحدة ومنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، وأصدر المكتب الدولي إعفاء للمشاركين في الدورة من دفع رسوم الاشتراك فيها. وسوف تعقد دورة مماثلة في كانون الثاني/يناير ٢٠١٠، والمكتب الدولي على استعداد للتنازل عن رسوم الدورة مرة أخرى. وفي حين أن من غير المرجح أن تتمكن الأمم المتحدة من دفع نفقات السفر والإقامة لتلك الدورة بصورة مباشرة، فقد سعت الأمانة العامة بنشاط بحثاً عن جهة مانحة. وفي نهاية المطاف، قامت الجهة الإنمائية التابعة لحكومة ألمانيا بتقديم المساعدة في ذلك.

١١١ - وأبدت الأمانة العامة أيضاً تقبلاً لإمكانية الدخول في شراكة مع منظمة التعاون والتنمية لتنظيم مناسبة، إذا أمكن العثور على وسيلة ملائمة لذلك. وأشارت الأمانة العامة إلى أن معهد مصرف التنمية الآسيوي نظم أيضاً دورة فريدة وناجحة جداً بشأن قضايا المعاهدات الضريبية، شرحت فيها كل من الأمانة العامة للأمم المتحدة وأمانة منظمة التعاون والتنمية نموذجيهما. وقد ساعدت الترويج أيضاً في الآونة الأخيرة لا من أجل جعل الاجتماع التوجيهي لأعضاء اللجنة مثمراً فحسب، ولكن أيضاً من أجل تيسير مشاركة

بعض الأعضاء في دورة مفيدة جدا عقدها المكتب الدولي للوثائق الضريبية عقب الاجتماع التوجيهي للأعضاء المعقود في آب/أغسطس، الذي تفضل المكتب الدولي باستضافته.

١١٢ - وعقد السيد مونتس، أمين اللجنة محادثات مع الجهاز الإنمائي التابع لحكومة ألمانيا، مما قد يؤدي إلى إقامة مزيد من الشراكات في هذا المجال، وهو ما أدى فعلا إلى تقديم المساعدة المشار إليها أعلاه. وواصلت الأمانة العامة أيضا شراكتها المثمرة مع الوحدة الخاصة للتعاون فيما بين بلدان الجنوب التابعة لبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي ومنظمتين غير حكوميتين (القواعد الجديدة للائتلاف المالي العالمي، وشبكة العدالة الضريبية) بشأن تبادل الممارسات الضريبية الناجحة فيما بين بلدان الجنوب.

١١٣ - وأشار إلى أن الدول (الصين وجنوب أفريقيا والنرويج) التي تستضيف اجتماعات اللجنة الفرعية قد كفلت أن تضطلع هذه اللجان الفرعية ببعض الأعمال الهامة، وأن لدى بعض الدول مثل ماليزيا، برامج ساعدت من أجلها على المشاركة في التدريب الذي عُقد هناك. وأشار أعضاء آخرون إلى الجهود التي تبذلها بلدانهم في هذا الصدد، وأعلن يان دي غويدي من المكتب الدولي للوثائق الضريبية أن المكتب الدولي سيشارك مع الأمم المتحدة، وربما مع غيرها من الجهات، في رعاية مؤتمر ضريبي كبير سيعقد في آسيا في عام ٢٠١٠. وأعربت الأمانة العامة عن جزيل شكرها للمكتب الدولي على رؤيته في هذا الصدد: إذ ستكون هذه هي المناسبة الأولى من نوعها للمساعدة التقنية التي تقدمها الأمم المتحدة في مجال الضرائب منذ عام ٢٠٠٢.

الضرائب والمسائل البيئية

١١٤ - طلبت اللجنة أيضا ورقة من الأمانة العامة بشأن الفرص المتاحة للتعاون الضريبي للمساعدة على التعامل مع المسائل البيئية الرئيسية - مع التركيز بصفة خاصة على تغير المناخ، عقب العرض الذي قدمته الأمانة.

١١٥ - وأشارت الأمانة إلى أن هذا النوع من التعاون الضريبي هو مسألة ناشئة، إذ أن كلا من ضرائب الكربون وأنظمة تجارة الكربون تشمل مسائل ضريبية كبيرة قد تؤثر على فعالية هذه الاستجابات بسبب الازدواج الضريبي أو حالة عدم اليقين بشأن الوقائع الموجبة للضرائب وتوزيع الحقوق الضريبية بين البلدان (على سبيل المثال، تأثيرها على الحقوق التجارية أو مشتقات الكربون التي تباع وتشتري على الصعيد الدولي). وأشار إلى أن من الأهمية بمكان ألا يؤثر نقص التعاون الضريبي سلبا على إجراءات مواجهة تغير المناخ على وجه التحديد، بل يجب بدلا من ذلك أن يعزز فعاليتها. وأتفق على أنه وإن كان جدول أعمال اللجنة مزدحما للغاية بالفعل، فينبغي أن يجري النظر فيما إذا كان ذلك مجالا هاما لتعزيز التعاون والقيام بدور في معالجة أحد التحديات العالمية الرئيسية.

الفصل الرابع

مواعيد الدورة السادسة للجنة وجدول أعمالها

١١٦ - في ضوء نظر اللجنة في أولوياتها، والمناقشات التي دارت خلال الدورة الخامسة، توصلت اللجنة إلى مشروع جدول الأعمال التالي للدورة السادسة:

مشروع جدول أعمال الدورة السادسة للجنة

- ١ - افتتاح رئيس اللجنة للدورة.
- ٢ - إقرار جدول الأعمال وتنظيم الأعمال.
- ٣ - مناقشة المسائل الموضوعية المتصلة بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية:
 - (أ) استكمال اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للضرائب؛
 - (ب) تسوية المنازعات؛
 - (ج) المسائل المتعلقة بإسناد الأرباح بموجب المادة ٧ من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية؛
 - (د) التسعير التحويلي: دليل عملي للبلدان النامية؛
 - (هـ) المادة ١٣: الضرائب على الأرباح الرأسمالية للمشاريع الإنمائية؛
 - (و) تبادل المعلومات؛
 - (ز) المعاملة الضريبية للخدمات؛
 - (ح) المادة ١٤ من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية؛
 - (ط) تعريف المنشأة الدائمة: شرح للمادة ٥ المنقحة المقترحة؛
 - (ي) مفهوم المالك المستفيد؛
 - (ك) تنقيح دليل التفاوض على المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية؛
 - (ل) بناء القدرات؛
 - (م) التعاون الضريبي وصلته بالمسائل البيئية الرئيسية، ولا سيما تغير المناخ؛

- (ن) التنافس الضريبي في الضرائب على الشركات: الحوافز الضريبية التي نجحت في اجتذاب الاستثمار الأجنبي المباشر وتلك التي لم تنجح في ذلك.
- ٤ - مواعيد الدورة السابعة للجنة وجدول أعمالها.
- ٥ - اعتماد تقرير اللجنة عن دورتها السادسة.
- ١١٧ - قررت اللجنة عقد دورتها السادسة في جنيف في الفترة من ١٨ إلى ٢٢ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٠.

الفصل الخامس

اعتماد تقرير اللجنة عن دورتها الخامسة

١١٨ - وافقت اللجنة على هذا التقرير واعتمده لتقدمه إلى المجلس الاقتصادي والاجتماعي.

مدونة قواعد السلوك المقترحة

مدونة الأمم المتحدة لقواعد السلوك بشأن التعاون في مكافحة التهرب الضريبي الدولي

ديباجة

إن لجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية،

إذ تعترف بأن الأنظمة الضريبية وسيلة أساسية لحشد الموارد العامة المحلية وتحسين سياسات الاقتصاد الكلي، وبالحاجة إلى تكثيف الجهود لتعزيز قدرة كل دولة على جمع العائدات الضريبية، ومكافحة التهرب الضريبي بكفاءة وفعالية، وحماية قواعدها الضريبية من عدم الامتثال لقوانينها الضريبية،

وإذ تعترف بأهمية دعم الجهود الوطنية المبذولة في هذه المجالات عن طريق تعزيز التعاون الدولي في المسائل الضريبية،

وإذ تعترف بأن التهرب الضريبي الدولي أصبح يلحق أضراراً متزايدة بالتنمية في وقت امتدت فيه العولمة لتشمل جميع أنحاء العالم،

وإذ تعترف بأن أدوات التهرب الضريبي قد رافقت العولمة، وأنها تقوض قدرة البلدان النامية على حشد الموارد المحلية من أجل التنمية،

وإذ تعترف، لذلك، بالحاجة إلى وجود مدونة لقواعد السلوك في مكافحة التهرب الضريبي الدولي،

وإذ تشدد على أن مدونة قواعد السلوك هي التزام سياسي، وأنها لا تؤثر على حقوق الدول والتزاماتها أو مجالات اختصاص كل منها،

وإذ تشدد على أن مدونة قواعد السلوك هي وسيلة عملية لتعزيز التعاون الدولي في المسائل الضريبية ليصل إلى مستوى مقبول، ولكن الدول، كل على حدة، ينبغي أن تطمح إلى تحقيق مزيد من التعاون بقدر ما تسمح به ظروفها.

تعتمد مدونة قواعد السلوك التالية:

أولا - النطاق

تنطبق مدونة قواعد السلوك هذه على الدول، ويشمل ذلك الوكالات الحكومية، وتمتد لتشمل القوانين والأنظمة والممارسات الإدارية المتعلقة بالضرائب.

ثانيا - الأهداف

تهدف مدونة قواعد السلوك إلى تحقيق ما يلي:

(أ) كفالة أن تشترط جميع الدول، في إطار الجهد المبذول لمكافحة التهرب الضريبي الدولي، ولحماية قواعدها الضريبية من عدم الامتثال لقوانينها الضريبية، أن يكون ثمة التزام بمستويات عالية من الشفافية وتبادل المعلومات في المسائل الضريبية، وعلى وجه الخصوص، أن تكون قادرة على تقديم المعلومات المصرفية والبيانات عن المالكين المستفيدين من الدخل والأصول؛

(ب) المساعدة على وضع القواعد الدولية والخطوات العملية التي ينبغي أن تتبعها الحكومات للتعاون من أجل تجنب التهرب الضريبي الدولي ومكافحة حماية قواعدها الضريبية من عدم الامتثال لقوانينها الضريبية.

ثالثا - الالتزامات

بموجب مدونة قواعد السلوك هذه، تلتزم الدول بما يلي:

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

(ب) ضمان عدم فرض قيود على تبادل المعلومات بسبب تطبيق مبدأ ازدواجية التجريم أو شرط المصلحة الضريبية المحلية؛

(ج) وجود قواعد ملائمة بشأن سرية المعلومات المتبادلة، و ضمانات وقيود تطبق على المعلومات المتعلقة بدافعي الضرائب؛

(د) ضمان توافر معلومات موثوق بها، وعلى وجه الخصوص، الحسابات المصرفية، والملكية، والهوية، والمعلومات المحاسبية ذات الصلة بذلك، مع وجود صلاحيات للحصول على هذه المعلومات وتقديمها استجابة لطلب محدد.

وتنفذ هذه الالتزامات عن طريق الإجراءات التالية:

(أ) الإجراءات المتخذة من جانب واحد: قد يتطلب التنفيذ الوطني لهذه المعايير أن تُعدل الدول تشريعاتها وممارساتها المحلية؛

(ب) الإجراءات الثنائية أو المتعددة الأطراف، بما في ذلك الإجراءات الإقليمية، حسب الاقتضاء: سوف يتم تنفيذ مبادئ الشفافية وتبادل المعلومات بشكل فعال عموماً من خلال اتفاقات ثنائية تنفذ مضمون المادة ٢٦ والشرح المصاحب لاتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للضرائب، حسب صيغتها النهائية التي وضعتها لجنة الأمم المتحدة للخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية في عام ٢٠٠٨.
