



## 国际税务合作专家委员会第五届会议报告

(2009年10月19日至23日)

### 摘要

本报告载列2009年10月19日至23日在联合国日内瓦办事处举行的国际税务合作专家委员会第五届会议的结论和建议。该委员会是经济及社会理事会根据第2004/69号决议设立的，成员为25名以个人身份任职的专家，任期四年。委员会负责处理以下实质性问题：(a) 常设机构的定义；(b) 服务税，包括权益费和技术费：政策和技术问题；(c) 《联合国发达国家和发展中国家双重征税示范公约》第7条规定的利润归属；(d) 发展项目的征税；(e) 公司税的税收竞争：在吸引外国直接投资中发挥作用和不发挥作用的税务优惠；(f) 拟议的《联合国合作打击国际逃税和避税行为守则》；(g) 修订《发达国家与发展中国家间双边税务条约谈判手册》；(h) 如何拟订条约：实际问题；(i) 争端的解决；(j) 审查《联合国发达国家和发展中国家双重征税示范公约》评注方面的一般问题；(k) 转移定价，包括供发展中国家使用的手册和检查单。



## 目录

	段次	页次
一. 导言 .....	1-6	3
二. 本届会议的工作安排 .....	70-10	5
A. 会议开幕和选举主席团成员 .....	7-8	5
B. 通过议程和工作安排 .....	9-10	5
三. 有关国际税务事项合作相关实质性问题的讨论和结论 .....	11-115	7
A. 常设机构的定义 .....	11-19	7
B. 服务税, 包括权益费和技术费: 政策和技术问题 .....	20-26	8
C. 《联合国发达国家和发展中国家双重征税示范公约》第 7 条规定的利润归属 .....	27-36	10
D. 发展项目的征税 .....	37-40	11
E. 公司税的税收竞争: 在吸引外国直接投资中发挥作用和不发挥作用的税务优惠 .....	41-47	12
F. 拟议的联合国合作打击国际逃税和避税行为守则 .....	48-58	12
G. 修订《发达国家与发展中国家间双边税务条约谈判手册》 .....	59-72	14
H. 如何拟订条约: 实际问题 .....	73-83	16
I. 争端的解决 .....	84-88	18
J. 审查《联合国发达国家和发展中国家双重征税示范公约》评注方面的一般问题 .....	89-97	19
K. 转移定价准则, 包括供发展中国家使用的手册和检查单 .....	98-107	20
L. 其他实质性问题 .....	108-115	23
四. 委员会第六届会议的时间和议程 .....	116-117	23
五. 通过委员会第五届会议报告 .....	118	24
附件		
拟议的行为守则 .....		25

## 第一章

### 导言

1. 根据经济及社会理事会第 2004/69 号和第 2008/16 号决议，国际税务合作专家委员会第五届会议于 2009 年 10 月 19 日至 23 日在日内瓦举行。
2. 24 名专家和 63 名观察员出席了专家委员会第五届会议。以下专家委员会成员出席本届会议：Bernell L. Arrindell(巴巴多斯)、Claudine Devillet(比利时)、Marcos Aurelio Pereira Valadao(巴西)、Iskra Georgieva Slavcheva(保加利亚)、Liselott Kana(智利)、廖体忠(中国)、Amr El Monayer(埃及)、Wolfgang Lasars(德国)、Kwame Adjei-Djan(加纳)、Anita Kapur(印度)、Enrico Martino(意大利)、Keiji Aoyama(日本)、Mansor Hassan(马来西亚)、Armando Lara Yaffar(墨西哥)、Nouredine Bensouda(摩洛哥)、Robin Moncrieff Oliver(新西兰)、Ifueko Omoigui-Okauru(尼日利亚)、Stig Sollund(挪威)、Farida Amjad(巴基斯坦)、Sae Joon Ahn(大韩民国)、El Hadji Ibrahima Diop(塞内加尔)、Ronald Van der Merwe(南非)、Jürg Giraudi(瑞士)和 Henry John Louie(美利坚合众国)。
3. 以下国家的观察员也出席了本届会议：阿根廷、澳大利亚、巴哈马、白俄罗斯、比利时、巴西、加拿大、智利、塞浦路斯、捷克共和国、丹麦、法国、爱尔兰、意大利、肯尼亚、科威特、拉脱维亚、莱索托、卢森堡、马来西亚、摩纳哥、摩洛哥、荷兰、尼日利亚、挪威、巴拿马、卡塔尔、沙特阿拉伯、塞内加尔、新加坡、西班牙、瑞士、泰国、土耳其和大不列颠及北爱尔兰联合王国。
4. 以下政府间组织的观察员也出席了会议：欧洲委员会、国际货币基金组织(基金组织)和经济合作与发展组织(经合组织)。
5. 以下其他实体也派代表出席：伯恩默斯大学、欧洲税务联合会、国际大学校长协会、国际财政文献局、国际商会、全球金融新规则联盟、圣托马斯大学、税收司法网、马德里百年大学、印度尼西亚大学、罗兹大学和联合国前实习人员和研究员世界协会。其他人以个人身份与会。
6. 第五届会议的议程和文件如下：
  1. 秘书长代表宣布会议开幕(E/C.18/2009/4)。
  2. 选举主席和委员会报告员及其他主席团成员。
  3. 审议议事规则和其他组织问题。
  4. 委员会主席作介绍性发言。
  5. 通过议程和工作安排(E/C.18/2009/1)。

6. 讨论与国际税务合作有关的实质性问题：
  - (a) 常设机构的定义(E/C. 18/2009/CRP. 1)；
  - (b) 服务税，包括权益费和技术费：政策和技术问题(E/C. 18/2009/CRP. 4)；
  - (c) 《联合国发达国家和发展中国家双重征税示范公约》第7条规定的利润归属(E/C. 18/2009/2)；
  - (d) 发展项目的征税；
  - (e) 公司税的税收竞争：在吸引外国直接投资中发挥作用和不发挥作用的税务优惠；
  - (f) 拟议的《联合国合作打击国际逃税和避税行为守则》(E/C. 18/2009/CRP. 2)；
  - (g) 修订《发达国家与发展中国家间双边税务条约谈判手册》(E/C. 18/2009/CRP. 3 和 E/C. 18/2009/CRP. 3/Add. 1)；
  - (h) 如何拟订条约：实际问题(E/C. 18/2009/3)；
  - (i) 争端的解决；
  - (j) 审查《联合国发达国家和发展中国家双重征税示范公约》评注方面的一般问题(E/C. 18/2009/CRP. 5)；
  - (k) 转移定价，包括供发展中国家使用的手册和检查单(E/C. 18/2009/5)；
7. 委员会第六届会议的日期和议程。
8. 通过委员会第五届会议报告。

## 第二章

### 本届会议的工作安排

#### A. 会议开幕和选举主席团成员

7. 2009年10月19日,委员会秘书Manuel Montes在选举主席之前,代表联合国秘书长宣布第五届会议开幕。Montes先生在开幕辞中简述了联合国国际税务合作专家委员会的历史和目标以及本组织的税务工作,指出人们日益重视税务合作在促进发展方面的作用,更多关注委员会的工作并提出了更高的期望。当前的全球危机突出了这一合作的重要性。他尤其强调委员会作为充分代表发展中国家和发达国家利益的机构所拥有的独特地位,并强调委员会任务规定中对发展的特别重视。他指出,每位委员会成员都必须尽心尽力,在年会休会期间开展切实有效的工作,参与各小组委员会的工作。Montes先生指出本组织税务工作继续面临预算方面的制约,但他向委员会保证,秘书处在努力解决这一问题时将继续发挥创造性,注重成果,同时确保发展中国家充分参与。

8. Armando Lara Yaffar 随后当选委员会主席,任期两年,可以连任。这次会议还选举产生了第一、第二和第三副主席。廖体忠当选为第一副主席,Anita Kapur 当选为第二副主席, Henry Louie 当选为第三副主席,均任期两年,可以连任。Liselott Kana 当选为第五届会议报告员。

#### B. 通过议程和工作安排

9. 主席特别感谢前任主席Noureddine Bensouda在过去四年担任主席期间开展的工作和取得的成绩。他还指出了已结束届会所取得的成果。他指出,委员会必须确定任务的优先次序,以便尽可能切实有效地完成广泛的任務规定。他报告说,委员会认为眼前最紧迫的问题是修订《联合国发达国家和发展中国家双重征税示范公约》,<sup>1</sup>委员会的目标是在2011年之前完成这项工作。第二个最紧迫的问题是编写一本供发展中国家使用的转移定价问题实用手册。委员会认为,还有其他问题对履行委员会的任务规定十分重要,这反映为成立了以下九个小组委员会:

1. 《联合国示范公约》更新:协调员——Robin Oliver
2. 各种服务的税务待遇:协调员——Liselott Kana
3. 信息交流:协调员——Robin Oliver
4. 争端的解决:协调员——Claudine Devillet
5. 转移定价方面的实际问题:协调员——Stig Sollund

<sup>1</sup> 联合国出版物,出售品编号:E.01.XVI.2。

6. 修订《双边税务条约谈判手册》：协调员——Bernell Arrindell
7. 《联合国示范公约》第 14 条：协调员——Liselott Kana
8. 能力建设：协调员——Ifueko Omoigui-Okauru
9. 资本收益：协调员——廖体忠
10. 委员会商定了每个小组委员会和工作组的职权范围以及与其相关的一些程序性内容，可查阅发展筹资网站：<http://www.un.org/esa/ffd/tax/fifthsession/SubcommitteesMandates.pdf>。

## 第三章

### 有关国际税务事项合作相关实质性问题的讨论和结论

#### A. 常设机构的定义

11. Stig Sollund(前常设机构的定义问题小组委员会协调员)介绍了关于“常设机构”的定义的E/C.18/2009/CRP.1号文件。他指出,委员会第四届年度会议决定,鉴于在是否删除第14条的问题上有不同看法,应在《联合国示范公约》中保留第14条,但也为想要删除第14条的国家提供另外选择,并通过第5条和第7条来处理该条涉及的问题。

12. Sollund先生指出,鉴于此,目前的重大问题是,对于想要删除第14条的国家而言,第5条应该是什么样子。对于想要保留第14条的国家而言,委员会上述决定已经处理其关注的问题。关于是否应改进第14条的问题,将由关于该条的小组委员会另行审议。

13. Sollund先生概述了文件中的提案,即增加第5(b)条这一另外选择,目前的第5条作为第5(a)条予以保留。讨论的大部分内容涉及拟议第5(b)条,无论是否删除第14条(换言之,无论是通过第5(a)条还是第5(b)条),文件都提出了三种说明性改动。这些改动是:

(a) 第5条第2款引言部分应为:“‘常设机构’这一术语包括”,而不是目前的“‘常设机构’这一术语尤其包括”。

(b) 第5条第3款引言部分应为:“‘常设机构’这一术语还包括”,而不是目前的“‘常设机构’这一术语还涵盖”。

(c) 第5条第3(b)款应为:“但仅限于在有关财政年度开始或结束后的任何12个月期间,在缔约国内(为同一或相关项目)继续开展这种性质的活动,并且在任何一个或多个期间的累计时间超过183天”,而不是现在的“但仅限于在任何12个月期间,在缔约国内(为同一或相关项目)继续开展这种性质的活动,并且在任何一个或多个期间的累计时间超过6个月”。

14. 有人指出,委员会面前的拟议修正案在2009年6月曾根据“书面程序”提交到委员会前成员面前,但尚未就这些改动达成一致意见,不过没有人反对将第3(b)款中“6个月”的提法改为“183天”的提法。

15. 在Sollund先生发言后,就拟议修正案进行了进一步讨论。有人提议,应该更加严格地遵循第5条的现有结构,并指出,在目前第7款的开头增加“尽管本条作出前述规定”这一短语可能会在无意中改变该款的效力。

16. 委员会在闭会期间进一步讨论了各项提案。在年会最后一天，Sollund 先生向委员会汇报了提议对该条原始措辞作出的修改。

17. 委员会成员商定，第 2 款引言部分应继续保留“‘常设机构’这一术语尤其包括”字样，第三款引言部分应继续保留“‘常设机构’这一术语还涵盖”字样。

18. 委员会成员还商定，第 3(b) 分段应改为：“但仅限于在有关财政年度开始或结束后的任何 12 个月期间，在缔约国内(为同一或相关项目)继续开展这种性质的活动，并且在任何一个或多个期间的累计时间超过 183 天”，而不是现在的“但仅限于在任何 12 个月期间，在缔约国内(为同一或相关项目)继续开展这种性质的活动，并且在任何一个或多个期间的累计时间超过 6 个月”。另外还决定，第 5 条的评注将包括想要删除第 14 条的国家可能采用的以下措辞形式：

“常设机构”这一术语还涵盖：

(a) 建筑工地；建筑、装配或安装项目，或与此有关的监督活动；但仅以此类工地、项目或活动持续 6 个月以上为限；

(b) 企业通过雇员或企业为此目的雇用的其他人员提供服务，但仅限于在有关财政年度开始或结束后的任何 12 个月期间，在缔约国内(为同一或相关项目)继续开展这种性质的活动，并且在任何一个或多个期间的累计时间超过 183 天”；

(c) 对于个人而言，此人在缔约国提供服务，但仅限于在有关财政年度开始或结束后的任何 12 个月期间，此人在任何一个或多个期间居住在缔约国的累计时间超过 183 天。

19. 委员会赞成这一提议，但认识到，规定第 14 条第 1(b) 款仅适用于个人，就会使(上文最后敲定的)第 3(c) 款成为明确限于个人的条款。委员会通过的措辞反映了第 14 条评注第 9 段表达的看法(其大意是第 14 条只涉及个人)。一些国家不坚持这一看法，因此商定，将在第 5 条评注中以适当形式指出这一点。委员会承认，在《联合国示范公约》的这一方面及其他方面，今后对其他条款(尤其是第 14 条)作出的改动自然而然需要在 2011 年更新时作出相应修正。

## **B. 服务税，包括权益费和技术费：政策和技术问题**

20. 前第 14 条及服务税问题小组委员会协调员、负责委员会任务规定相关部分的两个小组委员会现任协调员 Liselott Kana 介绍了 E/C.18/2009/CRP.4 号文件。鉴于《联合国示范公约》下一个版本中将保留第 14 条，并且认识到该条目前的起草工作遇到一些争议，因此 2008 年成立了上述前小组委员会，目的是更加细致地审查这些争议和可能的解决办法。提交的文件反映了这一审查的初始阶段。

21. 讨论了有关第 14 条的下列困难之处：



(a) 涵盖提供专业服务之外的活动。这方面的主要问题是，现行第 14 条的措辞中包括“具有独立性的其他活动”这一说法，而《联合国示范公约》未对此作出界定，评注也未作出说明；

(b) 对于覆盖范围的不确定性。在过去几年里，在处理常设机构的定义过程中大致讨论了个人覆盖范围的问题。《联合国示范公约》第 14 条的案文使用了“居民”这一术语，从表面上看，这一术语包括个人或一家公司；但第 14 条评注仅提到了个人，这种模糊不清的问题已导致各国对第 14 条的覆盖范围作出了不同解释；

(c) 对“定基”这一术语的不同解释导致第 14 条在适用上出现困难。现行评注指出，“定基”这一术语类似于“常设机构”。然而一些与会者指出，他们对这两个术语作了某些区分；

(d) 定基的费用扣减。联合国评注中提到了经合组织的评注，并指出必须根据第 14 条允许进行定基的费用扣减。然而，第 14 条的案文中并未明确提到这一可能性，这在某些国家造成了解释问题。在这方面，大陆法系国家往往会出现英美法系国家可能不会出现的问题。

22. Kana 女士铭记上述困难领域，指出就改进第 14 条的提案展开的讨论应该从实用角度出发，侧重于那些议题。

23. Kana 女士提到 E/C.18/2009/CRP.4 号文件随附的问卷，并请各国代表在填写问卷后交回，以便进一步充实讨论内容。

24. 她指出，在服务税这一主题上存在许多不同的解释和做法，应该兼收并蓄，把不同选项一并列入正文或评注中，并认真解释它们的含义，以期反映不同国家的现实情况，使《联合国示范公约》在实践中尽可能具有有用性和相关性。

25. 在讨论过程中，一些与会者拒绝接受为定基作出定义并区分“定基”和“常设机构”两个术语的想法。一些与会者表示认为，不应由同一个小组委员会处理第 14 条和“服务税”两个专题；如上所述，委员会已决定设立两个不同的小组委员会：一个负责第 14 条，另一个负责服务税问题(包括技术服务费)。鉴于这两个问题相互关联，两个小组委员会均由 Kana 女士担任主席。

26. 委员会商定，负责第 14 条的小组委员会的活动将限于起草修订后的第 14 条以及该条评注的案文，并确保与第 5 条评注保持一致。服务税问题小组委员会将审查服务问题，其中包括技术服务费。第 14 条问题小组委员会将力求在 2011 年以前提出最后报告，以便所作出的任何改动能够列入《联合国示范公约》下一个版本。服务税问题小组委员会将力求提出委员会下一届会议的初步报告，并在本届委员会成员的任期在 2013 年届满之前提出最后报告。

### C. 《联合国发达国家和发展中国家双重征税示范公约》第 7 条规定的利润归属

27. Robin Oliver 介绍了 E/C.18/2009/2 号文件。他指出，在委员会第四届会议讨论之后，委员会要求他向第五届会议提交一份简短文件，简要说明经合组织在《经合组织收入和资本税务示范公约》第 7 条方面的最近发展情况以及对《联合国示范公约》可能产生的影响。

28. Oliver 先生指出，经合组织在这一领域已开展了大量工作，在 2008 年增订版本中纳入了修订后的第 7 条评注。根据经合组织 2008 年关于“常设机构的利润归属”的报告，一个新的第 7 条预计将纳入 2010 年的增订版本。<sup>2</sup>

29. 报告的结论是，修订后的经合组织第 7 条评注以现有第 7 条为基础，没有作出对《联合国示范公约》中类似第 7 条产生影响的任何重大改动。Oliver 先生表示认为，拟议中的新第 7 条将作出与《联合国示范公约》第 7 条产生冲突的重大改动。拟议中的经合组织新第 7 条要求把常设机构作为虚构或名义的单独法律实体对待，主要根据“重要的人员职能”在分支机构和总部之间进行资产、资本和负债分配。

30. 具体而言，对于因总部向分支机构提供服务而允许支付的权益费、利息和利润等名义付款，将予以扣减。然而，拟议的《经合组织税务示范公约》不允许对这种名义付款征收预扣税。

31. 因此，新的经合组织第 7 条被认为有可能改变来源税和居民税之间的平衡，违反了许多发展中国家的利益。该条还明确违反《联合国示范公约》第 7 条第 3 款，其中不允许对这类名义付款进行扣减（尽管在涉及名义利息时将银行作为特殊情况处理）。

32. 简要提出了委员会今后工作的四个备选方案：(a) 采取经合组织 2008 年报告中提出的经合组织拟议办法；(b) 在联合国下一个增订版本中不考虑或提到这些情况；(c) 根据这些情况，全面重新拟订联合国现有评注；或者(d) 采取简约做法处理对《联合国示范公约》第 7 条评注的改动，同时明确指出委员会尚未采用经合组织报告提出的办法。

33. 一些与会者表示支持经合组织对《经合组织税务示范公约》第 7 条评注以及对第 7 条本身作出修订，认为经合组织修订工作起到的作用，就是更加认真地对待第 7 条中已有的原则。这些与会者不认为这些改动改变了条约中来源税和居民税之间的平衡，并认为经合组织的工作让利润归属具有更大的确定性，对行政机构以及纳税人及其顾问都有利。

<sup>2</sup> 经合组织，2008 年，可查阅 <http://www.oecd.org/dataoecd/20/36/41031455.pdf>。

34. 与会者在讨论过程中商定,无论哪种办法适合于《经合组织税务示范公约》,委员会均不应认为经合组织 2008 年报告中提出的处理第 7 条的办法对《联合国示范公约》具有相关性(上文备选方案(d))。其理由是,这与现有的《经合组织示范公约》和《联合国示范公约》第 7 条第 3 款产生直接冲突,其中通常不允许对常设机构向其总部“支付”的款项(实际费用报消除外)予以扣减。与会者认为,无论对《经合组织税务示范公约》和评注作出何种改动,这一规则就《联合国示范公约》而言依然是适当的。

35. 根据商定,《联合国示范公约》下一个增订版中应包括起草第 7 条评注时所采用的简约做法,并且应该指出,委员会不认为经合组织 2008 年报告中提出的办法对《联合国示范公约》具有相关性。增订版中还应包括一个简短说明,解释《联合国示范公约》为何不同于新的经合组织做法。Oliver 先生提交的文件被转交到《谈判手册》问题小组委员会,以便纳入经过修订的《双边税务条约谈判手册》。

36. 主席感谢 Oliver 先生所作的工作以及清楚说明了这个十分棘手的问题,并指出,Oliver 先生牵头的第 7 条问题工作组将着手进行拟议的评注“简约修订”工作。

#### D. 发展项目的征税

37. Jacques Sasseville 提到了关于这一专题的 2006 年文件(E/C.18/2006/5)和 2007 年文件(E/C.18/2007/CRP.12)。前一份文件总结了外国援助项目的征税的现行做法。该文件主张重新审议有关假定,即捐助方应在受援国寻求对其资助项目的税务豁免。该文件提议制定导则,以便提出供各国自由采用的更加协调一致的做法。2007 年文件中包括一套可以用于同捐助机构等所有利益攸关方进行磋商的导则草案。2009 年没有编写任何文件,这个介绍就是一次最新情况报告。

38. Sasseville 先生解释说,由于已经证明很难请所有利益攸关方共聚一堂来讨论这些议题,并且 2008 年届会上提议召开的会议尚未举行,因此由非洲税务管理论坛讨论这一议题意义重大。他们将与捐助方讨论的议题之一是发展项目的征税以及税务豁免在吸引外国直接投资中的作用。目标是(在 2010 年初)为政府和捐助方代表召开一次会议,讨论这些经常比较敏感的问题。

39. Sasseville 先生介绍结束后,成员和与会者参与讨论,有人提到捐助机构在要求税务豁免过程中需要更多考虑到其决定的外部因素。

40. 委员会一致认为这是一个重要的议题,因为税收体系之外的大型项目的影响对于发展中国家尤其重大,并指出,欢迎 Sasseville 先生、Thuronyi 先生和参与这项工作的其他人提出更多最新情况。

## E. 公司税的税收竞争：在吸引外国直接投资中发挥作用和不发挥作用的税务优惠

41. 委员会秘书 Manuel Montes 先生向委员会提出了这一议题，并敦促各位成员分析税收优惠在多大程度上行之有效。Montes 先生表示，秘书处将就这一专题编写一份文件，供委员会分析讨论。

42. Montes 先生还提到，根据委员会的任务规定，目前关于规范金融市场的讨论可以成为委员会新的关注领域。他指出，代理活动方面的税收竞争、相互竞争的金融中心以及为这些中心提供的税收优惠，都是这方面的相关议题。

43. 委员会副秘书长 Michael Lennard 告知委员会，联合国可以在大约 6 个月内提出一份文件。该文件应主要侧重于一个特定区域，以便汲取可以更广泛地适用的区域经验教训。

44. 在讨论期间，许多与会者强调了税收优惠的政治方面，而这一做法常常与税收管理脱离。给予优惠通常基于以下期望：即外国投资者将利用这一优惠，给该国带来更多投资，而这在实际中可能发生，也可能不发生。进行谈判的级别经常不考虑税务预算问题。

45. 税收饶让被视为一般不再得到发达国家支持的一个做法实例，而且一些发展中国家也不像过去那样通常提出税收饶让。为此提出的观点是，发达国家在税收条约中拒绝赞同税收饶让，事实上就是为自己获取发展中国家为鼓励投资而给予减税所带来的优惠。

46. 大多数与会者支持拟订一份文件，并得出结论认为这份文件需要反映不同国家的各种经验。许多国家参与讨论，概述了本国的经验。尽管一些国家已经选择结束税收优惠，但外国直接投资却显著增加，这表明税收优惠并非外国投资的主要原因。其他与会者注意到区域集团在交流税收优惠信息，以此改善这一领域的做法方面的发展情况。

47. 委员会的结论是，应该了解世界上不同区域如何协调处理税收优惠问题的办法，并交流经验。委员会商定，需要在委员会一级进一步讨论这一专题。委员会决定，联合国秘书处将编写一份关于这一议题的文件，列出关于这一主题的文献，并查明委员会可以审议的其他议题。该文件将提交到委员会，供第六届年会讨论。

## F. 拟议的联合国合作打击国际逃税和避税行为守则

48. Robin Oliver 不是已经审查行为守则的前信息交流问题小组委员会的成员，但还是同意了主席提出的请求，即在小组委员会审查这一问题的工作协调员 Miguel Ferre 缺席的情况下，提出小组委员会关于拟议行为守则的文件 (E/C.18/2009/CRP.2)。

49. 委员会作为一个背景情况解释说，委员会已决定制定一项合作打击国际逃税问题的行为守则。2008年会议讨论了一项草案，并公布了一份关于拟议守则的技术性工作文件，供2008年12月召开的审查蒙特雷共识执行情况的发展筹资问题后续国际会议审议。

50. 自那时以来，信息交流问题小组委员会一直在努力进一步制定守则草案。该小组工作文件的附件1载列了Ferre先生在小组委员会讨论后起草的行为守则拟议案文。Ferre先生的文件指出，小组委员会中没有达成一致：其中一名成员认为守则依据第26条的地方过多，应该有“更高的目标”。

51. Oliver先生表示赞同协调员的草案，但承认进行一些细节调整是必要的。他提议，委员会应该努力在第五届会议上商定一份守则草案，这一目标最终得以实现。Oliver先生解释说，委员会本身不会通过该守则，而是会建议经社理事会以适当的形式予以通过。在实践中，把此事向前推进的可能进程将是一些国家起草一项以适当形式支持该守则的决议，并在经社理事会进行讨论。

52. Oliver先生指出，该守则如在国家一级获得通过，将成为对下列方面的承诺：

(a) 在刑事和民事税务事务中切实有效地交流信息；

(b) 确保不因实行两国共认罪行原则或国内税款利息规定而给信息交流造成限制；

(c) 制定关于所交流信息的适当保密规则，以及适用于纳税人信息的保障措施和限制；以及

(d) 确保掌握可靠的信息：尤其是银行账户、所有权、身份和有关会计信息，同时有权根据具体要求获得和提供此类信息。

53. 就拟议守则进行了广泛讨论，一致认为对“标准”、“原则”、“自动”和“自发的”信息交流等概念的使用需要进一步加以完善。大多数与会者一致认为，委员会应沿着拟议思路建议一个守则草案。不过突出提到了一些起草问题，并对草案作了修改。应该对守则目前设定的最低国际合作水平和以后期望达到的水平加以区分。

54. 讨论了在这样一份文件中应努力达到什么样的合作水平的问题。一些人认为守则应规定进行“自动”的信息交流，以便针对逃税问题发出强有力的声明，并协助可能难以达到所需知识水平的发展中国家提出交流信息(如银行账户详细资料)的请求。另外一些人指出了过度使用自动信息交流可能造成的负担，包括在实现有效的自动信息交流和分析所收到的信息等方面的后勤问题，并提出自动交流只是交流信息的诸多方式之一。

55. 其结果是在守则中申明包括发展中国家在内的所有管辖权目前能够达到的最低水平国际合作，但如果一个管辖权的情况允许，则期望达到更高水平的合作。

56. 另外一个问题是守则的覆盖范围，即守则在逃税以外是否还应包括避税。一些与会者也认为，仅仅处理逃税问题降低了守则的现实世界中的意义，因为在现实世界中，逃税与避税之间的界限很模糊，而这种有限的覆盖范围会使得打击那些利用这种“模糊区别”的复杂避税计划更难开展，而不是更容易。

57. 委员会核准了本报告附件中提出的行为守则，另外还授权主席以适当的形式将此版本提交经济及社会理事会。主席感谢 Oliver 先生在短时间内非常干练地提出了一个复杂议题，也感谢小组委员会及其协调员 Ferre 先生所作的努力。他还感谢与会者提出的所有宝贵见解，这些见解帮助在本届会议上完成了最后敲定守则这一雄心勃勃的任务。

58. 关于更广泛的有关信息交流的问题，委员会注意到税收透明和信息交流问题全球论坛的发展情况，并一致认为，联合国秘书处不妨作为一个观察员建设性地参加全球论坛，认为秘书处首先应该与主席联络，商讨如何最恰当地落实这项提议。信息交流问题小组委员会将监测全球论坛的发展情况。

#### G. 修订《发达国家与发展中国家间双边税务条约谈判手册》

59. Stephen Crow 介绍了 E/C.18/2009/CRP.3 号文件所讨论问题的要点，并指出，一直在协调小组委员会工作的 Frank Brunetti 未能出席会议。在介绍过程中，Crow 先生强调必须制定一个尽可能实用和有用的《手册》。

60. Crow 先生指出，在过去，《联合国示范公约》针对的是有一定专业水准的人士。他主张，《手册》的目标受众可能不再是这些人，因为《手册》的目的是让尽可能多的发展中国家参与。Crow 先生请委员会提出一些基本准则，说明他们认为哪些内容应列入文件中的拟议附录；Crow 先生还提出一些例子，说明他认为应该列入附录的内容。

61. 介绍的大部分内容涉及编订《手册》和《联合国示范公约》准则时需采用的科学方法。Crow 先生支持采用科学的方法，同时设立一个同行审议小组，以期采用一个类似于撰写学术文章的程序。文章的提交过程将透明。他提议，列入或拒绝列入所提交文件的决定将通过小组审查进程做出，并且同行审议小组应由一些委员会成员和一些观察员组成。同行审议小组的职能是赞同拟列入与否，并决定是否应提请委员会注意一份文件。小组不负责核准或驳回整篇文章。他们将成为第一道过滤网，由委员会和审议小组进行审查，然后再提交供形成决议。将提出一个时间表，以确保在召开相关年度会议以前进行足够审议。

62. 主席宣布开始讨论，并重申，《手册》既不应重复《联合国示范公约》，也不应仅仅编纂与评注不相符的文件。Crow 先生指出，一个共同的理解是，所起草

的《联合国示范公约》、评注和《手册》应该相互关联、相互统一，形成一个相辅相成的整体。达到这个标准的《手册》应该包括谈判技巧(政治、司法分析、组成和政策)；税务条约的适用和解释(包括《维也纳条约法公约》的原则)；以及单独但简短的关于委员会审议所引出的具体问题的报告。如果提交的报告过于冗长，则委员会应争取不仅要列入摘要版本，而且应请读者查阅联合国网站上的报告全文。

63. Crow 先生指出，《手册》中还可列入其它参阅联合国网站的链接，从而使最终《手册》成为一个更简明的文件。评注中应该列入与相关条款案文直接有关的解释材料，而《手册》中应该载列有用的材料，为经验不足的条约谈判人员提供指导。此外，《手册》应该尽可能中立和不受时间影响，这样就不需要不断修订。尽管可能有参阅其他信息来源和网基材料的链接，但《手册》应力争成为一份独立的文件。

64. 有人就这种方法提出了若干意见。成员和代表表示关注的问题是，《手册》附录不应过大，也不应提出偏离《联合国示范公约》或评注的既定原则的观点。有人解释说，甄选过程的目的是限制所接受的重要文稿的范围，支持采用摘要，同时提供参阅文件全文的链接。各项原则和准则的目的都是为了排除表达不同意见的文件。

65. 另外一个问题涉及到是否可在网上查阅《手册》和附录。秘书处解释说，第四届会议讨论了应该有虚拟文件还是印刷文件的问题，这一情况载于委员会第四届会议报告第 74 段。秘书处指出，必须有《手册》的印刷版本，因为不能想当然地认为在所有国家和在所有情形下都有因特网。尽管如此，超链接对于这样一份文件特别有用，可以更容易地通过电子方式对该文件进行更新，这样就需要根据通常的资源限制因素，对以电子方式查阅的问题进行探讨。秘书处指出，建立一个互联网网页的主要问题是相关的成本和资源两个方面，特别是以联合国所有六种正式语文为张贴在网站上的所有文件提供翻译文本的问题。

66. 一些与会者表示，在编写《手册》以前讨论附录为时过早。Crow 先生指出，2008 年第四届会议已经核准了《手册》的参数，所以审议附录有足够的依据。其他与会者质疑文件中提议的学术性同行审议进程是否必要或适当。他们认为，大多数文件将会上网，不需要采用这样严格的同行审议方法。

67. John Bischel 然后提出了一份关于税务条约谈判基本方法的文件(E/C.18/2009/CRP.3/Add.1)。他指出，该文件讨论了一个条约谈判新手在谈判一项条约前 10 条过程中可能遇到的基本问题。Bischel 先生努力从历史和实践的角度介绍谈判一项条约时所涉及的问题，并表示第六届会议可能会提出该文件的最后文本。他指出，该文件应被视为一项进行中的工作，有待于委员会成员提出建议、意见并加以改进。

68. 委员会成员就这个专题提出了各种意见。一些成员认为，需要更深入地分析该文件所涉及的不同专题。其他成员支持对各个专题的概述，指出目标是为谈判新手标明危险领域，特别是在没有意识到或理解其影响的情况下放弃条约规定的来源国税收权利的问题。

69. 所讨论的主要领域之一涉及到文件提出的分析框架：文件中讨论的所有问题都首先分析《经合组织税务示范公约》，然后才分析《联合国示范公约》。有人主张，重点应放在《联合国示范公约》上，因此应该修改所拟订的案文。另外，《手册》应反映定于 2011 年进行的《联合国示范公约》修订工作的结果。

70. 会议还全面讨论了应列入《手册》的各个专题，其中包括涉及其他税收的第 2 条（例如，伊斯兰济贫税或德国教会税），并且委员会讨论了《联合国示范公约》第 5 条第 3 款是否应被视为用于常设机构目的的公认条款。

71. 一些与会者支持制定一个比其他人的设想更简明的《手册》，认为《手册》不应该全面到难以查阅和更新的地步。Bischel 先生也认为，如果提出一个内容广泛而且详细的条约手册，就可能会需要太长时间才能完成，这样就不会产生预期效果。他承认，一旦《示范公约》下一个版本最后定稿，该《手册》将必须进行更新。他进一步澄清说，这项工作反映了以前的小组委员会和工作组所开展的工作和提供的指导。他感谢与会者提出建议，保证把所有意见均纳入考虑范围，并酌情纳入文件的更新版本。

72. 与会者商定，Crow 先生和 Bischel 先生将与小组委员会处理《联合国手册》的协调员 Arrindell 先生会面，进一步讨论委员会成员希望在《手册》中看到哪些内容的问题。主席感谢他们两个人以及（在他缺席时）Brunetti 先生和工作组其他成员开展的工作，并表示希望他们继续密切参与。

#### H. 如何拟订条约：实际问题

73. Victor Thuronyi 根据委员会第四届会议的要求提出了 E/C.18/2009/3 号文件，其中讨论了与条约谈判进程有关的一系列议题。该文件提议委员会根据广泛的授权开展下列工作：

(a) 审查在实际条约谈判过程中利用《联合国示范公约》的经验，以及在条约中列入《示范公约》中没有的条款的问题，以审查这些条款与委员会的工作是否相关；

(b) 就谈判策略向条约谈判人员提供指导；

(c) 考虑各国如何才能加强谈判和管理条约的能力；以及

(d) 帮助各国制定一项条约谈判的总体战略。



74. 该文件提议,大幅度扩大现有条约网络对于许多发展中国家而言不一定可取,而通过国内法的单方面措施却可能取得条约的许多效果。最后文件提出,对于一些没有广泛的全面双重征税条约网络,或者在实践中没有能力在合理时限内做到这一点的国家而言,更有限的(或者可称为“轻便的”)条约(或许可采用多边的形式)可能有用。

75. 一些发言者评论说,文件探讨了发展中国家特别关注的事项。与会者总体上商定,每个国家最好在一个总体战略的框架内就条约展开谈判,谈判人员在可能情况下最好拒绝出于同税务管理或经济需要无关的政治原因缔结条约。

76. 有人提出,由国际货币基金组织就投资流动和条约数量之间的相关性编写一份研究报告将具有价值,因为人们经常提及税务条约的投资效益这一问题,但没有得出明确的结论。

77. 与会者没有就大幅度扩大现有条约网络是否可取的问题得出明确的结论,这部分反映出,不同国家因作为投资目的地具备不同的发展水平、规模和吸引力等因素,将处于不同的情形。

78. 尽管与会者承认单方面措施可能会带来税务条约实现的许多效益,但一些发言者对仅仅通过单方面措施期望实现减免的可能性表示怀疑,因为这类措施缺乏各国在国际法中所承担义务的严肃性和明显持久性,这些义务不会因政府或政策发生变化而变化,会一直持续下去,直至重新谈判,或者在极少情况下被终止。

79. 一个或多个“轻便”条约的概念得到了一些支持,特别是区域一级的支持,在这方面一名与会者指出,实际上在南部非洲发展共同体(南共体)的主持下已经制定了一个示范“轻便的”条约。该条约发挥临时措施的作用,以便信息交流能够在短期内而不是长期内开展起来。其他与会者注意到加勒比国家(加勒比共同体(加共体)《示范条约》)和北欧国家(北欧《示范条约》)的经验,支持同一地区的较小国家签订多边协定的想法,因为这些国家有非常类似的立法和利益,并且通过共同缔结条约,会拥有更有力的谈判地位。

80. 与会者广泛认为关于“轻便的条约”的讨论是必要的,但普遍觉得就这类条约可以实现多少效益得出结论为时过早。具体而言,几位发言者提出了一些问题,其中涉及如果达成相互协议必须依据的实质性规则不列入条约,一个相互协议程序还能起到多大作用。其他人指出,对于缺乏区域一级的发展规模和水平以及其他相似之处的国家集团而言,很难缔结一份适合他们的条约。

81. 无论如何,与会者普遍认为应该在《条约谈判手册》或委员会网站上列入一份文件,进一步阐明通过讨论提出的一些考虑因素;例如,需要早日制定一项条约谈判战略,其中特别要详细介绍政策问题,一项税务条约可能取得的成果,以及必须确保有能力谈判和管理条约。与会者普遍有兴趣跟踪落实文件中探讨的问

题，但鉴于这些问题范围广，因此商定将根据委员会的优先事项在适当时候开展此项工作。

82. 在这方面，新设立的能力建设问题小组委员会协调员 Ifueko Omoigui-Okauru 指出，这些问题中有许多问题需要由小组委员会进行研究，因为条约谈判和建立国际网络方面的能力建设属于需要根据那一背景加以考虑的问题。她注意到本次讨论在这方面的价值。

83. 委员会对该专题进行深入讨论之后做出决定，认为编写一份关于这一问题的文件将是委员会工作的一个有用资源。委员会决定，对这些问题需要进一步讨论，并由能力建设问题小组委员会予以审议。委员会邀请 Thuronyi 先生进一步阐明该文件，并且也参加和推动能力建设问题小组委员会的讨论。

## I. 争端的解决

84. 委员会已经挑选 Claudine Devillet 担任争端解决问题小组委员会协调员。她提出了税务条约内的争端解决问题，并解释了小组委员会将如何处理这一问题，以便根据相互协议程序加快和帮助最终商定税务条约所涵盖的争端。小组委员会的工作将包括两个方面：

(a) 各种可能的改善相互协议程序的不同方式；以及

(b) 仲裁提供的可能性，包括这样一个具体工具提出的问题(包括宪法障碍以及与国内法律补救措施的相互关系)以及可采用的不同类型的仲裁。

85. Devillet 女士指出，将会特别考虑转移定价争端解决方面的具体需要，因为争端解决方面的许多困难就发生在这些经常比较困难的案件中。她还指出，按照委员会自己的任务授权，小组委员会的工作将特别考虑到发展中国家和转型国家的具体需要和关切。

86. Devillet 女士表示，委员会其他两名成员(Wolfgang Lasars 和 Kwame Adjei-Djan)、经合组织的 Jacques Sasseville 和国际财政文献局前成员 Hubb Bierlaagh 将参与小组委员会的工作。她请其他观察员表明他们对小组委员会工作的兴趣，并表示希望发展中国家的代表通过参与小组委员会工作，可以提供自己的特殊经验。下列观察员自愿参与小组委员会的工作：Arnoldo Godoy(巴西)、Mustapha Kharbouch(摩洛哥)和 Robert Couzin(国际商会税务委员会)。

87. Couzin 先生重点介绍了他认为仲裁给发展中国家带来的利益，即仲裁为外国投资者提供了法律上的确定性，同不采用仲裁管理相互协议程序相比需要的人力资源更少(而这种人力资源在发展中国家更稀少)。其他人指出，发展中国家在下列方面存在问题：成本；确保仲裁员及其决定同发展中国家的现实充分相符；以及确保资源有限的国家同资源更多的国家一样可以令人信服地提出案件。

88. 小组委员会将在委员会下次会议期间提出一份报告，供进一步审议及提供指导。委员会欢迎就这一重要问题提出一份文件的可能性。

**J. 审查《联合国发达国家和发展中国家双重征税示范公约》评注方面的一般问题**

89. Liselott Kana 作为前评注审查问题工作组的协调员，提出了 E/C.18/2009/CRP.5 号文件。她解释说，该文件附有两个表：表一载列根据 1997 年《经合组织示范公约》编订的 2001 年评注的引文，而表二则处理两个《示范公约》之间的现有差异。这两个表都仅仅是草稿形式，但都是为了给委员会新成员提供背景资料，使他们能够就如何提出《联合国示范公约》更新版本做出决定。

90. Kana 女士指出，前工作组和委员会的目标是使评注尽可能明确，并就如何理解《联合国示范公约》的问题清楚提出了委员会的理解，同时解释了委员会在评注中审议的不同备选办法。她还强调指出，该工作组可能应该侧重于在《联合国示范公约》不同于《经合组织示范公约》并且目前没有什么指导的地方帮助进行指导。

91. 她指出，需要特别小心审议当前印发的经合组织评注，因为 2001 年《联合国示范公约》中转载的最新评注依据 1997 年的《经合组织示范公约》，并且后来经过了大幅修改。

92. 有人指出，已经挑选 Robin Oliver 来领导负责监督《联合国示范公约》2011 年更新版本措辞的小组委员会，而且评注审查问题工作组的任务授权已经归入该小组委员会的任务授权。

93. Oliver 先生后来解释说，他认为难以完全从《联合国示范公约》中消除经合组织的评注，因为重写那些评注的任务总体上将非常巨大，而且在实践中不太可能重写。另外，潜在的效益无法为这种努力提供正当的理由，并且如果含义上没有什么差异，采用不同的措辞也没有正当的理由。不过他指出，应该在委员会一级对评注进行全面研究。委员会成员不应总体上同意接受经合组织的评注，而是应该在具体情况下明确表示同意还是不同意经合组织的哪些修正，这样就不会出现不经委员会一级或者根据《联合国示范公约》审议经合组织评注是否可接受而盲目采用那些改动的问题。

94. 一些成员表示，对经合组织的评注可以不经变换案文本身的措辞而予以接受，并且与此相关的任何技术问题均可以得到克服。

95. 有人提议委员会提供在某一年期间生效的《经合组织税务示范公约》的参阅链接，而不提供目前采用的大量引文。这将使《联合国示范公约》更加简便，仅就主要问题提供实际指导，同时侧重于两个《示范公约》之间的主要差异。这也意味着，以后对《经合组织示范公约》的修改将明确而不是含蓄地纳入《联合国示范公约》的评注。

96. 秘书处在这方面指出，关于《联合国示范公约》为什么引用这么多经合组织评注的问题，过去经常提到的一个原因是《经合组织税务示范公约》和评注同《联合国示范公约》的因特网版本不同，不免费提供，因此纳入大量引文是对发展中国家的一种服务，对两个示范公约也有利，在需要的时候可以有助于采取连贯一致的做法。秘书处指出，这种说法现在也许没有以前那么有力，因为经合组织经常免费向发展中国家的代表提供《税务示范公约》。这可能为一个更简便的示范公约提供了机会。新的示范公约可以更轻松地进行更新，并且将满足所有国家特别是发展中国家的需要，至少可以同现有的示范公约一样轻松进行更新。

97. 委员会虽然深入讨论了如何在联合国评注中反映经合组织评注的问题，但未能就总体方法达成共识。有的人主张，在已经商定经合组织评注同样适用于《联合国示范公约》，或者明显没有一致意见的情况下，应该更全面地反映经合组织的评注，而另外一些人则倾向于在两个示范公约以及相关解释一致的情况下，采用减少引文的办法。委员会第六届会议将进一步讨论这一问题。

#### K. 转移定价准则，包括供发展中国家使用的手册和检查单

98. 委员会副秘书长 Michael Lennard 就这一专题向委员会做了介绍，强调拟议实用手册不是为了取代经合组织的转移定价准则。目前正在参照“南南共享成功税务做法”这一项目的范围制定该项目，而所参照的项目涉及南南合作特设局、全球金融新规则联盟以及税务司法网，因此特别注重确保发展中国家在这个复杂领域学到的经验教训在共享过程中能够给其他发展中国家带来利益。

99. 与会者强调必须提出现实生活中的例子，而不是无助于在实践中应用转移定价准则的理论例子。与会者提议更加重视下列专题：(a) 直接投资；(b) 中小型企业；和 (c) 拟议手册主题领域内的高级定价安排。

100. 有人指出，这一领域的不同方法将适用于不同国家，并指出，处于“转移定价旅程”类似阶段的不同国家组成的一些群体可以促进有益的经验交流。许多与会者指出，他们在采用转移定价规则方面的经验在这一进程中可能有所帮助。

101. 会议讨论了按类别把各国分为几个组的可能性，以便获得下列方面的数据：(a) 各国从事转移定价工作的工作人员人数；(b) 转移定价规则的制定情况；以及 (c) 各国面临的困难。

102. 一些与会者表示，需要提出阿拉伯文版准则。有人指出，所有转移定价准则目前都没有阿拉伯文版本。

103. 与会者总体上驳回了在准则中设置限制查阅(只有政府可以查阅)领域的想法。主要来自发展中国家的几名与会者强调必须制定准则，帮助实地官员实行国内转移定价规则。与会者还提出了缺乏合格人员来实行转移定价规则的问题，

以及即便有技能，还缺乏必要信息的问题。税务管理人员报告说，在提供下列资料方面有特殊困难：(a) 可比资料清单；和(b) 无形资产的处理情况。

104. 各位成员商定，联合国准则应遵循经合组织转移定价准则确定的主要前提，并在遵循这类指导时以切合实际的方式协助各国。会议确认，发展中国家甚至发达国家在实行其中一些准则方面存在困难，并存在准则在多大程度上反映实行各个方法的方式的实际情况等问题。有人指出，这需要委员会以能够在发展中国家有效落实的方式处理这一问题。主要目的是由手册向发展中国家解释如何实行“正常关系原则”，帮助他们将之适用于他们的情形，并保护他们的正当征税权。

105. 与会者还讨论了联合国为经验较少的国家提供转移定价培训，或者由经验丰富的国家为此类国家提供培训和指导的可能性。另外一项提议是由一个国家举办培训班，邀请联合国的代表以及国家官员。委员会一名成员 Ifueko Omoigui - Okauru 表示，尼日利亚很可能可以举办这些培训班。Ronald Van der Merwe 报告说，在过去几年，南非一直在邀请其他非洲国家，并利用经合组织的专家主办关于转移定价和其它国际税务问题的讲习班。他提出了向更多非洲国家特别是非洲税收管理论坛成员国发出邀请的可能性，并提议也邀请联合国官员谈论转移定价问题。其他人指出，有许多经验丰富的转移定价问题专家愿意协助发展中国家处理复杂的转移定价问题，只是人所共知，这些专家必须敏感地顾及当地的条件和优先事项。

106. 秘书处指出，2010年1月将在纽约召开一次关于转移定价问题的专家组会议。这虽然不是小组委员会会议，但将有助于小组委员会开展工作。

107. 委员会确认必须制定一个专门针对发展中国家需要的实用转移定价手册，其中充分纳入他们的投入和优先事项，但同时也承认，转移定价能力是一个“旅程”，不同国家在不同时间点处于该旅程的不同阶段。制定转移定价准则是委员会一年期间的主要优先事项之一。委员会还同意审议在下一年协助安排培训班的问题。有人提议，可在转移定价问题小组委员会和能力建设问题小组委员会之间建立某种相互联系。主席感谢联合国秘书处在这一领域开展的工作。

## L. 其他实质性问题

108. 委员会在讨论其任务和未来的工作过程中提出了下列其他问题：

### 能力建设

109. 关于较为笼统的能力建设和技术援助这一专题，在年度会议期间几次提到了从联合国的角度需要技术援助和能力建设的问题，并且秘书处表示，联合国技术援助和能力建设的供资依然是一个问题：对于此类税务相关活动依然没有专项资金。有人指出，越南和巴基斯坦就慷慨地主动提出主办区域活动，但在此类活动举办以前，依然必须找到资金，用于确保发展中国家充分参与，特别支付他们的机票费。

110. 委员会再次促请捐助者向联合国税务信托基金捐款。秘书处已经决定探讨与国际财政文献局等机构合作举办有利于发展中国家的培训活动的可能性：2008年，利用联合国的资源为此类国家的一些代表提供费用，供他们参加国际财政文献局的税务条约谈判培训班，期间探讨了联合国《示范公约》和经合组织《示范公约》，并且国际财政文献局免除了这些与会者的培训费。2010年1月将举办一个类似的课程，国际财政文献局愿意再次免除培训费。虽然联合国不大可能直接支付这次培训的旅费和住宿费，但秘书处正在积极寻找一个捐助者。最后，德国政府的发展部门提供了援助。

111. 如果能找到合适的手段，秘书处也不排除与经合组织合作组织一次活动的可能性。秘书处指出，亚洲开发银行研究所也组织了一次非常独特和成功的关于税务条约问题的培训班，联合国和经合组织的秘书处在培训班上都解释了各自的《示范公约》。在国际财政文献局于8月份欣然举办一次成员定向会议之后，挪威最近不仅协助委员会成员的定向会议取得成果，而且还帮助一些成员参加一个非常有益的国际财政文献局培训班。

112. 委员会秘书 Montes 先生同德国政府的发展部门举行了会谈，从而可能会在这一领域发展其它伙伴关系，并争取到了上述援助。秘书处还继续就南南共享成功税务做法的问题，同联合国开发计划署的南南合作特设局以及两个非政府组织(全球金融新规则联盟和税务司法网络)开展富有成效的伙伴关系。

113. 有人指出，主办小组委员会会议的国家(中国、南非、挪威)已经确保这些小组委员会可以开展一些重要的工作，并指出马来西亚等一些国家制定有一些计划，他们通过参加培训帮助这些计划。其他国家提到了他们国家在这方面的努力。国际财政文献局的 Jan de Goede 宣布，国际财政文献局将同联合国(也许还有其他组织)一道共同赞助于2010年在亚洲召开一次税务问题重要会议。秘书处热情感谢国际财政文献局提出的设想：这将是2002年以来联合国首个此类税务问题技术援助活动。

#### **税务和环境问题**

114. 在秘书处进行情况介绍以后，委员会还请秘书处提出一份文件，说明是否有机会开展税务合作，以帮助处理重大的环境问题，并特别注重气候变化问题。

115. 秘书处指出，这类税务合作是一个新问题。由于双重征税或对于国家间征税活动和分配征税权利的不确定性，碳税和碳交易制度涉及到许多可能会影响到此类对策有效性的税务问题(例如，在国际范围内买卖交易权或碳衍生物的问题上)。有人指出，重要的是税务合作的不足特别不应对气候变化应对措施产生消极影响，而是应增强其有效性。与会者一致认为，虽然委员会的议程已经很满，但应该适当考虑这是否是一个可以加强合作并在解决重大全球性挑战方面可以发挥作用的重要领域。

## 第四章

### 委员会第六届会议的日期和议程

116. 委员会鉴于对优先事项的审议以及第五届会议期间的讨论情况，就第六届会议的下列议程草案做出决定：

#### 委员会第六届会议议程草案

1. 委员会主席宣布会议开幕。
  2. 通过议程和工作安排。
  3. 讨论与国际税务合作有关的实质性问题：
    - (a) 《联合国征税示范公约》最新情况；
    - (b) 争端的解决；
    - (c) 根据《联合国征税示范公约》第 7 条规定的利润归属相关问题；
    - (d) 转移定价：供发展中国家使用的实用手册；
    - (e) 第 13 条：发展项目的资本收益税；
    - (f) 信息交流；
    - (g) 各项服务的税务待遇；
    - (h) 《联合国示范公约》第 14 条；
    - (i) 常设机构的定义：第 5 条评注的拟议订正本；
    - (j) 实际所有人的概念；
    - (k) 修订《发达国家和发展中国家双边税务条约谈判手册》；
    - (l) 能力建设；
    - (m) 税务合作及其对重大环境问题特别是气候变化的意义；
    - (n) 公司税的税收竞争：在吸引外国直接投资中发挥作用和不发挥作用的税务优惠。
  4. 委员会第七届会议的日期和议程。
  5. 通过委员会第六届会议报告。
117. 委员会决定于 2010 年 10 月 18 日至 22 日在日内瓦举行第六届会议。

## 第五章

### 通过委员会第五届会议报告

118. 委员会核准并通过本报告，供提交给经济及社会理事会。



## 附件

### 拟议的行为守则

#### 联合国合作打击国际逃税行为守则

##### 序言

确认税务制度是调集国内公共资源和加强宏观经济政策的关键手段，以及需要加紧努力，增强每个国家收缴税款、高效、有效地打击逃税以及保护其税收基础不因税法得不到遵守而受到影响的能力，

确认必须通过加强国际税务合作，支持各国在这些领域做出的努力，

确认由于全球化已经发展到世界各地，国际逃税行为越来越不利于发展，

确认逃税工具一直伴随着全球化，并确认这些工具正在破坏发展中国家调集国内资源促进发展的能力，

因此确认需要制定一个打击国际逃税方面的行为守则，

强调该行为守则是一个政治承诺，不影响各国的权利和义务，或者他们相应的职权领域，

强调行为守则是加强国际税务合作，使其达到一个可接受水平的一个切实办法，但强调每个国家如情况允许，应该力求达到更高的水平。

国际税务合作专家委员会谨此通过以下行为守则：

##### 一. 适用范围

本行为守则适用于各国，其中包括政府机构，并延伸适用于税务法律、法规和行政惯例。

##### 二. 目标

本行为守则的目标如下：

(a) 确保所有国家在努力打击国际逃税行为，保护其税收基础不因税法得不到遵守而受到影响过程中，规定在税务事务中必须达到高水平的透明度和信息交流，具体而言，要能够提供银行资料以及有关收入和资产实际所有人的资料；

(b) 协助制定各国政府应该遵循的国际准则和实际步骤，以便合作避免和打击国际逃税行为，保护其税收基础不因税法得不到遵守而受到影响。

### 三. 承诺

根据本行为守则，各国承诺：

- (a) 在刑事和民事税务事务中切实有效地交流信息；
- (b) 确保不因实行两国共认罪行原则或国内税款利息规定而给信息交流造成限制；
- (c) 制定关于所交流信息的适当保密规则，以及适用于纳税人信息的保障措施和限制；
- (d) 确保掌握可靠的信息，尤其是银行帐户、所有权、身份和有关会计信息，同时有权根据具体要求获得和提供此类信息。

这些承诺将通过以下行动加以落实：

- (a) 单边行动：在国家一级实施这些标准可能需要各国修正本国的国内立法和惯例；
- (b) 双边行动，或酌情采取多边（包括区域）行动：透明度和切实有效交流信息的原则一般将通过旨在落实国际税务合作专家委员会于 2008 年敲定的第 26 条实质内容和随附《联合国税务示范公约》评注的双边协议加以实施。