

لجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية

تقرير عن الدورة التاسعة

(٢١-٢٥ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٣)



الأمم المتحدة • نيويورك، ٢٠١٤



ملاحظة

تتألف رموز وثائق الأمم المتحدة من حروف وأرقام. ويعني إيراد أحد هذه الرموز الإحالة إلى إحدى وثائق الأمم المتحدة.

المحتويات

الصفحة	الفصل
٥	الأول - مقدمة
٨	الثاني - تنظيم الدورة
١٠	الثالث - مناقشة واستنتاجات بشأن المسائل الموضوعية المتعلقة بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية
١٠	ألف - المادة ٤ (المقيم): تطبيق القواعد التعاهدية على الهيئات المختلطة
١١	باء - المادة ٥ (المنشأة الدائمة)
١٤	جيم - المادة ٧ (أرباح المؤسسات): قاعدة "قوة الجاذبية" والنظر في نفاذها وشرحه
١٤	دال - المادة ٨ (النقل البحري والنقل عبر المجاري المائية الداخلية والنقل الجوي): معنى مصطلح "الأنشطة التبعية" وما يندرج تحته
١٤	هاء - تنقيح شرح المادة ٤ من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية
١٥	واو - المسائل المتعلقة بالاستكمال المقبل لدليل الأمم المتحدة العملي للتسعير الداخلي للبلدان النامية
١٨	زاي - المادة ١٢ (الإتاوات): النظر في مسائل عامة، بما يشمل المسائل المتعلقة بالمعدات
١٨	حاء - المادة ١٣ (أرباح رأس المال): الآثار العملية المترتبة على الفقرة ٤
١٨	طاء - المادة ٢٣ (طرق إزالة الازدواج الضريبي) التضارب في الوصف والتضارب في التفسير
١٩	ياء - المادة ٢٦ (تبادل المعلومات)
٢٠	كاف - مواد متنوعة: الضرائب المفروضة على الخدمات والبند المتعلق بالضرائب المفروضة على رسوم الخدمات التقنية
٢٣	لام - مواد متنوعة: اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية وآليات تغير المناخ
٢٤	ميم - دليل التفاوض على المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية

نون -	مسائل الاستثمار المباشر الأجنبي والضرائب المفروضة على الشركات، بما في ذلك	
٢٥	مسائل الضرائب المفروضة على الموارد في البلدان النامية	
٢٧	فرض الضرائب على المشاريع الإنمائية	سين -
٢٨	بناء القدرات	عين -
	نتائج البحوث التي أجراها المكتب الدولي للوثائق الضريبية في ما يتعلق بالتنفيذ العملي	فاء -
٢٩	لاتفاقية الأمم المتحدة النموذجية	
٣٠	تقلص الوعاء الضريبي ونقل الأرباح	صاد -
٣٢	مسائل أخرى	قاف -
٣٤	مواعيد انعقاد الدورة العاشرة للجنة وجدول أعمالها	الرابع -
٣٧	اعتماد تقرير اللجنة عن أعمال دورتها التاسعة	الخامس -

الفصل الأول

مقدمة

- ١ - عملاً بقرار المجلس الاقتصادي والاجتماعي ٦٩/٢٠٠٤ ومقرره ٢٣٩/٢٠١٣، عُقدت الدورة السادسة للجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية في جنيف في الفترة من ٢١ إلى ٢٥ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٣.
- ٢ - وحضر الدورة التاسعة ثلاثة وعشرون من أعضاء اللجنة و ١٣٠ من المراقبين الموفدين من الحكومات (يمثلون ٢٤ بلدا) ومن المنظمات الحكومية الدولية وقطاع الأعمال والهيئات الاستشارية والمنظمات غير الحكومية والأوساط الأكاديمية^(١).
- ٣ - وفيما يلي جدول الأعمال المؤقت للدورة التاسعة وبيان الوثائق بصيغتها التي نظرت فيها اللجنة (E/C.18/2013/1):

- ١ - افتتاح ممثل الأمين العام للدورة.
- ٢ - انتخاب الرئيس وأعضاء المكتب الآخرين (جلسة مغلقة).
- ٣ - النظر في النظام الداخلي ومسائل تنظيمية أخرى (جلسة مغلقة).
- ٤ - ملاحظات استهلاكية يدلي بها رئيس اللجنة.
- ٥ - إقرار جدول الأعمال وتنظيم الأعمال (E/C.18/2013/1 و E/C.18/2013/2).
- ٦ - مناقشة المسائل الموضوعية المتعلقة بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية:
(أ) المسائل المتصلة باستكمال اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للضرائب (E/C.18/2013/3):
١ ' المادة ٤ - المقيم: تطبيق القواعد التعاهدية على الهيئات المختلطة (E/C.18/2013/CRP.1 و E/C.18/2012/CRP.7)؛
٢ ' المادة ٥ - المنشأة الدائمة:
أ - معنى "المشاريع المرتبطة" (E/C.18/2013/CRP.2)؛

(١) يمكن الاطلاع على مزيد من المعلومات عن المشاركين في الدورة في الموقع الشبكي <http://www.un.org/esa/ffd/tax/ninthsession/index.htm>.

- ب - ما إذا كان أحد السوائل في المدار الثابت بالنسبة للأرض يمكن أن يشكل منشأة دائمة؛
- ج - مسائل المنشآت الدائمة في حالات ضريبة القيمة المضافة (E/C.18/2013/CRP.3)؛
- ‘٣’ المادة ٧ - أرباح المؤسسات: قاعدة ”قوة الجاذبية“ والنظر في نفاذها وشرحها؛
- ‘٤’ المادة ٨ - النقل البحري والنقل عبر المجاري المائية الداخلية والنقل الجوي: معنى مصطلح ”الأنشطة التابعة“ وما يندرج تحته (E/C.18/2013/CRP.4)؛
- ‘٥’ المادة ٩ - المؤسسات الشريكة: استكمال شرحها (E/C.18/2013/4)؛
- ‘٦’ المادة ١٢ - الإتاءات: نظر عام، بما في ذلك النظر في المسائل المتعلقة بالمعدات؛
- ‘٧’ المادة ١٣ - أرباح رأس المال: الآثار العملية المترتبة على الفقرة ٤؛
- ‘٨’ المادة ٢٣ - طرق إزالة الازدواج الضريبي: التضارب في الوصف والتضارب في التفسير في ٢٠١٢ في سياق مناقشة تغير المناخ؛
- ‘٩’ المادة ٢٦ - تبادل المعلومات؛
- ‘١٠’ مواد متنوعة: الضرائب المفروضة على الخدمات - بند متعلق بالضرائب المفروضة على رسوم الخدمات التقنية (E/C.18/2013/CRP.5)؛
- ‘١١’ مواد متنوعة: اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية وآليات تغير المناخ (E/C.18/2013/CRP.6)؛

(ب) مسائل أخرى:

- ‘١’ المسائل المتعلقة بالتحديث المقبل لدليل الأمم المتحدة العملي للتسعير الداخلي للبلدان النامية (E/C.18/2013/4) و (E/C.18/2013/CRP.15)؛

٢' دليل التفاوض على المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة
النمو والبلدان النامية (E/C.18/2013/CRP.7-12)؛

٣' مسائل الاستثمار المباشر الأجنبي والضرائب المفروضة على
الشركات، بما في ذلك مسائل الضرائب المفروضة على الموارد
بالنسبة للبلدان النامية (E/C.18/2013/5 و E/C.18/2013/CRP.13)؛

٤' فرض الضرائب على المشاريع الإنمائية؛

٥' بناء القدرات (E/C.18/2013/CRP.14).

٧ - مواعيد انعقاد الدورة العاشرة للجنة وجدول أعمالها المؤقت.

٨ - اعتماد تقرير اللجنة عن دورتها التاسعة.

الفصل الثاني

تنظيم الدورة

افتتاح الدورة وانتخاب أعضاء المكتب وإقرار جدول الأعمال

٤ - افتتح الدورة التاسعة للجنة في ٢١ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٣، باسم الأمين العام، ألكسندر ترييلكوف مدير مكتب تمويل التنمية التابع لإدارة الشؤون الاقتصادية والاجتماعية، ريثما يتم انتخاب الرئيس.

٥ - وشكر السيد ترييلكوف أعضاء اللجنة ومكتبها على تفانيهم في الاضطلاع بعمل الأمم المتحدة في مجال التعاون الضريبي الدولي، ولا سيما خلال السنوات الأربع الماضية التي حقق الأعضاء السابقون فيها نتائج جديدة بالإعجاب، تشمل تنقيح اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للازدواج الضريبي بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية في عام ٢٠١١، وإعداد دليل الأمم المتحدة العملي للتسعير الداخلي للبلدان النامية لعام ٢٠١٢. وأعرب السيد ترييلكوف عن أمله في أن يصدر الأعضاء الحدد تحديثا لكل من الاتفاقية النموذجية والدليل العملي قبل انتهاء عضويتهم التي مدتها أربع سنوات، وتعهد بأن تدعم الأمانة العامة اللجنة في عملها.

٦ - وأبلغ السيد ترييلكوف المشاركين بالعملية الحكومية الدولية للأمم المتحدة وبأنشطتها الفنية ذات الصلة بعمل اللجنة وولايتها. وكان المجلس الاقتصادي والاجتماعي قد أحاط علما في قراره ٢٤/٢٠١٣ بدليل الأمم المتحدة العملي للتسعير الداخلي للبلدان النامية لعام ٢٠١٢، وطلب جملة أمور منها أن يتم استكمال الدليل حسب الاقتضاء. وأحاط المجلس علما أيضا مع التقدير بتقرير الأمين العام عن إحراز مزيد من التقدم في تعزيز عمل اللجنة (E/2013/67)، وطلب إلى الأمين العام أن يقدم تقارير منتظمة عن التقدم المحرز بشأن تلك المسألة. وعلاوة على ذلك، قرر المجلس عقد اجتماع سنوي بشأن مسائل التعاون الضريبي الدولي وما تقدمه من إسهامات في تعبئة الموارد المحلية من أجل التنمية.

٧ - وذكّر السيد ترييلكوف المشاركين بأن الاجتماع الاستثنائي الذي عقده المجلس الاقتصادي والاجتماعي في نيويورك يوم ٢٩ أيار/مايو ٢٠١٣ ركز على موضوع التعاون الدولي في المسائل الضريبية. وقال إن الاجتماع شهد الإصدار الرسمي للدليل العملي للتسعير الداخلي، وناقش جملة مواضيع منها بناء القدرات وضرورة التعاون بين مختلف أصحاب المصلحة الوطنيين والدوليين.

٨ - وفيما يتعلق بأنشطة بناء القدرات داخل مكتب تمويل التنمية، أبلغ السيد ترييلكوف المشاركين بالعمل الجاري من أجل تعزيز قدرات وزارات المالية والسلطات الضريبية الوطنية، بما في ذلك "دورة الأمم المتحدة التدريبية المتعلقة بمعاهدات الازدواج الضريبي" وحلقة العمل التطبيقية المشتركة بين الأمم المتحدة ومنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي بشأن التفاوض على معاهدات الازدواج الضريبي. وكان المكتب قد أنتج دليل الأمم المتحدة بشأن قضايا مختارة في مجال إدارة المعاهدات الضريبية من أجل البلدان النامية، وذلك في إطار تعاونه مع الاتفاق الضريبي الدولي. ويجري التخطيط لتنظيم حدث عالمي لتنمية القدرات في مجال إدارة المعاهدات الضريبية في عام ٢٠١٤. وأضاف أن المكتب أيضا بصدد تنفيذ مشروع مشترك مع مركز البلدان الأمريكية للإدارات الضريبية بشأن قياس تكلفة المعاملات الضريبية وتقييمها، بهدف التقليل من تكاليف جبي الضرائب. ثم دعا السيد ترييلكوف إلى عقد اجتماع مغلق للجنة لانتخاب أعضاء مكتبها الجديد.

٩ - وفي ذلك الاجتماع أُنْتُخِب السيد أرماندو لارا يافار رئيسا للجنة. وأُنْتُخِب أيضا أربعة نواب للرئيس، هم: تيزونغ لياو نائبا أول للرئيس، وهنري لوي نائبا ثانيا، ومحمد باينة نائبا ثالثا، وليسلوت كانا نائبة رابعة؛ وانتخبت كارمل بيترز مقررًا للدورة. وجرت جميع الانتخابات بالتركية.

١٠ - وعقب ذلك عرض السيد لارا يافار رئيس اللجنة جدول أعمالها المؤقت (E/C.18/2013/1). واعتمد جدول الأعمال مع إضافة عروض ومناقشات خاصة بشأن الموضوعين التاليين: (أ) مشروع التصدي لتقلص الوعاء الضريبي وتحويل الأرباح في منظمة التعاون والتنمية - مجموعة البلدان العشرين؛ (ب) نتائج البحوث التي أجراها المكتب الدولي للوثائق الضريبية بشأن التنفيذ العملي للاتفاقية الضريبية النموذجية للأمم المتحدة بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية (اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية). ويبين الموجز التالي المناقشات التي تمت بخصوص جميع بنود جدول الأعمال، دون محاولة اتباع الترتيب الزمني للمناقشات بالضرورة. وأشار أيضا إلى ورقتين إضافيتين معروضتين على أعضاء اللجنة متعلقتين بضرائب الخدمات (E/C.18/2013/CRP.16 و E/C.18/2013/CRP.17)، وورقة أخرى تتناول نتائج البحوث التي أجراها المكتب الدولي للوثائق الضريبية بشأن التنفيذ العملي لاتفاقية الأمم المتحدة النموذجية (E/C.18/2013/CRP.18)، وتقرير من الأمانة العامة عن الاجتماع الذي عقده في أيار/مايو ٢٠١٣ فريق الخبراء المعني بـضرائب الصناعات الاستخراجية (E/C.18/2013/CRP.19)، وورقتين عن تبادل المعلومات (E/C.18/2013/CRP.20) و E/C.18/2013/CRP.21. ولم تُعدَّ في نهاية المطاف ورقة عن مسائل المنشآت الدائمة في حالات ضريبة القيمة المضافة الدولية (E/C.18/2013/CRP.3)، وخمس ورقات تتعلق بدليل التفاوض على المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية (من E/C.18/2013/CRP.8 إلى E/C.18/2013/CRP.12).

الفصل الثالث

مناقشة واستنتاجات بشأن المسائل الموضوعية المتعلقة بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية

ألف - المادة ٤ (المقيم): تطبيق القواعد التعاهدية على الهيئات المختلطة

١١ - عرض فيكتور ثوروني مرة أخرى ورقته الصادرة في عام ٢٠١٢ بشأن استخدام قواعد التنسيق كحل للمراجعة الضريبية (E/C.18/2012/CRP.7). وأشار إلى أن الاختلافات بين النظم الضريبية تؤدي إلى فروق في معاملة الكيانات أو الصكوك يمكن استغلالها من خلال "المراجعة الضريبية"، وهي الاستفادة من الاختلافات في التوصيف لتجنب دفع الضرائب. وأشار إلى أنه يمكن تفادي هذه الفروق والمراجعة الضريبية إذا قبل أحد البلدين المعاملة التي يخضع لها الكيان في البلد الآخر كأساس لتحديد معاملتها لنفس الكيان. وقد اعتمدت بعض البلدان بالفعل "قواعد تنسيق" من هذا النوع. وأشار إلى إمكانية معالجة هذه المشكلة أيضا باستخدام القواعد التعاهدية أو قواعد مكافحة التجنب، إلا أنه اعتبر اعتماد قواعد التنسيق أكثر السبل فعالية في هذا الصدد. فالحللول القائمة على المعاهدات تميل إلى التعقيد ولا تؤدي الغرض إلا في البلدان التي لها شبكات معاهدات واسعة النطاق. ويمكن أن تتسم قواعد مكافحة التجنب (القواعد المحددة) بالتعقيد بصورة خاصة، وقد تكون أقل تعقيدا فيشوبها مزيد من عدم اليقين.

١٢ - أما السيد لوي فقد اعتبر من غير الواقعي توقع تحقيق مستويات الاتفاق اللازمة بشأن قواعد التنسيق. وعرض ورقة عن النهج الذي تتبعه الولايات المتحدة في تطبيق معاهدات ضريبة الدخل على المدفوعات الواردة عن طريق الهيئات المختلطة (E/C.18/2013/CRP.1)، شملت حالات مُنحت فيها الاستحقاقات أو رُفضت. وأوضح السيد لوي أن المبادئ التي يستند إليها نهج الولايات هي المبادئ الواردة في تقرير منظمة التعاون والتنمية المعنون "Application of the OECD Model Tax Convention to Partnerships" (تطبيق المعاهدة الضريبية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في البلدان الاقتصادية على الشراكات) وهي مبادئ تهدف إلى تجنب النتائج غير المقصودة. وأوضح أن عدم وضوح قواعد المعاهدات الضريبية قد يؤدي إلى نتائج غير مقصودة عند تطبيقها على المدفوعات، ومن الأمثلة على ذلك ما يلي: (أ) حدوث ازدواج ضريبي بسبب رفض منح الاستحقاقات الضريبية دون مبرر؛ (ب) عدم فرض ضريبة بسبب منح استحقاقات المعاهدات عن غير قصد، مثل منحها للمقيمين في بلدان ثالثة؛ (ج) منح مستوى غير مناسب من استحقاقات

المعاهدات (مثل تطبيق معدل استقطاع أصغر على العائدات المدفوعة للشركات عندما تكون تلك العائدات راجعة لأحد الأفراد من حملة الأسهم).

١٣ - وأعلن السيد لوي أنه سيطلب الاطلاع على بعض الوثائق الخاصة بالفرقة العاملة ١ لمنظمة التعاون والتنمية، نظرا لكون ورقته تستند إلى تطبيق الأحكام التي تستخدمها الولايات المتحدة في معاهداتها الضريبية، ونظرا لأن منظمة التعاون والتنمية بصدد معالجة هذه القاعدة وما يشاكلها من أحكام. وأوضح جاك ساسفيل ممثل منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي أن المنظمة لن تعترض على قيام السيد لوي بتوزيع الوثائق ذات الصلة للفرقة العاملة ١ على أعضاء اللجنة.

١٤ - وعرض السيد لوي تقديم ورقة أكثر تفصيلا لكي تنظر فيها اللجنة خلال دورتها التالية، تتضمن اقتراحا بإدخال تعديلات على اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية وعلى شروح المادة ٤ التي تناول الأعمال التي أنجزتها المنظمة وغيرها من الجهات في هذا الصدد. وقال إن الورقة ستتضمن أيضا إشارات إلى مواد أخرى قد تمسها تلك التعديلات.

باء - المادة ٥ (المنشأة الدائمة)

١ - معنى "المشاريع المتصلة"

١٥ - ناقش المشاركون في الدورة الثامنة ورقة قدمتها كلودين ديفيه تتعلق بمعنى "المشاريع المتصلة" المشار إليها في المادة ٥ (٣) (ب)، وطلب إلى السيدة ديفيه استكمال الورقة لكي تعكس تلك المناقشات. وعرضت السيدة ديفيه الورقة المستكملة (E/C.18/2013/CRP.2) على الدورة التاسعة وفقا لذلك التكليف. وأشارت إلى أن جزءا كبيرا من النقاش الذي جرى خلال الدورة الثامنة دار حول مسألة الحضور المادي فيما يتعلق بتحديد وجود منشأة دائمة. وأعرب عن آراء متباينة جدا حول مدى ضرورة الحضور المادي في دولة المصدر وتنفيذ الأنشطة فيها. واقترحت إدراج إيضاح في الفقرة ١٢ (١) بأن هنالك تفسيرا واحدا ممكنا فقط للمادة ٥ (٣) (ب) - وهو أن الحضور المادي ضروري. واعتبرت أن أي تفسير آخر يركز أكثر مما ينبغي على عبارة "تقديم" دون أن يوضح على نحو مناسب سياق تلك العبارة أو السجل التاريخي كما يرد في دليل التفاوض على المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية لعام ١٩٧٩.

١٦ - وخلال المناقشات الإضافية التي جرت بخصوص هذه النقطة تم النظر في اقتراح بإيضاح ضرورة الحضور المادي، وأن يُطلب من البلدان التي لا توافق على ذلك النهج إدراج حكم خاص بتلك المسألة في معاهداتها. ولقي هذا الاقتراح تأييدا واسع النطاق، غير أن

بعض أعضاء اللجنة اعتبروا أنه لا يراعي كما ينبغي صيغة المادة ٥ (٣) (ب) التي تقتضي استمرار الأنشطة في دولة المصدر، ولا تقتضي استمرار حضور موظفين في تلك الدولة. وعقب مناقشة دارت حول مسألتين هما أولاً، ما إذا كان التفسير "التقليدي" الذي يقتضي استمرار الحضور المادي هو التفسير الوحيد المقبول للصياغة الحالية، وثانياً ما كانت الحاجة تدعو إلى اعتماد بديل للقاعدة التقليدية في ضوء التحديات الناجمة عن الاقتصاد الرقمي، اتفق المشاركون على النهج التالي فيما يتعلق بالسياسات العامة:

"اتفق أعضاء اللجنة على أن التفسير التقليدي للحكم الحالي في المادة ٥ (٣) (ب) من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية يقتضي الحضور المادي لأفراد من موظفي المؤسسة أو المستخدمين لديها الذين يقدمون خدمات في دولة المصدر، لكي يُعتبر أن لها حضوراً دائماً في تلك الدولة. غير أن بعض أعضاء اللجنة اعترفوا بأن تطور الاقتصاد الرقمي قد يُنشئ تحديات فيما يتعلق بتطبيق ذلك الحكم، وأشاروا إلى ضرورة التطرق إلى تلك المسألة في الشروح. ولذلك أقرت اللجنة ضرورة بذل مزيد من الجهود لمعالجة تلك المسألة في الشروح عن طريق إدراج حكم بديل أو أحكام بديلة".

١٧ - وطلب إلى السيدة ديفيه وضع صياغة تجسد تلك السياسة لكي تنظر فيها اللجنة في دورتها المقبلة. وطلبت براجيا ساكسينا أن يعكس السجل معارضتها لهذا التفسير لأن عبارة "تقديم خدمات ... عن طريق موظفين" الواردة في المادة ٥ (٣) (ب) يمكن تمييزها في رأيها عن عبارة "مزاولة أنشطته" المستخدمة في المادة ١٤ (١) (أ).

١٨ - وبخصوص الفقرة ١٢ (٣) من الورقة، قالت إن المسألة تتعلق بتحديد الاعتبارات ذات الأهمية في تحديد ما يشكل نفس المشروع، وما إذا كان ينبغي تناول تلك المسألة من وجهة نظر الجهة التي تقدم الخدمات أو تناولها إما من وجهة النظر تلك أو من وجهة نظر المستهلك. واتفق على أن المسألة يمكن تناولها من وجهتي النظر كليهما حسب الاقتضاء.

١٩ - ووجه الشكر إلى السيدة ديفيه على إسهامها القيم في هذا العمل.

٢ - مسألة اعتبار سائل يدور في مدار ثابت بالنسبة للأرض منشأة دائمة

٢٠ - أشارت الأمانة العامة إلى أن خلفية هذه المسألة هي إضافة فقرة برقم ٥-٥ من نسخة عام ٢٠١٠ من الاتفاقية النموذجية المتعلقة بالضرائب على الدخل وعلى رأس المال التي أصدرتها منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي (الاتفاقية النموذجية لمنظمة

التعاون والتنمية) إلى شرح المادة ٥ من تلك الوثيقة. وخلصت هذه الفقرة إلى أن الساتل الذي يدور في مدار ثابت بالنسبة للأرض لا يشكل منشأة دائمة.

٢١ - وحين نظرت اللجنة في دورتها السابعة في احتمال إجراء تنقيحات لشرح المادة ٥ من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية، لم تُدرج فقرة تتناول المدارات الثابتة، إذ قررت أن تنظر في المسألة في وقت لاحق. واتفق الأعضاء الآن على أن المسألة لا تشكل أولوية للجنة، وأنها لن تُتناول في الدورة التاسعة أو تُدرج في جدول أعمال الدورة العاشرة.

٣ - مسائل المنشآت الدائمة في حالات ضريبة القيمة المضافة الدولية

٢٢ - قدم السيد يورغ غيرودي عرضاً، بناءً على طلب اللجنة في دورتها الثامنة، عن موضوع المنشآت الدائمة في حالات ضريبة القيمة المضافة الدولية. ورافق السيد غيرودي خبيران هما توماس إيكر وكارل هايتز هايدل، قدما عرضين عن جوانب معينة من المسألة.

٢٣ - وأشار السيد غيرودي إلى أن ضريبة القيمة المضافة/ضريبة السلع والخدمات كانت الضريبة الأسرع نمواً على مدى السنوات الخمسين الماضية، وستزيد أهميتها في السنوات القادمة. وقال إن منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي ومنظمات دولية أخرى اضطلعت بعمل فعال بشأن هذه المسألة، إلا أنه يلزم أن تولّى ضريبة القيمة المضافة/ضريبة السلع والخدمات اهتماماً من منظور عالمي. ومن الأهمية بمكان أن تحظى باهتمام الأمم المتحدة.

٢٤ - وأشار السيد إيكر إلى أن ضمان الإيرادات المتأتية من ضريبة القيمة المضافة/ضريبة السلع والخدمات أمر بالغ الأهمية من وجهة النظر الحكومية. فالحكومات بحاجة إلى إنشاء إدارات ضريبية فعالة قادرة على منع اللافعالية الناجمة عن أسباب من بينها الازدواج الضريبي. ويمكن أن تكون ضريبة القيمة المضافة أداة فعالة لتحقيق هذا الهدف من أهداف السياسة العامة.

٢٥ - واقترح السيد غيرودي أن تشكل اللجنة فريقاً عاماً يكلف بدراسة سبل تجنب الازدواج الضريبي على المعاملات التجارية عبر الحدود، وضمان تحصيل ضريبة القيمة المضافة. إلا أن أعضاء اللجنة، رغم تسليمهم بأهمية مسائل ضريبة القيمة المضافة بالنسبة للبلدان النامية، رأوا أن القضايا المحددة المتعلقة بالمنشآت الدائمة لا تنطوي على أهمية خاصة بالنسبة للبلدان النامية في هذا السياق. وقررت اللجنة، في ضوء الحاجة إلى تحديد أولويات عملها عن كثب، ألا تضطلع بمزيد من العمل بشأن هذه المسألة في هذه المرحلة. وتوجهت اللجنة بالشكر إلى السيد غيرودي وزميليته على ما قاموا به من عمل.

جيم - المادة ٧ (أرباح المؤسسات): قاعدة "قوة الجاذبية" والنظر في نفاذها وشرحه

٢٦ - أوضحت الأمانة العامة أن مسألة "قاعدة قوة الجاذبية المحدودة" الواردة في المادة ٧ نشأت من واقع العمل المنجز بشأن قضايا المعاهدات الضريبية المتعلقة بتغير المناخ، وذكّرت الأعضاء بالجزء ذي الصلة من المذكرة المتعلقة بقضايا المعاهدات الضريبية الناشئة عن منح وتداول تراخيص إطلاق الانبعاثات وأرصدة الانبعاثات بموجب اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية (E/C.18/2012/CRP.6). ففي إطار يرد بعد الفقرة ٩١ من تلك الوثيقة، أشير إلى أن تلك القاعدة، التي يتوقف إعمالها على وجود قاعدة مماثلة في القانون المحلي، يصعب تطبيقها بشكل مؤكد ولم يرد لها ذكر إلا في عدد محدود من المعاهدات.

٢٧ - واعتبرت اللجنة أن هذه المسألة ليست من الأولويات الحالية، وقررت عدم متابعة النظر فيها في هذه المرحلة.

دال - المادة ٨ (النقل البحري والنقل عبر المجاري المائية الداخلية والنقل الجوي): معنى مصطلح "الأنشطة التبعية" وما يندرج تحته

٢٨ - عرضت الأمانة العامة بإيجاز هذا البند من جدول الأعمال، فأشارت إلى ورقة معروضة على اللجنة (E/C.18/2013/CRP.4)، وإلى رسالة موجهة من اتحاد النقل الجوي الدولي بشأن المادة ٨ جرى إطلاع المشاركين عليها. وأتيحت الفرصة بعد ذلك لكل من اتحاد النقل الجوي الدولي وغرفة الشحن البحري الدولية لعرض وجهة نظره بشأن المسائل المشمولة ببند جدول الأعمال. وأشار كلاهما إلى أهمية قطاعيهما بالنسبة للتجارة، وإلى الحاجة إلى التيقن، وأشارا كذلك إلى فوائد كفاءة الاتساق بقدر الإمكان مع نهج منظمة التعاون والتنمية. وأثفق على وجوب مداومة الأمانة العامة على الاتصال بالاتحاد والغرفة على وجه الخصوص، وقيامها باستكمال الورقة بآخر المستجدات لعرضها في الدورة العاشرة. وأشار إنريكو مارتينو إلى مسألة تطبيق المادة ٨ على السفن السياحية كأحد البنود الممكن طرحها للمناقشة في الدورة العاشرة، وعرض تقديم ورقة عن هذا الموضوع فوافقت اللجنة على ذلك.

هاء - تنقيح شرح المادة ٤ من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية

واو - المسائل المتعلقة بالاستكمال المقبل لدليل الأمم المتحدة العملي للتسعير الداخلي للبلدان النامية

٢٩ - ناقشت اللجنة بندي جدول الأعمال المتعلقين بتنقيح شرح المادة ٩ (المؤسسات الشريكة) من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية، وبالمواضيع المقترحة للاستكمال المقبل لدليل الأمم المتحدة العملي للتسعير الداخلي للبلدان النامية، بالنظر إلى الصلات الوثيقة بينهما.

٣٠ - وقام ستيف سولند منسق اللجنة الفرعية السابقة المعنية بالتسعير الداخلي - المسائل العملية بعرض هذين البندين، وقدم مذكرة من الأمانة العامة بشأن مسائل التسعير الداخلي لتنظر فيها اللجنة (E/C.18/2013/4)، كما قدم ورقة اجتماع عن الردود الواردة بشأن دليل الأمم المتحدة العملي (E/C.18/2013/CRP.15).

٣١ - وأشار السيد سولند إلى أن الدليل يعد أحد إنجازات اللجنة التي تدعو للفخر. وذكر اللجنة في الوقت نفسه بتوافق الآراء الذي تم التوصل إليه أثناء وضع الصيغة النهائية لنسخة عام ٢٠١١ من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية، بعد أن جرى اعتماد الدليل، على أن يتولى أعضاء اللجنة القادمون استعراض شرح المادة ٩. وقد أرسى النسخة الحالية من الشرح رابطة قوية مع المبادئ التوجيهية للتسعير الداخلي للشركات المتعددة الجنسيات والإدارات الضريبية التي وضعتها منظمة التعاون والتنمية. وأثناء المناقشة النهائية لاتفاقية الأمم المتحدة النموذجية في الدورة السابعة للجنة في عام ٢٠١١، ورغم الاعتراف العام بأهمية المبادئ التوجيهية لمنظمة التعاون والتنمية، أعرب بعض الأعضاء عن عدم ارتياحهم للقول بوجود اتباع الجميع لوثيقة صادرة عن منظمة ليست بلدانهم أعضاء فيها، ورأوا ضرورة ألا يغيب عن الأذهان أن الوثيقة لا تمثل إلا مبادئ توجيهية. وبناءً عليه فستدعو الحاجة إلى إعادة النظر في هذا الجزء من الشرح وتنقيحه. وتوقع السيد سولند أن أي تغييرات يلزم إدخالها على الشرح لن تكون جذرية، ولا يرجح أن تستلزم إدخال تعديلات على الدليل.

٣٢ - وأشار السيد سولند إلى العمل الهام الذي اضطلع به كل من منظمة التعاون والتنمية ومجموعة الـ ٢٠ بشأن مسألة تقلص الوعاء الضريبي ونقل الأرباح، والذي تناول أموراً من بينها التسعير الداخلي. وأشار إلى أن المشروع يسعى إلى ضمان توافق نتائج التسعير الداخلي مع توليد القيمة. وقد توقع الجدول الزمني الحالي للمشروع أن مسألة التسعير الداخلي ستناقش في أيلول/سبتمبر ٢٠١٤ وأيلول/سبتمبر ٢٠١٥، مما يتيح للجنة الفرعية وقتاً كافياً لإدماج النتائج في الاستكمال الذي ستجريه للدليل. وينبغي أن تسترشد اللجنة واللجنة الفرعية بتلك التطورات في أعمالهما.

٣٣ - وأشار السيد سولند، في ما يتعلق باستكمال الدليل، وكما هو مذكور في سياق عمل اللجنة الفرعية السابقة وفي ورقات الاجتماع المعروضة حالياً أمام اللجنة، إلى ضرورة مناقشة كيفية معالجة المعاملات المتعلقة بالأصول غير المادية ورسوم الخدمات والإدارة داخل مجموعة الشركات الواحدة، وهي مسائل بالغة الأهمية بالنسبة للبلدان النامية. وأحاطت الأمانة العامة علماً أيضاً بما أنجزته الدورة من عمل بخصوص إضافة مرفق يتضمن نصائح بشأن التدريب وتنمية القدرات في هذا المجال. وسيشكل هذا المرفق إضافة قيمة، ولا سيما إذا اقترن بتوجيه بشأن سبل الحصول على هذه الموارد.

٣٤ - وبالنظر إلى أن الشرح يمثل الإطار والأساس اللذين يقوم عليهما استكمال الدليل، أكد السيد سولند أهمية أن يكون الشرح جاهزاً أثناء قيام اللجنة الفرعية بتنقيح الدليل. وستدعو اللجنة الفرعية إلى موافقتها بأي تعليقات على الدليل، إلى جانب احتمال إضافة فصول جديدة إليه. وقد قُدمت مساهمات إضافية أثناء الصياغة الأولية للدليل؛ إلا أنه في ظل الإطار الزمني المحدود، وكون الدليل لا يمثل قانوناً دولياً، لم تتسن الاستفادة من جميع المساهمات بالكامل. وستحاول اللجنة الفرعية أن تنظر في تلك التعليقات لدى استكمال الدليل، آخذة في اعتبارها المسائل المتعلقة بالموارد. وطلبت اللجنة الفرعية موافقتها بآراء المستعملين، لا سيما المستعملين من البلدان النامية. وستسعى أيضاً إلى إضافة المزيد من الأمثلة، لا سيما تلك التي تعكس احتياجات البلدان النامية.

٣٥ - وفيما يختص بالعملية، أشار السيد سولند إلى أن من الأفضل أن يعامل تنقيح الشرح كمسألة يبت فيها أعضاء اللجنة الفرعية الذين هم أعضاء في اللجنة. وبالعكس، ينبغي ألا يقتصر استكمال الدليل على أعضاء اللجنة، وينبغي أن ترحب اللجنة الفرعية بأي خبرات خارجية في هذا المجال، كما كان الحال مع اللجنة الفرعية السابقة. وشدد السيد سولند على أهمية الاجتماعات الشخصية فيما يتعلق بعملية صياغة الشرح واستكمال الدليل، وعلى أهمية ما تقدمه الأمانة العامة من دعم في هذا الصدد.

٣٦ - ورداً على استفسار من السيد لوي عن الأجزاء من شرح المادة ٩ التي ستعاد كتابتها، أوضح السيد سولند أنه رغم عدم اقتصار الولاية على جزء بعينه من الشرح، فإن الجزء الرئيسي المستهدف هو الفقرة الثالثة من الجزء ألف، الذي يشير إلى المبادئ التوجيهية لمنظمة التعاون والتنمية. وأعرب السيد سولند عن ثقته في قدرة أعضاء اللجنة الفرعية على التوصل إلى أرض مشتركة في هذا الشأن.

٣٧ - وأشار السيد سولند إلى أن اللجنة الفرعية ستسعى قدر الإمكان إلى الإبقاء على إطار مشترك يستند إلى مبدأ الاستقلالية. وعلاوة على ذلك ستسعى اللجنة الفرعية إلى إيجاد

أكبر قدر من توافق الآراء بشأن منهجية التسعير الداخلي، وتسلم في الوقت نفسه بأن بعض البلدان تتبع نهجاً مختلفة، بعضها معترف به بالفعل في الفصل ١٠ من الدليل. ورغم أن ولاية اللجنة الفرعية لا يمكن أن تقتضي التوصل إلى توافق في الآراء بشأن جميع المسائل، أعرب السيد سولند عن تفاؤله بأن تظل هناك صلة وثيقة بين المادة ٩ من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية والمادة ٩ من الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية، رغم أي استعراض يُجرى للشرح.

٣٨ - ورداً على أسئلة طُرِحَت بشأن تنظيم أعمال اللجنة، أوضح السيد سولند أنه يخطط لعقد اجتماع في النصف الأول من عام ٢٠١٤، تقرر موعده مبدئياً في نيسان/أبريل. وبناءً عليه، سَتُعْرَضُ في الدورة العاشرة مسودة للشرح للموافقة عليها واعتمادها. وستتاح مسودة النص ليطلع عليها أعضاء اللجنة قبل الاجتماع، لكفالة تمكن الجميع من الإدلاء بمساهماتهم عن علم. وخلال الدورة الأخيرة من فترة عضوية الأعضاء الحاليين في اللجنة، المقرر عقدها في عام ٢٠١٦، سَيُعْرَضُ استكمال الدليل لمناقشته والموافقة عليه.

٣٩ - ورداً على تعليقات أُدليت بشأن أهمية مساهمات قطاع الأعمال، أكد السيد سولند أنه رغم تكليف اللجنة بالتركيز على البلدان النامية، فإن أي مساهمات تدلي بها الأطراف المعنية من قطاع الأعمال ستكون قيّمة وموضع ترحيب. وتجدر الإشارة إلى أن أي مساهمات مبدئية مقترحة في الدليل الحالي، وأي مساهمات في الفصول الإضافية المحتملة ينبغي أن تُرسل إلى اللجنة الفرعية قبل الاجتماع المقرر عقده في نيسان/أبريل ٢٠١٤. وستؤخذ أي مساهمات ترد قبل ذلك الاجتماع في الحسبان، وتُعْرَضُ التعليقات الواردة على القوائم بصياغة الفصول الإضافية.

٤٠ - وقد كَلَّفَت اللجنة اللجنة الفرعية المعنية بالمادة ٩ (المؤسسات الشريكة): التسعير الداخلي، مما يلي: (أ) عرض مسودة لتتقيح شرح المادة ٩ لمناقشته واتخاذ قرار بشأنه في الدورة العاشرة للجنة المقرر عقدها في عام ٢٠١٤؛ (ب) العمل على استكمال الدليل، وموافاتها بتقارير عن التقدم المحرز في كل دورة، على أن تقدم اللجنة الفرعية المسودة النهائية للدليل المحدّث لمناقشتها واعتمادها في الدورة الثانية عشرة المقرر عقدها في عام ٢٠١٦^(٢).

(٢) ترد ولايات اللجان الفرعية وغيرها من الهيئات الفرعية كاملة في الموقع الشبكي <http://www.un.org/esa/ffd/tax/subcommittees.html>.

زاي - المادة ١٢ (الإتاوات): النظر في مسائل عامة، بما يشمل المسائل المتعلقة بالمعدات

٤١ - أشار مايكل لينارد أمين اللجنة إلى أن هذا الموضوع أدرج في قائمة المسائل المقرر النظر فيها حين تم الانتهاء من استكمال اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية عام ٢٠١١. وتشير الفقرة ٤٧ من التقرير عن الدورة السابعة (E/2011/45) إلى صعوبة النظر في المادة ١٢ لأغراض الاستكمال المذكور، نظراً للاختلافات الجوهرية بين نهجي اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية والاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية، فيما يتعلق بالضرائب المفروضة على الإتاوات. إلا أن اللجنة، حسبما ورد في التقرير، لم تنظر في المادة ١٢ بصورة كاملة، وتم الاتفاق على إدراجها في قائمة المسائل التي ستناقش مستقبلاً.

٤٢ - وسلمت اللجنة بأن مادة الإتاوات لها أهمية بالنسبة للبلدان النامية، وقررت أن تكون تلك المسألة موضوع ورقة بحثية يُنظر فيها في دورتها عام ٢٠١٤. وطلبت اللجنة إلى الأمانة العامة أن تصوغ ورقة تشمل جوانب معينة متصلة بالموضوع، تشمل المسائل المتعلقة بالمعدات والقضايا التي يمكن أن تؤثر في الأحكام المتعلقة بالخدمات التقنية. وينبغي أن تأخذ الورقة في الاعتبار ما قامت به منظمة التعاون والتنمية من عمل بشأن هذا الموضوع. وبما أن اللجنة الفرعية المعنية بالمعاملة الضريبية للخدمات، التي تتولى السيدة كانا تنسيقها، تقوم بالدور القيادي في معالجة مسائل الضرائب المفروضة على رسوم الخدمات التقنية، ينبغي أن تنسق الأمانة العامة بشكل وثيق مع تلك اللجنة الفرعية.

حاء - المادة ١٣ (أرباح رأس المال): الآثار العملية المترتبة على الفقرة ٤

٤٣ - نظراً لعدم وجود ورقة اجتماع بشأن هذه المسألة، أرجئ النظر في الموضوع إلى الدورة المقبلة. ووافقت السيدة ساكسينا على مداومة الاتصال بالأعضاء وعلى إعداد ورقة عن الممارسات القطرية فيما يتعلق بالمادة ١٣ (٤) للنظر فيها في تلك الدورة.

طاء - المادة ٢٣ (طرق إزالة الازدواج الضريبي) التضارب في الوصف والتضارب في التفسير

٤٤ - أوضحت السيدة ديفيه أن هذه المسألة نشأت أثناء النظر في المسائل المتعلقة بتغير المناخ، إلا أنها تنطوي على أهمية أكبر، خاصة لأن اللجنة لم تنظر بتعمق في المسائل التي أثرت في تقرير منظمة التعاون والتنمية لعام ١٩٩٩ المعنون تطبيق اتفاقية الضرائب النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية على الشراكات، كما لم تنظر في التغييرات المدخلة في شرح المادة ٢٣ من الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في ضوء هذا التقرير.

٤٥ - ونظرا لعدم وجود ورقة تناول هذه المسألة على وجه التحديد، طلبت اللجنة إلى السيدة ديفيه والسيدة ساكسينا أن تعملا معا من أجل وضع ورقة يُنظر فيها في الدورة العاشرة للجنة.

ياء - المادة ٢٦ (تبادل المعلومات)

٤٦ - بعد أن عرض المراقب عن المكسيك بحث مسألة تبادل المعلومات التي أثرت في الدورة الثامنة، أعدت مصلحة إدارة الضرائب في المكسيك ورقتين عن التبادل الآلي للمعلومات وعن مقترح يدعو إلى استكمال المادة ٢٦ من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية وشروحها وفقا لنمط الاستكمال العام الذي وافقت عليه منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي في عام ٢٠١٢. وتمثلت الأهداف من الورقتين في وصف التطورات المستجدة في مجال تبادل المعلومات والمساعدة على تحديد المسائل في هذا المجال بغرض تقديم المزيد من التعليقات عليها وإجراء المزيد من المناقشات بشأنها خلال الدورة المقبلة للجنة. وقد قدم الورقتين السيد لارا يافار وريكاردو كاراسكو، المراقب عن المكسيك.

٤٧ - وتناول العرض المتعلق بالتبادل الآلي للمعلومات المسائل التالية: (أ) ما هو التبادل الآلي للمعلومات؟؛ (ب) كيف يعمل التبادل الآلي للمعلومات؟؛ (ج) من يستطيع المشاركة في التبادل الآلي للمعلومات؟؛ (د) ما الذي يدعو إلى المشاركة في التبادل الآلي للمعلومات؟؛ (هـ) ما هي التطورات الجارية في مجال التبادل الآلي للمعلومات؟؛ (و) ما هو الدور الذي يمكن أن تقوم به اللجنة فيما يتعلق بالتبادل الآلي للمعلومات؟ وعلاوة على ذلك جرى توزيع مقترح يدعو إلى استكمال اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية وشرح المادة ٢٦ لينظر فيه بصورة أولية، مع مراعاة التطورات الأخيرة والممارسات القطرية، وكذلك لتقديم تفاصيل إضافية بشأن تفسير بعض أحكام المادة ٢٦ من الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية، على النحو المبين في استكمال عام ٢٠١٢ لتلك الوثيقة.

٤٨ - وشكرت اللجنة المتكلمين على العروض التي قدموها. ورأى المشاركون أن المسألة بالغة الأهمية. وطلب بعض الأعضاء إجراء بحث أكثر تعمقا بشأن مسائل السرية التي ينطوي عليها تبادل المعلومات وكذلك مسألتي بناء القدرات والتكنولوجيا ذات الصلة. وأكد آخرون الصعوبات المتعلقة بالموارد والصعوبات العملية التي تواجهها البلدان النامية في تنفيذ نظام للتبادل الآلي للمعلومات. وأعرب أعضاء اللجنة عن دعمهم لمواصلة معالجة المسائل التي أثرت أثناء تقديم العروض، وأنشئت لجنة فرعية لمعالجة هذه المسائل.

٤٩ - وسيتولى السيد لارا يافار تنسيق أعمال اللجنة الفرعية التي كلفت بما يلي^(٢):
(أ) رصد التطورات الدولية في مجال تبادل المعلومات (بما في ذلك التطورات المتعلقة بمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي) وتقديم تقرير إلى الدورة العاشرة يتضمن توصيات بشأن أي عمل إضافي؛ (ب) تقديم أي إسهامات إضافية لازمة لتعديل المادة ٢٦ وشروحها لاستخدامها في الاستكمال المقبل للاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة.

كاف - مواد متنوعة: الضرائب المفروضة على الخدمات والبند المتعلق بالضرائب المفروضة على رسوم الخدمات التقنية

٥٠ - قدم السيد لياو عرضاً عن فرض الضرائب على التجارة في الخدمات عبر الحدود، استناداً إلى الوثيقة E/C.18/2013/CRP.16. وأشار في عرضه إلى أن قطاع الخدمات يشكل حصة متزايدة من الاقتصاد العالمي والتجارة الدولية، وخاصة منذ عام ٢٠٠٥. وقال السيد لياو إنه أصبح من الشائع، بسبب التغيرات والابتكارات السريعة في تكنولوجيات الاتصالات، أن تقدم شركة ما الخدمات لفترة زمنية مطولة في بلدان غير بلد إقامتها دون أن يكون لها وجود مادي موسع في هذه البلدان.

٥١ - واستعرض السيد لياو سيناريوهات متنوعة لتقديم الخدمات استناداً إلى تصنيف الخدمات الوارد في الاتفاق العام المتعلق بالتجارة في الخدمات بين الأعضاء، قبل المقارنة بين اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية والاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية من حيث المعاملة الضريبية للخدمات. وعرض أربع حالات من تقديم الخدمات بين الدول الأعضاء في الاتفاق العام المتعلق بالتجارة في الخدمات: (أ) من إقليم إحدى الدول الأعضاء إلى إقليم دولة عضو أخرى؛ (ب) في إقليم إحدى الدول الأعضاء إلى مستهلك خدمات من أي دولة عضو أخرى؛ (ج) من قبل مورد خدمات من إحدى الدول الأعضاء من خلال وجود تجاري في إقليم أي دولة عضو أخرى؛ (د) من قبل مورد خدمات من إحدى الدول الأعضاء من خلال وجود لأشخاص طبيعيين من إحدى الدول الأعضاء في إقليم أي دولة عضو أخرى.

٥٢ - ثم قارن السيد لياو اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية والاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية من حيث توزيع الحقوق الضريبية لمختلف فئات الخدمات على أساس قائمة التصنيف القطاعي للخدمات التي وضعتها منظمة التجارة العالمية. وقدم تحليلاً لعملية فرض الضرائب على الخدمات في إطار اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية وعرضاً موجزاً عن فرض الضرائب على الإيرادات في إطار حلف الأنديز، الذي يسند الحق في فرض ضرائب في إطاره إلى الولاية القضائية التي تنشأ الإيرادات فيها.

٥٣ - وأبرز السيد لياو ما يعتبرها أوجه القصور في القواعد القائمة المتعلقة بفرض الضرائب على الخدمات في ضوء التطورات الحالية في تكنولوجيات الاتصالات، لا سيما التجارة الإلكترونية وغيرها من الخدمات التي أصبحت ممكنة بفضل شبكة الإنترنت. وأشار إلى ما يلي: (أ) يتألف كم كبير من التجارة الدولية من الخدمات والمنتجات غير المادية؛ (ب) تجرى الاتصالات آنيا؛ (ج) يتمتع رأس المال بسهولة بالغة في الانتقال على الصعيد الدولي؛ (د) يتمتع الأشخاص بسهولة بالغة في التنقل؛ (هـ) يسهل على المؤسسات الأجنبية التلاعب بالحدود الدنيا اللازمة لإقامة منشآت خدمية دائمة؛ (و) يصعب تحديد وإثبات العلاقة بين النشاط التجاري وإقامة حضور خاضع للضريبة في دولة المصدر؛ (ز) قد لا يكون ثمة ضرورة لحضور مادي للقيام ببعض الأعمال الخدمية.

٥٤ - وفي الختام طرح السيد لياو عددا من البدائل لمعالجة الحالة. فاقترح أولا إجراء تنقيح لاتفاقية الأمم المتحدة النموذجية لتعكس التطورات الراهنة في الاقتصاد العالمي، لا سيما الطرق الأربع لتجارة الخدمات عبر الحدود، مع إيلاء اهتمام خاص للاقتصاد الرقمي. واقترح أيضا إضافة مادة جديدة عن الخدمات التقنية و/أو مادة جديدة عن الخدمات العامة. وأخيرا اقترح إضافة مادة جديدة عن الخدمات، وإجراء تنقيح في وقت لاحق لاتفاقية الأمم المتحدة النموذجية بإضافة مادة جديدة عن الخدمات العامة.

٥٥ - وأشار العديد من المتكلمين إلى أنهم وجدوا الورقة مفيدة جدا، إذ أنها تسلط الضوء على الصعوبات التي تكتنف محاولة تطبيق أحكام معاهدات صيغت من منطلق الاقتصادات التقليدية على التجارة الدولية والاقتصاد العالمي الحاليين، اللذين غدت الخدمات فيهما مهيمنة. وذكر أيضا أنه ليس من الميسور دائما تصنيف المعاملات على أنها معاملات تتعلق بالبضائع أو بالخدمات، لأن البضائع والخدمات كثيرا ما تُقدم في حزمة واحدة. ودعا بعض المتكلمين إلى اعتماد نماذج معاهدات يمكن أن تستجيب على نحو أفضل لنماذج الأعمال التجارية هذه وللإقتصاد العالمي.

٥٦ - ثم قدمت السيدة كانا، منسقة اللجنة الفرعية السابقة المعنية بالمعاملة الضريبية للخدمات، مشروع مقترح يدعو إلى وضع مادة محددة عن الخدمات التقنية على النحو المقترح في الورقة التي أعدها برايان أرنولد (E/C.18/2013/CRP.5). وأشارت أيضا إلى الورقة المقدمة من الأمانة العامة عن تاريخ عمل اللجنة فيما يتعلق بالمعاملة الضريبية للخدمات (E/C.18/2013/CRP.17).

٥٧ - وأشارت السيدة كانا إلى أن السيد أرنولد قدم في ورقته ثلاثة خيارات. وعُرفت الخدمات التقنية في الخيارات الثلاثة جميعها بأنها خدمات إدارية وتقنية واستشارية. ففي إطار

الخيار الأول، يسمح لبلد المصدر بفرض الضرائب على أي مدفوعات مقابل الخدمات المقدمة، بصرف النظر عما إذا كانت الخدمات قد قدمت داخل بلد المصدر أو خارجه؛ ولا يوجد حد أدنى لفرض ضريبة بلد المصدر؛ وتقتصر سلطة بلد المصدر على فرض الضرائب على المدفوعات مقابل الخدمات على أساس إجمالي. بمعدل يتم تحديده فيما بين الدول المتعاقدة. وفي إطار الخيار الثاني، لا يحق لبلد المصدر فرض ضرائب على الإيرادات المتأتية من الخدمات التقنية إلا إذا كانت الخدمات قد أديت في بلد المصدر؛ ويسمح لبلد المصدر بفرض ضرائب على الإيرادات المتأتية من الخدمات التقنية على أساس إجمالي، ولكن بمعدل محدود. وفي إطار الخيار الثالث، لا يحق لبلد المصدر فرض ضرائب على الإيرادات المتأتية من الخدمات التقنية إلا إذا كانت الخدمات قد أديت في بلد المصدر لفترة زمنية دنيا؛ ويُلزم بلد المصدر الذي يفرض الضرائب على الإيرادات المتأتية من الخدمات التقنية بالقيام بذلك على أساس صاف، ولكن بمعدل غير محدود.

٥٨ - وأوضحت السيدة كانا أن الغرض من المادة الجديدة يتمثل في توسيع نطاق حق بلد المصدر في فرض الضرائب، ولكن فقط في السياق المحدود للخدمات التقنية. واقترحت أن توافق اللجنة على أحد الخيارين الثلاثة، على أن يوصف الخياران الآخران في شرح المادة بحيث يتيحان أيضا توجيهات للبلد الذي قد تكون لديه تحفظات على الخيار المفضل لدى معظم الدول الأخرى.

٥٩ - وفي المناقشات التي تلت ذلك، أشار عدد من المشاركين والمراقبين إلى أن ثمة حاجة إلى فهم الغرض من المادة الجديدة المتعلقة بالخدمات التقنية، لا سيما السبب في توسيع نطاق حقوق بلد المصدر في فرض الضرائب. وذكروا أنه إذا كان الغرض يتمثل في التأكد من أن المدفوعات لقاء الخدمات التقنية لا تستخدم لتحويل الأرباح من أحد بلدان المصدر وتقليص قاعدته الضريبية بالنتيجة، فإن صياغة المادة الجديدة ستختلف عن صياغة نص يتمثل الهدف منه، من حيث السياسات، في معالجة الحالات التي تكون فيها الخدمات قد قدمت دون توافر حد أدنى من الحضور المادي.

٦٠ - وأشار أيضا بعض الأعضاء إلى أن ثمة حاجة إلى العمل من أجل وضع تعريف واضح للخدمات التقنية. وأكدوا ضرورة ذلك من أجل تفادي صياغة نص من شأنه أن يثير الالتباس ويؤدي إلى الازدواج الضريبي. ففي حالة الخيار الأول على سبيل المثال، يمكن، بحسب التعريف، أن تنشأ حالة يقوم فيها مقدم خدمات في بلده الأصلي بتقديم خدمة إلى زائر غير مقيم، وأن يصبح مقدم الخدمات مسؤولا قانونا، دون علمه، عن دفع ضريبة في البلد الأصلي للزائر.

٦١ - وعلى الرغم من المسائل التي يمكن أن تنشأ فيما يتعلق بالتعريف، أشار بعض الأعضاء إلى أن عددا متزايدا من البلدان، لا سيما في أمريكا اللاتينية وأفريقيا، يصر على إدراج بند عن الرسوم مقابل توفير الخدمات التقنية في المعاهدات التي تعقدها هذه البلدان، وإلى إمكانية تقديم اللجنة المساعدة إلى جميع الجهات المعنية من خلال توضيح الخيارات وتوفير صياغات محتملة.

٦٢ - وإثر مناقشة الموضوع، اختارت أغلبية أعضاء اللجنة الخيار الأول الوارد في ورقة السيد أرنولد ليكون الأساس في صياغة المادة الجديدة. غير أنه بالنظر إلى تنوع الآراء والحالات المحددة التي قد تنشأ، تقرر أن تُحدّد بوضوح أولا أنواع الخدمات التقنية التي ستشملها المادة، وأن تدرج أيضا، إن لزم الأمر، قائمة بالخدمات غير المشمولة. وأكدت السيدة كانا للجنة أن صياغة المادة على أساس الخيار الأول تعني أن الشواغل التي أعرب عنها والتعليقات الأخرى الواردة سوف تؤخذ في الاعتبار من أجل وضع مادة تتصدى لمعظم هذه الشواغل وشرح يراعي الخيارين الآخرين بالنسبة للبلدان التي قد ترغب في استخدامهما في مفاوضات بشأن المعاهدات.

٦٣ - وأنشأت اللجنة لجنة فرعية جديدة تتولى تنسيقها السيدة كانا وتكلف بما يلي:
(أ) بحث مسألة فرض الضرائب على الخدمات عموما؛ (ب) البحث تحديدا في مسألة فرض الضرائب على الأتعاب التي تدفع مقابل خدمات تقنية، من خلال تقديم صياغة تشمل مختلف الخيارات لنص المادة المتعلقة بالخدمات التقنية، بما في ذلك نص شرحها، وذلك في الدورة العاشرة^(٢).

لام - مواد متنوعة: اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية وآليات تغير المناخ

٦٤ - نظرت اللجنة في دورتها الثامنة في مذكرة بشأن مسائل المعاهدات الضريبية الناشئة عن منح وتداول تراخيص إطلاق الانبعاثات وأرصدة الانبعاثات بموجب اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية (E/C.18/2012/CRP.6). وطلبت اللجنة إلى السيدة ديفيه منسقة الفريق العامل السابق المعني بمسائل المعاهدات الضريبية المتعلقة بآليات تغير المناخ، استكمال الوثيقة لتعكس الآراء المختلفة التي عبر عنها مختلف أعضاء اللجنة في دورتها الثامنة، ثم تقديمها خلال الدورة التاسعة.

٦٥ - واستجابت السيدة ديفيه لهذا الطلب، وأشارت إلى أن الوثيقة استكملت بغرض مراعاة التعليقات التي أبدت خلال الدورة الثامنة وقُدمت الآن في شكل مشروع تُطلب

موافقة اللجنة عليه. وأشارت إلى أن المسألة الوحيدة التي لم يتم التوصل إلى اتفاق بشأنها في الورقة تتعلق بالفقرة ٣ من المادة ١٣، على النحو التالي:

”١١٣- تنص الفقرة ٣ من المادة ١٣، فيما يتعلق بالأرباح المتأتية من التصرف بـ ‘الممتلكات المنقولة المتعلقة بتشغيل’ السفن والطائرات المستخدمة في النقل الدولي، أو المراكب المستخدمة في النقل عبر المجاري المائية الداخلية، على نفس القاعدة التي تطبق بموجب الفقرة ١ من المادة ٨ (الخيار ألف) على الأرباح المتأتية من تشغيل هذه السفن والطائرات والمراكب. وينطوي تعبير ‘المتعلقة بـ’ على معنى واسع (يشمل ‘المملوكة لـ’ أو ‘المتصلة بـ’، أو المعتمدة على، أو التي لها علاقة بـ’، وهو معنى يشمل الحالة التي تكون فيها المؤسسة قد حصلت على تراخيص/أرصدة الانبعاثات من السوق الثانوية من أجل الوفاء بالالتزامات المنصوص عليها في برنامج لتداول حقوق إطلاق الانبعاثات المتصلة بهذه العمليات. وفي هذه الحالات، يمكن وصف التراخيص/الأرصدة بأنها ‘ممتلكات منقولة متعلقة بتشغيل هذه السفن والطائرات والمراكب’ لأغراض الفقرة ٣ من المادة ١٣، ولا تخضع الأرباح المتأتية من تصرف المؤسسة المشغلة بها للضريبة إلا في الدولة المتعاقدة التي يقع فيها مقر الإدارة الفعلية للمؤسسة“.

٦٦ - وبعد مناقشة الصياغة المقترحة، قبلت اللجنة الفقرة ١١٣ من مشروع الورقة على النحو الذي كتبت به، إلى جانب تغييرات طفيفة أخرى مدخلة على الوثيقة التي قدمتها السيدة ديفيه. وهنأت اللجنة السيدة ديفيه والفريق العامل على الاختتام الناجح لعملهم.

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

٦٧ - ناقشت اللجنة خلال هذه الدورة كيفية تنفيذ ولايتها لإبقاء دليل التفاوض على المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية قيد الاستعراض واستكمالهما حسب الاقتضاء. وذكّر مع الشكر العمل الذي قامت به اللجنة الفرعية السابقة بشأن تلك المسألة، وسيؤخذ بعين الاعتبار في الأعمال المقبلة التي يُضطلع بها في ما يتعلق بالدليل.

٦٨ - وقدم فولفغانغ لازارس خمس ورقات عملية بشأن التفاوض على المعاهدات الضريبية كمساهمات محتملة في الدليل (وردت في الوثيقة E/C.18/2013/CRP.7). وفي البدء، أشار إلى أن اللجنة في دورتها الثامنة طلبت إلى الأمانة العامة أن تسعى إلى الحصول على مزيد من

الموارد للدفع قداما بعملها الذي يهدف إلى تعزيز قدرة البلدان النامية على التفاوض بشأن المعاهدات الضريبية. وأشار في هذا السياق إلى أن مكتب تمويل التنمية قد عمل مع الاتفاق الضريبي الدولي في إطار مشروع مشترك يهدف إلى تعزيز قدرات وزارات المالية والإدارات الضريبية في البلدان النامية في مجال التفاوض على المعاهدات الضريبية وإدارتها. وكانت إحدى نواتج ذلك المشروع مجموعة الأوراق الخمس المذكورة أعلاه بشأن التفاوض على المعاهدات الضريبية للبلدان النامية. وبيّن السيد لازارس مضمون الأوراق الخمس بشكل موجز. وخلال المناقشات التي أعقبت ذلك، أشاد عدد من المتكلمين بفائدة الأوراق. وتقرر استخدامها كمساهمات في الدليل.

٦٩ - وبالإضافة إلى ذلك، اقترح بعض المشاركين أن تُدمج في الدليل نتائج مشروع البحث الذي نفذته مؤخرا المكتب الدولي للوثائق الضريبية بشأن التنفيذ العملي لاتفاقية الأمم المتحدة النموذجية.

٧٠ - وشكلت اللجنة لجنة فرعية ينسقها السيد لازارس وتُكلف بوضع دليل عملي جديد للتفاوض على المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية^(٢). وكان الهدف يتمثل في تقديم تقرير إلى اللجنة خلال دورتها العاشرة وتقديم مشروع كامل للدليل لاعتماده في الدورة الحادية عشرة المقرر عقدها في عام ٢٠١٥. وستطلب اللجنة الفرعية إلى الأمانة العامة أن تقدم ما يلزم من المساهمات والدعم في حدود مواردها.

نون - مسائل الاستثمار المباشر الأجنبي والضرائب المفروضة على الشركات، بما في ذلك مسائل الضرائب المفروضة على الموارد في البلدان النامية

٧١ - عرض السيد لينارد البند ٦ (ب) '٣' من جدول الأعمال، المتعلق بمسائل الاستثمار المباشر الأجنبي والضرائب المفروضة على الشركات، بما في ذلك مسائل الضرائب المفروضة على الموارد في البلدان النامية. وأشار إلى تاريخ البند، وإلى العرض الذي قدمه روبن أوليفر (العضو السابق في اللجنة) عن المسائل الأوسع نطاقا المتصلة بالاستثمار المباشر الأجنبي وعن الضرائب المفروضة على مبالغ الربح الاقتصادي. وفي الدورة الثامنة أُتخذ قرار بتشكيل فريق عامل يتناول فرض الضرائب على الموارد الطبيعية. ولكن هذا الفريق لم يُشكّل بسبب انتهاء فترة العضوية السابقة في حزيران/يونيه ٢٠١٣. وقد ركزت الأمانة العامة على مسألة فرض الضرائب على الصناعات الاستخراجية، التي كانت موضوع النقاش الرئيسي في الدورة الثامنة.

٧٢ - وبين تشارلز باجونغو مدير الضرائب الدولية في هيئة الإيرادات في تزانيا، تجربة جمهورية تزانيا المتحدة في مجال الصناعات الاستخراجية، باعتبارها انعكاسا للمسائل ذات الصلة. وسلط الضوء على التقارير الواردة من المنظمات الوطنية والدولية التي وجدت أن جمهورية تزانيا المتحدة تخسر إيرادات مستحقة من الضرائب العامة نتيجة للممارسات الضريبية الفاسدة، بما في ذلك التلاعب بالتسعير الداخلي، والتحوط المالي، وإساءة استخدام الحوافز الضريبية وغيرها من أساليب التخطيط الضريبي التي تلجأ إليها أساسا المؤسسات متعددة الجنسيات عن طريق الاستثمار المباشر الأجنبي. وعلاوة على ذلك، أفاد بأنه وفقا لتقرير مركز تزانيا للاستثمار لعام ٢٠٠٩، تدرج ستة من البلدان العشرين التي تصدر الاستثمار في جمهورية تزانيا المتحدة ضمن ما يسمى بـ "أقاليم الملاذات الضريبية". وقد ازدادت الإيرادات المتأتية من الصناعات الاستخراجية بشكل مطرد بسبب التدابير الحكومية، بما في ذلك تعزيز الإطار القانوني، وعمليات مراجعة الحسابات الضريبية وإدارة الضرائب على نحو فعال، وكذلك التعاون وتقديم المساعدة على الصعيد الدولي، غير أنه لا يزال من الضروري تعزيز الجهود المبذولة في ضوء التحديات التي يواجهها البلد. وتشمل هذه التحديات الثغرات القائمة في النظم المالية والتعاقدية، والثغرات في توفر المهارات، وانخفاض الامتثال الضريبي، والممارسات الضريبية الضارة، وارتفاع تكلفة الاستثمار وتحديات التكنولوجيا. وتشمل الصعوبات الأخرى تبادل المعلومات بشأن الانتهاكات، والاحتفاظ بالموظفين، وأحكام التحصين وتحقيق الاستقرار.

٧٣ - وفي ما يتعلق بالدور الذي تقوم به الجهات المعنية ذات المصلحة، اعترف السيد باجونغو بالجهود التي تبذلها الجهات الفاعلة الوطنية والدولية وأعرب عن تقديره لتلك الجهود. وعلى الرغم من ذلك، يلزم بذل المزيد من الجهود لمواصلة تعزيز الشفافية ووضع تشريعات فعالة تحكم الصناعات الاستخراجية. ولجماعات الدعوة والمنظمات الدولية دور هام ولا سيما في منع البلدان الغنية بالموارد من الوقوع في "شرك الموارد" وما ينطوي عليه من نزاعات ودورات فقر. وشدد على أن الأمم المتحدة لها دور هام، عن طريق اللجنة، في تعزيز ودعم الجهود الدولية المتعلقة بفرض الضرائب على الصناعات الاستخراجية. ثم اقترح السيد باجونغو تدابير، اعتبرها جديرة بالاهتمام، لتعزيز الإطار القانوني والإداري وبناء القدرات والتعاون المؤسسي والتعاون الدولي، وأكد على أن بإمكان الأمم المتحدة أن تعزز الجهود المبذولة في تلك المجالات. وأشار إلى أن نظم الضرائب يجب أن تكون قوية في مواجهة أنشطة تجنب الضرائب والاحتيايل الضريبي، ولكن يجب أيضا ألا تكون مثبطة للاستثمار المفيد. وأعرب عن رأيه بأن إنشاء اللجنة الفرعية جزء بالغ الأهمية ولا غنى عنه من هذه الجهود.

٧٤ - وفي وقت لاحق عرض السيد لينارد مذكرة من الأمانة العامة تقدم لمحة عام عن الموضوع (E/C.18/2013/5)، وكذلك ورقستي اجتماع (E/C.18/2013/CRP.13) و (E/C.18/2013/CRP.19)، تعكس أولاهما دراسة أكثر تفصيلاً للمسائل ذات الصلة، والثانية تقرير عن اجتماع فريق الخبراء المعني بالضرائب المفروضة على الصناعات الاستخراجية المنعقد في نيويورك في أيار/مايو ٢٠١٣. وقال إن هناك مسائل عديدة تتصل بذلك، وعلى الرغم من أن كثيراً منها قد يبدو أوسع نطاقاً من أن تعالجه اللجنة على نحو فعال، يمكن أن يكون دور الأمم المتحدة هاماً في هذا الصدد بسبب عضويتها العالمية وقدرتها التنظيمية. ومن منظور الأمانة العامة، تتوفر للجنة فرصة لوضع "خريطة تضاريس" تُقرب إلى الأفهام موضوعاً شائكاً وتبرز الصلات بين القضايا المختلفة في هذا المجال. وسيسبب اتساع نطاق تلك المسائل صعوبات، ولكن لن يستحيل تجاوزها، وهذه التحديات تشير إلى فرص لمساهمات محددة الهدف يمكن أن تقدمها اللجنة، إلى جانب العمل القيم الذي تنجزه الجهات الأخرى.

٧٥ - وأشار السيد لينارد إلى أن الأمانة العامة تقترح إنشاء لجنة فرعية تُكَلَّف بتقديم المشورة العملية، وذلك مثلاً على شكل مذكرات قصيرة للممارسات بشأن المسائل المتعلقة بالسياسات والإدارة التي تتمتع بأقصى أهمية عملية بالنسبة إلى البلدان النامية. وقد يكون من المفيد أيضاً تقديم "مذكرة لمحة عامة" عن الروابط بين هذه المسائل. وستكون مذكرات الممارسات مبنية على مذكرة للمحة العامة وقد تتضمن قوائم مرجعية وإشادة بالجهود التي تبذلها المنظمات الأخرى. وسيتعين على اللجنة الفرعية العمل عن كثب مع اللجان الفرعية الأخرى، ولا سيما اللجنة الفرعية المعنية بالمادة ٩ (المؤسسات الشريكة): التسعير الداخلي. وأكد أن الأمانة العامة تقف على أهبة الاستعداد للمساعدة ضمن حدود مواردها على تقديم مساهمة تنسم بالتركيز وتحقق قيمة مضافة.

٧٦ - وقررت اللجنة إنشاء لجنة فرعية معنية بمسائل فرض الضرائب على الصناعات الاستخراجية في البلدان النامية، على أن يقوم بتنسيقها إريك مينساه، وتكَلَّف بالنظر في مشروع مبادئ توجيهية بشأن مسائل فرض الضرائب على الصناعات الاستخراجية في البلدان النامية واقتراح هذا المشروع وتقديم تقرير بشأنه^(٢). وستسعى اللجنة الفرعية بالتعاون مع المنظمات الأخرى العاملة في الميدان، وستقدم إلى اللجنة في كل دورة تقريراً عن أعمالها.

سين - فرض الضرائب على المشاريع الإنمائية

٧٧ - عرض السيد ساسيفيل، من الأمانة العامة لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، مسألة فرض الضرائب على المشاريع الإنمائية، التي نوقشت كثيراً في السنوات

الماضية. وأوضح أنه على الرغم من سعي الجهات المانحة للحصول على إعفاء ضريبي للمشاريع التي تمولها في البلدان النامية، فإن هذا الإعفاء يشكل صعوبة سياسية وإدارية للإدارات الضريبية في البلدان النامية.

٧٨ - وقد أُخِذت هذه المسائل في الاعتبار في مجموعة من مشاريع المبادئ التوجيهية التي يمكن استخدامها في المشاورات مع جميع أصحاب المصلحة، بما في ذلك الوكالات المانحة. وقد كان مشروع المبادئ التوجيهية بشأن المعاملة الضريبية للمشاريع التي تمولها الجهات المانحة، الذي أعده السيد ساسيفيل والسيد ثورونيي باعتبارهما عضوين في الفريق التوجيهي التابع للحوار الضريبي الدولي (E/C.18/2007/CRP.12)، من بين الورقات التي نظرت فيها اللجنة في دورتها الثالثة.

٧٩ - وأشارت اللجنة إلى أن هذه المسألة لا تزال هامة، نظرا للتأثير الملحوظ للمشاريع الكبيرة التي تقع خارج النظام الضريبي على البلدان النامية. وأعرب بعض أعضاء اللجنة والمراقبين القطريين عن رغبتهم في المزيد من العمل بشأن هذه المسألة. وأشار إلى أنها قد تكون موضوعا جيدا لاجتماع لفريق الخبراء إذا سمحت الموارد بذلك. ووجه الشكر إلى السيد ساسيفيل والسيد ثورونيي على عملهما بشأن هذا الموضوع.

عين - بناء القدرات

٨٠ - قدمت دومينيكا هالكا وهاري تونينو من مكتب تمويل التنمية معلومات مستجدة عن التقدم المحرز في وضع وتنفيذ برنامج الأمم المتحدة لتنمية القدرات في ما يتعلق بالتعاون الضريبي الدولي. وأفادا بأن المجلس الاقتصادي والاجتماعي قام بتأكيد ولاية هذا البرنامج وتعزيزها خلال العام الماضي، وذلك في قراره ٢٤/٢٠١٣، الذي طلب المجلس فيه إلى المكتب أن يواصل عمله في هذا المجال ويستمر في تطوير أنشطته. وبعد ذلك وصفت السيدة هالكا والسيد تونينو التقدم المحرز في ثلاثة مجالات رئيسية من البرنامج، هي: (أ) تطبيق معاهدات الازدواج الضريبي والتفاوض بشأنها، بالاستفادة من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية؛ (ب) المسائل العملية للتسعير الداخلي في البلدان النامية؛ (ج) إدارة الضرائب (انظر E/C.18/2013/CRP.14).

٨١ - وشدّد المتكلمان على أن هذا البرنامج لبناء القدرات دأب على دعم اللجنة والاستفادة من نواتجها. والهدف هو نشر وتنفيذ نواتج من قبيل إصدار عام ٢٠١١ لاتفاقية الأمم المتحدة النموذجية، ودليل الأمم المتحدة العملي للتسعير الداخلي للبلدان النامية لعام ٢٠١٢، باعتبارها أدوات لتنمية القدرات لصالح البلدان النامية. وفي حالات أخرى تنتج

الأنشطة المضطلع بها في سياق البرنامج مدخلات تستخدم في عمل اللجنة (انظر E/C.18/2013/CRP.7).

٨٢ - وخلال المناقشة التي تلت ذلك، أعرب عدد من أعضاء اللجنة عن دعمهم للأنشطة المنفذة في إطار البرنامج واهتمامهم بها. ودعوا أيضا إلى توثيق التعاون مع المنظمات الإقليمية ودون الإقليمية لإدارات الضرائب، ولا سيما في أفريقيا ومنطقة آسيا والمحيط الهادئ. وبالإضافة إلى ذلك طُلب توسيع أنشطة تنمية القدرات إلى البلدان النامية الناطقة باللغة الفرنسية، وذلك بوسائل منها ترجمة الأدوات ذات الصلة المستخدمة لبناء القدرات إلى اللغة الفرنسية.

٨٣ - وقدم ميغيل بيتشو من أمانة مركز البلدان الأمريكية للإدارات الضريبية نتائج مشروع مشترك بين مكتب تمويل التنمية والمركز، يركز على تعزيز قدرات إدارات الضرائب الوطنية للبلدان النامية في أمريكا اللاتينية، للحد من تكاليف المعاملات الضريبية، وبالتالي تحقيق أقصى قدر ممكن من إيرادات الضرائب. وفي إطار هذا المشروع وُضعت منهجية لقياس تكاليف المعاملات الضريبية، تشمل تكاليف الامتثال والتكاليف الإدارية في المؤسسات الصغيرة ومتوسطة الحجم. وقد نُفذت المنهجية في بلدين رائدين هما أوروغواي وكوستاريكا. وعلاوة على ذلك قال السيد بيتشو إن السلطة الضريبية في البرازيل تنفذ المنهجية التي تم تطويرها في إطار المشروع على نفقتها الخاصة وبدعم من المركز. ووردت طلبات إضافية لتنفيذ المنهجية من إكوادور وبنما وغواتيمالا.

٨٤ - وقررت اللجنة إنشاء فريق استشاري معني بتنمية القدرات، يكلف بمهمة تقديم التوصيات في ما يتعلق ببناء القدرات وتقديم المساعدة التقنية إلى البلدان النامية في مجال التعاون الدولي في المسائل الضريبية^(٢).

فء - نتائج البحوث التي أجراها المكتب الدولي للوثائق الضريبية في ما يتعلق بالتنفيذ العملي لاتفاقية الأمم المتحدة النموذجية

٨٥ - قدم ويم ويجنين وجان دي غوديه من المكتب الدولي للوثائق الضريبية ورقة تحت عنوان "اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية في الممارسة العملية، ١٩٩٧-٢٠١٣" (E/C.18/2013/CRP.18)، أعدها المكتب الدولي للوثائق الضريبية من أجل تقييم أثر اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية على الممارسات الحالية المتبعة في إطار المعاهدات الضريبية. وكان البحث الذي تعكسه الورقة استمرارا للأبحاث التي قام بها المكتب في عامي ١٩٩٧ و ٢٠١١ بناء على طلب اللجنة وهيئة التي سبقتها. ولخصت المذكرة الأبحاث الشاملة

المتعلقة باستخدام ٣٠ حكماً من أحكام اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية في ما يزيد على ١٨٠٠ معاهدة ضريبية، وسعت إلى تحليل اتجاهات ازدياد أو تناقص استخدام أحكام الاتفاقية النموذجية في المعاهدات المبرمة ثنائياً بين بلدين غير عضوين في منظمة التعاون والتنمية، وبين بلدين أحدهما غير عضو في المنظمة والآخر عضو فيها، وبين بلدين من البلدان الأعضاء في المنظمة.

٨٦ - ولاحظ كاتباً المذكرة أن الشروح التي تضعها الأمم المتحدة يمكن أن تؤدي دوراً هاماً في دعم أحكام محددة للأمم المتحدة. ولا يمكن التأكيد بالقدر الكافي على الأهمية الترويجية للشروح المفصلة والواضحة بشأن أحكام الأمم المتحدة المختلفة. غير أن الأثر الحقيقي لاتفاقية الأمم المتحدة النموذجية على المعاهدات الضريبية لا يمكن قياسه ببساطة على أساس عدد مرات إدراج أحكام الأمم المتحدة في المعاهدات الضريبية. فالمعاهدات الضريبية وليدة التفاوض بشأن مجموعة كاملة من الأحكام، ويتم التوصل إلى حلول توفيقية بالنسبة لها على أساس المقايضة، ولا سيما بين الأحكام الواردة في البحث الحالي وغيرها من أحكام المعاهدات مثل احتجاز الضرائب على أرباح الأسهم والفوائد وعوائد الملكية، وإدراج أحكام عامة أو خاصة بشأن مكافحة التجاوزات أو أحكام أخرى لا ترد في هذا البحث. ونتيجة لذلك لا تظهر بشكل واضح من نتائج هذا البحث الأهمية الحقيقية لاتفاقية الأمم المتحدة النموذجية بالنسبة للممارسات المتبعة في إطار المعاهدات.

٨٧ - وناقشت اللجنة الورقة، حيث أشير إلى أنها مفيدة للتفكير في ما إذا كانت أحكام معينة لا تزال تلبى احتياجات البلدان النامية، على الرغم من أن استخدامها قد يعزى جزئياً إلى عدم إصدار حكم معين أو إلى عدم رغبة بلدان أخرى في قبول حكم مرغوب. وتقدم الرئيس والأمانة بالشكر إلى المتكلمين والمكتب الدولي للوثائق الضريبية، على المساهمات التي قدموها في المناقشة الهامة بشأن التنفيذ العملي لاتفاقية الأمم المتحدة النموذجية.

صاد - تقلص الوعاء الضريبي ونقل الأرباح

٨٨ - قدّم باسكال سانت - أمان، مدير مركز السياسات والإدارة الضريبية التابع لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، إحاطة إلى اللجنة بشأن المشروع المتعلق بتقلص الوعاء الضريبي ونقل الأرباح. وأشار إلى أن اللجنة قد تطرقت إلى موضوع تقلص الوعاء الضريبي ونقل الأرباح لسنوات عديدة، رغم أن هذا الموضوع أصبح يمثل قضية محورية على المستوى السياسي بالنسبة لمجموعة العشرين في الفترة الأخيرة. ويرى السيد سانت - أمان أن ذلك يُعزى إلى أن التقدم الهائل المحرّز في مجال القضاء على الازدواج الضريبي. بمرور الوقت قد أدى جزئياً إلى نشأة ازدواجية الإعفاء الضريبي. ولم يكن هنالك مفر من أن يواجه النظام

الضريبي الدولي بعض المشاكل المؤدية إلى ازدواجية الإعفاء الضريبي بسبب اختلاف معاملة البند الواحد من بنود الدخل باختلاف الولايات القضائية، التي تعكس اختلاف الخيارات السيادية. ونتيجة للأزمة المالية التي حدثت قبل بضع سنوات، أصبحت ازدواجية الإعفاء الضريبي مرفوضة بدرجة أكبر بالنسبة للبلدان التي تواجه صعوبات لتحصيل المزيد من الإيرادات الضريبية.

٨٩ - وعرض السيد سانت - أمان تاريخ وخلفية أعمال المشروع المتعلق بتقلص الوعاء الضريبي ونقل الأرباح وخطة عمله وأشار إلى أن ثمانية بلدان أعضاء في مجموعة العشرين ولكنها ليست أعضاء في منظمة التعاون والتنمية شاركت في المشروع على قدم المساواة مع البلدان الأعضاء في المنظمة. وهناك أيضا عدد من الآليات التي تتيح مشاركة البلدان غير الأعضاء في منظمة التعاون والتنمية و/أو في مجموعة العشرين، ومن بينها المنتديات العالمية المتعلقة بالمعاهدات الضريبية والتسعير الداخلي التي تفتتحها المنظمة. وإضافة إلى ذلك وجهت خطة العمل دعوة إلى الأمم المتحدة للاضطلاع بدور في عرض وجهات نظر البلدان النامية بشأن القضايا التي يُنظر فيها في إطار المشروع. وستنشئ فرقة العمل التابعة لمنظمة التعاون والتنمية المعنية بالضرائب والتنمية مجموعة فرعية مكلفة حصريا بالمشروع، مما سيشجع فرصا لتلقي إسهامات من المجتمع المدني ومن قطاع الأعمال.

٩٠ - وأشار عدد من المتكلمين إلى الدور الذي تضطلع به اللجنة في تيسير إدراج إسهامات البلدان غير الأعضاء في منظمة التعاون والتنمية و/أو في مجموعة العشرين في المشروع المتعلق بتقلص الوعاء الضريبي ونقل الأرباح، وذلك في إطار الاعتراف بدور الأمم المتحدة في خطة العمل. ونظرا إلى أن اللجنة هي الهيئة الوحيدة التابعة للأمم المتحدة التي تنطبق إلى مسائل التعاون الضريبي هذه فعليها أن تقرر كيفية التعامل مع هذا الجانب من عملها. وأشار علاوة على ذلك إلى أنه قد طُلب من جميع هيئات الأمم المتحدة العاملة في الميدانين الاقتصادي والاجتماعي تقديم إسهامات في خطة الأمم المتحدة الشاملة للتنمية لما بعد عام ٢٠١٥. ويمكن للجنة أيضا أن تقدم إسهامات هامة في المداولات الجارية في إطار الأمم المتحدة بشأن صياغة هذه الخطة.

٩١ - وأشار عدة متكلمين إلى أن خطة العمل لا تركز على عدد من المسائل البالغة الأهمية بالنسبة للبلدان النامية. وفضلا عن ذلك، هناك بعض المسائل التي يمكن أن ينظر إليها العديد من البلدان النامية من زاوية مختلفة عن وجهة نظر العديد من البلدان الأعضاء في منظمة التعاون والتنمية. وتمت الإشارة أيضا إلى أن اللجنة ما فتئت تعالج المسائل المتعلقة بتقلص الوعاء الضريبي ونقل الأرباح عموما وأنها وستواصل القيام بذلك وفقا للولاية الموكلة لها.

٩٢ - وفي ضوء هذه المناقشات، ونظرا إلى ضرورة قيام اللجنة بأعمال خاصة بها في مجال تقلص الوعاء الضريبي ونقل الأرباح، مع المشاركة في الوقت نفسه بصورة بناءة في أعمال منظمة التعاون والتنمية ومجموعة العشرين، قرّرت اللجنة تشكيل لجنة فرعية معنية بقضايا تقلص الوعاء الضريبي ونقل الأرباح بالنسبة للبلدان النامية، تتولى تنسيقها كارمل بيترز، وستوكل إلى اللجنة الفرعية مهمة الاستفادة من خبرة اللجنة والتواصل مع الهيئات الأخرى المعنية، ولا سيما منظمة التعاون والتنمية، بهدف رصد المستجدات فيما يتعلق بتقلص الوعاء الضريبي ونقل الأرباح، والتحاوّر بشأن تلك المسائل مع المسؤولين في البلدان النامية (ولا سيما البلدان الأقل نمواً) بشكل مباشر أو عن طريق المنظمات الإقليمية والأقليمية. وستقدم اللجنة الفرعية تقريرا عن أنشطتها في كل دورة تعقدها اللجنة^(١).

قاف - مسائل أخرى

الإشادة بإسهامات

٩٣ - أشارت اللجنة آسفة إلى وفاة السيد مايكل ماكتاير من جامعة واين التابعة لولاية ميتشيغان، والسيد هاب بيرلاغ، الذي كان يشغل في السابق منصب كبير محامي الضرائب في المكتب الدولي للوثائق الضريبية والمراقب عن المكتب أثناء اجتماعات اللجنة. وأعربت اللجنة عن تقديرها لالتزامهما وإسهامهما في أعمالها.

المواعيد المحددة لتقديم الأوراق

٩٤ - قررت اللجنة أن الأوراق التي تستدعي اتخاذ اللجنة لقرارات ينبغي أن تكون جاهزة قبل انعقاد الدورة المعنية بستة أسابيع (أي في ١٥ أيلول/سبتمبر ٢٠١٤ بالنسبة للدورة العاشرة)، وينبغي أن تكون متاحة في موعد أقصاه أربعة أسابيع قبل افتتاح الدورة (أي في ٢٩ أيلول/سبتمبر ٢٠١٤ بالنسبة للدورة العاشرة).

٩٥ - أما في ما يتعلق بالوثيقتين المتصلتين بجدول الأعمال وتنظيم الأعمال، فقد أبلغت الأمانة العامة اللجنة بأنه سيتم إعدادهما بصيغة مؤقتة في بداية آب/أغسطس نظرا لضرورة كونهما جاهزين للترجمة التحريرية في ذلك الوقت. إلا أنه عادة ما يجري تعديل وثيقة تنظيم الأعمال إذ تحاول الأمانة العامة إيجاد مواعيد مناسبة للمتكلمين والخبراء غير الأعضاء، حيث قد لا يتسنى لهم المشاركة إلا في أوقات محددة. وقد وافقت اللجنة على ترك هامش من التصرف أمام الأمانة العامة عند تحديد المواعيد استنادا إلى المواعيد المناسبة للمتكلمين والخبراء الرئيسيين.

مشاركة الصحفيين والمراقبين

٩٦ - من أجل ضمان تحاور الخبراء في إطار مناقشة مفتوحة وبمُحرّية دون الانشغال باحتمال إساءة المراقبين تفسير أقوالهم أو تحريفها في تقاريرهم (كما في ذلك في "المدونات") أو في الصحافة، طلب ما يلي:

(أ) أن تُعدّ الأمانة العامة نموذجاً جديداً للمشاركة يجب أن يملأه من يودون المشاركة، ويتضمن إيضاحاً بأن المشاركة مشروطة بالموافقة على أن أي تقارير تنقل أقوال أعضاء اللجنة أو المراقبين أو وجهات نظرهم ينبغي ألاّ تكشف (صراحة أو ضمناً) عن هوية المتكلمين أو تهدف إلى الإعراب عن مواقف قطرية. ويمكن أن يؤدي عدم الامتثال لهذا الشرط إلى الحرمان من المشاركة في بقية مداورات الدورة أو في الدورات المقبلة. ولا ينطبق هذا الشرط على المراقبين من البلدان أو من المنظمات الحكومية الدولية؛

(ب) تنتهي مواعيد تسجيل المشاركين في وقت مبكر بما فيه الكفاية لتمكّن الأمانة العامة من تعميم قائمة المراقبين على أعضاء اللجنة لكفالة عدم اعتراضهم عليها.

٩٧ - واعترفت اللجنة بأهمية شفافية أعمالها والمشاركة فيها على نطاق واسع، وأكدت مجدداً على أهمية أن تظلّ الجلسات المعقودة أثناء الدورة مفتوحة أمام جميع الأشخاص المسجّلين باستثناء المناقشات الخاصة التي قد يكون من الضروري عقدها في بعض الأحيان في إطار جلسات مغلقة تقتصر على أعضاء اللجنة. وسيتم الإعلان في يومية الأمم المتحدة أن جلسات اللجنة ليست مفتوحة للعموم ولكن يمكن المشاركة في الاجتماعات عن طريق التسجيل ووفقاً للشروط المفروضة.

الفصل الرابع

مواعيد انعقاد الدورة العاشرة للجنة وجدول أعمالها

٩٨ - قررت اللجنة أن تعقد دورتها العاشرة في جنيف خلال الفترة من ٢٧ إلى ٣١ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٤.

٩٩ - واتخذت اللجنة قراراً أيضاً بشأن مشروع جدول أعمال دورتها العاشرة. وتقررت إضافة بندين آخرين إلى جدول الأعمال. وسيتطرق بند بشأن الامتثال القائم على التعاون وحوكمة الشركات في مجال المسائل الضريبية إلى معنى "الامتثال القائم على التعاون" وإلى التحديات والفرص المتاحة للتعاون مع دافعي الضرائب، ولا سيما بالنسبة للبلدان النامية (وسيتم بإعداد ورقة بشأن هذا الموضوع أندرو داوسون، وأن تيبوس (مراقبة عن قطاع الأعمال) وآرت رولوفسن المراقب عن هولندا. وسيتم التطرق في إطار هذا البند إلى الخبرة المتصلة بمدونة قواعد الممارسات في مجال الضرائب المصرفية، وكذلك إلى المسائل المتصلة بالتزامات الامتثال الضريبي و"أخلاقيات" قطاع الشركات (تعد السيدة كانا ورقة بشأن هذا الموضوع). أما بند جدول الأعمال الآخر، فسيركز على المسائل الضريبية المتصلة بالتجارة الدولية في البضائع، ولا سيما المسائل المتعلقة بالتزامات الجمارك. وسيعُدُّ السيد مارتينو ورقة للنظر فيها خلال الدورة العاشرة.

١٠٠ - ولهذا سيكون جدول الأعمال المؤقت للدورة العاشرة كما يلي. ويعكس ترتيب المسائل الموضوعية ترتيب تناوُل المواد في المناقشات، على أن تلي ذلك مناقشات أعمّ. وستحدد اللجنة ترتيب المداولات بشكل مؤقت قبل انعقاد الدورة السنوية:

١ - افتتاح رئيس اللجنة للدورة.

٢ - إقرار جدول الأعمال وتنظيم الأعمال.

٣ - مناقشة المسائل الموضوعية المتصلة بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية:

(أ) المسائل المتصلة باستكمال اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية:

'١' المادة ٤ (المقيم): تطبيق القواعد التعاهدية على الهيئات المختلطة؛

'٢' المادة ٥ (المنشأة الدائمة):

(أ) معنى "المشاريع المرتبطة"؛

- (ب) مسألة الحضور المادي؛
- ‘٣’ المادة ٨ (النقل البحري والنقل عبر المجاري المائية الداخلية والنقل الجوي):
- (أ) معنى مصطلح “الأنشطة التبعية” وما يندرج تحته؛
- (ب) تطبيق المادة على السفن السياحية؛
- ‘٤’ المادة ٩ (المؤسسات الشريكة): استكمال شرح المادة والمسائل المتعلقة بالتسعير الداخلي؛
- ‘٥’ تقلص الوعاء الضريبي ونقل الأرباح؛
- ‘٦’ المادة ١٢ (الإتاوات): النظر في مسائل عامة بما في ذلك المسائل المتعلقة بالمعدات؛
- ‘٧’ المادة ١٣ (أرباح رأس المال): الآثار العملية المترتبة على الفقرة ٤؛
- ‘٨’ المادة ٢٣ (طرق إزالة الازدواج الضريبي): التضارب في الوصف والتضارب في التفسير؛
- ‘٩’ المادة ٢٦ (تبادل المعلومات)؛
- ‘١٠’ فرض الضرائب على الخدمات:
- (أ) فرض الضرائب على الخدمات - المناقشة العامة؛
- (ب) المادة المتعلقة بالخدمات التقنية؛
- (ب) مسائل أخرى:
- ‘١’ المسائل المتعلقة بالتحديث المقبل لدليل الأمم المتحدة العملي للتسعير الداخلي للبلدان النامية؛
- ‘٢’ دليل التفاوض على المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية؛
- ‘٣’ فرض الضرائب على الصناعات الاستخراجية؛
- ‘٤’ فرض الضرائب على المشاريع الإنمائية؛

- ٥' بناء القدرات؛
- ٦' الامتثال القائم على التعاون وحوكمة الشركات في مجال
المسائل الضريبية؛
- ٧' التجارة الدولية في البضائع - المسائل الضريبية.
- ٤ - مواعيد انعقاد الدورة الحادية عشرة للجنة وجدول أعمالها المؤقت.
- ٥ - اعتماد تقرير اللجنة عن أعمال دورتها العاشرة.

اعتماد تقرير اللجنة عن أعمال دورتها التاسعة

١٠١ - وافقت اللجنة على هذا التقرير واعتمده لتقديمه إلى المجلس الاقتصادي والاجتماعي، على أن يُبتَّ في النص بعد انعقاد الدورة.

