

学校编码：10384

分类号_____密级_____

学号：13020111150295

UDC _____

廈門大學

碩 士 學 位 論 文

OECD 国际税收仲裁机制中
纳税人地位问题研究

Research on the Status of Taxpayers under
OECD International Tax Arbitration System

王 欣

指导教师姓名： 廖 益 新 教 授

专业名称： 法 律 硕 士

论文提交日期： 2014 年 4 月

论文答辩时间： 2014 年 月

学位授予日期： 2014 年 月

答辩委员会主席： _____

评 阅 人： _____

2014 年 4 月

厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下，独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果，均在文中以适当方式明确标明，并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范（试行）》。

另外，该学位论文为（）课题（组）的研究成果，获得（）课题（组）经费或实验室的资助，在（）实验室完成。（请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称，未有此项声明内容的，可以不作特别声明。）

声明人（签名）：

年 月 日

厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

1. 经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，于 年 月 日解密，解密后适用上述授权。

2. 不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

年 月 日

内 容 摘 要

纳税人在国际税务争议的解决中扮演着重要的角色，国际社会在解决国际税务争议的过程中，也越来越关注纳税人的权利保护问题。2008年修订版《OECD 税收协定范本》在第25条第5款的基础上增加了国际税收仲裁机制，赋予了跨国纳税人一定的权利，包括决定仲裁程序的启动和仲裁裁决效力等。本文指出了 OECD 国际税收仲裁机制中纳税人地位所具有的局限性，并对如何提高纳税人地位进行了分析，在具体的构建方式上，“仲裁第三人”制度是适合纳税人的合理地位，也能够为缔约国所接受。关于我国在国际税务争议解决机制中对纳税人权利保护方面，本文建议我国应当在双边税收协定中加入税收仲裁机制，同时采用“仲裁第三人”制度保护纳税人权利。论文主要分为四个部分，内容如下：

第一章首先介绍了 OECD 国际税收仲裁机制中纳税人所具有的权利，包括启动仲裁、决定仲裁裁决的效力、陈述意见等，而这些权利也显示出了纳税人在国际税收仲裁机制中法律地位的局限性。

第二章分析纳税人在国际税收仲裁中应有地位的构建，包括纳税人参与税收仲裁的理论依据，以及应当如何提高纳税人在国际税收仲裁中的地位。

第三章是论文的重点章节，即从理论上探讨应当在国际税收仲裁机制中赋予纳税人何种地位。将纳税人在国际税收仲裁中的地位与投资者在 ICSID 投资仲裁中的地位进行比较，但是要建立国际税务争议解决的私法化程序还存在着很多障碍；“仲裁第三人”制度为纳税人的地位设定问题找到了出路，既可以让纳税人充分的参与国际税收仲裁，维护自身权益，也可以为缔约国所接受，本文也对国际税收仲裁中的“仲裁第三人”制度进行了规划和设想。

第四章，对于我国在国际税务争议解决机制中对纳税人权利保护的建

议，首先，我国应当在双边税收协定中加入税收仲裁机制，其次，在纳税

人权利保护方面，我国应当采用“仲裁第三人”制度，转变权力本位思想，保护纳税人的合法权益和地位。

关键词： 税收仲裁； 纳税人； 仲裁第三人

厦门大学博硕士论文摘要库

ABSTRACT

Taxpayers play an important role in resolving disputes arising from the international tax. The international community pays more and more attention to the protection of taxpayers' rights during the process of resolving international tax disputes. Based on Article 25(5), the revised edition of 2008 "the OECD Model Tax Convention" inserted the international tax arbitration system. It gives certain rights to the transnational taxpayers, including the rights to initiate the arbitration procedure and to decide the validity of the arbitration award. This article points out the limitations of taxpayers' status under OECD international tax arbitration system and analyzes how to improve the taxpayers' status. As the way to construction, "third party in arbitration" is a reasonable position for the taxpayers and can be accepted by states. As to the protection of the taxpayers' rights in the international tax dispute resolution of China, this article suggests that our country should add the international tax arbitration system to the bilateral tax treaties and use "third party in arbitration" to protect the taxpayers' rights. The whole thesis is divided into four parts, the contents are as follows:

Chapter one first introduces the taxpayers' rights under OECD international tax arbitration system, including initiate the arbitration procedure, decide the validity of the arbitration award and present his position. However, the rights also show some limitations of taxpayers' status under international tax arbitration system.

Chapter two analyses the construction of the taxpayers' due position under international tax arbitration system, including the theoretical basis of taxpayers' participation in the international tax arbitration and how to improve the taxpayers' status under international tax arbitration system.

Chapter three is the main body about what position should be given to the

taxpayers under international tax arbitration system. This chapter compares the taxpayers' rights under OECD international tax arbitration system to investors' rights under ICSID international investment arbitration. There are many obstacles to construct a procedure which is operated by taxpayers and states. "Third party in arbitration" find a way out for the taxpayers' status setting. It can not only make the taxpayers fully participate in the international tax arbitration, safeguard their own rights but also be accepted by the states. This article also makes some planning and imagination to the "Third party in arbitration"

Chapter four is about the suggestion to protect the taxpayers' rights under international tax dispute resolution of China. First, we should add the international tax arbitration system to the bilateral tax treaties signed by our country. Second, we should use "third party in arbitration" to protect the taxpayers' rights and status.

Key Words: Tax Arbitration; Taxpayers; Third Party in Arbitration

目 录

导 论.....	1
一、研究背景及意义.....	1
二、本选题国内外研究现状.....	1
三、研究思路及创新.....	3
第一章 OECD 国际税收仲裁机制中纳税人的权利特征	4
第一节 纳税人在 OECD 国际税收仲裁机制中的权利.....	4
一、在经由 MAP 前提下，启动仲裁程序的排他性权利.....	4
二、决定仲裁裁决的效力.....	4
三、仲裁针对的是具体争议，而非整个案件.....	5
四、向仲裁庭提供情报和信息，陈述意见.....	5
第二节 纳税人权利设定的原因分析	6
一、在仲裁程序中更好的保护纳税人利益.....	6
二、提高税收争议解决的效率.....	6
三、限制纳税人权利的过分扩张.....	6
第三节 纳税人法律地位存在的缺陷	7
一、纳税人有选择权没有决定权.....	7
二、纳税人有协助权没有主导权.....	8
第二章 纳税人在国际税收仲裁中的应有地位.....	9
第一节 纳税人参与国际税收仲裁的理论依据	9
一、纳税人享有参与和提起仲裁的权利.....	9
二、纳税人参与税收仲裁是一种义务.....	10
三、维护纳税人合法权益是解决国际税收争议的原则.....	10
第二节 纳税人在国际税收仲裁中地位的提高	11

一、国际税收仲裁与 MAP 的关系.....	11
二、保证纳税人在仲裁中的充分参与.....	12
三、明确纳税人的当事人地位.....	12
第三章 纳税人参与国际税收仲裁的理想构建.....	13
第一节 ICSID 投资仲裁与国际税务争议解决的私法化.....	13
一、ICSID 投资仲裁中投资人的地位.....	13
二、类比国际税收仲裁与国际投资仲裁.....	13
三、国际税务争议解决私法化程序构建的阻碍.....	15
第二节 “仲裁第三人”理论的合理借鉴.....	18
一、“仲裁第三人”理论概述.....	18
二、“仲裁第三人”规则构架的设想.....	19
三、“仲裁第三人”制度评析.....	21
第四章 我国在国际税务争议解决机制中对纳税人权利保护的建议	23
第一节 关于国际税收仲裁机制.....	23
第二节 关于纳税人地位.....	24
一、转变权力本位思想.....	24
二、赋予纳税人“仲裁第三人”的地位.....	25
三、我国双边税收协定中纳税人条款的具体设计.....	25
结 语.....	27
参考文献.....	28

CONTENTS

Introduction.....	1
Section 1 The Research Background and Significance	1
Section 2 The Domestic and Foreign Research of This Topic	1
Section 3 Research Ideas and Innovations.....	3
Chapter 1 Characteristics of Taxpayers’ rights under OECD International Tax Arbitration System	4
Subchapter 1 Taxpayers’ Rights in the OECD International Tax Arbitration..	4
Section 1 Exclusive Rights of Starting the Arbitration Procedure under the Premise of MAP.....	4
Section 2 Determine the validity of Arbitration Award.....	4
Section 3 Arbitration is Aimed at Specific Disputes rather than the Entire Case.....	5
Section 4 Provide Information and State Opinion to the Arbitration Tribunal.....	5
Subchapter 2 Analyse the Reason of the Taxpayers’ Rights Setting	6
Section 1 To Better Protect the Taxpayers’ Interests in the Arbitration Procedure....	6
Section 2 To Improve the Efficiency of the Tax Dispute Resolution.....	6
Section 3 To Limit the Excessive Expansion of the Rights of Taxpayers.....	6
Subchapter 3 The Limitation of the Taxpayers’ Legal States	7
Section 1 Taxpayers have Option rather than the Power to Make Decision	7
Section 2 Taxpayers have the Right of Assist rather than Dominance.....	8
Chapter 2 The Taxpayers’ Due Position under International Tax Arbitration	9
Subchapter 1 The Theoretical Basis of Taxpayers’ Participation in the International Tax Arbitration	9
Section 1 Taxpayers have the Right to Participate in and to Initiate the Arbitration Procedure	9

Section 2	Participation in the Arbitration is the Taxpayers' Obligation.....	10
Section 3	To Safeguard the Taxpayers' Legal Rights is the Principle of Resolving International Tax Disputes.....	10
Subchapter 2	To Improve the Taxpayers' Status under International Tax Arbitration	11
Section 1	The Relationship between International Tax Arbitration and MAP.....	11
Section 2	To Ensure the Taxpayers' Fully Participation in the Arbitration	12
Section 3	To Make Clear the Taxpayers' Status of the Parties.....	12
Chapter 3	Ideal Establishment of Taxpayers' Participation in the International Tax Arbitration	113
Subchapter 1	ICSID Investment Arbitration and the Procedure Operated by Taxpayers and States.	113
Section 1	Investors' Status under ICSID International Investment Arbitration	113
Section 2	Analogy between International Tax Arbitration and International Investment Arbitration.....	113
Section 3	The Obstacles of Constructing the Procedure which is Operated by Taxpayers and States.....	15
Subchapter 2	Reasonable Reference of the "Third Party in Arbitration"	18
Section 1	Introduction to the "Third Party in Arbitration"	18
Section 2	Imagination of the Framework of the "Third Party in Arbitration".....	19
Section 3	Analysis on the "Third Party in Arbitration" System.....	21
Chapter 4	Suggestion on the Protection of Taxpayers' Rights under International Tax Dispute Resolution of China.....	23
Subchapter 1	About the International Tax Arbitration System	23
Subchapter 2	About the Status of Taxpayers.....	24
Section 1	Transform the Power oriented Thought.....	24
Section 2	Give the Taxpayers the Status of "Third Party in Arbitration"	25

Section 3 The Specific Design of Clauses about Taxpayers in Bilateral Tax Treaties Signed by Our Country.....	25
Conclusion	27
Bibliography	28

厦门大学博硕士论文摘要库

导 论

一、研究背景及意义

2008年修订版《经合组织（Organization for Economic Co-operation and Development，以下简称“OECD”）税收协定范本》在第25条第5款的基础上增加了国际税收仲裁机制，赋予了跨国纳税人一定的权利，包括决定仲裁程序的启动和仲裁裁决效力等。这是国际税收仲裁机制在设定纳税人地位上的模糊做法，一方面赋予纳税人决定仲裁程序启动的“权利”，另一方面又不赋予纳税人当事人的地位，这是一种进步与创新，也形成了实践中纳税人在国际税收仲裁机制中的怪异地位。

实践中纳税人在国际税收仲裁中具有一种模糊的地位，在理论上，对于应当赋予纳税人何种地位同样存在争议。是应当像投资仲裁中的私人投资者一样赋予仲裁当事人的地位，还是不应允许纳税人参与税收仲裁，或者采用中庸一点的做法，让纳税人适度的参与税收仲裁程序，一直没有定论。

关于纳税人在国际税收仲裁中的地位问题，理论上和实践上的做法都比较模糊，而这却关系到纳税人的切身利益，关系到国际税收仲裁程序中的权利设定，具有重要意义。本文拟借鉴 OECD 税收仲裁机制，对纳税人应当在何种程度上参与税收仲裁，应当如何平衡纳税人利益与国家税收主权的关系进行分析，找出最合理的适合纳税人参与国际税收仲裁同时又能被缔约国所接受的仲裁方式，同时，也为我国在国际税务争议解决机制中对纳税人的权利设定提供建议，在维护国家税收主权的同时坚持维护纳税人利益的基本原则。

二、本选题国内外研究现状

自从 OECD 新范本增加了国际税收仲裁机制之后，学术界和实践部门对于国际税收仲裁机制的认识和研究都有了很多进展和成果。部分国家在

对外签订税收协定时借鉴和参考了 OECD 的税收仲裁机制，赋予了纳税人在仲裁过程中的启动权和参与权。

在现有的理论研究中，大部分学者针对 OECD 的税收仲裁机制进行评析，具体针对纳税人参与的内容只是穿插在文章整体框架中，作为探究税收仲裁机制的一部分来讲述。廖益新在《OECD 国际税收仲裁机制评析》中认为，OECD 的国际税收仲裁机制具有的一个特点是，“非仲裁当事人的第三人——纳税人决定仲裁程序的启动和裁决的效力”，而在传统的各种国内或国际仲裁机制下，仲裁程序的启动一般都是由仲裁当事人一方或双方提出仲裁请求的结果，不是仲裁当事人的第三人无权请求启动仲裁程序，OECD 国际税收仲裁机制的这一特色，是这种仲裁机制的设计者试图在解决国际税收争议问题上实现尊重缔约国政府的税收主权与维护跨国纳税人权益之间的适当平衡的结果。^①崔起凡在《国际税收仲裁：发展中的争议解决机制》中对欧盟《仲裁公约》、ICC《税收仲裁标准条款》以及 OECD 新范本中纳税人的地位问题进行比较，认为尽管 OECD《税收协定范本》进一步提升了纳税人在仲裁程序中的地位，纳税人始终不是仲裁程序的当事人，其对仲裁程序的参与也是有限的。^②张泽平在《论国际税收协定争议仲裁的法律特征》中指出，纳税人充分参与仲裁程序，不仅具有现实必要性，而且在理论和实践中都具有可行性，而要确立纳税人在仲裁中的地位，“仲裁第三人”理论以及 ICSID 的仲裁实践可以为其提供理论和实践支持。^③

在国外学者的研究中，国际税收仲裁制度更多的是与相互协商程序联系在一起，相互协商程序存在着许多问题，税收仲裁制度的产生是为了加速相互协商程序的进程。相互协商程序之下对于纳税人来说存在着许多不利之处，具体来讲包括，缺少纳税人参与度，一旦申请仲裁之后，就是纳税人的主管当局在参与而不是纳税人本人，纳税人的责任仅限于提供信息，相互协商程序并没有提供案件一定会依法得到解决的保证，在多数情况下是缔约国主管当局的一种政治交易，另外，相互协商程序根本就没有保证

^① 廖益新. OECD 国际税收仲裁机制评析[J]. 厦门大学学报(哲学社会科学版), 2012, (5):69.

^② 崔起凡. 国际税收仲裁：发展中的争议解决机制[J]. 财税纵横, 2011, (2):54.

^③ 张泽平. 论国际税收协定争议仲裁的法律特征[J]. 税务与经济, 2009, (2):89-90.

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库