



世界范围航空运输会议（ATCONF）

第六次会议

2013年3月18日至22日，蒙特利尔

议程项目 2： 审议关键问题和相关的监管框架

2.6： 对国际航空运输的收税和其它收费

对国际航空运输的收税

（由秘书处提交）

执行摘要

本工作文件审议了对国际航空运输收税的问题，及其对航空运输发展的影响。此外，文件还讨论了采取更有效的措施的必要性，以增进实施国际民航组织关于税收的政策。

行动：请会议：

- a) 审查本文件提供的信息；
- b) 批准由各国选用第 5 段所载的监管安排；
- c) 核准第 6 段所载的结论；和
- d) 通过第 7 段所载的建议。

参考文件：	ATConf/6 次会议的参考材料载于 www.icao.int/meetings/atconf6 。
-------	--

1. 引言

1.1 虽然在《国际民用航空公约》（《芝加哥公约》）中未具体论及收税问题，但第二十四条是与此相关的，因为这一条述及关于燃油和航空器设备的征款的豁免问题。

1.2 国际民航组织关于税的政策和指导材料，在大会 A37-20 号决议附录 E 以及《国际民航组织关于国际航空运输领域税收的政策》（Doc 8632 号文件）中作了明确的规定。

1.3 尽管如此，国际航空运输的收税问题仍然是一项关切，因为这可能对航空旅行的健康发展制造障碍。国际民航组织在大会多项决议中注意到收税的蔓延之势，已多次敦促各成员国遵循国际民航组织的税收政策，并不要对国际航空运输的销售或使用征税。

2. 对现行局势的评估

2.1 在国际航空运输中，航空公司遇到了对国际航空运输的销售或使用征税违反 Doc 8632 号文件所载国际民航组织的税收政策的情况。据业界反映，此类税收适得其反，因为在很多情况下，由于航空旅行和航空货运需求下降而损失的经济效益，远远大于收税所获得的收入。

2.2 关于过去十年中收税蔓延的情况，以下提供了一些实例。在欧洲一些国家，以各种名义对航空旅客而不对其他国际运输模式征税，如“航空旅客税”、“航空运输税”、“航空旅行税”等。其数额依目的地和舱位等级从 4 美元至 260 美元不等。在大约十二个国家还引入了用于航空目的以外的其他收税，如为医治各种疾病的“团结税”。目前的团结税显然歧视航空运输，因为不应当对特定行业征收。

2.3 过去十年中，一些地区也制定了旅游税，尤其是拉丁美洲和加勒比海地区，在非洲也有程度较轻的旅游税，幅度从 1.5 美元至 55 美元不等。在很多情况下，通过旅游促进费和旅行促进征收款等旅游税所产生的收入，并未重新投资用于旅游业的发展。

2.4 其他国家还对以下各项征收增值税（VAT）和各种销售税：a) 在其边境内购买的但用于国际航空运输的燃油和其他物品；b) 空中航行和飞越费、旅客使用费和/或服务费；c) 资本购买，如航空进口；和 d) 货物或超重行李的国际航空交易。此外，许多国家按照国际航空运输的票价征收名目不同的销售税（截至 2011 年，非洲 15 个国家，加勒比海 9 个，拉丁美洲 17 个，中东和亚太各一个）。虽然以上一些税只是当票是在该国以内销售和/或当该国是旅行始发地时才征收，但就征税目的而言，这与销售所在地无关，因为不应当对国际航空运输服务征税。

3. 国际民航组织的工作和有关政策指南

3.1 国际民航组织对使用费和税两者做了明确的区分。根据国际民航组织理事会的定义，收费系指一种旨在并专门用来回收提供民用航空设施和服务所花成本的征收款；而税收则是为一种旨在提高国家或地方政府收入的征收款，这些收入通常不会全部或针对特定成本用于民用航空。

3.2 关于各国实施政策的详细情况载于 Doc 8632 号文件的增补中，也可从以下网站查阅：<http://www.icao.int/publications/pages/publication.aspx?docnum=8632>，其中刊登各国对于收税的决议和建议的立场及意见。在向国际民航组织通知其实施状况的 85 个国家当中，多数遵循了理事会的建议，不征收与政策不一致的税款。此类通知通常提到对等豁免的条件。值得注意的是，各国在通报情况方面仍处于较低水平，尽管秘书处正在努力寻求它们的意见投入，以便提供最新的信息。

3.3 国际民航组织税收政策的相关性以及各国的实施情况，可以通过航空运输协定（ASAs）的条款进行评估。在国际民航组织航空运输协定数据库所载的 2000 个协定中，95% 以上的对燃油和航空器

设备的征税予以豁免，大约 20%的对国际航空运输收入征税予以对等豁免。此外，若干国家还缔结了单独或专门的双边税务条约，使两国的公司避免对收入和资本进行双重征税。然而，在国际航空运输的销售和使用的征税方面，各国还没有在航空运输协定中授予对等豁免，以减少或取消被认为对旅行和贸易的增长有害的此类税收。

3.4 国际民航组织还在模式条款或在各种航空运输协定的措辞的基础上制定了航空运输协定范本（TASA），供各国在其航空关系中选择使用。虽然航空运输协定范本包括了关于征税的条款，涉及到 Doc 8632 号文件所述的收入和资本的豁免问题，但是对业界所关注的国际航空运输的销售和使用的收税问题只作了有限的阐述。

4. 讨论

4.1 除了国际民航组织通过的各项政策以外，在国家或地区一级也制定了关于收税的一些政策。例如，非洲航空承运人反对利用费和税来获得收入。在 2011 年 11 月 21 日至 25 日于安哥拉卢安达所举行的非洲联盟（非盟，AU）运输部长会议（CAMT）第二届常会上，非洲运输部长声明反对征收任何会增加航空运输成本的税款，以及将该行业的收入流向其他活动的做法。

4.2 某些地区组织和行业协会，如国际机场理事会（ACI）和国际航空运输协会（IATA），也制定了反对政府对航空运输进行歧视性和不公平征税的政策。国际民航组织政策中所包含的主要税收原则多次被各国际组织纳入到政策文件之中。

4.3 世界旅游组织（UNWTO）尽管对作为国家整体财政责任一部分的收税本身不反对，但认为应对旅行税进行客观的仔细审查，避免对旅客、公司产生过度负担，以期减少对旅行产生不利影响从而对旅游业发展产生不利影响的此类收税。

4.4 尽管有这些各种政策，但在过去十年里，对航空客票的征税却呈现前所未有的蔓延之势。另一个问题是，与其他运输模式相比，航空并不是征税不足，而其他行业还受益于国家补贴。这一趋势，加之缺乏透明度，以及与其他运输模式相比针对航空运输的歧视做法，在航空业内引起了严重关切，并将对航空运输的可持续发展产生消极影响，从而最终对国民经济的发展产生消极影响。

4.5 行业协会和地区组织一贯积极倡导国际民航组织的税收政策。总体而言，国际民航组织的税收政策仍然是有效的，现阶段无需修订。但是，理事会也强调，如果本组织关于环境费和税的现行立场发生改变，并可能对税收政策产生影响，则随时会对这些政策进行审查和调整。

4.6 由此看来，主要问题仍然是各国实施现行政策的问题。关于国际民航组织的政策实施问题，虽然总体上将在议程项目 2.8 下进行讨论，但可以设想采取一些行动，例如通过使用国家网站更好地传播信息，增强各国的意识和对国际民航组织税收政策的了解，在增补中定期更新各国的立场，并加强与业界利害攸关方的合作。

5. 拟议的监管安排

5.1 与从事国际航空运输的航空承运人的燃油和技术供应品以及航空器收入和活动资产的对等豁免情况不同，各国在其航空运输协定中没有包括对国际航空运输的销售和使用减少或取消征税的承诺。

5.2 可以在航空运输协定中包括一项可供选择的监管安排，处理国际航空运输的销售和使用问题，以加强国际民航组织政策的实施；如其得到各国的采纳，亦可减少负担，取消征税。同时，这也将反映出，对国际航空运输的销售和使用征税，不仅会提高航空旅行的成本，同时还会对用户产生费用和不便，并会带来机场简化手续方面的问题。

5.3 建议修订航空运输协定范本中关于征税的条款，在国际监管体制中纳入国际民航组织税收政策中的一项规定，即豁免、减少和取消空中交通税。拟议的规定载于本文件附录，以灰色阴影标明新增加的案文，如下所示：

“.....缔约一方须着手尽最大实际可能减少、并一俟其经济状况允许即作出计划取消对销售或使用国际航空运输的一切形式的征税，包括对国际民用航空不需要的服务所征收的税款或可能对其构成歧视的税款。”

5.4 提议会议考虑由各国自行决定在航空运输协定中采用这一监管条款。各国亦可在谅解备忘录（MoU）或合作备忘录（MoC）中使用。这一条款如予纳入，将不包括双重征税协定（DTAs）拟涵盖的领域。这一解释将反映在航空运输协定范本关于征税的条款的说明中。

6. 结论

6.1 综上所述，可以得出以下结论：

- a) 近年来，航空运输业各种类型的税和征款层出不穷，这种情况在今后几年可能会继续恶化。这一趋势，加之缺乏透明度，以及与其他运输模式相比针对航空运输的歧视做法，在航空业内引起了严重关切，并将对航空运输的可持续发展产生消极影响，最终对国民经济的发展不利；和
- b) 国际民航组织有明确的税收和使用费政策，而且仍然有效。应敦促各国按照大会 A37-20 号决议附录 E 和 F，在其监管做法中适用这些政策。国际民航组织应当继续采取必要措施，提高各国对其税收和使用费的政策意识，加大力度推动适用。

7. 建议

7.1 提出以下建议，供会议审议：

- a) 国际民航组织有明确的税收政策，而且仍然有效。应敦促各国按照大会 A37-20 号决议附录 E，在其监管做法中适用国际民航组织的税收政策，并确保国内各有关当局遵循这些政策；

- b) 要求各国在航空运输领域避免双重征税;
- c) 国际民航组织应该继续采取必要措施, 提高各国对其税收的政策意识, 加大力度推动适用; 和
- d) 国际民航组织应该在航空运输协定范本关于征税的条款中, 纳入以下关于对国际航空运输的销售和使用进行征税的可供选用的监管安排的案文:

“.....缔约一方须着手尽最大实际可能减少、并一俟其经济状况允许即作出计划取消对销售或使用国际航空运输的一切形式的征税, 包括对国际民用航空不需要的服务所征收的税款或可能对其构成歧视的税款。

这一条款供各国自行决定选用。各国亦可选择在谅解备忘录或合作备忘录中使用这一安排。这将反映在航空运输协定范本关于征税的条款及其解释性说明中。

附录

国际民航组织航空运输协定范本（TASA）摘录

第十四条 征税	解释性说明
<p>[第一款至第三款，两种选择之一]</p> <p>1. 指定空运企业从航空器经营国际运输所得的利润只应该在空运企业有效管理所在缔约国的领土内征税。</p> <p>2. 指定空运企业在国际运输中运行的航空器所代表的资本和与上述航空器运行有关的活动资产所代表的资本只应在空运企业有效管理所在缔约国的领土内征税。</p> <p>3. 如果缔约双方之间签订有避免收入和资本双重征税的专门协议，则后者的规定优先适用。</p> <p>[第一款至第三四款，两种选择之二]</p> <p>1. 缔约一方空运企业从航空器经营国际运输所得的利润或收入，其中包括参与联运商务协议或者合资业务的利润或收入，应免除缔约另一方政府对利润或收入的征税。</p>	<p>协定当中有收入和资本征税的条款不是非常普遍，部分因为此类问题可能是缔约双方之间关于双重征税单独条约之中的一个议题。以上是根据国际民航组织政策（Doc 8632号文件）所举的例子，即授予此种豁免。鉴于税收和税收协议是各国财政税务当局之间的事项，在此列举的关于对航空运输收税的规定可能不属航空当局的权限，但要求这些当局参与制定表述方式和谈判的工作。</p> <p>在这种选择方案中，第一、二款分别提到对收入和资本的征税。</p> <p>第三款规定缔约双方之间关于双重征税的条约优先于协定的规定。</p> <p>这种选择方案免除缔约另一方政府对空运企业的某些征税，而不是具体规定空运企业是否应该征税，如在对空运企业有效管理所在的领土征税，因此明确了免于征税的范围。</p> <p>第一款明确免除对联运商务协议利润或收入的征税。</p>

2. 缔约一方空运企业使用航空器经营国际运输的有关资本和财产应免除缔约另一方政府对资本和财产的所有征税。

3. 缔约一方空运企业从转移经营国际运输航空器和与航空器运行有关的活动资产的收益应免除缔约另一方政府对收益的所有征税。

[45.* 缔约一方须在对等基础上对向缔约另一方指定空运企业提供的用于经营国际航班的物品和服务减免增值税或类似的非直接税收。减免税收可采取豁免或退款的方式。]

拟议的监管安排条款

5. 缔约一方须着手尽最大实际可能减少、并一俟其经济状况允许即作出计划取消对销售或使用国际航空运输的一切形式的征税，包括对国际民用航空不需要的服务所征收的税款或可能对其构成歧视的税款。

豁免是对等的，但其涵盖内容可能有所不同，正如括弧中的文字所述。比如缔约方可以选择包括对诸如票证或计算机设备的空运企业供应品实施进口限制。

本条是选择性的，供各国自行决定采用，可用于航空运输协定本身，亦可用于谅解备忘录或合作备忘录。本条如予纳入，将不包括按照避免双重征税协议（DTAs）拟涵盖的领域。

本条的意图是在可能的程度上取消：a) 对运营人毛收入的征税，以及对旅客或托运人的直接征税；b) 以费用形式对国际民用航空不需要的功能或服务的征税；以及对国际航空运输构成歧视的税款或对在相同航线上运营的任何航空承运人构成歧视的税款。