



2012 年实质性会议

2012 年 7 月 2 日至 27 日，纽约

国际税务合作

国际税务合作专家委员会的作用和工作

秘书长的报告

摘要

本报告是按经济及社会理事会第 2011/23 号决议的要求提交的，其中审议了国际税务合作专家委员会在促进国际税务合作方面的作用和工作，包括加强委员会工作及其与有关多边机构及相关区域和次区域组织合作的其他方法。报告指出了国际税务合作方面的不足和差距，提出了委员会和联合国协助解决这些问题的可能办法。它分析了委员会现行工作方法的长处和弱点，提供了如何进一步有效地取长补短的建议。报告还探讨了在联合国与其他国际组织和多边机构的政策制订和能力建设工作之间加大协同增效作用的机会。

本报告应与秘书长关于为促进国际税务合作加强体制安排的报告 (E/2011/76) 一并审阅。



一. 背景

1. 经济及社会理事会在其 2011 年 7 月 27 日关于国际税务合作专家委员会的第 2011/23 号决议中要求秘书长向理事会提交一份关于“委员会在促进国际税务合作方面的作用和工作，包括加强委员会工作的其他方法以及委员会与有关多边机构和相关区域及次区域组织的合作等事项”的报告。经社理事会在同一决议中还决定“在经济及社会理事会与布雷顿森林机构、世界贸易组织及联合国贸易和发展会议举行高级别特别会议的同时，于 2012 年举行为期一天的会议，以审议国际税务合作问题，包括促进这种合作的体制安排”。本报告应上述要求编写提交。

2. 编写本报告时采用了以下方式：(a) 利用一份问卷与国际税务合作专家委员会成员协商；(b) 与国际组织协商；(c) 国际财政文献局 Victor van Kommer 教授作为联合国聘用的咨询人编写一份背景文件。由于篇幅限制，收到的资料未单独汇总，而是反映于报告的分析中。秘书处此前为持续支持委员会工作而收到的相关意见，包括来自民间社会的意见，也得到了考虑。提供给委员会成员的问卷、同意张贴其意见的国际组织的回复以及咨询人的报告可查阅委员会网站。¹

3. 第 2011/23 号决议通过前在经社理事会内对秘书长关于为促进国际税务合作加强体制安排的报告²（2011 年秘书长的报告）作了广泛讨论。该报告审查了现有体制安排，包括委员会与其他国际组织在税务合作方面开展的工作的互补性，并汇总了会员国的意见。报告在分析部分向理事会提出了为促进国际税务合作加强体制能力的三个备选方案：(a) 加强联合国内部现有安排，同时保留专家委员会目前的模式；(b) 将委员会改为政府间委员会，作为理事会附属机构；(c) 设立一个政府间委员会，同时将目前的专家委员会作为政府间委员会的附属机构予以保留。

4. 报告表明，在上述三种情况的任何一种情况下，无论是否提议做出改变，都需额外资源才能为促进国际税务合作而加强体制安排。报告还认为，确保联合国利用其体制能力在国际税务合作方面发挥应有作用，这将是经济及社会理事会对增强国内资源调动以促进发展作出的重要贡献，同时因应增进税务合作的迫切需求，以期共同谋求到 2015 年实现千年发展目标。

二. 国际税务合作在发展筹资中的作用

5. 过去十年，调动财政资源促进发展与国际税务合作这两者之间的关系在联合国经济和社会领域各次主要会议和首脑会议的成果文件中占据突出位置。这些成

¹ <http://www.un.org/esa/ffd/tax>。

² E/2011/76。

果文件包括 2002 年发展筹资问题国际会议《蒙特雷共识》、³ 2008 年《发展筹资问题多哈宣言》、⁴ 2009 年世界金融和经济危机及其对发展的影响会议成果文件⁵ 及大会第六十五届会议关于千年发展目标问题的高级别全体会议成果文件。⁶

6. 2011 年提交 20 国集团发展工作组、由国际货币基金组织(基金组织)、经济合作与发展组织(经合组织)、联合国和世界银行的秘书处联合与非洲税务管理论坛和美洲国家税务管理中心协商编写的题为“支持发展更有效的税制”报告⁷ 也论及类似关切问题。

7. 20 国集团报告论及 20 国集团如何协助加强有利的环境，以使税制尽可能有效地协助发展，包括支持活跃在税务领域的国际组织和其他组织的现有举措。20 国集团报告建议 20 国集团国家：

(a) 分析 20 国集团的税制重大变化对发展中国家的溢出效应，支持发展中国家努力打击避税和逃税；

(b) 共同努力改善税收支出分析，请国际组织建立一个评估特殊税制待遇的框架并为利用税率奖励吸引外国直接投资的国家订立方针；

(c) 使官方发展援助供资的商品和服务的免税具有透明性，并鼓励其他捐助者也这么做；

(d) 在援助方案中把税收与支出挂钩；

(e) 促进《税收事项行政互助公约》，支持与发展中国家即时交换国际税务欺诈案信息并在 20 国集团成员国与发展中国家签订的条约中包括反择约避税条款；

(f) 请国际组织指导 20 国集团成员国如何提高多国企业在发展中国家的业务的透明度，同时考虑到当前关于国家逐一报告的辩论；

(g) 大力鼓励多国企业为业务所在地发展中国家提供相关和必要的信息；

(h) 敦促国际组织和其他捐助者加强对发展中国家的援助方案，以有效实行转让定价规则；

(i) 鼓励国际组织摸清援助方案，改善方案报告，并建立知识管理平台；

³ 《发展筹资问题国际会议的报告，2002 年 3 月 18 日至 22 日，墨西哥蒙特雷》(联合国出版物，出售品编号：C.02.II.A.7)，第一章，决议 1，附件，第 15 和 64 段。

⁴ 大会第 63/239 号决议，附件，第 16 和 25 段。

⁵ 大会第 63/303 号决议，附件。

⁶ 大会第 65/1 号决议，第 78(i) 段。

⁷ 可查阅 http://www.un.org/esa/ffd/tax/documents/bgrd_cb.htm。

(j) 交流各自税收征管业绩和结构基准；为国际组织和区域组织，例如非洲税务征管论坛，订立税收征管业绩基准和制订核心指标提供支持，以监测和评估税收征管及其他税务相关领域的能力改善情况；

(k) 敦促国际和区域组织提高发展中国家税收统计数据的质量和一致性。

8. 20 国集团报告是应 20 国集团的特别要求而提交，但有着更广泛的现实意义，它强调了应相机协作，以便最有效地协助发展中国家改进税制，实现可持续发展。从这层意义上说，可以认为这是秘书处一级利用各个相关参加组织的长项和独到见识在国际税务领域成功开展合作的一个例子。联合国秘书处为 20 国集团报告做出积极贡献，而本报告则广泛参考了 20 国集团报告。

三. 联合国工作与其他多边机构之间的协作及工作的互补性

9. 2011 年秘书长报告²介绍了国际税务合作现有体制安排的总体情况。咨询人报告和 20 国集团报告以及为委员会 2010 年年会准备的一份文件⁸概述了多国企业的活动情况，因此无需在此重述。

10. 如 20 国集团报告所述，⁹ 国际组织对税务领域活动的现有研究是静态的，正努力在国际税务对话框架内建立一个更动态的活动数据库。这一对话框架是欧洲联盟委员会、美洲开发银行、基金组织、经合组织、世界银行集团和美洲国家税务管理中心之间的协作安排，旨在便利税务讨论。

11. 如 2011 年秘书长报告所述，委员会的工作方案与基金组织和世界银行的工作方案有重叠之处，后两者的作用并非主要是在多边税务合作领域，这一点毫无疑问。常常提出的一个问题是联合国所做的工作与经合组织所做的工作是否可能有重叠。

12. 联合国税务示范公约与经合组织税务示范公约的许多规定有相同之处，但在许多重要方面却有不同之处，明显反映于这两个组织不同的成员结构和优先事项。这些差异尤其涉及到这一问题，即一国应在多大程度上根据双边税务条约放弃国内法所赋的征税权利，以避免双重征税并鼓励投资。联合国示范公约总体而言为投资或其他活动所在国家保留了较大份额的税收，而经合组织示范公约则为投资人、交易商等所属国保留了较大份额的税收。因此，联合国示范公约通常允许发展中国家对境内外国投资所产生的收入拥有更多的征税权。

⁸ Michielse、Geerten 和 Thuronyi, Victor (2010 年): “Overview of co-operation on capacity building on taxation”, 为联合国国际税务合作专家委员会第六次会议编写的报告 (E/C.18/2010/CRP.11, 可上网查阅: <http://www.un.org/esa/ffd/tax/sixthsession/0overviewCapacityBldg.pdf>)。

⁹ 见 http://www.un.org/esa/ffd/tax/documents/bgrd_cb.htm, 第 45-46 页。

13. 发展中国家在税务条约谈判中非常依赖联合国示范公约，预计该公约在 2011 年订正完毕后 will 得到更广泛的利用。联合国税务示范公约借鉴了经合组织工作中与发展中国家有关的部分，重点介绍了此类工作及其意义，不过，该公约通过解释可能的备选方案，帮助各国在谈判双边条约时决定哪种办法更适合各自国情和优先事项。

14. 同样，联合国在转移定价实用指南方面的工作引来了很大兴趣，《发展中国家转移定价实用手册》预计在今年定稿。它与《经合组织转移定价准则》保持一致，提供一个基于需求的新办法来解释这些准则对发展中国家来说意味着什么，以及如何以符合发展中国家优先事项和实际情况的方式适用这些准则。联合国在这方面的的工作激励其他组织沿着类似但却互补的路线进一步开展工作。

15. 与成员较少的组织相比，联合国有 193 个会员国以及如此广泛的会员组成所反映的不同观点、现实和优先事项，这一点被广泛视为其他论坛工作的重要补充和投入。联合国在税务问题上的工作也日益得到诸多此类论坛、民间社会和工商界的认可。由于这些原因，联合国秘书处经常被要求参与其他论坛的工作，诸如 20 国集团、经合组织为税收目的交流信息全球论坛、经合组织税务与发展问题非正式工作队、德国政府的国际税务契约、亚洲开发银行研究所培训班和其他论坛。联合国秘书处力求在其有限的资源范围内参与这些工作，推进联合国税务工作目标。如上文所述，联合国秘书处与世界银行、基金组织、经合组织和其他组织一起为 20 国集团发展问题多年期行动计划中的税务部分积极提供投入，而且正在讨论秘书处更积极参与国际税务对话的问题。秘书处还努力面向工商业界和民间社会讨论联合国在税务方面的工作以及这些部门如何有效促进此项工作的问题。

四. 处理国际税务合作方面的缺陷和不足

A. 查明的缺陷

16. 在此方面，一个根本性的缺陷仍然是缺乏在政府间一级设立的真正具有全球性和兼容并纳的国际税务合作规范制定机构，这样的机构将使发展中国家拥有正式的“席位”。目前，委员会发挥了特有的作用，审议国际税务合作的政策和行政方面，并提出着重于发展中国家需求和优先事项的解决办法，而这些解决办法最终将惠益于联合国所有会员国。但是，委员会由于属于非政府性质并且资源有限，因此未能彻底处理上述缺陷问题。因篇幅所限，本报告不考虑将专家委员会转变为政府间委员会来处理这个缺陷问题的办法。这个可选办法在 2011 年秘书长报告中详细说明了，其中体现了辩论双方的观点。

17. 现有的国际税务合作规范制定安排未能为发展中国家提供足够的话语权和参与权。联合国税务示范公约对保护东道国投资税收权利的重视是一个独有的特点。经合组织的税务示范公约有一些类似的元素，但是通常只代表该机构中

少数人的立场，不能以与在一个机构中代表多数人观点的立场同样的力度推出。联合国的示范公约及其关于转让定价的工作也反映出一种关切，即发展中国家，特别是行政管理能力薄弱的国家，可能过多地承担了复杂度过高造成的代价，这些国家对于国际税务合作的主要问题，特别倾向于更为简单——即使不是非常完美——的解决办法。这包括对于转让定价本身固有的复杂问题，可能采取过渡性解决办法。

18. 一个相关缺陷是最不发达国家缺乏对国际税务合作论坛的充分参与。此类国家在委员会的代表人数非常有限，最直接的原因是缺少这些国家政府的提名。这可能与缺乏资金有关，其中除了参加每年为期五天的年度会议的资金，还包括参与委员会工作的资金。另一个原因可能是有这样一种观点，即就最不发达国家目前的发展水平而言，委员会工作的主要重点领域，包括税务条约和转让定价，并不如这些国家的国内税务政策和行政管理的基本问题那样急迫。

19. 在审议国际税务合作中的能力发展工作时，世界银行在所提意见中强调了在税务技术援助、研究和知识管理方面的缺陷。据世界银行所述，造成这些缺陷的原因是合作伙伴之间缺乏信息交流和协作。世界银行认为，最好的解决办法是通过多边论坛和以双边的方式开展对话。鉴于近期有始无终的会议和团组越来越多，因此无论为此选择何种团组论坛，重要的是要致力于长期保持下去。

20. 世界银行还指出，由于需求随着时间推移不断变化，没有任何一家机构能够满足税务领域的所有技术援助需求。因此，所有相关组织须在自己独特的专业领域基础上保持参与。每个机构都有自己特有的优势和弱势，与他方合作能够扬长避短。作为一个实际步骤，世界银行建议，税务领域技术援助主要提供者每季度举行远程或视频会议，讨论它们的活动。另外，美洲国家税务管理人员中心还指出，要加强合作的方面不仅包括需要国际组织提供资金或技术援助的项目，还包括这些组织工作方法的协调统一，以便它们开展不同区域的可比研究，并以协调的方式和采用兼容的办法向国家提供援助。

21. 咨询人报告还指出了在国际税务合作方面向发展中国家提供技术援助的若干不足。其中包括捐助者协调不足，这可能会造成工作重复和向某个国家提供的政策意见相互矛盾。鉴于有多种角度，可能有利于国家的做法是向其提供若干办法或可选政策方案。但是，据咨询人报告称，问题是，许多发展中国家是否有足够的能力分析不同的可选办法并从中选出最适合自己的办法。据咨询人报告称，另一个不足是未能为今后活动汲取教训而对所获技术援助进行充分的监测和评估。有些受援国虽然能够对其技术援助项目进行评估，但是常常无法准确地衡量项目是否成功。

22. 20 国集团报告等经常指出的一个更为具体的缺陷是未能在协助发展中国家制定政策和执行税法方面提供充足的数据。这部分原因是国际规范的数据量很

大。在转让定价方面普遍采用的规范，尤其是“正常定价”，就是一个好的例子。此类规范的前提是能够获得数据，而这对于发展中国家来说尤其困难。如咨询人报告所述，可靠的数据不仅对税收，而且对准确计算税费支出仍然非常重要。为帮助处理这些数据缺陷，需要国际组织采取合作办法，包括培养和内化解释此类数据的能力。

23. 在其答复中，在着重于非洲区域的同时，非洲税务管理论坛特别指出，非洲许多税务管理部门缺乏充分处理逃税避税的必备能力，尤其是在复杂的国际商业交易情况下。这些税务管理部门在推动透明商业做法和会计办法、共享税务信息以及与其他国家合作以有效执行税务条约和协议方面也面临挑战。该论坛认为，通过信息交流和转让定价问题工作组改善其成员国之间的信息交流将有助于解决这个问题。

24. 咨询人报告指出了影响税务管理部门，特别是发展中国家的一些其他缺陷，而发展中国家，需要更有力的国际合作来提供技术援助。许多税务管理部门没有能力开展新的立法执行情况测试，来判定立法的条款是否可行。通过此类测试，税务主管部门将能够修订立法、为必要的培训和对系统的调整分配更多的时间，甚至完全撤销立法。另一个缺陷是发展中国家没有能力在其双重税协议中增加收税援助的条款。鉴于增加此类条款有利于发展中国家，国际组织可以考虑为制定法律框架和培训相关人员提供更多的技术援助。

25. 咨询人报告称，此外，许多税务管理部门官员缺乏足够的信息，无法执行必要的任务。其中可能包括关键的信息，如国内税法、相关的辅助法律、准则、判例法，以及税务条约和适用与解释税务条例的相关文献等国际背景资料。这种信息的缺乏使税务主管部门与纳税人相比处于不利地位。

26. 咨询人报告指出的另一个缺陷是经常缺少一个不属于税务管理体系的纳税人能够向其提起申诉的独立和具备法定资格的司法系统。独立的司法系统对税务系统的妥善行政管理至关重要，因为这样的系统支持公民关于公平公正税务系统的看法并且满足商业部门对可靠稳定的税务环境的愿望。在国际社会，与各国税务法院和法庭的接触相对欠缺，并且在不同国家税务司法部门之间开展更多、更为正式的接触方面经常遇到阻力。目前为提高国家的司法部门的效力而提供大量的技术援助，但是令人奇怪的是，对各国税务法院的发展却援助甚少，而从税务系统所有利益攸关者的角度来看，税务法院都能够发挥有益的作用。因此，应向发展中国家提供更多的技术援助，帮助它们建立受理税务申诉的独立法院系统，并培训法官了解和应用主要的税务原则。另外，应加强这方面的经验交流。

27. 最后一点，正在开展重要努力，以改善南南税务合作，包括经济和社会事务部与联合国开发计划署等合作开展的南南税务成功做法交流项目。¹⁰ 但是，如南

¹⁰ 见 www.s4tp.org。

南税务成功做法交流项目的情况那样，这些倡议往往因缺乏资金而无法全面实现目标。在此方面，特别是在区域间的层面，依然存在明显缺陷，加强该领域的合作可能有助解决这个问题。

B. 联合国在处理这个缺陷方面可能发挥的作用

28. 在本报告编写阶段咨询过的实体都极为重视在国际税务领域开展活动的所有国际组织之间进行与其各不相同的成员组成、任务和可比优势相称的有效合作。这些实体还认为，联合国凭借普遍的会员组成和在国际税务领域既有的专业资源，能够很好地通过委员会继续为此领域做出独到而重要的贡献，包括帮助处理上文指出的一些缺陷。

29. 经合组织认为，联合国具有得天独厚的条件，能够为发展中国家，特别是最不发达国家摆出它们的观点，并将工作重点放在这些国家的需求和特殊性上，以使这些国家的观点能够在国际税务辩论中得到充分考虑。经合组织还指出，关于税务和发展的辩论从联合国的投入意见中受益颇多。国家政府需设立适应自身目的并有助于国家发展，特别是通过防止双重税收能够为国际贸易和投资提供便利的税务系统和税务管理部门。经合组织发现，这需要设立一个适应处于不同发展阶段国家需求的协调一致的国际税务框架。

30. 尽管在税务征管领域对最不发达国家的技术援助经常由其他国家或组织以双边方式提供，但应力求确保委员会的工作尽可能对这些国家具有实际意义、确保关于税务合作的技术合作常规方案¹¹ 包括一个关于最不发达国家的重要组成部分，以及确保鼓励最不发达国家为委员会定于 2013 年选举的下届成员提名候选人。

31. 非洲税务管理论坛指出委员会作为联合国系统中唯一着重于协助国家发展调动本国资源从而降低对捐助者援助依赖度的“国产”解决办法的机构，在调动国内资源方面发挥了重要作用。该论坛认为，鉴于联合国有广泛的成员，应将委员会作为一个进一步展开关于国际一级税务合作与发展的辩论平台，并让发达国家和发展中国家的重要行为者以及国际组织都参与进来。应强调委员会的重要性，扩大其资源和影响范围，使其能够参加与该论坛及其他区域税务团组在技术援助方案和倡议方面的协作。该论坛说明该组织能够发挥作用，在非洲区域推动和支持强化的税务管理部门，以此调动资源进行发展，同时指出委员会可以在调整发展中国家方案和该论坛倡议方面发挥重要作用，避免重复。

32. 咨询人报告还指出了委员会及秘书处能够发挥作用处理目前缺陷的若干地方。对于其他方面提供的技术援助，委员会可以发挥作用，提供一个平台，在全

¹¹ 经济和社会事务部最近拟订了税务领域能力建设战略，该战略将依靠来自技术合作经常方案和发展账户的有限的资金。这可被视为种子资金，但是需要更多的资源来支持委员会为执行该领域的任务而开展的工作。

球一级上讨论技术援助的所有相关方面。鉴于目前会有多个捐助者同时向同一个国家提供技术援助，有可能接受技术援助的国家面临相互矛盾的建议。委员会可以发挥作用，帮助这样的国家在考虑需求和发展阶段的基础上决定最佳的解决办法。委员会的成员既包括税务方面技术援助的提供者也包括接受者，因此能够很好地执行这项任务。另外，联合国在全球各处都有其存在，因此凭借这个得天独厚的条件，能够在协调捐助者方面发挥重要作用，避免出现上文所述的工作重复和建议自相矛盾的情况。为执行这项任务，联合国需以观察员身份参与区域税务主管部门团组的会议。

33. 为了加强技术援助对发展中国家的影响，须监测和评估执行具体项目的成效。咨询人报告称，委员会可以在此事务上发挥重要作用。委员会可以协助查明成功的技术援助项目，而这些项目也可在其他发展中国家按照当地情况调整后开展。另外，联合国可以在制定基本税务培训科目和编写培训材料方面发挥重要作用，这些科目和材料可用于培训发展中国家的税务管理者。此外，还可向这些国家中的税务管理者提供关于如何建立税务学院和组织培训方面的指导。

34. 咨询人报告更为具体的指出，联合国作为联合国税务示范公约和发展中国家与发达国家双边税务条约谈判手册的保管者具有比较优势，能够很好地在税务条约谈判和应用的能力建设方面，具体是在制定税务条约政策方面，提供更多的援助。例如，联合国可以与经合组织或其他合作伙伴协作，为例如国际财政文献局组织关于税务条约谈判的培训课程和讲习班。同样，联合国在转让定价做法的实用手册方面的工作极为有用，但是应辅以能力发展活动，以便使发展中国家有效地处理转让定价的各种问题。这可能包括协助制定国内法转让定价规则，以及培训税务官员如何处理转让定价的各种问题和纠纷。

C. 加强委员会的工作

35. 2011年的秘书长报告已对委员会的职权范围、成员、组成和任期、会议频率和报告程序、以及工作方法作了简要介绍，在此不再赘述。

36. 秘书处对委员会的现行工作方法进行了审查，并考虑到了委员会成员的意见，以期分析委员会现行工作方法的优点和不足，并就如何进一步强化这些优点和有效地处理不足提出建议。考虑了两种设想：(1) 没有新的资源可供利用；(2) 拥有额外资源。

1. 所认定的委员会工作方法的优点

37. 回答问卷的大多数委员会成员认为，委员会的作用和任务足够清楚和广泛。大多数成员的观点是，委员会最近的工作方案已适当处理委员会的任务，尤其是考虑了发展中国家的优先事项和关切。

38. 所有成员都认为，侧重于更新联合国税务示范公约是最近几年的优先事项，这种安排是正确的，因为示范条约对于条约谈判人员、尤其是发展中国家的条约谈判人员具有至关重要的意义和实用价值。不过，有些人认为，修订《联合国示范公约》耗去了委员会很大一部分时间，给处理其他问题留出的时间太少。

39. 依靠小组委员会和类似组成的工作组作为开展委员会工作的主要方式被视为委员会工作方法的一个主要优点。小组委员会和工作组包含委员会成员以及在有关领域拥有特殊专长的政府、学术界、工商界、民间社会和国际组织的观察员。小组委员会委员的专长和愿意无偿工作、以及自筹经费，是目前委员会拥有的最宝贵的资源之一。

40. 在代表不同方面和意见的观察员的参与下，由委员会一名成员协调，在小组委员会内完成各项筹备工作，这被视为推进完成委员会任务的一个有效方法。假如一个小组委员会的组成具有足够的多样性，充分反映了在某一议题上的不同意见，协调员的工作应当是就有关问题在小组委员会一级达成共识，或解释在何处存在不能调和的意见分歧。在此类工作结束时应编制一份可由委员会认可的立场文件，而无需在委员会年度会议中进行冗长的讨论。

41. 在实际工作中，委员会倚重其小组委员会，在更新联合国税务示范公约、修订《发展中国家与发达国家双边税务条约谈判手册》、草拟一份转让定价实用手册、以及其他领域的工作方面尤为如此。委员会多数成员同意，由于资源有限，小组委员会在推动工作的完成方面发挥了重大作用，特别是推动 2011 年更新联合国税务示范公约和转让定价等优先领域工作的完成。小组委员会和工作组在完成任务后解散。有关小组委员会和工作组的详细清单及关于其任务和工作方案的情况见委员会网站。¹²

42. 委员会工作的透明度和包容性也被视为其工作方法的优点。委员会为确保提高透明度，表明其愿意征得其成员以外的有关方面的投入和观点，向观察员开放会议。观察员包括在委员会中没有得到代表的会员国代表以及工商界、民间社会、国际和区域机构和网络、地方社区和联合国有关机构、基金和方案的代表。观察员不仅在其年度会议上、而且还通过小组委员会的工作一直在为委员会的工作作出积极贡献。许多委员会成员高度重视这些贡献，并认为它们使委员会的产出增添了额外的合理性。

43. 努力尽可能避免与其他多边机构发生重复，被视为委员会工作方法的优点。这一点在 2011 年更新联合国税务示范公约的工作中尤为明显。联合国税务示范公约借鉴经合组织的示范文本，在与所认定的发展中国家的利益相一致时采用其

¹² http://www.un.org/esa/ffd/tax/subcomm_wg.htm

措辞，并侧重于解释特定的分歧领域，有利于发展中国家在与发达国家的双重征税条约中的利益、愿望和优先发展目标。

44. 鉴于经合组织在这方面和其他工作领域内拥有大量专长和更多资源，委员会在开展创始性工作之前，审查经合组织和其他论坛已经完成的工作，以避免可能产生不必要的分歧，为管理人员和纳税人造成困难。这对国际上广泛商定的标准尤为如此。有关例子包括公平计价原则和国际信息交流标准。委员会在从事 2011 年的联合国税务示范公约更新工作时，非常注意已采用的措辞，确保《示范公约》不会无意间暗示与发展中国家广泛采用的这些国际标准存在分歧。

45. 委员会的若干成员认为，委员会的专家地位，成员以个人身份、而不是代表各自政府参加委员会工作，也是一个优点。这使委员会侧重于务实的税务事项，而不是更广泛的政治辩论。一些成员认为，委员会成员以个人身份处理有关问题，不受国家或区域立场的限制，使他们有了作出妥协和达成微妙共识的必要独立性，他们觉得这在一个政治化更强的氛围中是不可能的。此外，即便不能达成共识，委员会也有适应各种方法的灵活性。一个例子就是联合国税务示范公约，其评论提到反映国家实践中差异的对某一规定的若干解释。

2. 所认定的委员会工作方法的弱点和不足

46. 在委员会工作方法方面人们几乎普遍提到的一点是资源不足。小组委员会工作经费缺乏是一大挑战，它造成：(a) 面对面会议数量有限；(b) 发展中国家在小组委员会中代表性不足；(c) 委员会成员对小组委员会会议的参与不足；(d) 工商界在某些小组委员会的代表性有时被认为不成比例，尤其是在出席会议方面；(e) 秘书处无力为此类会议提供支持，并以研究、专家论文和起草建议对各小组委员会提供充分支持。

47. 回答问卷的委员会所有成员都认为，工作要有成效，就需要举行面对面的会议，这反映了委员会经常提出的一项观点。他们认为，仅靠使用电子手段不可能完成小组委员会的任务，真正的进展往往要视面对面会议的情况而定，因为在面对面的会议上可以充分讨论有关问题并达成共识。平均而言，每个小组委员会和工作组应至少每年举行一次会议，为期两个工作日。通常，所需的会议频率会随着时间的推移而增加，原因是小组委员会的工作在后来会达到更高阶段，有更复杂、更有争议的问题要讨论。由于缺乏资源，小组委员会成员不得不为参与工作自筹经费，或依靠雇主提供财务支持。这导致仅举行一小部分所需的会议，而且来自发展中国家的专家常常无法参与，对委员会的工作进展速度产生了不利影响。

48. 一个相关的例子是转让定价小组委员会。它的工作现处于最后阶段，极有必要举行面对面会议，以讨论转让定价实用手册各章节草稿。该小组委员会于 2010

年举行了一次会议，2011 年举行了两次会议，在手册临近完成之际，将于 2012 年在委员会 2012 年 10 月的年度会议期间举行两次会议。

49. 委员会大多数成员认为，发展中国家代表性不足和(或)不能参加小组委员会的工作，限制了小组委员会对委员会工作的贡献。如果发展中国家因不是成员或不能为旅行自筹经费而不参与小组委员会的会议，此类会议的结果就不太可能是真正的共识，有关问题可能会在委员会年度会议上重新讨论，从而放慢委员会的工作。

50. 大多数成员认为，发展中国家对小组委员会工作的这一有限参与是由于缺乏资金。此外，提出的一项相关意见是，由于小组委员会成员无偿工作，需要为旅行自筹经费，这项工作吸引了有更多财力的人。这不仅导致发展中国家与发达国家在代表上失衡，而且参与一些小组委员会工作的工商界代表人数不成比例。已作出努力来解决这些不平衡，包括由协调员积极征求平衡的意见，尽可能在发展中国家开会，并鼓励发展中国家参与专家组会议，因出席专家组会议有可能得到一定的财务支持。不过，除非对小组委员会体系提供更彻底的支持，委员会一些工作的完整性和目标的实现会面临系统性风险。

51. 多数委员会成员对在现有资源范围内提供的秘书处支持表示满意，但认为就工作规模而言，资源严重不足。具体而言，很多人认为在跟踪小组委员会的工作进展和编制草稿方面需要将过多责任交给小组委员会。他们还认为，如果在分析和起草方面提供更多支持，编制背景文件以供讨论，则小组委员会和委员会的工作将会受益。

52. 由于对国际税务合作问题的兴趣和审查越来越多、要求更频繁地更新联合国税务示范公约、以及委员会根据其任务规定制定了适当雄心勃勃的工作日程等因素，委员会的工作量日益繁重。有鉴于此，有关提供更多秘书处支持的呼吁更容易理解。然而，与其他机构间的更多合作、通报和所需文件，包括经社理事会要求编写的最近秘书长有关这些问题的报告，使可用来支持委员会和小组委员会核心工作的秘书处资源进一步减少。

53. 委员会的一些成员认为，由于他们通常在本国担负较多专业职责，充分参与委员会的活动较为困难。一些成员还认为，无论小组委员会的工作如何，委员会每年召开一次为期 5 个工作日的会议不足以在执行其广泛任务方面取得足够的进展。

54. 委员会在能力发展领域的工作也面临挑战。为了执行经济及社会理事会第 2004/69 号决议所载任务中的能力发展部分，委员会决定设立一个能力发展小组委员会。尽管缺乏资源，小组委员会一直在积极向发展中国家提供定向援助，尤其是提供培训材料，以及促进发展中国家间在税务问题上的合作。不过，如果有更多资源来支持它的工作，该小组委员会可以为执行委员会的任务作出更大贡献。

55. 委员会与政府间进程、即经社理事会的关系不强。部分原因是委员会的年度会议的时间和地点。委员会于大会期间在日内瓦召开会议。这使得经社理事会大多数代表无法积极参与其审议工作。反过来，在经社理事会实质性会议上，对委员会年度报告的审议往往是与其他无关的报告一道进行的，没有详细讨论的实际空间，也很少有机会审议如《联合国合作打击国际逃税行为守则》等拟议的国际文书；委员会曾将这项《行为守则》附在其 2009 年年度报告¹³后，并请经社理事会予以审议。如果委员会与经社理事会有着更强有力的关系，也会使其联合国税务示范公约、《双边税务条约谈判手册》和即将推出的《转让定价实用手册》等产出具有更多权威。

3. 在“无可用新资源”的情况下加强委员会的工作

56. 回答问卷的大多数委员会成员都未能就在没有可用新资源的情况下如何提高委员会的工作效力提出任何建议。他们认为，委员会大部分成员和秘书处都已在满负荷工作。不过，他们就如何调整当前的工作方法和改进执行情况提出了几点建议。

57. 一项建议是，改善编写委员会年度届会背景文件和草案方面的时间管理，以在会议之前两个月备妥文件，使委员会成员和其他与会者有足够时间进行研读。这些文件大多由小组委员会编写。根据秘书处的经验，很难在上述时限内完成，尤其考虑到编写工作是无偿的，且委员们的日常工作非常繁忙。不过，如果获得资源，能够更多地委托专家编写关键问题报告，可能会有所帮助。

58. 还建议委员会在年度会议期间更加严格执行规则，努力使讨论保持在原则和政策层面，而将所有细节留待小组委员会讨论，并更加连贯一致地执行商定的有关年度届会工作流程的指导规则和程序。但需要指出的是，一些成员认为是细枝末节的问题，在另一些成员看来则可能是需要密切讨论的具有重大法律意义的关键问题。

59. 承认小组委员会的工作采用电子手段有一定局限性，但在没有额外资源的情况下，建议探索利用远程会议或者电视会议设施的可能性。对此可做进一步探讨，包括考虑更频繁地举行较短的会议。然而，如果没有额外资源，有效地举行为期两、三天(小组委员会通常的会期)的远程或者电视会议可能是不可行的。

4. 在“有可用新资源”的情况下加强委员会的工作

60. 几乎所有答复调查问卷的委员会成员都认为，如果获得新的可用资源，最迫切需要解决的是加强秘书处为委员会及各小组委员会的工作提供支持的能力。特别提到需要为两个方面提供更多的协助：(a) 编制关于技术问题的研究文件和背景文件供小组委员会和委员会审议；(b) 为各小组委员会提供秘书处支持，跟踪

¹³ E/2009/45，附件。

它们的工作进展情况，管理和编辑草稿，并为它们提供会务支持。这些可以通过增加秘书处的工作人员和非工作人员资源得以实现。

61. 在讨论需要增加研究支持的问题时，大多数委员会成员似乎倾向于增加内部研究，因为这种研究更公正。他们认为，由秘书处做这项工作可以确保提出的草案是基于充分的研究，从而为最终形成平衡产品奠定基础。其他人认为，也可利用一些新增资源委托独立专家进行研究。近来已采用了这一做法，其结果被认为是成功的，但这有赖于专家愿意按低于市场水平的收费标准提供税务方面的咨询服务。

62. 鉴于在确保各小组委员会中都有足够的发展中国家代表方面存在困难，有人问，是否至少应利用新增资源资助来自发展中国家的专家参与委员会工作，以避免其因经济原因而不能参加。

63. 大多数委员会成员一致认为，还需要新增资源，在秘书处一级加强与在国际税务合作领域开展工作的其他国际组织的合作与协调。建议秘书处参加这些多边和区域组织的会议。可定期将关于其他多边组织所做工作的立场文件摘要分发给委员会成员，并邀请这些组织的代表交流意见。

64. 确认能力建设对使发展中国家能够充分利用委员会的各项产出来说是至关重要的，比如 2011 年最新联合国税务示范公约、《发达国家与发展中国家间双边税务条约谈判手册》以及即将出版的《转让定价实用手册》。由于委员会熟悉并拥有上述联合国产出，而且其成员也具备相关技术专长和网络关系，因此它具有得天独厚的优势，可以在这类能力建设活动中发挥重要作用。

65. 几名委员会成员认为，如果有新增资源，应增加委员会会议的召开频率或延长会期。一名委员还建议增加委员会的成员人数，以使其更具有代表性。

D. 加强国际合作

66. 正如 20 国集团报告所指出的，归根结底，每个组织要对自己的成员负责，各组织在履行自己任务时必然会有各自不同的重点和优先事项。因此，在努力加强国际和区域组织在这一领域的合作时，必须深刻认识到：(a) 加强合作可使每个组织更好地履行职责，运用其独特见解、经验和信誉为发展中国家和发达国家带来裨益；(b) 不应为力求避免不必要的重复劳动而剥夺发展中国家根据本国的发展重点在各种观点和方法之间进行最佳选择的权利。编写 20 国集团报告本身就是这种合作的一个例子。未来的合作努力应侧重于减少不必要的重复。但是应当认识到，提供各种不同观点和加强从几个备选方案中进行最佳选择的能力是一种合情合理的需要而不是重复。

67. 加强国际合作的方法之一是，相关组织更经常地举行会议、开展联合活动和项目。虽然不能彻底消除做法方面的差异，但这将有助于确保对这些差异进行审

议和讨论。这类会议还将通过确保各方都能看到并充分理解国家之间的差异，对减少这些差异起到一定作用，并有助于侧重那些有时被忽视的共性。

68. 但是，在编写 20 国集团报告过程中和在其他领域的合作经验表明，切实有效的合作需要大量的资源投入，在某些情况下，包括需承担亲自参加活动或会议所需费用。此外还涉及机会成本问题，因为不得不推迟或放弃其他工作。然而，鉴于目前秘书处的规模较小，通过合作实现的任何潜在增效都会被为积极发展合作关系和评价合作进展情况所需要的资源投入所抵消掉。不应因这种合作而损害为支持委员会而开展的核心活动，在资源有限的情况下尤其如此。

69. 经合组织在答复中谈到与联合国的合作时表示，希望让联合国在经合组织税务工作中发挥更大作用还将支持联合国的工作，并因两个组织之间更经常的举行会议和积极接触而有效加强协作。在两个秘书处的会议上提出了几项具体建议，包括财政事务委员会给予联合国秘书处观察员地位，这有待经合组织理事会批准；邀请联合国参加经合组织在全球关系方案下给其成员和非成员国家开办的讲习班。联合国建议开展联合国-经合组织联合能力建设活动，例如，与非洲税务管理论坛一道在非洲举办关于税务条约或转让定价的实际应用的能力建设活动。这种活动的方案将以联合国税务示范公约和《经合组织税务示范公约》为基础。联合国还建议为发展中国家组织一次联合会议，对联合国示范公约和经合组织示范公约之间的差异和互补性进行开放和务实的讨论，以协助这些国家在谈判和执行条约时作出最知情的选择。

70. 世界银行、国际货币基金组织和经合组织在他们的意见中均表示支持开展国际税务对话，认为这是国际组织之间进行普遍合作的一个适当的框架。联合国目前还不是国际税务对话的成员，但应认真考虑邀请其加入，并须承担积极、建设性和有效参与对话所涉及的一切费用。

五. 结论

71. 由于联合国会员的普遍性及其在国际税务领域的长期经验和专业知识，使联合国可通过国际税务合作专家委员会继续为加强国际税务合作做出独特、实际和持久的贡献，国际合作被日益视为一条重要的通往可持续发展道路。委员会鲜明而独特的作用已得到普遍认可。同样，委员会的现有工作方法也得到国际社会的赞赏，认为总体而言，这是在现有资源范围内最大限度地执行任务的一种有效方式。虽然其方法无疑存在改进的余地，但委员会成员普遍认为，迫切需要增加资源支持委员会的工作，使其能履行职责。特别需要增加资源来加强秘书处的能力，以支持委员会和各小组委员会的工作，确保各小组委员会能实现充分的平衡和代表性，并能以令委员会和联合国会员国满意的方式执行各项具体任务。

72. 每个国家对本国的税务制度负责，但联合国可凭借其会员普遍性和合法性促进加强税务方面的国际合作，造福于发达国家和发展中国家。由于绝大多数联合国会员国都不是经合组织或 20 国集团的成员，联合国应发挥作用，确保包括最不发达国家在内的发展中国家积极参与国际税务合作活动，这类活动最终将使这些国家受益。只有实现这种公平竞争，才能真正加强全球性的税务合作。现在似乎恰逢其时，适当适用资源即有望实现该目标。

73. 为实现这一目标，联合国的税务工作应侧重于在一些就发展中国家的声音和参与而言存在不足的领域，利用其独特地位，发挥领导作用。发挥这一领导作用的最好方式是与其他机构合作，承认它们的独特作用以及这些作用与联合国的作用之间的关系。与其他组织联合开展活动和更经常地举行针对性和务实的会议是这种合作的一个重要组成部分。要可持续地加强合作且不坐失时机，还需要投入更多资源。因此，经济及社会理事会不妨考虑如何帮助确保委员会获得所需要的额外资源，包括为此敦促会员国为国际税务合作信托基金捐款。