



第七十八届会议

临时议程* 项目 17(f)

宏观经济政策问题：推动国际合作
打击非法资金流动和加强资产返还
的良好做法以促进可持续发展

打击非法资金流动的国际协调与合作

秘书长的报告

摘要

本报告系根据大会第 [77/154](#) 号决议提交，概述了在打击非法资金流动方面取得的进展，并就加强国际协调事宜提出了建议。秘书长在报告中强调了解决非法资金流动问题对实现可持续发展目标的重要性。他指出，数据获取和使用是各国面临的主要挑战，因为需要在尊重隐私和权利的同时，更广泛地向国家主管机构提供信息。有必要在国家和国际两级对各政策领域进行有效协调。

* [A/77/150](#)。



一. 引言

1. 在大会第 77/154 号决议中，会员国认识到，打击非法资金流动是重要的发展挑战，并为打击非法资金流动和加强资产返还方面的良好做法以促进可持续发展做出了一系列承诺，包括努力制止逃税、避税、税基侵蚀和利润转移；打击腐败和跨国有组织犯罪；加强追回和返还被盗资产以支持可持续发展。大会还表示致力于金融健全以促进可持续发展。本报告的任务是提供信息，说明在打击非法资金流动以及在现有机制基础上落实资产返还和追回方面取得的进展，并阐述加强国际协调的步骤。

2. 在《2030 年可持续发展议程》和《亚的斯亚贝巴行动议程》中，会员国承诺消除非法资金流动。《2030 年议程》目标 16 含有大幅减少非法资金流动的具体目标。为《2030 年议程》提供执行手段的《亚的斯亚贝巴行动议程》包含在涉及国内公共资源的行动领域中消除非法资金流动的承诺，并规定了消除非法资金流动的国内和国际行动。各国无法靠单打独斗有效消除非法资金流动；此类流动具有跨界性质，因此，必须进行合作与协调。

3. 关于打击非法资金流动的承诺涵盖各项多边法律公约和国际规范框架，但存在差距、重叠和碎片化。在执行方面也存在缺点和弱点。当前制度与建设金融健全的世界的目标仍有很大差距。世界各地的媒体继续揭露国家腐败、税收滥用丑闻，以及全球性金融健全方面的监管和控制失误。

4. 2022 年 12 月，大会还以协商一致方式通过了关于在联合国促进包容和有效的国际税务合作的决议(第 77/244 号决议)。如下文所述，国际税务合作对于打击涉税非法资金流动至关重要。在大会下一届会议期间，秘书长的一份全面报告将为关于如何加强国际税务合作的包容性和有效性的政府间讨论提供信息。

5. 在打击非法资金流动方面取得了进展。国际税务透明度有所提高，大会举行了第一次关于打击腐败的特别会议，资产追回和返还的速度加快。在计量和估计非法资金流动的价值和数量方面也取得了重大进展。

6. 尽管取得了上述进展，但会员国仍需要做更多的工作，以履行消除非法资金流动的承诺。关键挑战之一是改进数据及其获取和使用。信息有助于主管部门更好地进行执法，需要在更广泛地予以提供，同时需要适当尊重隐私权。有必要在不同的金融健全框架之间和国家之间加强合作与协调。

二. 打击涉及犯罪和腐败所得的非法资金流动

7. 《联合国反腐败公约》是关于公共和私营部门一切形式腐败行为的唯一具有法律约束力的全球文书。《公约》的 189 个缔约方包括 184 个会员国和 5 个管辖区。根据《公约》缔约国的通知，另有 9 个管辖区被领土延伸所涵盖，还有 2 个成员国已签署但尚未批准《公约》。《公约》得到了一些区域和跨区域反腐败公约的补充。《联合国打击跨国有组织犯罪公约》也载有关于转移犯罪所得的相关承

诺。《公约》有 193 个缔约方，包括 187 个会员国和 4 个管辖区。还有 13 个管辖区被领土范围扩大所涵盖，另有两个会员国已签署但尚未批准《公约》。

打击腐败

8. 会员国确认，预防和打击腐败和非法资金流动以及追回和返还没收的资产，可有助于有效调动资源、消除贫困、实现可持续发展和享受所有人权。此外，各国承认，主管机关之间有效和及时地进行沟通与合作也有助于预防和打击涉及腐败所得的非法资金流动。

9. 《反腐败公约》要求各国处理金融健全和犯罪所得问题。各国在履行这些承诺方面的进展情况在《公约》的同行审议机制内进行审议，该机制为各国之间以及各国与其他行为体之间讨论反腐败措施提供了一个切入点。第一个审议周期始于 2010 年，涵盖《公约》第三章(定罪和执法)和第四章(国际合作)。联合国毒品和犯罪问题办公室(毒品和犯罪问题办公室)在履行情况摘要中指出，许多国家在定罪上存在相当多的未决问题，如对《公约》规定的强制性措施执行不力。在国际合作方面也发现了重大差距和挑战，其中大部分属于业务性质。

10. 第二个审议周期始于 2016 年，涵盖《公约》第二章(预防措施)和第五章(资产的追回)。在迄今为止完成的 72 项审议中，与公共部门有关的第二章(第七条)遇到的挑战最多，紧随其后的是与公职人员行为守则有关的挑战(第八条)，对此需要加紧努力，加强廉正和确保公职部门抵御腐败的能力，包括通过有效机制预防或管制利益冲突。防止涉及私营部门的腐败也仍然是一个普遍性挑战(第十二条)，在国家预防洗钱制度(第十四条)方面继续发现差距(见 [CAC/COSP/IRG/2023/5](#))。

资产追回和返还

11. 通过资产追回返还腐败所得可对发展产生重大影响。第一，这可以形成大量资源的调动，为可持续发展筹资。第二，有效的资产追回可以成为遏制非法资金流动的有用工具。

12. 关于资产追回的第五章的实施情况，在迄今完成的 72 项审议中，关于预防和监测犯罪所得的转移的第五十二条仍然是建议数量最多的条款，有 58 个国家收到了改进建议(见 [CAC/COSP/IRG/2022/8](#))。在资产返还和处置方面也普遍存在挑战，表明各国国内执行第五十七条所述相关返还机制不力的趋势，有 49 个国家收到了建议(见 [CAC/COSP/IRG/2022/7](#))。许多建议还涉及通过直接强制执行经过刑事定罪和未经刑事定罪没收追回财产的框架不足以及为没收而保全财产的机制不足(第五十四和第五十五条)，共有 41 个国家收到了建议。相比之下，很少有国家因就第五十七条采取了良好做法而得到认可：只有 5 个国家在返还和处分没收资产方面有良好做法(如使用受害者赔偿基金)，只有 4 个国家在资产追回双边和多边协议方面有良好做法(见 [CAC/COSP/IRG/2022/CRP.6](#))。

13. 根据会员国的请求，毒品和犯罪问题办公室开展了数据收集工作，目的是在 2021 年公布的数据之外，扩大对与腐败犯罪有关的被冻结、扣押、没收和返还的

资产数量的了解。¹ 涵盖 44 个国家和 140 个案例的数据并不全面，对几个普遍假设提出了质疑。数据表明，参与国际资产追回的国家总数有所增加，跨境追踪和限制被盗资产的努力已明显更加普遍，2017 年至 2021 年期间完成返还腐败所得的实例明显增加；据报告，该期间返还了超过 23 亿美元，而 2010 年至 2016 年期间返还的金额不到 14 亿美元(见 [CAC/COSP/WG.2/2022/3](#))。此外，数据表明，腐败所得的目的地国多种多样，包括 28 个不同的目的地国或管辖区，这些国家或管辖区在限制和返还腐败所得方面开展了国际合作。

14. 各国查明了妨碍根据《公约》成功追回国际资产的两个主要障碍：(a) 资产所在国不予回应或过于笼统地拒绝司法协助；(b) 难以识别及核实涉嫌贪污所得的实益所有权。在司法协助程序开始之前，仍然迫切需要提高司法协助程序的效率并增强非正式合作的有效性。第二个障碍表明，缺乏实益所有权透明度是资产追回的一个主要障碍(关于实益所有权透明度的详细情况，见下文)。有些管辖区不允许未经刑事定罪没收资产。对于这类管辖区而言，这是最常报告的资产追回障碍。在跨界资产追回案件中，对未经刑事定罪没收的使用和兴趣日益增加，这表明各国采用这一工具的重要性。

15. 毒品和犯罪问题办公室将继续收集与腐败犯罪有关的资产返还案件的信息，并通过追回被盗资产举措网站上的资产追回观察数据库等方式向公众提供这些信息。所收集的数据和分析的全面性和准确性主要取决于会员国分享的信息。一些国家强调，由于缺乏载有资产追回信息的中央数据库，导致数据收集工作只能靠人工进行。这突出说明了在国家一级实施更有效的中央数据收集系统的重要性。这些信息技术系统和数据库应根据关于冻结、扣押和没收资产管理的非约束性准则修订草案([CAC/COSP/2019/16](#))准则 13，登记冻结、扣押、没收和返还的资产。提高对每年提供的数据的期望值，将激励各国政府履行义务，并有助于各国建立信任。

16. 《公约》对返还腐败所得做出了规定，但在其他类型非法资金流动的资产追回方面，国际法律框架存在空白。由非洲经济委员会协调的一份 2022 年联合国全系统技术文件提议建立一个全面、协调的全球资产追回框架，旨在处理追回因最广泛的非法资金流动而损失的资产问题。该技术文件提供了全球和区域文书和框架的总体情况，并审议了新的动态和举措。

17. 根据人权理事会第 46/11 号决议所载要求，国家外债和其他有关国际金融义务对充分享有所有人权尤其是经济、社会及文化权利的影响问题独立专家于 2022 年 12 月向理事会提交了一套有效追回资产的实用准则，其中包括关于人权与归还国家资产的 13 条不具约束力的实用准则草案(见 [A/HRC/52/45](#))。这些准则包括对国家资产、财政合法性、透明度和知情参与机会以及强有力的国家和国际治理采取人权办法的重要性。联合国人权事务高级专员办事处继续推广其于 2022 年 3 月发布的《关于人权与资产追回的¹建议原则》。

¹ 联合国反腐败公约缔约国会议第 9/2 号决议和大会第 77/154 号决议，第 20 段。

18. 自 2021 年 6 月 3 日正式启动以来，毒品和犯罪问题办公室反腐败执法机关全球业务工作网(全球网)发展迅速。截至 2023 年 5 月，全球网涵盖了《公约》84 个缔约国的 149 个主管部门。在 2022 年 11 月 15 日至 17 日于马德里举行的全球网第三次全体会议期间，追回被盗资产举措协调了请求国和被请求国之间的双边会议，并组织了一次会外活动，与会者在会上讨论了等值没收在追回腐败所得方面的优点和挑战。

三. 税务合作、逃税和打击税基侵蚀和利润转移

19. 全球经济的持续变化正在给税收制度带来压力，同时人们对提供公共产品和服务以实现可持续发展目标的期望值也在上升。多年来，人们日益关切的是，经济活动全球化为涉税非法资金流动提供了机会，包括大型跨国企业侵蚀税基和转移利润，以及富人隐藏未纳税收入和资产。这可能导致税收负担不公平，降低其他纳税人纳税的积极性，减少投资，减缓在减少贫困和不平等方面的进展。还降低了纳税积极性，即其他人纳税的意愿。加强国际税务合作与国家税务管理和执法相辅相成，有助于调动国内资源和实现《2030 年议程》中的其他大小目标。

20. 逃税是一种非法行为，在大多数国家被定性为犯罪；避税是一种合法行为，经常涉及跨境税务规划和套利。根据商定统计方法，当由此产生的资源跨界流动时，这两种情况都可能导致非法资金流动。鉴于保密给非法资金流动的行为者留下逃避追责的空间，因此，提高税收透明度是消除这种流动所需对策的一个重要组成部分。除了直接揭露非法资金流动和允许针对违反税法的行为进行执法，政府还可以激励纳税人自愿申报以前未申报的资产，并阻止未来的避税行为。应将更具包容性的信息共享系统与有效利用执法信息相结合。需要有政治意愿来投资于执法能力和后续行动，包括对有政治关系的纳税人进行执法。

税收透明度和信息交换

21. 税收透明度是指纳税人、税务机关和其他利益攸关方披露相关信息，以确保追责、打击逃税和促进公平的税收做法。国际合作对于交换揭露逃税行为和推动执法所必需的信息至关重要。经济合作与发展组织(经合组织)主办的税务透明和信息交换问题全球论坛有利于执行促成信息交换的法律文书，如《税收事项行政互助公约》和《关于金融账户信息自动交换的多边主管当局协定》。截至 2023 年 5 月，全球论坛成员包括 149 个联合国会员国和 19 个其他管辖区。其中包括 18 个最不发达国家、34 个非洲国家和 37 个小岛屿发展中国家。

22. 为税务目的进行的信息交换可以应要求、自发或自动进行。自 2014 年采用《统一报告标准》以来，金融账户信息的自动交换已大大扩展。在这一框架下，税务机关收到关于纳税人在其他管辖区持有的金融账户的信息，这有助于税务机关发现未申报的财富或资产。实际上，各国要接收信息，就必须加入全球论坛，满足保密和起码要求，并与其他国家进行双边信息交换。截至 2022 年 12 月，为税务目的自动交换信息的双边交换关系超过 4 981 项。然而，由于发展中国家的数量较多，它们在信息接受者中的代表性相对不足。在 4 981 项关系中，2 175 项

关系涉及一个中等收入国家接收信息，950 项关系涉及一个小岛屿发展中国家接收信息，487 项关系涉及一个非洲国家接收信息，没有最不发达国家接收信息。根据全球论坛公布的数据，2021 年共有超过 1.11 亿个金融账户的信息被交换，总价值达 11 万亿欧元。与 2019 年相比，账户数量增加了 32%，资产总值增加了 10%。

23. 全球论坛同行审议的目的是确保这些准则得到有效执行。对承诺自动交换信息的 99 个管辖区完成了全面审查，另有 7 个管辖区仅部分完成了审查，涉及保密要求和法律框架。在总共 106 个管辖区中，7 个被评为缺乏必要的法律框架，30 个被评为具有法律框架但需要改进。在 99 个接收全面审查的管辖区中，发现 19 个不合规，15 个部分合规。

24. 全球论坛的所有成员都有义务执行该机构关于透明度和交换的商定标准，包括应请求交换信息和自动交换信息。然而，也有例外。尚未要求不属于 20 国集团和不被视为投资中心的发展中国家承诺自动交换，但有 9 个国家自愿承诺进行交换并已开始交换，另有 7 个国家承诺在不久的将来开始进行交换。此外，美利坚合众国没有承诺通过全球论坛进行自动交换。全球论坛指出，关于自动交换信息的承诺(《统一报告标准》)：

美国表示，该国从 2015 年起根据《国外账户税务合规法》进行自动信息交换，并已与其他管辖区达成政府间协议。美国加入的 1A 型政府间协定承认，美国需要与伙伴管辖区实现同等水平的对等自动信息交换。这些协定还包括做出政治承诺，争取通过条例，并倡导和支持有关立法，以实现这种对等水平的自动互惠交换。²

美国根据《国外账户税务合规法》从 99 个会员国和 15 个其他管辖区接收信息。³ 美国根据该法向与其订有政府间协定的国家提供金融账户信息，并向 47 个会员国(2 个在非洲，没有最不发达国家)和 4 个管辖区发送关于在美国从某些类型的金融账户存款赚取的利息的信息。⁴ 由于缺乏与某些实体类型有关的授权立法，报告没有按照《统一报告标准》所要求或政府间协定所预期的数量提供关于实体所有权的信息。

公司收入和税收的透明度

25. 与跨国企业有关的另一种常见的国际税务规划策略是将利润转移到低税或无税管辖区。跨国企业通常应根据独立交易原则分配利润。跨国企业通常应根据公平交易原则分配利润，根据该原则，两个相关实体(如公司总部和当地子公司)之间的交易价格应与无关联双方的交易价格相同。跨国公司可以通过操纵转让价格来转移利润。2015 年，作为经合组织/二十国集团税基侵蚀和利润转移行动计

² 经合组织，《2022 年金融账户信息自动交换同行审议》(经合组织出版社，2022 年，巴黎)。可查阅 <https://doi.org/10.1787/36e7cded-en>。

³ 见 <https://home.treasury.gov/policy-issues/tax-policy/foreign-account-tax-compliance-act>。

⁴ 国家税务局收入程序 2022-35。

划的一部分,许多管辖区设定了一个最低标准,以加强跨国企业报告收入、利润、纳税和经济活动的全球分布数据。这些国别报告由收入超过 7.5 亿欧元阈值的跨国企业编制,通常提交给其总部所在地的主管部门,旨在对跨国企业转让定价进行高层次的风险审议,以帮助确定进一步调查的优先顺序。经合组织主持的《关于交换国别报告的多边主管当局协定》为报告的交换提供了便利,以便收到主文件的总部管辖区与跨国企业有业务的管辖区的有关税务部门分享国别报告。

26. 经合组织编制并公布了各国匿名汇总报告中的数据。2022 年 11 月发布的数据涵盖了 47 个管辖区近 7 000 家跨国企业集团截至 2018 年财年的数据。⁵ 在 2018 年的数据中,美国和日本是跨国企业总部所在地最多的国家,分别占跨国企业的 24%和 13%。数据表明,报告利润和纳税的地点与经济活动发生的地点之间存在出入。在没有企业所得税的管辖区,每名员工报告的收入中值高出 6 至 8 倍,这是利润转移的有力指标。在投资中心,平均而言,跨国企业报告的利润份额(29%)高于其雇员(4%)和有形资产(15%)的份额。

27. 截至 2023 年 6 月,85 个成员国和 13 个管辖区已加入关于交换报告的多边协定。两国必须在双边层面启动关系,开始交换报告。但是,有些国家倾向于通过双边主管部门协定做出交换报告的安排,这要求协定双方主动选择与另一方交换。截至 2022 年 12 月,已启动的跨国企业国别报告信息交换关系共有 3 489 项。然而,发展中国家在获取这一信息方面落在后面。虽然一些最不发达国家和非洲国家签署了关于交换报告的多边协定,但目前没有一个最不发达国家收到报告,只有四个非洲国家通过 331 项已启动的双边关系收到信息。在 1 406 项双边关系中,中等收入国家是接收方,而小岛屿发展中国家仅在 384 项双边关系中是接收方。在二十国集团国家中,美国是唯一没有签署《关于交换国别报告的多边主管当局协定》的国家,这增加了接收大量总部设在该国的跨国企业的国别报告的难度。美国与 49 个会员国和 6 个管辖区签订了双边协定,其中包括两个非洲国家,但没有最不发达国家。⁶

28. 实现国别报告的公开透明可能是解决发展中国家缺乏信息流动的一个办法。可要求超过某一阈值的跨国企业发布报告或将报告提交给一个所有人都能查阅的中央存放处。一些国家和区域已经开始发布有限形式的国别报告。2023 年 6 月是欧盟成员国通过国内立法要求公布总部设在其境内的跨国企业和总部设在欧盟以外的跨国企业的有限国别报告的最后期限。这些法律将要求在 2024 年 6 月前发布,但许多跨国企业已经开始发布报告。公开国别报告将基于 30 多个国家的经验,这些国家要求跨国采掘企业,包括跨国伐木和采矿企业,以国别形式发布更多的公司信息。虽然正在考虑发布国别报告,但跨国企业业务所在国可规定在当地经营的跨国公司向当地税务部门提交当地报告,特别是在与跨国公司

⁵ 经济合作与发展组织(经合组织),《公司税统计》:第四版(经合组织,2022 年,巴黎),可查阅 <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/corporate-tax-statistics-fourth-edition.pdf>。

⁶ 见 <https://www.irs.gov/businesses/country-by-country-reporting-jurisdiction-status-table>。

总部管辖区没有活跃的双边信息交换关系的情况下。主管部门由此将能获得用于风险评估和执法目的有用信息。

29. 联合国国际税务合作专家委员会(联合国税务委员会)2009年商定了一项合作打击国际逃税的行为守则,规定会员国在交换信息方面应遵守的最低行为标准(见 E/2009/45 (Supp)/E/C.18/2009/6 (Supp))。委员会目前正在制定一项提高税收透明度的指南。联合国工作的参与者就其在信息交换方面实施国际标准所面临的挑战以及现有指导中存在的差距提供了反馈。委员会设立了一个小组委员会,其任务是就已查明的差距和挑战提出解决办法,并就如何向发展中国家提供技术支持以应对这些挑战提供咨询意见。

30. 2023年3月举行的经济及社会理事会国际税务合作特别会议讨论了税收透明度问题,一些与会者指出,发展中国家没有充分享受税收透明度标准提高带来的好处。⁷

应对数字化和全球化

31. 经济数字化带来的挑战是关于未来国际企业税收以及防止税基侵蚀和利润分享的讨论的核心。数字技术的日益广泛使用和新商业模式的出现,增加了公司在任何地方实现高利润但缴纳相对较少税收的可能性。跨国企业可能不需要实体存在来开展业务,并且越来越不清楚增值发生在哪里,对于数字服务而言尤其如此。联合国税务委员会和经合组织/二十国集团税基侵蚀和利润分享包容性框架正在努力应对全球化和数字化带来的挑战,并提出了两大支柱解决方案,以应对经济数字化带来的税收挑战。

32. 联合国税务委员会设有数字化和全球化经济相关税务问题小组委员会,有三个工作流程:(a) 多边执行《联合国征税协定范本》的具体规定;(b) 处理实体存在测试的功能和相关性;(c) 解决远程工作人员所涉跨境税务问题。通过工作流程 A,委员会正在开发一个所谓的快速通道工具,以便更快地采用《联合国征税协定范本》的条款,例如关于技术服务费征税的条款(第 12 A 条)和关于自动化数字服务费征税的条款(第 12 B 条)。其目的是让理念相同的国家有机会修改现有的双边税务条约,而不是进行一系列不相关的双边谈判。委员会正在努力在 2025 年上半年完成文书草案,以便会员国将其转化为条约。工作流程有助于数字化和全球化经济的税收与时俱进,特别是通过进一步承认市场经济国家的税收权利。这可以解决避逃税问题,应对当前系统可以为数字企业提供的优于传统“实体”企业的优势。

33. 在经合组织包容性框架方面,2021年10月就一般双支柱方法达成了政治协议。截至2023年6月,122个成员国和17个管辖区已同意该声明,而属于经合组织包容性框架的4个成员国尚未加入该声明。第一支柱处理数字化和全球化问题,在分配公司利润的征税权时,允许全球最大和最赚钱的跨国企业的利润份额

⁷ 经济及社会理事会主席的正式摘要可参阅 https://financing.desa.un.org/sites/default/files/2023-04/2023%20ECOSOC%20Special%20Meeting%20on%20International%20Tax%20Cooperation_summary%20%281%29.pdf。

有限度地偏离公平交易原则；它将一小部分利润分配给某个市场管辖区，而不管跨国企业是否在该市场有实体存在。第二支柱包括全球最低限度公司税规则，允许各国将跨国企业的利润税提高到 15%，可以在来源地通过最低税或在企业总部管辖区征收。两大支柱的工作正在进行中，2023 年 7 月发布的包容性框架声明提供了一揽子可交付成果；121 个联合国会员国和 17 个管辖区签署了该声明，而参加包容性框架的 3 个会员国不同意，参加包容性框架的 2 个会员国被暂停资格。

34. 执行第一支柱需要拟订一项多边公约。在 2023 年 7 月的声明中，经合组织公布了多边公约的草案文本，但表示对某些具体项目仍存在关切。2021 年 10 月的两大支柱声明中包含的暂时暂停征收数字服务税的措施延长至 2024 年底。声明表示，该多边公约将于 2023 年底前开放供签署。

35. 第二支柱下的全球最低税示范规则已于 2021 年达成一致。2022 年 12 月发布了实施方案，并于 2023 年 2 月发布了商定行政指南。2023 年初，就信息申报和税收确定性公开征求了意见。有几个国家已经通过实施全球最低税的法律，而其他国家则开始将第二支柱纳入国内立法。最大的管辖区美国在 2022 年通过了替代性最低公司税，根据调整后的财务报表收入征收 15% 的最低税，但在起征点、税基、税额抵免和其他领域与第二支柱规则不同。目前尚不清楚实施第二支柱规则的国家将如何对待美国替代性最低公司税。

36. 第二支柱提案还包括一项应税规则，其目的是允许来源地管辖区对跨国企业利息、特许权使用费和同一跨国企业集团另一成员收到的其他付款的明确清单的总额征税。这些付款可被用来侵蚀公司所得税税基，特别是在发展中国家。根据第二支柱，如果来源国或居住国对关联实体之间的受保付款未按商定的 9% 税率征税，则适用应税规则。由于许多双边税务条约不允许根据总收入或总付款征税，因此执行这一规则需要采取基于条约的解决办法。2023 年 7 月的声明附有一份实施应税规则的多边文书草案，该草案将于 2023 年 10 月开放供签署。执行这一规则将要求现有条约双方签署和批准新的公约或双边协定。包容性框架成员做出了政治承诺，将为提出要求的中低收入国家做出这种安排。

37. 在 2023 年 3 月举行的第二十六届会议上，联合国税务委员会最终批准在下一版《联合国征税协定范本》中纳入一条一般性应税规则。在双边条约中商定并适用新规则的情况下，如果拥有主要征税权的管辖区不行使对相关收入征收最低税率的权利，则来源地管辖区将保留根据其国内法对特定收入征税的权利。因此，这将在打击某些非法资金流动方面发挥有限但重要的作用。这一版本的应税规则比经合组织正在制定的应税规则范围更广，联合国税务委员会成员已将其确定为可纳入委员会正在制定的快速通道工具的元素之一。

38. 除了解决数字化和国别报告的工作外，经合组织/二十国集团税基侵蚀和利润转移行动计划还包括三项额外的最低标准。2016 年 11 月，在经合组织的主持下，各国完成了一项多边法律文书的谈判，以促进对税务条约的相关修改(如引入反滥用条款)。截至 2023 年 6 月，该多边法律文书已获 78 个成员国和 5 个管辖区批准，包括 7 个非洲会员国和 1 个最不发达国家。

国际税务合作的其他方面

39. 正如会员国所指出，数字资产的增长为各国的税收制度带来了机遇和风险。加密资产可以在不与传统金融中介机构接触的情况下进行转移和持有，也没有任何公共机构可以看到交易情况或加密资产持有的位置，从而产生了加密资产可能被用来推动非法资金流动的风险。加密资产对税收政策具有特别广泛的影响，因为它们有可能被用作投机性投资和转移资源的手段，包括跨境转移。联合国税务委员会确定了税务系统的三个风险源：(a) 资产使用假名，难以确定最终实益所有人；(b) 加密市场的波动性，可能导致重大损失；(c) 作为功能替代品的加密资产获得更优惠税收待遇的可能性。没有对加密资产征税和损失隔离进行适当立法的国家面临税基侵蚀风险。因此，委员会正在探讨各种备选办法，以便在这一领域做出增值贡献，同时避免不必要地重复其他论坛所做的工作。将在 2023 年 10 月举行的委员会第二十七届会议上讨论工作计划和任务规定。

40. 2022 年 8 月，经合组织财政事务委员会(经合组织成员和受邀嘉宾的机构)批准了加密资产报告框架，其中规定了加密资产交易税务信息报告的标准化框架。为配合该框架，经合组织委员会还同意修订现行的《金融账户信息自动交换共同报告标准》，以便将新的金融资产、产品和中介机构(如电子货币)纳入其范围。经修订准则全文已于 2023 年 6 月公布。⁸ 2022 年 11 月，全球论坛同意广泛实施经修订的《统一报告标准》和加密资产报告框架。

41. 大会呼吁为打击非法资金流动提供更多的能力建设和技术援助。尽管自 2015 年以来，捐助方资助的调动国内公共收入所涉能力建设大幅增加，但与 2020 年相比，2021 年的能力建设有所下降。经合组织捐助国用于调动国内收入的官方发展援助支出大幅下降，从 2020 年的 4.11 亿美元降至 2021 年的 2.84 亿美元，占官方发展援助总额的 0.23%。这主要是由于冠状病毒病(COVID-19)疫情首年(2020 年)的贷款量异常庞大(1.71 亿元)所致。赠款从 2020 年的 2.4 亿美元增加到 2021 年的 2.58 亿美元。长期情况可能会有所好转，因为 2021 年承付款达到创纪录的 3.87 亿美元，这是自 2015 年开始计量以来的最高承付额。

42. 在区域一级，会员国正在加强关于税务合作的对话，并拟订将提交给国际论坛的共同立场。2023 年 5 月，非洲联盟财政、货币事务、经济规划和一体化专业技术委员会税收与非法资金流动问题第二小组委员会举行了会议，重点围绕如何促进非洲国家在全球税收讨论中的利益进行了务实讨论。在非洲经济委员会、非洲联盟委员会和非洲税务管理论坛的支持下，将在一份技术文件中公布关于如何形成一致的非洲共同立场的建议。在拉丁美洲，哥伦比亚财政与公共信贷部和智利财政部正在牵头开展一项关于包容性、可持续和公平全球税收的新的拉丁美洲和加勒比倡议。2023 年 5 月举行的技术性会议为该地区首次部长级税务峰会提供了信息，该峰会由哥伦比亚与拉丁美洲和加勒比经济委员会合作于 2023 年 7 月底在哥伦比亚卡塔赫纳主办。

⁸ 见 <https://www.oecd.org/tax/international-standards-for-automatic-exchange-of-information-in-tax-matters-896d79d1-en.htm>。

四. 反洗钱和实益所有权透明度

43. 许多国际法律文书，包括 1988 年《联合国禁止非法贩运麻醉药品和精神药物公约》，以及《联合国反腐败公约》第十四条，都确立了控制洗钱的必要性。金融行动特别工作组是一个设在巴黎的由有限成员组成的独立机构，负责制定关于洗钱、资助恐怖主义和扩散问题的国际准则。特别工作组成员包括 36 个联合国会员国和三个管辖区，其中两个是区域机构。金融行动任务组全球网络还包括金融行动任务组式的区域机构，其成员承诺执行金融行动任务组的准则。全球网络包括 200 多个国家和管辖区，区域机构参加金融行动特别工作组全体会议，并能够影响特别工作组关于优先问题的议程，如实益所有权透明度和基于风险的方法的实施。

44. 非法资金流动的受益者通常依靠保密来掩饰或隐藏其活动，经常为此使用不透明的法律结构。在许多情况下，只有资产或法律载体(如公司)的“合法所有人”为人知晓。空壳公司是没有独立活动的公司实体，成立的目的是成为资产和其他公司实体的合法所有者，其交易遍布多个管辖区。解决这些隐秘风险的一个基本工具是确定法律载体的“实益所有人”，即最终拥有、控制或受益于该法律载体的自然人。实益所有权透明度可以揭示真正的所有权，并允许公平征税和执法。为反洗钱目的，实益所有人是指最终拥有、控制或受益于公司、合伙企业和信托等法律工具的人(法律术语中的“自然人”)。国际反洗钱准则、国际税务信息交换准则和《联合国反腐败公约》都要求提供实益所有人的信息。

45. 为增加要求公共机关通过适当的登记等方式保存某些类型合法车辆实益所有权信息的记录，正在加强国际规范和准则。2022 年 3 月，金融行动特别工作组修订了有关法人实益所有权资料的建议(例如：公司、事务所和合伙企业)，要求公共机关通常通过登记册持有信息。2023 年 2 月，特别工作组完成了对法律安排(如信托)实益所有权信息保存方式标准的修订。虽然这些变化的目的是使新的准则与信托准则保持一致，但这些变化并不广泛，也不需要为合法载体所有权信息采取登记方法。

46. 最近根据 38 个国家的经验进行的研究表明，许多国家仍然缺乏充分的法律、监管和体制框架和制度以及实践经验，无法有效利用实益所有权透明度来加强犯罪所得的追回和返还。研究结果强调，良好做法包括为法人和法律安排建立实益所有权信息登记册，以确保及时向主管机关提供信息，以及通过自动核查和抽查核实所提交的实益所有权数据。许多国际机构正在向各国提供援助，帮助它们实施实益所有权透明度制度。

47. 尽管人们对隐私有一些担忧，但实益所有权信息的公开透明可以提高数据的有用性。各区域越来越多的国家正在建立公布其实益所有权登记册的系统，供公众查阅。这种透明度的提高有利于加快国家和国际信息共享。还可以协助私营部门进行尽职调查。改善信息准入有助于记者调查和报道腐败指控，从而更有效地进行追责。公开透明还可以更广泛地提高信任度，并有助于加强社会契约。向《联合国反腐败公约》工作组提交的一份文件指出，确保以开放数据格式向公众免费

提供实益所有权信息是一种良好做法。然而，欧洲某个区域法院出于隐私考虑，限制公布实益所有权登记册的信息。

48. 毒品和犯罪问题办公室综合了促进实益所有权信息透明度以便利追回和返还犯罪所得的良好做法，并编制了一份目录，其中载有商业和实益所有权登记册、主管机关及其联系信息的在线链接(见 [CAC/COSP/WG.2/2022/CRP.1](#))。追回被盗资产举措作为其开发和更新工具以协助资产追回从业人员追查位于国外的非法资金的努力的一部分，继续更新和扩充针对具体国家的实益所有权指南，供公共机关或其他相关利益攸关方查找根据另一国法律设立的法律实体的信息。

五. 贯穿性办法

49. 重续政府与民众之间以人权为基础的社会契约是落实《2030 年可持续发展议程》的重要组成部分。可以通过所有纳税人为支付高质量的公共产品和服务做出公平贡献建立信任。公平和公正的执法将有助于重建公民与国家之间的信任，因为所有人都应该看到，每个人都在支付各自公平的份额。加强社会契约和打击非法资金流动的全球伙伴关系，将有助于努力调动和保护资源，以落实更广泛的可持续发展议程。

业务监管政策

50. 各种各样的个人和实体参与了许多复杂交易的创造和执行，这些交易构成非法资金流动，并产生隐藏或掩饰的资产。那些不是此类流动的直接受益者但通过向受益者提供专业服务中获利的人是非法活动的推动者。这些人包括律师、会计师、企业服务提供商、房地产经纪、银行家、投资顾问以及其他多种从业人员。金融行动特别工作组的标准包含一种期待，即一些被指定的非金融企业和行业都肩负与反洗钱执法有关的义务。然而，对大多数这些行业的风险认识不足以及缺乏国家监管框架，往往导致各种安排东拼西凑，既有高度监管的系统，也有行业机构的自我监管，还有业务监管空白的情况。

51. 由于非金融企业和行业在帮助保密和建立合法工具，从而促成非法资金流动方面发挥了作用，因此需要更多地关注非金融企业和行业。例如，在 2023 年，为澳大利亚政府提供咨询的会计师被指控与其企业客户分享了机密的政府税收政策信息。这家大型会计师事务所承认，它没有适当的程序和治理。大会第 [77/154](#) 号决议邀请联合国各部厅与利益攸关方协商，共同筹备现有业务监管政策、标准和准则全球摸底工作。用于支持摸底工作的专用资源尚未确定。

52. 金融部门在打击非法资金流动方面可发挥特殊作用，因为金融机构是资金跨境的渠道。同时，私营部门在执行旨在打击非法资金流动的政策和框架方面的具体作法可能会产生事与愿违的后果。例如，金融部门试图实施基于风险的办法的方式可能导致发展中国家的一些金融机构被排除在代理行网络之外，因为风控成本超过了可能获得的利润。为了更好地应对事与愿违的后果，提高政策及其执行工作的有效性，公共部门应在国家和国际两级定期与私营部门和其他利益攸关方接触。

非法资金流动计量框架和估计

53. 由于潜在活动具有隐秘性，因此，计量和跟踪非法资金流动极具挑战性。各国政府将从非法资金流动估计数的增加中获益匪浅，因为详细的分类估计数可以成为提高国家主管部门发现和遏制资金流动以及制定更有效的循证政策的能力的宝贵工具。估计程序的建立加强了机构间合作，促进了数据共享，同时通过扩大覆盖面和详尽程度，提高了上游犯罪基线估计数和国内生产总值等关键宏观经济统计数据的质量和可得性。在汇总非法资金流动估计数和对各渠道和组成部分进行比较时，需要考虑到重复计算的可能性和不同估计程序的可比性问题。联合国贸易和发展会议及毒品和犯罪问题办公室与其非法资金流动统计计量工作队成员一道，继续制定和巩固全球有效的商定方法，以计量非法资金流动情况。这两个机构还支持各国编制关于非法资金流动的透明、可靠的全球可比统计数据。⁹

54. 与联合国有关区域委员会合作，在三个区域(亚洲、非洲和拉丁美洲)的 22 个国家进行了试点，以测试有关方法，并对选定的非法资金流动编制国家一级的初步估计数。针对可持续发展目标指标 16.4.1 的第一批官方估计数现已公布，其中强调，尽管涉及无数挑战，但这些方法具有可行性。2023 年 5 月，全球可持续发展目标指标数据库发布了涵盖 9 个国家选定的与犯罪有关的非法资金流动的第一批估计数，而税收和商业非法资金流动估计数预计将于 2023 年底发布。这些估计数表明，非法资金流动十分频繁。布基纳法索的估计数突出显示了与向乌干达和瑞士出口黄金有关的非法资金流动。在纳米比亚，贸易虚开发票的初步估计显示，2018 年至 2020 年期间，非法资金流入额为 196 亿美元，非法资金流出额为 47 亿美元。在联合国贸易和发展会议、毒品和犯罪问题办公室和所有其他区域委员会的支持下，非洲经济委员会正在协调开展一个为期四年的全球能力增强项目，目的是让更多的国家报告非法资金流动的统计数据，并根据这些官方统计数据制定政策建议。

55. 在官方统计工作之外，正在根据各种方法估算非法资金流动的不同组成部分。虽然这些数据未获准用作统计估计数，但可能有助于了解国家、区域和全球各级面临的挑战，并有助于为主管部门加强执法工作提供信息。一种方法现已在一份同行审议的学术期刊上发表，该方法研究了外国跨国企业的子公司与某些管辖区的当地公司相比的不同盈利能力，并得出了全球利润转移的推论。¹⁰ 在另一份新的工作文件中，作者扩展了这一方法，并估计在 2019 年，37%的跨国企业利润被人为地转移到 41 个低税管辖区，这意味着全球企业所得税收入损失了 10%，即 9 690 亿美元。¹¹

⁹ 保管银行的工作在 2023 年版《可持续发展目标脉动》中也有更详细的介绍，可查阅 <https://sdgpulse.unctad.org/illicit-financial-flows/>。

¹⁰ Thomas Tørslov, Ludvig Wier and Gabriel Zucman, “The Missing Profits of Nations,” *The Review of Economic Studies*, vol. 90, No. 3 (May 2023)。可查阅 <https://doi.org/10.1093/restud/rdac049>。

¹¹ Ludvig Wier, Gabriel Zucman and World Institute for Development Economics Research of the United Nations University, “Global Profit Shifting, 1975-2019,” UNU-WIDER working paper (UNU-WIDER, November 2022)。可查阅 <https://doi.org/10.35188/UNU-WIDER/2022/254-6>。

56. 鉴于与编制官方统计估计数有关的数据和信息分散在多个国家机构，因而需要将其置于一个共同、协调的统计环境中，以确保官方统计所需的保密性和数据质量。由相关国家利益攸关方组成的国家技术工作组从监管、技术、后勤和资源角度处理为统计目的获取数据的问题，以便各利益攸关方有效协作。非法资金流动，从定义上讲，是跨越国界的，日益让有关方面考虑为统计目的进行跨界数据交换，包括双边国家海关记录、跨国企业的税务记录以及利用实益所有权记录进行的交易。关于外部获取机密数据的讨论需要在国家统计系统的现有法律和技术范围内进行，国家统计局在这方面具有核心作用。

六. 合作与协调

57. 国内一级在非法资金流动方面的协调对于促进信息共享、合作和执法十分重要。非法资金流动的多层面性质要求采取协调一致的政府一盘棋办法。会员国在大会第 77/154 号决议中认识到这一点，并请发展筹资问题机构间工作队探讨各项建议，协助会员国将金融健全行动纳入其综合性国家筹资框架。秘书处利用现有的预算外资金，开始编写关于打击非法资金流动的技术指导说明，将提供给正在制定综合性国家筹资框架的国家。技术指导说明将侧重于如何将打击非法资金流动纳入国家规划的主流，并审查其他金融政策对煽动或打击非法资金流动的潜在影响。

58. 在打击非法资金流动方面，一个国家的弱点会破坏所有国家通过监管套利确保健全的能力。法律和政策的不匹配经常发生在某一特定领域内，例如两个国家的税法之间，但也可能发生在不同的政策领域，例如税法和反洗钱规则之间。各自为政削弱了国际社会查明和解决差距的能力。然而，目前仍然没有场所供机构和国家就非法资金流动问题开展跨越腐败、金融犯罪和税收规范框架的对话。缺乏政治意愿也仍然是采取行动的一个制约因素。应继续在相关的具体决策论坛上进行政府间讨论，但在涉及目前各自为政的政策领域进行高级别国际政治协调可有助于缩小政策框架之间的差距并加强协同作用。建议会员国利用现有多边架构解决这一协调问题。经济及社会理事会可有效主持会员国、国际机构(包括联合国系统和非联合国实体)和外部利益攸关方之间的协调，每年举行一次专门讨论非法资金流动问题的会议。以经社理事会为基础的协调机制可以审查金融健全问题的进展，提供数据和其他信息，促进政府间协议，以解决非法资金流动问题和推动金融健全。可以根据现有的经社理事会会议和活动日历，以多种方式开展协调。¹²

七. 总结与结论

59. 尽管过去几十年还采取了多项行动，2015 年就《2030 年可持续发展议程》和《亚的斯亚贝巴行动议程》达成一致后，加强国际框架的工作得到明显推动，但仍存在诸多挑战。在反腐败工作领域，执行方面存在薄弱环节。在涉税非法资

¹² Jose Antonio Ocampo, “A Global Coordination Mechanism on Illicit Financial Flows: Implementation Note on FACTI Panel Recommendation 14A” (New York, 2021)。

金流动和洗钱领域，国际框架存在的缺陷增加了执行工作的复杂性。缺乏跨领域的政治协调会削弱实效。其结果是信任度减低，社会契约受损，可用于可持续发展投资的公共资源不足。

60. 在本报告所涉政策领域，一个反复出现的主题是需要增加信息量并提高透明度。为建立信任，国家主管部门和公众都需要更多、更好的信息。应继续努力使用商定方法编制估计数和数据。发展中国家不应继续被排除在税收信息共享机制之外。所有合法工具都需要更好的实益所有权信息，更广泛地分享和公布这些信息可以带来好处。

61. 必须更好地利用信息。对执法和信息使用能力进行大力投资至关重要。捐助者应加大力度，为这类能力建设提供资源，而政治领导人则需要以减少不平等和加强可持续发展的方式，在建设执法能力方面投入政治意愿。

62. 距离实现可持续发展目标的最后期限只有七年时间，会员国必须加倍努力，打击非法资金流动及其衍生物，如避逃税、腐败、洗钱和其他犯罪。可持续发展与金融健全之间的联系已有充分的文献记载。为了实现我们的全球目标，仍然建议通过加强经济及社会理事会的国际协调，提高对这些问题的关注和重视程度。