

建立
计量税收和商业
非法资金流动的
统计框架

建立
计量税收和商业
非法资金流动的
统计框架



© 2024 年联合国
全球范围内保留所有权利

复制摘录或复印的请求应向版权许可中心 copyright.com 提出。

关于权利和许可证、包括附属权的所有其他查询，应联系：

United Nations Publications
405 East 42nd Street
New York, New York 10017
United States of America
电子邮件: publications@un.org
网站: <https://shop.un.org/>

本文所载的结果、解释和结论仅代表作者本人的观点，并不一定反映联合国、其工作人员或会员国的意见。

本出版物所采用的名称及其图表内的材料的编写方式，并不意味着联合国对于任何国家、领土、城市、地区或其当局的法律地位，或对于其边界或界线的划分，表示任何意见。

对任何公司或已获许可程序的提及并不意味联合国的认可。

本出版物经过外部编辑。

由联合国贸易和发展会议印发的联合国出版物

UNCTAD/STAT/2023/5

eISBN: 978-92-1-358606-8

鸣谢

本技术文件由联合国贸易和发展会议(贸发会议)统计处的Diana Camerini、Bojan Nastav和Amandine Rushenguziminega在贸发会议统计处Anu Peltola的指导下编写。本文件反映了与联合国毒品和犯罪问题办公室(毒罪办)研究和趋势分析处的密切合作及其显著贡献。

此外，Federico Sallusti对第2、3、4、5和6章的起草做出了重要贡献，Miroslav Palanský对第4章的起草做出了重要贡献。本文件第4章还借鉴了Xiaohan Ma、Cloe Anne Schaub、Agrippine Tchuenta Mvondo和Nour Barnat的研究成果。

此外，本技术文件以贸发会议和毒罪办与非法资金流动统计计量问题国际工作队¹和其他伙伴协商制定的《非法资金流动统计计量概念框架》为基础。这项工作得益于与区域伙伴、特别是与联合国非洲经济委员会(非洲经委会)、拉丁美洲和加勒比经济委员会(拉加经委会)、亚洲及太平洋经济社会委员会(亚太经社会)和西亚经济社会委员会(西亚经社会)共同开展的能力建设工作。拉丁美洲、非洲和亚洲的项目促进了本文件所载概念和方法的发展。计量税收和商业非法资金流动的方法在安哥拉、贝宁、布基纳法索、埃及、加蓬、加纳、吉尔吉斯斯坦、莫桑比克、纳米比亚、尼日利亚、塞内加尔、南非、乌兹别克斯坦和赞比亚进行了试点测试。与会员国和伙伴组织的合作使《概念框架》和计量非法资金流动的方法得以成形。

本技术文件介绍了在贸发会议和毒罪办作为可持续发展目标指标16.4.1(流入和流出的非法资金流动量总值)的监管机构主持下所开展工作的成果——成果特别侧重于税收和商业流动。

报告小组感谢贸发会议统计处的Ekaterina Chernova在项目管理方面提供的重要支持和Sonia Blachier在制图方面提供的支持，以及贸发会议Magali Studer和Gilles Maury在总体设计和封面设计方面提供的支持。

¹ 工作队由来自巴西、芬兰、爱尔兰、意大利、秘鲁、南非和联合王国的统计专家组成。工作队还包括来自以下国际组织在这一领域的专业知识已获公认的专家：非洲经济委员会(非洲经委会)、拉丁美洲和加勒比经济委员会(拉加经委会)、亚洲及太平洋经济社会委员会(亚太经社会)、欧盟统计局、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)、联合国统计司(统计司)、世界海关组织、贸发会议和毒罪办。

目录

1	导言	1
1.1	非法资金流动与可持续发展目标	2
1.2	统计挑战	2
1.3	贸发会议和毒罪办的计量支助	3
1.4	本技术文件的结构	4
2	从计量税收和商业非法资金流动概念框架到计量税收和商业非法资金流动统计框架	5
2.1	非法资金流动的统计定义	6
2.2	非法税收和商业做法	10
2.3	在现有统计框架内计量非法资金流动	14
2.3.1	税收和商业非法资金流动的收入产生/收入管理框架	15
2.3.2	国民账户和国际收支序列中的收入产生和收入管理	18
2.3.3	如何在收入产生/收入管理活动框架中解释不同的税收和商业非法资金流动	22
2.3.4	与统计框架连接的其他方面	27
2.4	将税收和商业行为与非法资金流动类型连接的决策树和看板	29
3	建设计量非法资金流动的能力	35
3.1	关键数据源	36
3.2	统计部门实用指南	40
3.2.1	查明非法资金流动风险和 Information 需求	40
3.2.2	对国家机构系统结构进行摸底	42
3.2.3	数据可用性审查和选择	45
3.2.4	层级划分和方法的使用	46
3.2.5	税收和商业非法资金流动统计的操作性定义	48
3.2.6	汇编和传播税收和商业非法资金流动估计数	49
3.2.7	关于税收和商业非法资金流动试点汇编的建议	51
3.3	非法资金流动计量的分类	53

4	计量税收和商业非法资金流动	59
4.1	进出口伪报	60
4.1.1	方法1: 伙伴国家方法+	60
4.1.2	方法2: 价格过滤器方法+	66
4.2	利润转移	71
4.2.1	方法3: 跨国企业集团利润的全球分配	72
4.2.2	方法4: 跨国企业与可比的非跨国企业利润转移	78
4.3	个人逃税	82
4.3.1	方法5: 未申报的离岸资产指标	84
4.3.2	方法6: 按国家分列的离岸金融财富流动情况	89
4.4	方法和其他办法的分级	92
5	就可持续发展目标指标16.4.1进行报告	95
5.1	税收和商业非法资金流动计量中的汇总和重叠	96
5.2	关于可持续发展目标指标16.4.1的报告	102
6	进一步工作和研究议程	105
6.1	扩展国民账户以计入非法资金流动	106
6.2	下一步	107
	参考文献	109

1 导言

1.1 非法资金流动与可持续发展目标

每年，有组织犯罪和违法货物贸易(如贩毒或贩运枪支)以及违法或非法的税收和商业做法都会造成数十亿美元的非法流动。犯罪所得可能流向国外——往往流向安全区。也可能经过洗钱后重新投入合法市场。犯罪和腐败等违法活动以及大规模有组织犯罪所产生的非法资金流动会逐步破坏刑事司法系统的运作，减少国家收入，侵蚀征税基准，削弱国家机构。源自合法经济的其他非法资金流动也可能通过阻碍公共和私人投资以及剥夺合法经济用于可持续发展和经济增长的重要资源，转移发展资源。

《2030年发展议程》确定了17个可持续发展目标，以实现人人享有公平和可持续的发展，不让任何一个人掉队。如具体目标16.4(到2030年，大幅减少非法资金和武器流动，加强追赃和被盗资产返还力度，打击一切形式的有组织犯罪)所示，《2030年议程》进一步将减少非法资金流动确定为一个优先领域。关于发展筹资问题的《亚的斯亚贝巴行动议程》(联合国，2015年)也将非法资金流动确定为全球优先事项——该议程呼吁加倍努力，大幅减少非法资金流动，以期最终消除非法资金流动。

尽管关于可持续发展目标指标16.4.1(流入和流出的非法资金流量总值)的数据非常重要，但尚未得到全面报告(联合国，2017年b)。世界需要具有可比性的可靠非法资金流动统计数据，以揭示最容易产生非法资金的活动、部门和渠道，指明应在哪些领域优先采取行动来遏制这些资金流动。2017年，当联合国大会通过可持续发展目标全球指标框架时，指标16.4.1的两个共同监管机构联合国贸易和发展会议(贸发会议)和联合国毒品和犯罪问题办公室(毒罪办)就制定非法资金流动的统计定义和计量方法开始了方法工作和广泛磋商。

1.2 统计挑战

在计量非法资金流动方面存在许多统计挑战。这些挑战可以是概念方面的挑战、方法方面的挑战和实际挑战(如数据限制)。正如《非法资金流动统计计量概念框架》(下称《概念框架》)(贸发会议和毒罪办，2020年)所指出的那样，由于缺乏关于非法资金流动的一致统计数据，因此无法确定非法资金流动的规模和趋势及其来源和对发展的影响。非法资金流动在各国和各区域之间可能存在显著差异，而且由于缺乏共同框架，无法对其进行计量。

虽然《概念框架》可以成功应对若干概念方面的挑战——主要是通过为可持续发展目标指标16.4.1的统计计量提供有史以来首个非法资金流动定义，但不同研究采用的概念方法及其覆盖范围不同，限制了非法资金流动的整合，使其无法汇总为一个单一的数字，也无法在空间和时间上进行比较。某些类型的非法资金流动可能出现重叠和/或模棱两可的情况，例如，进出口伪报和贸易洗钱；逃税和边缘做法，包括激进避税，即使根据《概念框架》它们在概念上是明确的。这妨碍了可靠的证据基础，阻碍了在国家范围内打击非法资金流动和在国际一级商定共同政策目标的政策行动。

非法资金流动会被故意隐藏，而且由于其形式多样，渠道各异，很难追踪。各国在计量非法资金流动方面面临的挑战各不相同。因此，计量可能产生非法资金流动的违法、未观测的或其他经济活动的做法和办法各不相同。因此，必须为制定针对具体国家的解决办法留出空间，并根据共同框架灵活应用各种方法。由于非法资金流动的隐蔽性，我们无法通过直接观察这一现象来对其进行计量，但我们可以将重点放在这些活动在经济中留下的痕迹和相关数据上。

尽管存在数据缺口，但国家统计系统已收集计量非法资金流动所需的部分数据，不过追踪非法资金流动的数据通常分散在多个部门。非法资金流动也相互交织和重叠，例如与贩毒有关的贿赂或贸易定价偏差，这妨碍了对非法资金流动的独特计量。为避免重复，需按照国民账户和其他统计做法，对收入产生和收入管理进行单独核算。此外，统计数据应基于专门的统计分类。国家统计局通常充当国家统计系统的协调机构，以促进数据相关合作和提高数据方面的互操作性，并制定统计分类、方法和框架方面的共同做法。它们也是协调可持续发展目标指标编制工作的协调中心，可以将必要的利益攸关方聚集在一起，计量非法资金流动。

如果没有可靠的估计数来有效地确定政策努力的目标，就很难、甚至无法跟踪和遏制非法资金流动。关于非法资金流动的数据可以为政策制定者的行动提供信息，为研究和分析提供依据，并增强民间社会和各国政府的能力，使其能够建设一个更加包容和公正的未来。如果没有可靠的数据，就可能因对优先事项持不同意见和误判影响一国的非法资金流动而白费力气，从而可能无法充分制定和评估旨在遏制这些资金流动的政策。利用贸发会议和毒罪办制定的概念和方法，各国可以充分利用现有数据，并充分发挥分析能力，跟踪非法资金流动情况，制定更好的政策。

1.3 贸发会议和毒罪办的计量支助

作为可持续发展目标指标 16.4.1 的共同监管机构，贸发会议和毒罪办牵头开展全球方法工作，以制定统计概念和方法，支持会员国计量非法资金流动，以监测实现具体目标 16.4 的进展情况。贸发会议领导方法工作，并加强各国统计能力，以计量税收和商业非法资金流动；毒罪办则侧重于与犯罪有关的非法资金流动。迄今为止，三大洲的 22 个国家已根据拟议方法对非法资金流动的计量进行了测试。经验表明，虽然估算非法资金流动具有挑战性，但是可行的。2023 年初，全球可持续发展目标指标数据库(联合国，2023 年)发布了犯罪相关非法资金流动的首次官方估计数。

迄今为止，14 个国家(12 个非洲国家和 2 个亚洲国家)已使用海关或税务当局现有的数据集，测试计量某些类型税收和商业非法资金流动的方法。若干国家利用贸发会议的《计量税收和商业非法资金流动的方法准则》(贸发会议，2021 年)(下称《方法准则》)，通过分析国家间海关报告的不一致之处或交易一级海关数据中的异常价格，编制了关于进出口伪报造成的非法资金流动的初步非正式估计数。第一批计量活动表明，进出口伪报影响到各种货物的贸易：例如布基纳法索的饮料、石油、矿石；南非的贵金属和宝石、电机(贸发会议，2023 年 a)。虽然数值表明非法资金流动达数十亿，但值得注意的是，由于时间和空间覆盖面不同(贸易伙伴)，没有必要进行直接比较。非法资金流动占(已记录的)贸易总额的百分比等相对计量标准表明，这些数值远非微不足道：在某些国家，非法资金流动量甚至可能达到官方记录贸易量的一半。

为使各国能够进行计量，贸发会议和毒罪办举行了 21 次专家会议，包括在贸发会议-毒罪办非法资金流动统计计量工作队(下称“工作队”)内举行的会议，以制定计量非法资金流动的概念和方法(2017 年至 2023 年)。500 多名专家参与了这项旨在评估可持续发展目标 16.4.1 方面进展情况的合作努力。此外，贸发会议还在 11 次国际活动中组织了会议(有 868 人参加)，以提高对税收和商业非法资金流动概念和方法的认识，毒罪办经常与会讨论与犯罪有关的非法资金流动。2021 年至 2023 年 6 月，贸发会议及其区域合作伙伴非洲经委会和亚太经社会举办了 39 次国家研讨会，以计量非洲和亚洲的税收和商业非法资金流动。共有 1 919 人接受了培训，其中女性占 29%。已多次要求组织国家培训和针对具体国家的培训，这表明有必要向会员国提供进一步支持。

联合国大会于2022年12月通过的最新决议(联合国, 2022年)提出, 需要通过监管机构贸发会议和毒罪办以及包括联合国区域委员会及其专家在内的合作伙伴的技术专长, 继续加强能力和提供支持。该决议呼吁采用建议的方法并与贸发会议和毒罪办协调开展工作, 在国家层面和国际层面采取协调一致的行动和努力, 对可持续发展目标指标 16.4.1 进行培训和报告。

在工作队的支持下, 共同监管机构继续加强计量非法资金流动的标准化方法, 解决这些方法与国民账户体系和国际收支等其他相关框架的协调问题, 以提高非法资金流动统计数据的适用性, 并为实现人人享有可持续发展增加价值。本技术文件探讨了这些事态发展(从税收和商业非法资金流动的角度), 并对部分进行了论述。今后需要在各国开展进一步的实际研究和应用, 以巩固适当和可靠的汇总方法。在新的联合国发展账户项目“计量和遏制非法资金流动² (2023-2026年)”下即将开展的工作将延续监管机构的努力, 并继续与伙伴机构一起向会员国提供方法支持, 以全面计量非法资金流动。

1.4 本技术文件的结构

本技术文件侧重于可持续发展目标指标 16.4.1 的监管机构贸发会议和毒罪办及其合作伙伴、联合国区域委员会和工作队内的其他专家为支持国家主管部门对非法资金流动进行统计计量所做的努力。文件提出了所有类型非法资金流动的概念, 方法部分侧重于税收和商业非法资金流动。通过审查和评估概念和方法的发展,³《建立计量税收和商业非法资金流动的统计框架》为在不同国家环境中应用计量方法提供了全面和实用的指导, 以编制关于非法资金流动的官方统计数据, 对关于可持续发展目标指标 16.4.1 的数据进行报告。因此, 本文件是在非洲经委会领导的联合国发展账户项目“追踪和遏制非法资金流动”在试点国家的应用结果的基础上进行试点测试和进一步完善的依据。该项目在方法上得到贸发会议和毒罪办的支持, 由联合国各区域委员会、非洲经委会、拉加经委会、亚太经社会、西亚经社会在欧洲经委会的支持下于 2023 至 2026 年实施。

本技术文件的结构如下: 第 2 章审查了非法资金流动的主要概念要素, 并讨论了向统计框架过渡的问题。本报告从所有类型非法资金流动(税收和商业以及与犯罪有关的非法资金流动)入手, 然后将重点缩小到仅限于税收和商业非法资金流动, 提供概念要素和与现有统计框架的联系, 以支持对税收和商业非法资金流动的计量; 第 3 章为国家主管部门计量税收和商业非法资金流动提供了实际指导; 第 4 章详细介绍了计量税收和商业非法资金流动的方法; 第 5 章主要从税收和商业非法资金流动的角度, 将各种估计数汇总为一个单一值, 对可持续发展目标指标 16.4.1 进行报告; 第 6 章最后指出了进一步工作和研究的必要性。附件为补充正文的概念和方法部分提供了实用工具和指南, 包括关于方法应用的分步指南, 有些还附有《方法准则》(贸发会议, 2021 年: 背景文件)在线附件中可下载内容的链接, 供国家主管部门直接使用。

² <https://unctad.org/project/measuring-and-curbing-illicit-financial-flows>。

³ 以《概念框架》(贸发会议和毒罪办, 2020 年)和《方法准则》草案(贸发会议, 2021 年)为依据。

2

从计量税收和商业 非法资金流动概念 框架到计量税收和 商业非法资金流动 统计框架

2.1 非法资金流动的统计定义

《概念框架》在2022年3月举行的联合国统计委员会第五十三届会议(联合国统计委员会, 2022年)上获得联合国会员国的批准。它提供了非法资金流动的统计定义, 即“来源、转移或用途非法、反映价值交换且跨越国界的资金流动”。

因此, 非法资金流动具有以下特点:

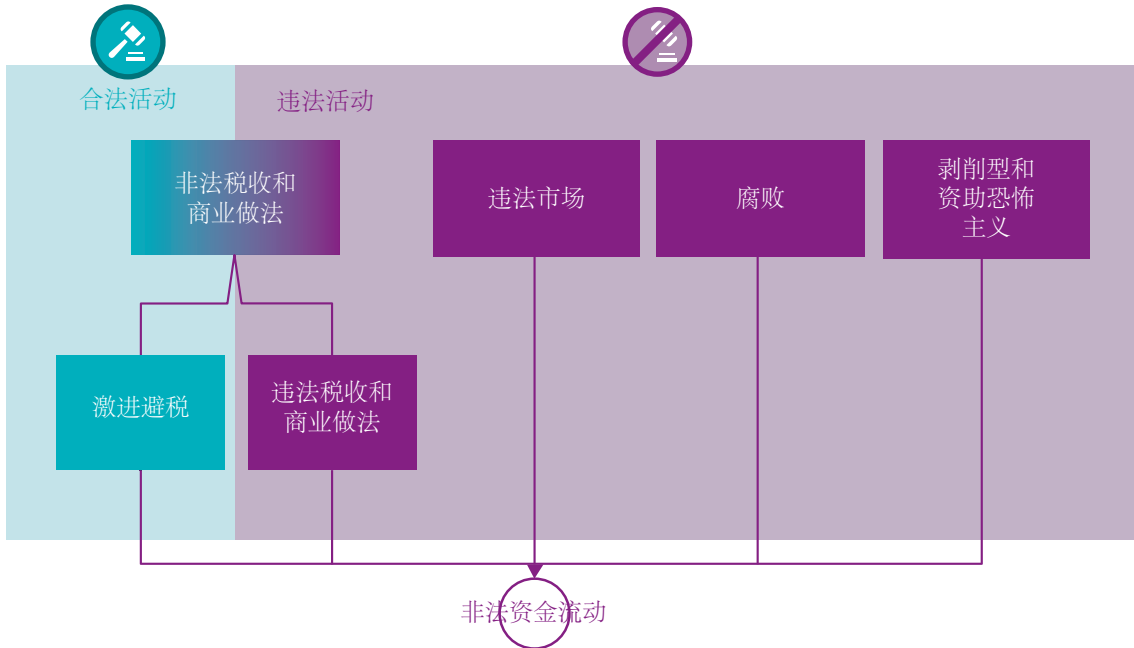
- **来源、转移或用途非法。**如果价值流动是非法产生(例如源自犯罪活动或逃税)、非法转移(例如违反货币管制)或被非法使用(例如用于资助恐怖主义), 则被视为非法价值流动。这种流动的产生、转移或用途可以是合法的, 但必须至少在其中一个方面是非法的。某些并非严格意义上的违法流动也可能属于非法资金流动的统计定义范围; 例如, 侵蚀收入来源国税基的跨境避税行为。
- **价值交换,** 不仅仅是纯粹的资金转移。价值交换包括货物和服务以及金融和非金融资产的交换。例如, 非法跨境易货(即用货物和服务非法交换其他货物和服务)是违法市场的常见做法, 被视为非法资金流动。
- 非法资金流动计量的是一段**时间内的价值流动**, 而不是计量价值积累的存量计量。
- **跨境流动。**⁴ 这包括跨境资产和所有权从一国居民转移到他国居民手上的资产, 即使资产仍在同一管辖区。

源自违法经济活动的非法资金流动可以进行洗钱, 从而使随后的交易看起来合法。虽然违法来源的资本流动在跨越边境时应被视为非法资金流动, 但由于其来源是非法活动, 随着与非法来源距离的增加, 将难以确定某些资金流动的非法来源。非法资金流动也可能来自合法经济活动, 但经过非法管理或转移后就会变成非法资金流动。比如说, 为了逃税或者用于资助违法活动。

非法资金流动可以从许多角度进行分类: 来源、渠道、影响、所涉行为体和动机。实用的分类法应优先考虑能够采取有效政策行动、从而与产生非法资金流动的活动建立联系的角度。因此, 图1着眼于可能产生非法资金流动的基本活动, 而不是非法资金流动本身。

⁴ 下文所述的自下而上的拟议计量办法也将国内非法资金流动视为违法经济的一部分。这些流动不属于可持续发展目标16.4.1的非法资金流动定义范围, 但与理解有组织的跨境非法流动密切相关。

图1 可产生非法资金流动的活动类别



资料来源：贸发会议和毒罪办(2020年)

根据这一分类法，可将非法资金流动分为四大类。

- 非法税收和商业非法资金流动。其中包括法律实体的非法做法，以及旨在通过逃避管控和监管隐瞒收入和减轻税负的安排和个人。这一类别可分为两部分：
 - 违法税收和商业非法资金流动。其中包括《用于统计目的的国际犯罪分类》（《犯罪分类》）（毒罪办，2015年）所列与向货物征收的关税、向消费者征收的关税和收入有关的犯罪、逃税、竞争犯罪和市场操纵等违法做法。这些活动大多数是未观测的、隐蔽的或者为“影子经济”的一部分，⁵ 即可能产生非法资金流动的地下经济⁶ 或非正规⁷ 经济。
 - 激进避税产生的非法资金流动。合法经济活动也可能通过激进避税产生非法资金流动（详情见下文方框）。这可以通过操纵转让定价、对债务和知识产权进行战略地理部署、择约避税以及使用混合工具和实体来实现。需要认真考虑这些流动，因为它们通常来自合法的商业交易，只有跨境流动的非法部分才属于非法资金流动的范围。

⁵ 根据基金组织，“影子经济包括因货币、监管和体制原因而向官方隐瞒的所有经济活动”（Medina and Schneider, 2018 : 4）。

⁶ 在国民账户体系中，地下生产包括在经济意义上具有生产性且相当合法（只要遵守某些标准或条例）、但出于下列原因故意向公共当局隐瞒的活动：(a) 逃避缴纳收入税、增值税或其他税；(b) 逃避缴纳社会保障缴款；(c) 避免符合某些法定标准，例如最低工资、最高工时、安全或健康标准等；或(d) 逃避遵守某些行政管理程序，如填写统计调查表或其他行政管理表格（联合国等，2009年）。

⁷ 基金组织(2019年)使用以下非正规经济的工作定义：“非正规经济包括(一) 家庭的货物和市场服务生产；(二) 可能未纳入用于编制宏观经济统计数据的常规数据收集框架的公司活动(违法；地下)。非正规经济的这一范围不仅考虑到国内活动，而且考虑到居民单位的跨境交易[……]”。

- **源自违法市场的非法资金流动。**其中包括相应资金流动跨越国界的非法货物和服务贸易。重点是通过交换(交易)违法货物或服务产生收入的犯罪活动。这些过程往往在一定程度上涉及以创造利润为目的的犯罪组织。它们包括任何类型的货物贩运,如毒品和枪支,或服务,如偷运移民。非法货物和服务的跨国贸易,以及管理这些活动非法收入的跨境流动会产生非法资金流动。
- **腐败产生的非法资金流动。**《犯罪分类》以《联合国反腐败公约》(2004年)为基础,确定了可被视为腐败的一系列犯罪行为。这些行为包括贿赂、贪污、滥用职权、权力交易、资产非法增加和其他行为。在这些行为的经济收益直接或间接产生跨境流动以及金融资产为实施这些犯罪而发生跨境转移的时候,会产生与腐败有关的非法资金流动。
- **剥削型活动和资助犯罪及恐怖主义活动产生的非法资金流动。**剥削型活动是指两个行为体之间被迫和(或)非自愿转移经济资源的违法活动。⁸例如奴役和剥削、勒索、贩运人口和绑架。在所有这些情况下,重点是个人(或群体)通过剥削他人和/或剥夺他人部分资产而获得的经济利益。此外,资助恐怖主义和资助犯罪是两个行为体之间为资助犯罪或恐怖主义行动而自愿进行的非法资金转移。相关资金流跨越国界时,即构成非法资金流动。

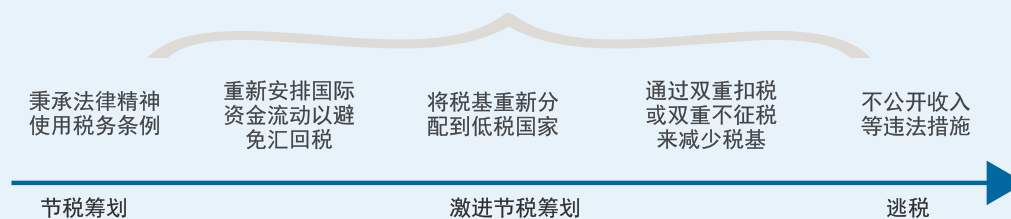
⁸ 在国民账户体系框架内,这些活动被视为非生产活动,因为有关行为体之间没有达成相互协议(联合国等,2009年)。

方框1 激进避税和非法资金流动带来的挑战

概念方面的一个具体挑战是明确规定哪些活动应被定为非法或合法。值得注意的是，可持续发展目标 16.4 提到的是“非法”而不是“违法”资金流动。激进避税、包括跨国企业集团的激进避税，虽然通常是合法的，但因为会导致资源流失，所以被视为非法。将避税纳入非法资金流动的定义会带来一些挑战。

首先，它模糊了合法与违法活动之间的界限。欧盟委员会(2017年)注意到合法和违法税收做法之间的界限可能并不清晰，因此描述了从合法节税筹划到违法逃税的连续活动(见图2)。在这方面，激进节税筹划被描述为“为了减少纳税义务利用税收制度的技术性规定或两种以上税收制度之间的不匹配之处”。

图2 激进避税/节税筹划



资料来源：欧盟委员会(2017年)

其次，由于这种(法律)障碍定义不够充分，在比较不同组织的各种工作流程时需要谨慎。例如，经合组织在非法资金流动方面的工作仅侧重于违法方面，但由于工作队成员认识到，在《概念框架》中，激进避税涉及重要的发展问题，因此应在《2030年发展议程》和可持续发展目标指标 16.4.1 中加以考虑。此外，经合组织的工作还涵盖通过利息付款、无形资产的战略地理部署、滥用税务条约、人为规避常设机构和操纵转让定价等方式进行税基侵蚀和利润转移活动，这些活动构成了此处定义的激进避税(另请参阅第 2.2 章)。

与此直接相关的第三个挑战是数据的可用性、互操作性和全面性较差。这就需要采用假定实体某些行为和模式的方法，这样的话在统计计量非法资金流动时方法上就没有那么可靠(见第 4 章)。国际数据来源越来越允许进行更详细、更稳健的分析，例如，探索以汇总和匿名形式公开发布且国家主管部门可以在微观数据一级进行分析的逐国报告统计数据(见 Bratta 等人，2021 年；Fuest 等人，2021 年，2022 年)或国家税务机关报税微观数据(例如，Reynolds 和 Wier，2016 年；Wier 和 Reynolds，2018 年)。

最后，挑战可能来自纯粹的语言方面：在亚洲及太平洋地区联合国发展账户项目⁹的试点测试中发现，在“非法资金流动”的俄文(联合国正式语文)官方翻译中作为“非法”的直译使用了“违法”，因此不能适用于上下文。监管机构和亚太经社会正在进行审议，以便为俄语会员国提供充分的指导，从法律和统计方面解决这一问题(即确保在其计量工作中适当和充分地涵盖非法资金流动现象)。

⁹ <https://unctad.org/project/statistics-and-data-measuring-illicit-financial-flows-asia-pacific-region>。

2.2 非法税收和商业做法

如图1所示，税收和商业非法资金流动可以来自违法的商业活动和逃税，也可以来自合法经济活动的激进避税。税收和商业非法资金流动可能源自违法经济，如犯罪活动或腐败；也可能源于合法经济活动，但因被非法管理或转移，例如，为了逃税或逃避外汇管制或用于资助违法活动，变成非法资金流动。具体说明哪些活动应被视为非法或合法在避税领域尤其挑战性——见方框1。

税收和商业非法资金流动可包括法律实体的做法以及个人的安排。其行为可产生非法资金流动并需要加以计量的行为体包括：(1) 个人(公民)；(2) 实体，包括国内公司和跨国企业集团以及信托和基金会。若干研究只关注跨国企业集团，这不仅是因为它们有机会参与，还因为它们的规模或执行的非法资金流动规模庞大。请注意，区分行为体来自发达国家还是发展中国家并不重要，因为发展中国家和发达国家都受到税收和商业非法资金流动的影响。¹⁰

鉴于千差万别的国家法律和做法十分复杂，而且非法资金流动的计量是一项统计工作，而不是审计或司法工作，因此不可能根据其合法性来确定计量活动的范围。因此，指标是根据对可产生非法资金流动的行为、事件和活动的分类而构建的。对于违法活动，我们采用《犯罪分类》(毒罪办，2015年)，它提供了活动的统计分类和定义，其中许多活动可能会产生非法资金流动，例如剥削型活动和恐怖主义、贩运和腐败以及许多与税收和商业不当行为有关的活动。

在非法税收和商业行为方面，活动分为两类，即违法商业和税收做法造成的非法资金流动和激进避税造成的非法资金流动。表1提供了可产生非法资金流动的税收和商业活动的提示性清单，并确定了流动的类型。

确定导致非法资金流动的主要流动类型¹¹有助于建立计量框架和确定相关数据来源。了解流动类型有助于发现官方经济中非法资金流动的痕迹。

¹⁰ 由于非法资金流动与《2030年议程》中的发展问题密切相关，大量关于税收和商业非法资金流动的实证研究集中关注发展中国家或欠发达的低收入国家(例如，Carbonnier和Mehrotra，2018年；Ahene-Codjoe等人，2020年；Nolintha等人，2020年；世界海关组织，2018年；全球金融廉正智库，2019年)。对这些国家的兴趣在以货物贸易为重点、用于估算非法资金流动的进出口伪报方法中最为突出。根据Khan等人(2019年)，处于工业化早期阶段的国家在结构上容易受到与贸易有关的非法资金流动的影响。

¹¹ 在某些文本中被称为渠道或手段。

表1 可产生税收和商业非法资金流动的活动和流动类型

类别	活动	流动
A. 源自违法商业和税收活动的非法资金流动	A1 违反公共收入规定的行为[08041] A2 违反商业或金融条例的行为[08042] A3 市场操纵或内幕交易[08045] A4 商业欺诈行为[07019] A5 其他违法商业和税收行为[08049+]	F1 转移财富以逃税，即与未申报离岸财富有关的流动 <ul style="list-style-type: none"> ◦ 直接未申报的(隐藏在保密法域等地) ◦ 通过各种工具(影子公司或空壳公司、避税天堂)不申报 F2 伪报 <ul style="list-style-type: none"> ◦ 低报/高报 ◦ 重复开票 ◦ 数量高报/低报 ◦ 关税类别分类错误
B. 源自激进避税的非法资金流动	B1 背离独立交易原则的行为 B2 与债务、资产、风险或其他公司活动的战略地理部署有关的行为 B3 其他激进避税行为	F3 转让定价偏差 F4 债务转移 <ul style="list-style-type: none"> ◦ 公司内部贷款 ◦ 利息付款 F5 资产和知识产权转移 <ul style="list-style-type: none"> ◦ 知识产权的战略地理部署 ◦ 其他资产的战略地理部署 ◦ 成本分担协议 ◦ 使用费付款

资料来源：贸发会议(2021年)

注：A类活动以《犯罪分类》第三级类别为基础(括号内为相应代码)。

在描述与非法资金流动的产生和管理有关的价值链时，本表侧重于所关注的非法资金流动的转移，而不是其来源或用途。一旦为源自激进避税的非法资金流动制定好分类，将提供更详尽的活动清单。例如，洗钱被归类为涉及犯罪所得的行为，因此被纳入源自犯罪的非法资金流动的计量方法中。¹² 同样，交易违法货物和服务的违法市场所产生的非法资金流动也属于源自犯罪的非法资金流动。它们还可利用合法的贸易和银行系统。

《犯罪分类》描述了与每个类别有关的行为，并举例说明了相关活动类型。下列活动可能产生与税收和商业活动有关的非法资金流动：

- **A1** 违反公共收入规定的行为(08041)：违反海关、税收和其他公共收入规定的行为。其中包括逃税和公司犯罪，如与货物关税、税收、消费者关税和收入有关的犯罪，以及未登记增值税或未在海关登记，或未汇出款项，如果这些导致非法资金跨境流动的话。例如：实体伪报产生的非法资金流动或与个人未申报资产有关的流动均属于此类。
- **A2** 违反商业或金融条例的行为(08042)：违反商业、工业或金融条例的行为，包括竞争和欺诈性破产；进出口罪行；违反贸易条例、限制或禁运的行为；逃避资本管制或外汇管制的行为；(不构成欺诈的)投资或股票/股份犯罪。例：出口许可证申请遭拒可能会使合法出口商因担心经济损失而变成违法出口商，从而产生非法资金流动。

¹² 这里所说的洗钱是指为洗刷犯罪所得而提供的服务。

- **A3 市场操纵¹³ 或内幕交易¹⁴ (08045):** 非法市场操纵或内幕交易, 包括根据内幕消息交易金融产品(内线交易); 不当披露与市场有关的信息; 滥用与市场有关的信息; 操纵价格, 以致产生商业或税收非法资金流动, 并导致以下流动: 财富流向海外地点(F1)或定价偏差(F2)。例如: 市场操纵和内幕交易可能与定价偏差有关。
- **A4 商业欺诈行为(07019):** 前提是这些行为不属于A1至A3的范围, 包括: 使用假砝码; 做假账; 藏匿或销毁钱财; 在某一行业或专业无证营业或在未注册的情况下营业, 以致产生商业或税收非法资金流动, 并导致以下流动: 财富流向海外地点(F1)或定价偏差(F2)。例如: 做假账可能是为了隐藏未申报离岸财富或逃税。不包括: 属于A1 (08041)的税务欺诈。
- **A5 其他违法商业和税收行为:** 根据《犯罪分类》, 包括其他违反公共行政和监管规定的行为(08049), 以及上文未列出的任何违法商业活动和逃税行为。

已确定与上述行为有关的两种主要流动: 第一, 个人为逃税而将财富转移到国外, 导致在保密管辖区或避税天堂等地出现隐瞒或未申报的离岸财富(F1)。¹⁵ 这种流动也可能利用空壳公司等工具加以隐瞒, 在这种情况下, A类与B类的界限就变得模糊不清。第二, 进出口伪报的流动(F2), 包括定价偏差, 误报进口或出口数量, 或错误划分贸易货物或服务的关税类别。¹⁶ 贸易定价偏差可能涉及在进出口文件中误报真实价格的定价过高或过低现象。

出于试点测试的目的, 对与源自激进避税的非法资金流动有关的活动和流动的确定工作是指示性的, 并基于以往工作, 例如非正规经济(基金组织, 2019年)、未观测经济(经合组织, 2002年)、公司避税(Beer等人, 2018年)、激进节税筹划(欧盟委员会, 2017年)以及税基侵蚀和利润转移(经合组织, 2013年, 2015年)。税基侵蚀是指降低公司的税基, 从而减少其应纳税额, 而利润转移指的是将利润从创造这些利润的活动的所在管辖区转移出去(经合组织, 2013年)。根据经合组织(2013年), 被视为激进避税的活动包括利息付款、无形资产的战略地理部署、滥用税务条约、人为规避常设机构和转让定价操纵。

与《犯罪分类》类似, 贸发会议将表1所列B类(与激进避税有关的非法资金流动)的初期活动定义为:

- **B1 背离独立交易原则的行为:** 在目前的国际税务架构下, 相关方之间的交易应在公平价格的基础上进行。根据经合组织(2017年), 对交易进行估值时, 应将其视为在不相关的各方之间进行的交易, 每一方都以自己的最佳利益行事。如果企业在跨国企业(公司税率不同的)不同部门之间进行不当转让定价, 就会偏离独立交易原则, 目的是转移利润以避税。

¹³ 市场操纵是指在开始进行交易、下达交易指令或采取任何其他行为时对金融工具或相关现货货物合约的供应、需求或价格发出虚假或误导性信号; 或确保一种或数种金融工具或相关现货货物合约的价格处于异常或人为的水平(毒罪办, 2015年)。

¹⁴ 内幕交易(inside trading)被定义为拥有内幕信息, 并利用该信息为自己或第三方直接或间接获取或处置与该信息相关的金融工具(毒罪办, 2015年)。它与欧盟(2014年)的内线交易(inside dealing)作同义词用。

¹⁵ 根据Murphy(2016年), 保密管辖区故意为非居民的主要利益和用途制定法规, 并故意制造有法律支持的保密面纱。

¹⁶ 需要认真考虑实体经济与金融经济之间的关系, 因为它们流动的方向不一定相反: 非法资金的流入并不自动意味着货物或服务的流出(出口)。而是货物出口既可造成非法资金流入, 也可造成非法资金流出。从A国向B国出口定价过低的货物代表A国的非法资金流出(和B国的非法资金流入); 当同样的出口产品定价过高时, 就会产生A国的非法资金流入(和B国的非法资金流出)。

- **B2** 与债务、资产、风险或其他公司活动的战略地理部署有关的行为：这些行为可以包括经合组织(2013年)指出的为不适当地降低发行人的收益基础而对债务进行的战略地理部署。为此，利息成本从产生的营业额中扣除，从而减少税基(欧盟委员会，2017年)。这一类别还包括将知识产权转移到所得税率较高的地点(跨国企业部门)，从而通过使用费用付款减少其税基。通过股权或债务建立的直接投资关系会利用外国直接投资与利润转移的联系(贸发会议，2015年)。
- **B3** 其他激进避税行为。该类别包括B1-B2类别中没有描述或没有归类于B1-B2类别的以激进避税为目的的任何其他行为。

上述激进避税行为可能导致几类流动，包括：可能涉及挑战或违反独立交易原则的转让定价偏差(F3)；与通过公司内部贷款和相关利息付款进行的债务转移(F4)有关且可表现为在高税收国家过度贷款以及对低税收国家借出的流动；为了减少相关收入和资本收益的税收，将知识产权(F5)等无形资产进行战略地理部署并通过使用费用付款或成本分担协议¹⁷等方式转移利润而产生的流动。

不同类型的战略或环境可以进一步支持转移利润和产生上述非法资金流动(见Beer等人，2018年)，如通过择约避税¹⁸或借助混合工具和实体(例如，影子公司、¹⁹空壳公司、²⁰特殊目的实体、²¹公司倒置²²)进行转移。

从上文可以确定三种主要的流动类型。第一，个人将未申报财富转移到海外地点(F1)；第二，实体的进出口伪报(F2)；第三，跨国企业集团的激进避税或利润转移(F3-F5)(图3)。

¹⁷ 成本分担协议是相关方之间的合同，规定了他们如何分担开发无形资产的成本，以及开发后如何安排无形资产的使用权(Dyrenge和Markle，2015年)。

¹⁸ 如经合组织(2015年)所指出的那样，通过择约避税，包括跨国企业集团在内的实体可以利用更广泛的(可能不匹配的)税收制度和多项双边税收协定，为“滥用条约”创造空间。择约避税涉及双重征税协定的不当使用，即一个(法)人通过在另一个国家设立的实体行事，其主要或唯一目的是获得其无法直接获得的条约惠益(联合王国税务海关总署，2016年)。

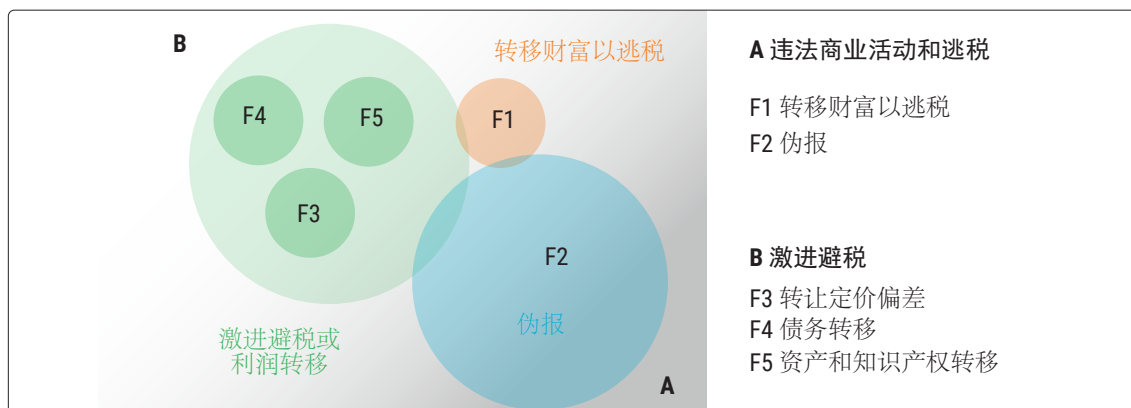
¹⁹ 影子公司没有一个共同商定的定义。ONE网站(2013年)将其定义为“国际犯罪分子和腐败企业用来藏匿钱财、欺骗政府并吸走本可用于支付医疗、教育或重要基础设施投资的现金的秘密公司或信托基金机构。”

²⁰ 欧洲议会研究服务中心的研究报告(2018年)指出，一个国家的空壳公司“没有(或只有很少)员工和/或没有(或只有很少)生产和/或没有(或只有很少)实际存在”。然而，研究报告还指出，并不存在明确的定义；报告以研究为导向，确定了三种空壳公司，特殊目的实体是其中一种。

²¹ 基金组织(2018年)将特殊目的实体定义为“在东道国经济中没有员工或雇用最多五名员工、没有或很少有实体存在、没有或很少有实体生产的被视为机构单位的正式注册和/或组建的法律实体。”

²² 公司倒置可以采取与外国实体合并的形式，合并后原国内母公司成为新外国母公司的子公司(即使原国内公司的股东依然持有新公司50%以上的股份)(Beer等人，2018年)。

图3 主要税收和商业非法资金流动类型



资料来源：贸发会议(2021年)

尝试对不同类型的利润转移流动(F3-F5)进行深入计量可能是有益的，但出于可行性考虑，本文件建议对利润转移进行综合估算。

2.3 在现有统计框架内计量非法资金流动

将非法资金流动的计量纳入现有统计框架对于估计数的一致性、详尽性和整体质量都十分重要。使用现有的统计概念和定义还可以重复使用统计机构的数据，从而降低编制成本，减轻调查对象的负担。如果能将非法资金流动的估计数与其他统计数据联系起来，以评估其影响，如经济或社会后果，还可以加强非法资金流动估计数的分析作用。与现行统计做法保持一致有助于各国掌握非法资金流动的计量方法，并增强国际可比性。其中两个框架特别重要：国民账户体系和国际收支。

2008年国民账户体系(联合国等，2009年)将交易定义为“机构单位之间经相互协议进行的互动这样一种经济流动”。²³ 在国民账户体系中，符合相关方之间“相互协议”原则的每项交易都应纳入生产范围，即作为一项生产活动，无论其是否合法。欧盟委员会(2018年)强调，所有经济现象，无论合法还是违法，都应纳入宏观经济统计。虽然只有生产活动能产生增值，但非生产活动能将价值从一个行为体转移到另一个行为体。

关于非法资金流动的指标应计量所有非法资金流动，无论其是否被视为生产活动，甚至在未经相互协议的情况下，例如在贪污或盗窃的情况下。根据欧盟委员会(2018年)，逃税者与税务部门之间没有相互协议。逃税不属于国民账户体系的生产范围。然而，逃税者与其对应方之间发生的交易(例如，通过伪报、经由避税天堂不申报资产)是经相互协议的，而且可能源于合法的经济活动。要将非法资金流动与国民账户体系和国际收支连接起来，就必须了解哪些活动已纳入账户，哪些未纳入账户。一些不属于国民账户体系生产范围的流动，如剥削型流动，²⁴ 仍可作为“其他流动”²⁵ 纳入国民账户和国际收支统计。

²³ 请注意，如第2.3章所述，经济行为不同于经济交易，后者意味着经过相互协议。

²⁴ 剥削型活动是指两个行为体之间被迫和/或非自愿转移经济资源的违法活动。它们不属于国民账户体系的范围，因为经过相互协议(贸发会议和毒罪办，2020年)。

²⁵ 欧盟委员会(2018年)将其他流动定义为“真正的经济现象，并捕捉期初和期末财务状况之间非交易导致的资产和负债变化”，这与2008年国民账户体系对其他流动的定义一致。

许多非法活动相互交织，例如与贸易定价偏差有关的贿赂。将收入产生和收入管理分开核算有助于避免某些潜在重叠，并与国民账户体系、国际收支和其他统计框架保持一致(贸发会议和毒罪办，2020年)：²⁶

- **非法收入产生**包括在生产非法货物和服务的背景下进行的或者是在非生产性非法活动中为行为体创造非法收入的一系列跨境交易；
- **非法收入管理**是指将非法收入投资于金融和非金融资产或用于消费货物和服务的跨境交易。

收入产生可以用三个主要总量来表示：总产出、中间支出(或中间费用)和增值(也代表行为体的净收入)。

- **(非法)总产出**是指在特定时期内生产的非法货物或服务价值。价值按数量乘以价格确定(例如，价格按国内市场的零售价算；如果出口，则按出口价算)。
- **(非法)中间支出**是指在一定时期内为生产非法货物和服务而购置的(合法和非法)投入的价值。投入的价值按数量乘以价格确定(例如，如果货物是从居民手中购买的，价格按国内价格算，如果货物是从非居民手中购买的，按进口价格算)。

(非法)增值/(非法)净收入是生产过程的经济结果。确定办法为总产出减去中间支出。它还代表从事非法活动的所有行为体赚取的净收入(扣除成本后的收入)。

2.3.1 税收和商业非法资金流动的收入产生/收入管理框架

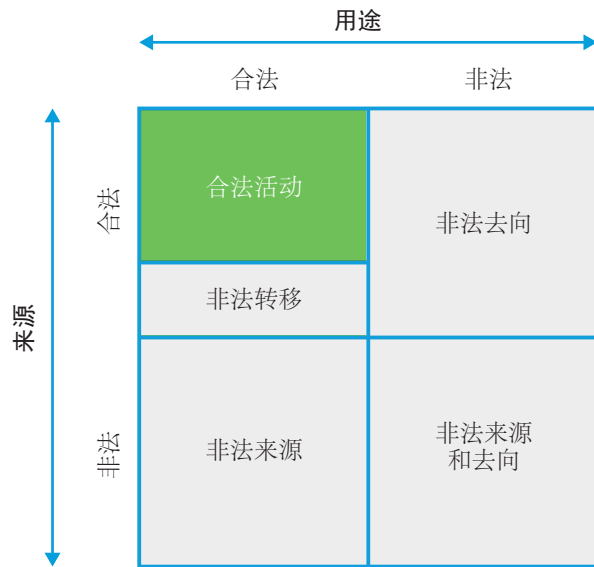
本节将收入产生和收入管理的概念应用于非法税收和商业做法，这也有助于与国际统计标准(即国民账户体系和国际收支)相挂钩。

非法资金流动是由个人和/或公司(即经济主体)进行的跨境交易产生的，在这些交易中，所交换的资源(即商品、货物、服务、金融和非金融资产)的来源和/或用途是非法的，或者虽然其来源和用途是合法的，但转移的方式是非法的。

图4中的来源/用途矩阵图将非法资金流动的产生概念化。除左上角的绿色部分外，其他类型的交易也会产生非法资金流动，因为它们涉及来源和/或去向属于非法的资源，或虽然合法但以非法方式交换的资源。这一略图可作为解释交易并将其归入非法资金流动识别和计量范围的第一步。

²⁶ 虽然本技术文件在本章和下一章讨论了这一问题，但进一步的方法工作将使其与国民账户体系和国际收支等标准建立全面联系并为之整合。

图4 来源/用途框架和非法资金流动的产生



资料来源：贸发会议(2021年)

交易可能涉及不同类型的资源和基本原理：购买货物和服务可能是为了开展生产流程(即中间消耗)或用来消耗(即最终消费)或投资(即投资)，而投资又可能涉及金融或非金融资产。

交易可按经济主体、对象、功能等分类。按功能对交易进行分组，有助于掌握产生非法资金流动的经济活动的基本原理，并在来源/去向略图中对其进行统一表述。

经济主体(例如个人、公司、公共行政部门)所开展的活动一方面有助于确定他们可支配的收入数额，另一方面也有助于确定这些可支配收入如何用于最终消费或投资(储蓄)。

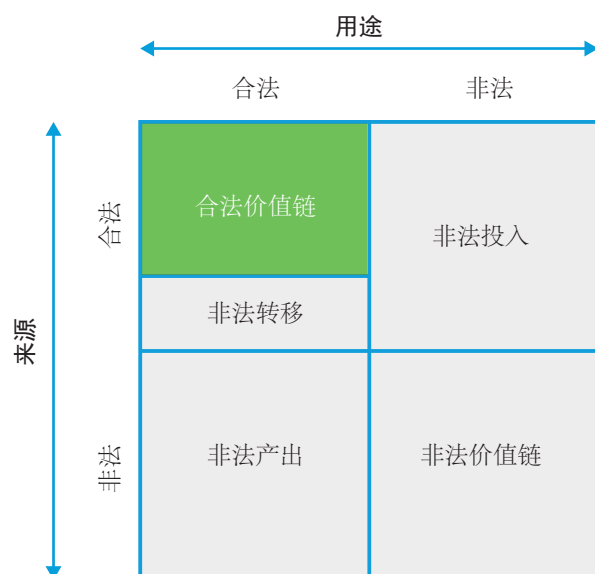
从这个角度来看，交易可以根据最终结果(即确定可支配收入或界定可支配收入的用途)，将交易分为收入产生活动和收入管理活动。

具体而言：

- 收入产生活动包括产生个人或公司收入的所有交易(和转移)(例如中间消耗、生产、工资、利息和股息)；
- 收入管理活动包括涉及使用可支配收入的所有交易(例如货物和服务的消费以及金融和非金融资产的收购和处置)。

将收入产生活动和收入管理活动的定义与图4所示的来源/去向框架相匹配，可以得出两个不同的矩阵图来解释可能产生非法资金流动的交易类型。图5显示了来源/用途框架中的收入产生活动。

图5 来源/用途框架和收入产生活动(政府间组织)



资料来源：贸发会议(2021年)

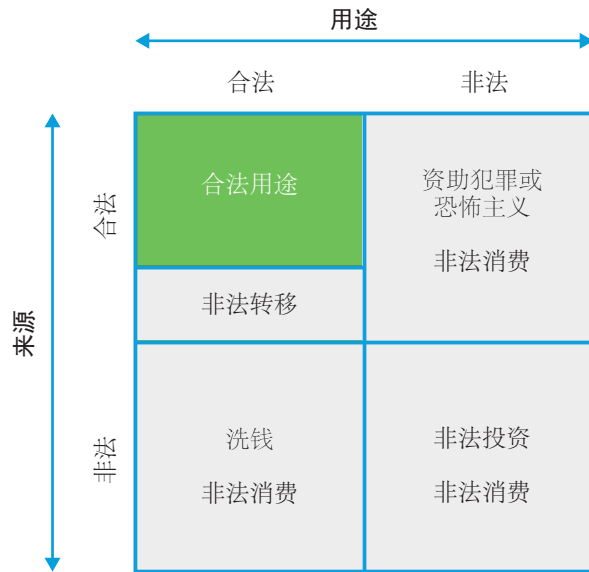
可能出现五种收入产生活动：

- 合法价值链，即生产产出的活动和使用货物/服务作为投入的活动都是合法的；
- 非法转移，虽然这两种活动都是合法的，但交换是以非法方式进行的；
- 非法价值链，即这两种活动都是非法的；
- 非法产出，即生产产出的活动是非法的，而使用货物/服务作为投入的活动是合法的；
- 非法投入，即生产产出的活动是合法的，而使用货物/服务作为投入的活动是非法的；

而图6显示了来源/用途框架中的收入管理活动，这里可能出现五种活动：

- 合法用途，即收入来源(生产和分配活动)及其用途(消费的货物/服务和获得的资产)都是合法的；
- 非法转移，即尽管收入来源和用途都是合法的，但交易是以非法方式进行的；
- 非法投资/非法消费，即收入来源和用途均为非法；
- 资助犯罪或者恐怖主义/非法消费，收入来源合法，但用途非法；
- 洗钱/非法消费，收入来源非法，但用途合法。

图6 来源/用途框架和收入管理活动



资料来源：贸发会议(2021年)

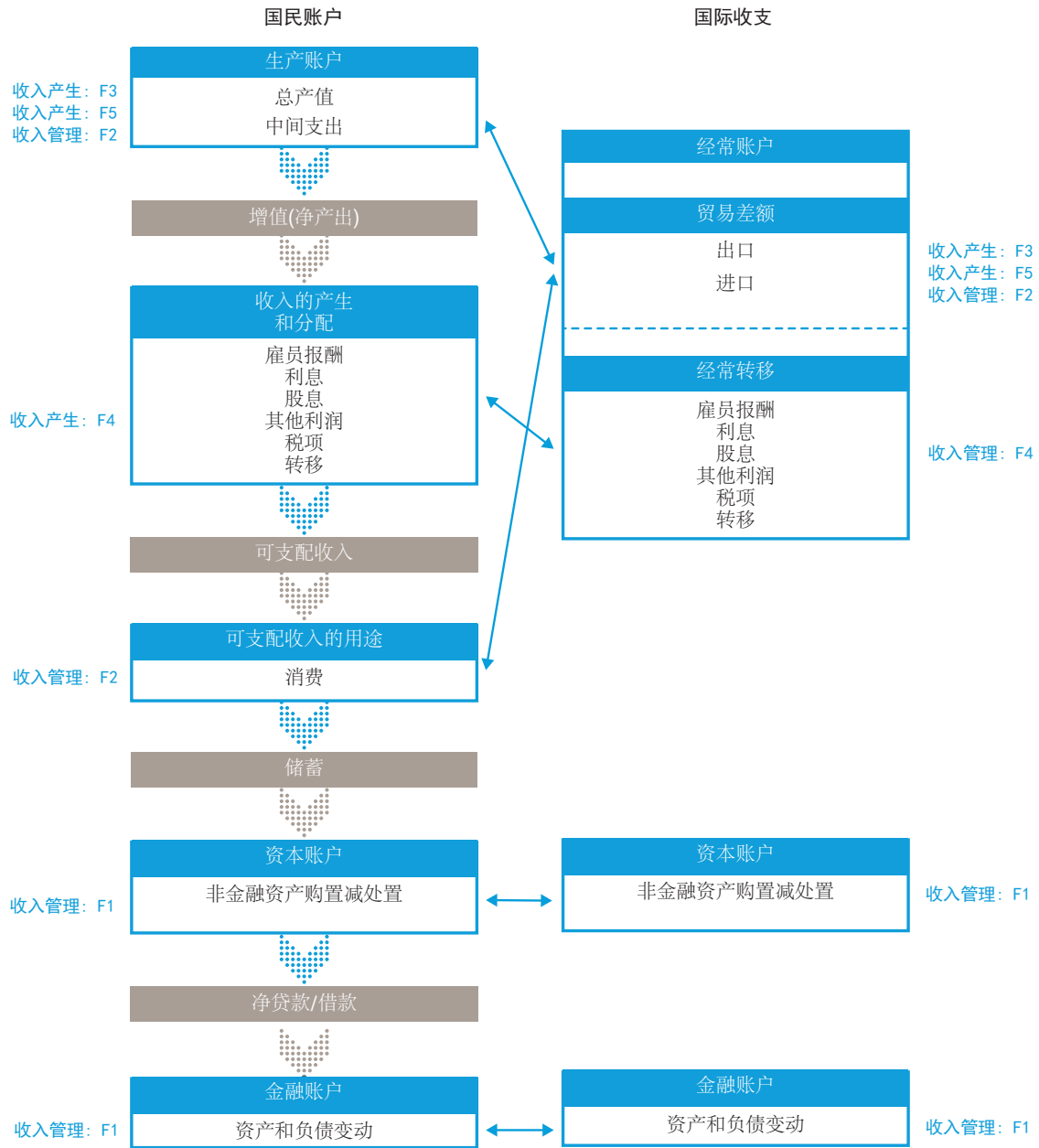
可以对产生非法资金流动的每一种(合法或非法)做法进行分类和解释。它们会产生可根据特定做法的特点以及交易对象(即合法/非法的货物/服务/资产)和功能(即生产、分销、消费、投资)的性质进行分类的资金流动。

2.3.2 国民账户和国际收支序列中的收入产生和收入管理

将国民账户体系/国际收支中的收入产生活动和收入管理活动与计量非法资金流动的统计框架中收入产生活动和收入管理活动相匹配，可以追踪非法资金流动如何以及在何处纳入(或应该纳入)国民账户体系和国际收支。此外，还有助于界定产生非法资金流动的不同做法如何(或应该如何)在账户序列中进行概念上的定位。

如图7所示，国民账户体系采取账户序列的形式代表居民主体(也考虑到与非居民主体的互动)产生、分配和使用增值的方式，以改变主体(或国家)相对于世界其他地区的净头寸。图中清楚地标明了收入产生活动和收入管理活动及相关流动(如表1所界定)。

图7 国民账户和国际收支中的账户序列和主要项目



资料来源: 贸发会议(2021年)

具体而言, 生产账户代表从一组投入开始的产出生产带来的增值创造。而收入产生和分配账户显示了增值作为雇员补偿和不同类型的利润(例如, 利息、股息、提款和混合收入)如何在生产要素之间分配, 以产生主体的主要收入。收入分配的第二个层面涉及税收和经常转移, 它们有助于改变各主体之间的收入分配, 确定它们的可支配收入。这些资源既可以消费, 也可以储蓄, 在这两种用途之间的选择就体现在收入使用账户中。储蓄有助于为体现在资本账户中的非金融资产净收购(购置减处置)提供资金。在这种情况下, 如果储蓄高于净收购非金融资产所需的资源, 那么就会出现为正寸头(净贷款)。相反, 如果储蓄低于给定的数额, 则会出现为负寸头(净借款)。主体

的正负头寸涉及其在金融账户中登记的资产和负债存量的变化：净变化(资产减负债)必须与资本账户产生的净头寸数额相等，符号一致。

可以为每个居民主体编制这一系列账户(通常按机构部门编制，其中包括按类型划分的居民)，同时考虑到他们与非居民的互动。在这方面，国际收支是国民账户体系的一个补充，它考虑了整个账户序列中居民与非居民之间的关系。事实上，如图7所示，国际收支采用了与国民账户体系类似的账户序列形式，代表了特定国家居民与世界其他地区互动的方式。

国际收支经常账户包括与生产、收入的产生和分配以及可支配收入的使用有关的所有活动。具体而言，贸易差额(出口减进口)包括与生产账户有关的活动(例如产出的出口和中间投入的进口)，以及可支配收入的使用(例如进口消费)。经常转移包括与收入的产生和分配有关的跨境流动(流入和流出)(例如非居民劳动力的报酬、汇款、向非居民支付的股息或利息)。国际收支的资本账户记录与非金融资产的购置和处置有关的跨境流动，有助于确定一国作为净借款国或净贷款国的最终头寸。最后，国际收支的金融账户记录了旨在平衡特定国家相对于世界其他国家的实际头寸的金融活动。

在这一框架内，必须对(经常、资本或金融)资源的跨境流动进行登记，以确定特定国家相对于世界其他国家的相对头寸。国际收支经常账户和资本账户确定了跨境流动产生国家最终头寸(作为净贷款国或净借款国)的方式。国际收支的金融账户强调通过出售国外(金融)资产为负头寸(净借款)提供资金的方式，或者与之对应，正头寸(净贷款)为购买国外(金融)资产提供资金的方式。

因此，国民账户体系和国际收支构成了一个综合框架，可以从国内和跨境角度记录任何资源流动。具体而言，国民账户体系包含国际收支中的信息，代表了从国家视角出发的总体框架。这一组合框架的结构还允许在考虑到与非居民主体(或外国，作为居住在其他国家的非居民群体)相互作用的情况下，确定每个居民主体(或国家，作为整个居民群体)的最终头寸。

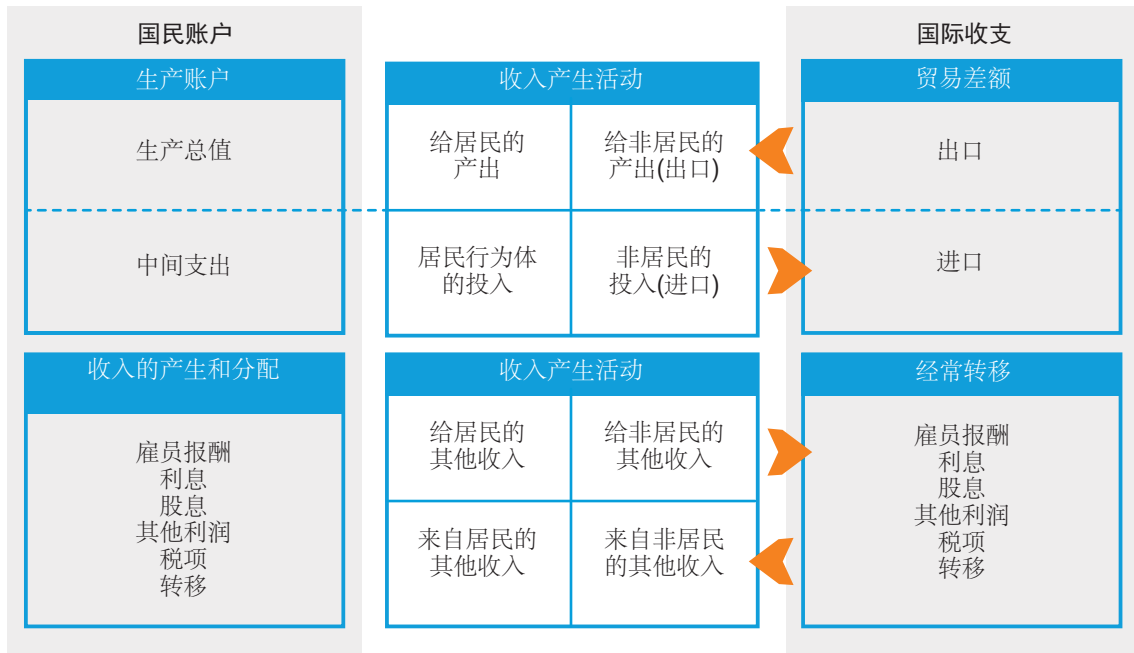
首先看国民账户体系和国际收支中的收入产生，收入产生活动指的是与生产和分配活动有关的交易。具体而言，收入产生活动包括与生产流程有关的交易(例如销售货物和服务、购置生产投入)以及与收入的形成和分配有关的交易(例如支付/收取利息和股息或其他形式的利润、雇员报酬、其他转移，包括与公共管理部门之间的转移)。

因此，考虑到上一段所述的账户序列，收入产生活动可分为两个子类：生产活动和分配活动。在这方面，图8显示了不同的收入产生活动子类在国民账户体系和国际收支中的位置。

与生产流程有关的交易列入国民账户体系的生产账户(即总产出和中间消耗)；如果涉及与非居民主体的交换，则列入国际收支贸易差额(即进出口)。关于非法资金流动(图8中的橙色箭头)，只考虑了跨境活动，并且流动方向(流入或流出)与所交易的货物/服务方向相反(即进口造成非法资金流出，出口造成非法资金流入)。²⁷

²⁷ 作为一般规则，货物/服务和资金流动的反方向在国际贸易中伪报等特殊类型的欺诈情况下可以发生逆转(见下文)。实际上，低开出口发票会产生非法资金流出(尽管出口一般涉及资金流入)，而高开进口发票会产生非法资金流入(尽管进口一般涉及资金流出)。

图8 收入产生活动与国民账户和国际收支的账户序列



资料来源：贸发会议(2021年)

涉及分配行为的交易则列入国民账户体系的收入产生和分配账户(根据股息、利息等流动的类型和方向),如果涉及与非居民主体的交换,则列入国际收支经常转移(根据股息、利息等流动的类型和方向)。同样在这种情况下,只有跨境活动属于非法资金流动的范围(图8中的橙色箭头),并且流动方向(流入或流出)与相关转移的方向一致(例如,支付利息产生非法资金流出,收取股息产生非法资金流入)。

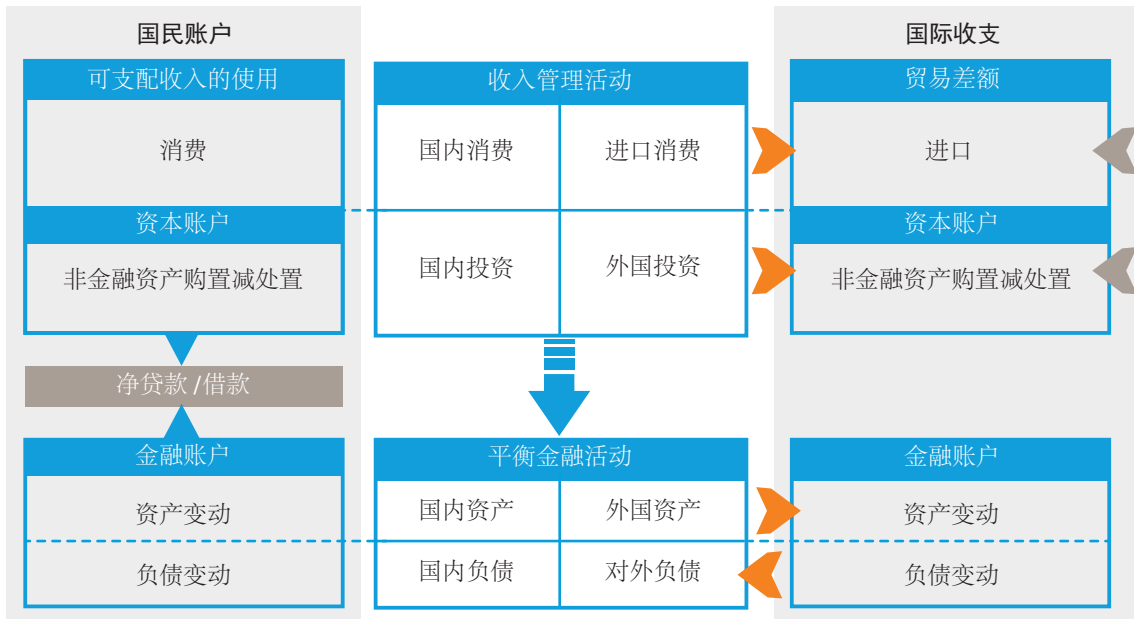
至于国民账户体系和国际收支中的收入管理,收入管理活动是指与使用可支配收入有关的交易。它们包括与消费(即购买货物和服务)和投资(即购置及出售金融及非金融资产)有关的交易。

在这种情况下,根据活动对象的性质(即货物/服务及非金融资产或金融资产),收入管理活动可以分为两个子类。图9显示了收入管理活动的不同子类别在国民账户体系和国际收支中的位置。

在国民账户体系中,与货物/服务和非金融资产有关的交易属于可支配收入账户(即货物和服务的消费)或资本账户(即非金融资产的购置或处置)。如果交换涉及非居民主体,则还应在国际收支的贸易差额(即货物和服务的消费)或资本账户(非金融资产的收购)中登记该交易。

在只分析跨境活动的非法资金流动中,收入的使用(作为消费或投资)会产生非法资金流出(图9上半部分的橙色箭头)。非法资金流入(图9上半部分的灰色箭头)是在非居民主体使用其非法收入购买特定国家生产的货物/服务或购置(特定国家撤资的)非金融资产时产生的。

图9 收入管理活动与国民账户和国际收支的账户序列



资料来源：贸发会议(2021年)

与金融资产有关的交易在国民账户体系和国际收支中都属于金融账户(作为资产和负债的变化)。金融资产和负债活动是居民(也包括与非居民)所开展的一整套实际活动的金融对应部分,也具有平衡其净借贷的最终头寸的作用。金融资产的跨境活动根据交易方向产生非法资金流动(即,负债(资产)增加(减少)时产生非法资金流入,负债(资产)减少(增加)时产生非法资金流出)。²⁸

2.3.3 如何在收入产生/收入管理活动框架中解释不同的税收和商业非法资金流动

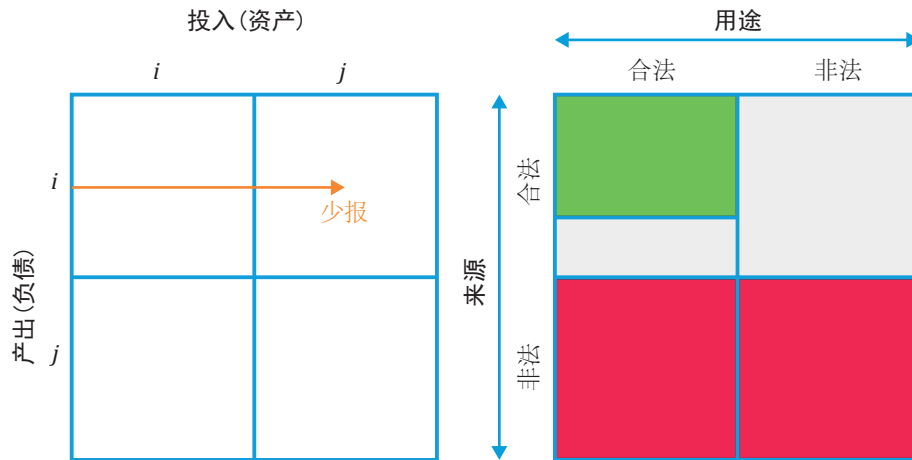
本节介绍如何在收入产生/收入管理活动框架内对产生非法资金流动(如表1所定义)的不同非法税收和商业行为进行分类和解释,以及可以(或已经)在国民账户体系和国际收支平衡表中何处登记相关流动。在以下标题下分析了五种流动。

未申报离岸财富(F1)

未申报离岸财富是指伪报非金融资产和/或金融资产,目的是少报税率较高国家(*i*国)居民在税率较低或金融体系透明度较低的国家(*j*国)持有的财富。图10左侧显示了未申报离岸财富的流入/流出情况。

²⁸ 这种处理方法不考虑资产和负债价值的外在变化(如资本利得、债券价值的变化)。

图10 未申报离岸财富 (F1)



资料来源：贸发会议(2021年)

金融资产和/或非金融资产的少报是指*i*国居民将这些资源作为使用其收入的一种方式而进行的交易，因此相关流动属于收入管理活动。参考图6中的分类，根据收入和投资的性质，少报的离岸财富可分为不同类别。

未申报资产原则上既可以是合法的，也可以是非法的，而为购置未申报资产提供资金的收入从定义上讲就是非法的(否则就没有少报的动机)。因此，未申报离岸财富可以包括在收入管理活动分类矩阵图的下两部分(见图10右侧)：洗钱(当投资的未申报资产是合法的)或犯罪投资(当未申报资产是非法的)。就流动方向而言，未申报离岸财富为*j*国(出售资产的国家)带来非法资金流入并造成*i*国(购置资产的国家)非法资金流出。

未申报财富背后的交易与金融和/或非金融资产的购置和处置有关。因此，从国民账户体系的角度来看，应根据涉及的是非金融资产还是金融资产，将其记入资本账户或金融账户，这一点对国际收支也同样适用。

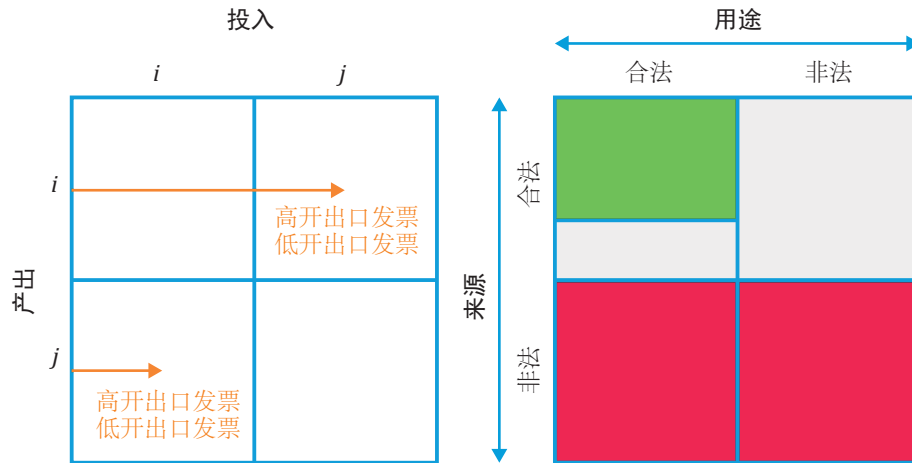
进出口伪报 (F2)

进出口伪报是指向财政和管制当局伪报贸易伙伴之间的合法交易，以便在国家之间转移资金(或逃避关税)。具体而言，以*i*国和*j*国为例，根据对应开票可能存在的不一致之处的特点，可分为四种情况：

- $IMP_i > EXP_j$ (高开进口发票)
- $EXP_i < IMP_j$ (低开出口发票)
- $IMP_i < EXP_j$ (低开进口发票)
- $EXP_i > IMP_j$ (高开出口发票)

从*i*国的角度来看，高开进口发票和低开出口发票可能会产生旨在将资源保留或转移到国外的非法资金流动(非法资金流出)。低开进口发票和高开出口发票可能与海关欺诈(分别涉及关税或出口信贷)有关，涉及流入*i*国的非法资金流动。图11左侧显示了进出口伪报的流入/流出情况。

图11 进出口伪报(F2)



资料来源：贸发会议(2021年)

虽然与货物和服务的进出口有关，但进出口伪报不能列入生产活动。事实上，错误估价并不涉及货物/服务的价值(如转让定价偏差或资产转移的情况)，而只涉及登记。因此，这种做法与成本和收入的转移无关，但似乎更多的是与将资金从一国转移到另一国去使用的可能性有关，因此属于收入管理活动的范畴。海关欺诈是这一概念的例外：在这种情况下，进出口伪报可被视为生产活动的一部分，属于收入产生产活动的范畴。

根据收入来源和去向是合法还是非法，进出口伪报可能产生不同类型的收入管理活动(图11右侧)。实际上，合法来源的收入可转移到国外用于非法用途(即，如图6所定义的“用于资助犯罪或恐怖主义”，也见图11中矩阵图的右上角部分)，而非法来源的收入可转移到国外用于合法用途(即洗钱，矩阵图的左下角部分)或非法用途(即犯罪投资，矩阵图的右下角部分)。

在国民账户体系的生产账户(以及在经常跨国经营项目余额中的收入使用账户)和在国际收支的贸易差额中，与进出口伪报有关的流动应登记为进口/出口。

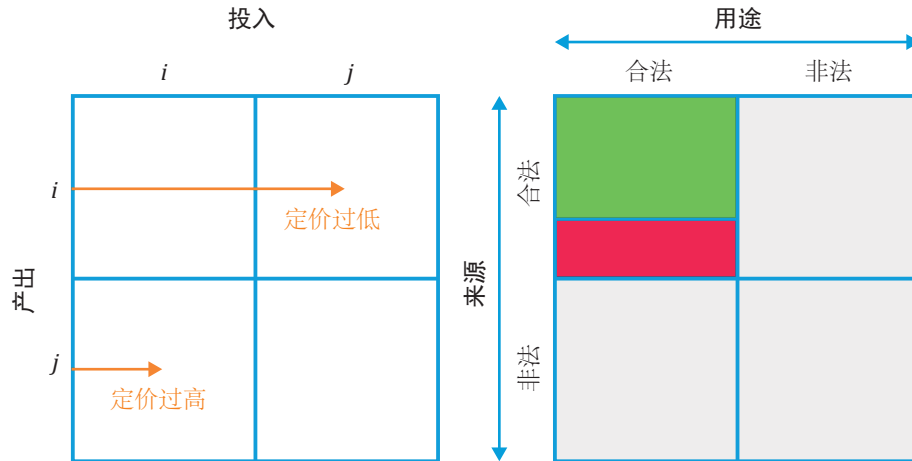
转让定价偏差与资产转移(F3和F5)

转让定价偏差与资产转移是通过对生产投入(例如组件)或资产(例如知识产权产品)定价过低/过高，在跨国企业集团的不同部门之间转移利润，以分配集团内部的成本和收入，让大部分利润出现在税收较低的国家。

图12左侧显示了转让定价偏差和资产转移的投入/产出情况。假设*i*国税收高于*j*国。转让定价/资产转移有两种形式，一种是对驻*i*国的业务单位(*j*国)所购置(出售)的投入(产出)定价过高，或对驻在*j*国的业务单位(*i*国)购置(出售)的投入(产出)定价过低。

这两种做法都与生产流程有关，因此应纳入收入产生活动框架。特别是，参照图5的分类，转让定价/资产转移是指在合法生产流程中用作投入但交易是以非法方式进行的合法产出(图12右侧分类矩阵图左上方红色部分)。在这种情况下，转让定价和资产转移所产生的非法资金流动通常是流入收到超额付款的国家和流出收到付款不足的国家。

图12 转让定价偏差和资产转移(F3和F5)



资料来源：贸发会议(2021年)

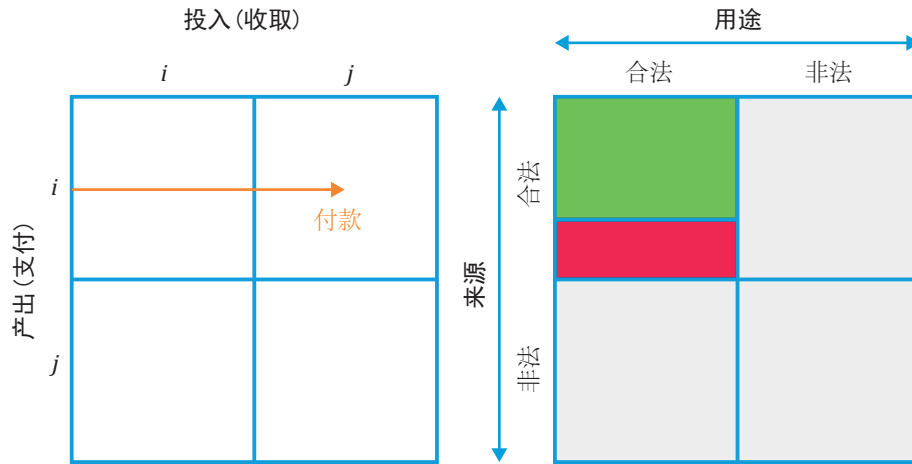
与转让定价偏差和资产转移有关的交易应(根据交易方向作为产出或中间费用)列入国民账户体系的生产账户并(根据交易方向作为货物/服务的进口或出口)列入国际收支的贸易差额。

债务转移 (F4)

债务转移是指跨国企业内部借贷金融资源，以便跨国集团能够将负的财务状况分配在税收水平较高的国家。利息付款减少了确定所得税的税基。实际上，利息流动代表*i*国(税收水平较高的国家)业务单位的成本和*j*国业务单位的收入。图13左侧显示了债务转移的流入/流出情况。

债务转移所涉及的利息流动(偿还债务)有助于确定主体的收入，因此应列入收入产生活动。具体而言，参照图5的收入产生活动分类，债务转移指的是借款人合法支付利息(产出)，贷款人合法收取利息(投入)，但交易以非法方式进行。因此，该做法被纳入图13的红色框内。在这种情况下，债务转移产生的非法资金流动通常是流入收取利息的国家和流出支付利息的国家。

图13 债务转移 (F4)



资料来源：贸发会议(2021年)

与债务转移(利息流动)有关的交易应(根据交易方向作为支付或收取的利息)列入国民账户体系的收入产生和分配账户, 并(根据交易方向作为支付或收取的利息)列入国际收支的经常转移账户。

可根据上述段落提供的定义对非法税收和商业活动进行定性和分类, 获得一个全面的解释框架。

在这方面, 表3显示了每种税收和商业非法资金流动所涉及的流动类型、活动职能、如何将其归入收入产生/收入管理类别以及如何将其列入国民账户体系和国际收支。

表2 税收和商业非法资金流动的特点

流动	类型	流动对象	活动职能	国民账户体系		国际收支		
				收入产生/收入管理分类	账户	项目	账户	项目
转让定价偏差	F3	货物/服务	生产	收入产生活动	生产账户	产出, 中间费用	贸易差额	进出口
资产转移	F5	货物/服务	生产	收入产生活动	生产账户	产出, 中间费用	贸易差额	进出口
债务转移	F4	利息	收入分配	收入产生活动	收入账户的生成和分配	支付/收取利息	经常转移	支付/收取利息
未申报离岸财富(非金融资产)	F1	金融资产	收入用途	收入管理活动	金融账户	金融资产购置减处置	金融账户	金融资产购置减处置
未申报离岸财富(金融资产)	F1	非金融资产	收入用途	收入管理活动	资本账户	非金融资产购置减处置	资本账户	非金融资产购置减处置

流动	类型	流动对象	活动职能	国民账户体系		国际收支		
				收入产生/收入管理分类	账户	项目	账户	项目
进出口伪报(一般)	F2	货物/服务	收入用途	收入管理活动	生产账户、收入使用账户	目前跨国活动的产出、中间费用、余额	贸易差额	进出口
进出口伪报(逃避关税)	F2	货物/服务	生产	收入产生活动	生产账户	产出, 中间费用	贸易差额	进出口

资料来源：贸发会议(2021年)

2.3.4 与统计框架连接的其他方面

对非法资金流动的计量也遵循《国际收支和国际投资头寸手册》第六版²⁹所界定的居住地概念：“每个机构单位的居住地都是与其联系最紧密的经济领土，表现为其主要经济利益中心”（货币基金组织，2009：70）。

估值是根据2008年国民账户体系和《国际收支和国际投资头寸手册》第六版进行的，即货物和服务（以及资产和劳动力等其他类别）按交换时的市场价格估值。在试图通过识别异常价格来估算非法资金流动时，市场价格的概念非常重要。市场价格是交易方商定的实际价格。在非市场交易的情况下，则根据发生的费用或参照类似货物或服务的市场价格进行估值。

根据所有权变更原则，与加工有关的进口和出口，如果所有权未发生变动，即使跨越国界，也不列入贸易统计。对各国而言，遵循这一原则可能具有挑战性，并可能导致贸易不对称——这是在根据贸易数据估算非法资金流动时需要考虑的诸多问题之一。另一方面，在估算非法资金流动时，无论所有权是否发生变化，所有跨越国界的资金流动都包括在内。

需要认真分析产生非法资金流动的活动，并将其纳入一个框架，以便统计人员能够确定需要说明的各个组成部分。这就需要根据现有的统计框架和原则，进行独立、详尽和相互排斥的统计分类。因此，非法资金流动是根据《犯罪分类》（毒罪办，2015年）为违法活动提供的分类和定义编制的，并将采用类似的逻辑扩展至《犯罪分类》未涵盖的激进避税部分。

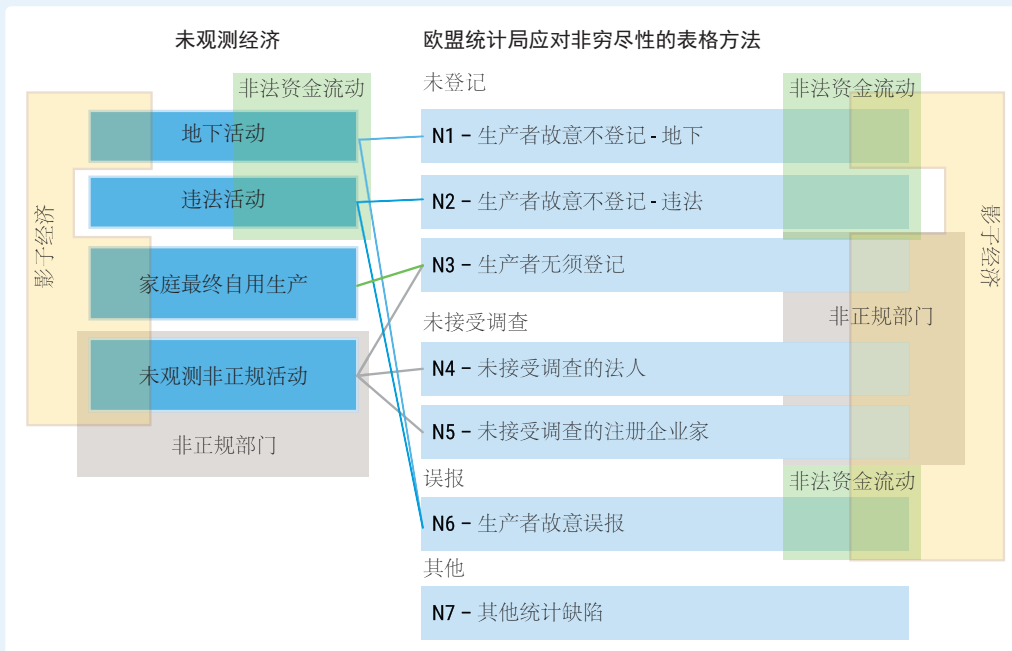
关于未观测经济的早期工作为改进国民账户和国际收支统计的详尽性奠定了基础，以涵盖其中产生的活动和流动（例如，经合组织，2002年；欧盟统计局，2005年和2018年）。由于这些概念在方法和概念上更为先进，观察非法资金流动与未观测经济之间的关系可以支持对非法资金流动的计量，并确保其与现有统计框架保持一致。方框2介绍了这样的尝试。

²⁹ 在提及任何一个统计框架时，均指其最新版本，即分别为2008年国民账户体系和《国际收支和国际投资头寸手册》第六版。

方框2 连接非法资金流动相关概念

许多概念与非法资金流动的范围部分重叠。该图将四个与非法资金流动相关的概念联系起来，即未观测经济、³⁰ 欧盟统计局为应对国民账户的非穷尽性而采取的表格方法、非正规部门³¹ 和影子经济。³² 并将未观测经济和欧盟统计局关于非穷尽性的表格方法作为与其他概念相联系的基础。非正规经济部门在许多发展中经济体中发挥着重要作用，但根据定义，劳工组织(2015年)将非法活动排除在非正规经济之外。影子经济(以及密切相关的概念，如地下经济)没有明确的统计定义。只有非法资金流动以跨境流动为重点来界定其范围。该图考虑了四种主要非法资金流动类型，而不仅仅是来自商业和税收行为的非法资金流动。

图14 非法资金流动与相关概念的联系



资料来源：贸发会议(2021年)

在整个2024-2026年期间，贸发会议和毒罪办将与工作队一道，继续努力将非法资金流动的概念和定义与国民账户和国际收支统计联系起来，以支持他们的互操作性。这对了解全球价值链内的

³⁰ “最有可能未观测的活动类别是那些地下、违法、非正规部门的活动，或家庭为最终自用而开展的活动。由于基本统计数据收集方案存在缺陷，也可能错过一些活动。”(经合组织，2002年)。

³¹ 基金组织(2019年)使用了以下非正规经济的工作定义：“非正规经济包括：(一)家庭的货物和市场服务生产；(二)可能未纳入编制宏观经济统计数据的常规数据收集框架的公司活动(违法；地下)。非正规经济的这一范围不仅考虑到国内活动，而且考虑到居民单位的跨境交易[...]”。

³² 根据 Medina 和 Schneider (2018年)，影子经济包括因货币、监管和体制原因而向官方当局隐瞒的所有经济活动。

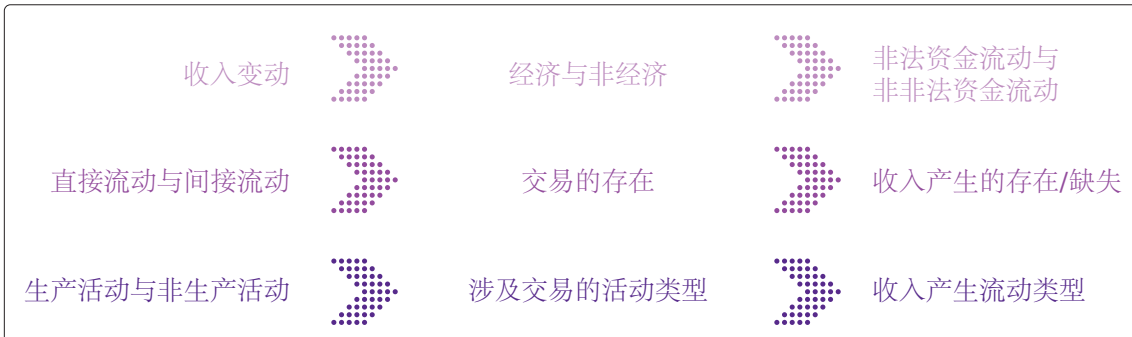
流动以及与特殊目的实体、无工厂货物生产者、治理(如普拉亚城市小组(治理统计普拉亚小组, 2020年))等方面的数据和统计的互动特别有用。

2.4 将税收和商业行为与非法资金流动类型连接的决策树和看板

根据前几节提供的定义,非法资金流动是指来源、转移或用途非法的反映价值交换的跨境流动。非法资金流动与非法行为产生、使用或转移的经济流动有关,这些非法行为可能涉及犯罪活动(包括违法市场、腐败和剥削型/资助恐怖主义活动)或非法税收和商业行为。《概念框架》(贸发会议和毒罪办,2020年)提供了一个分类法,根据经济交易在对象(例如中间和/或最终货物和/或服务、金融和/或非金融资产)和目的(例如产生或使用收入)方面的特征,对非法资金流动进行分类。此外,这一分类法还将非法资金流动与国民账户体系和国际收支等标准核算框架联系起来。

本节的目的是在非法行为与产生非法资金流动的经济交易之间建立概念上的联系。从这个意义上说,下文所示的决策树提供了一个新的视角,以确定一项非法行为是否造成非法资金流动,并根据《概念框架》确定可能涉及哪种非法资金流动类型。在随后的步骤中,根据决策树的结果,得出一个用于对非法税收和商业行为进行分类的看板。决策树包括三个分类层,概述了确定非法行为与非法资金流动类型之间联系所需的各个阶段。这个三分类层如图15所示。

图15 分类层



资料来源:提交人的审议意见

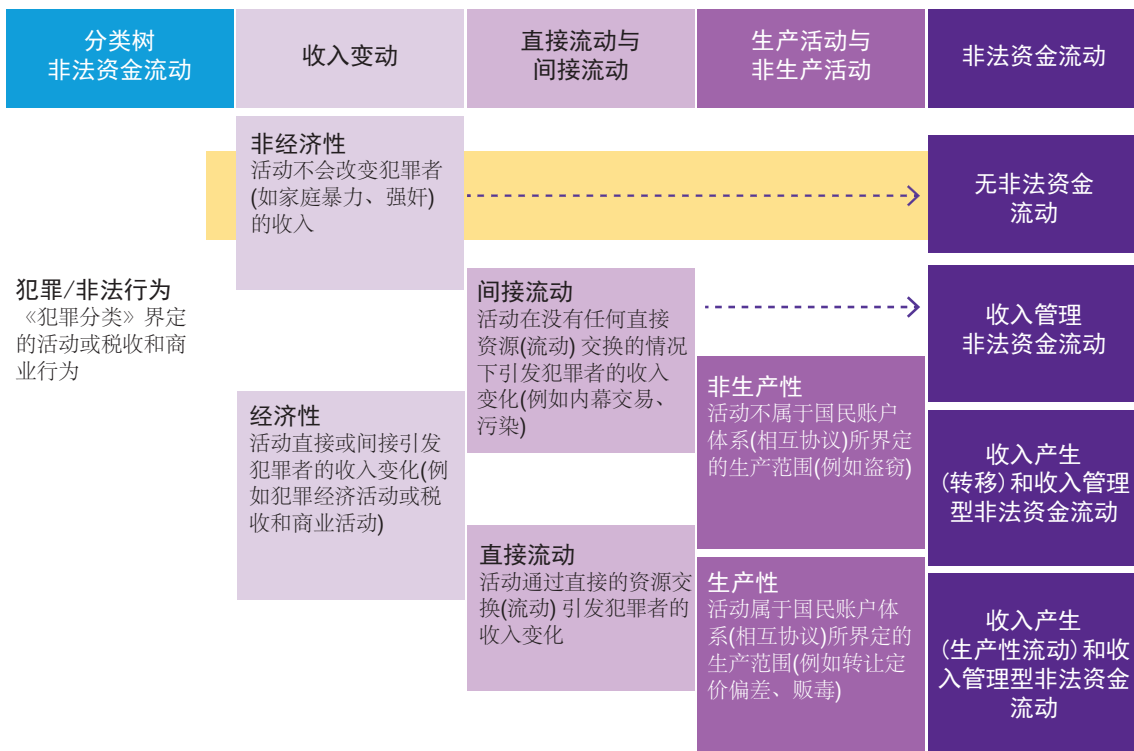
第一分类层根据非法行为是否会改变行为体的收入对其进行区分。这决定了非法行为可否被视为经济活动,从而是否可能产生非法资金流动。第二分类层考虑经济活动所产生的经济流动是否直接或间接影响行为体的收入。只有直接流动才与能够产生收入产生型非法资金流动的交易有关。最后,第三分类层将非法行为分为生产性和非生产性经济活动。根据活动是生产性的还是非生产性的,会涉及不同的收入产生非法资金流动类型。³³

³³ 需要指出的是,虽然根据是否达成相互协议或共识,区分生产性活动和非生产性活动对于确定随后的非法资金流动至关重要,但在确定经济交易对象时还需要特别小心,因为在贩运人口的情况下,人不能被归类为经济交易对象。更多信息,请参阅毒罪办(2023年)。这些概念要素对出于计量目的正确识别产生非法资金流动的活动和对其进行分类至关重要。

图16说明了各分类层的嵌套关系，以及它们如何将非法行为与非法资金流动类型联系起来。分类层按列显示，而不同类型的行为按行显示。

如前所述，在第一分类层，非法行为根据是否改变行为体的收入进行分类。如果收入发生变化(例如，在税收和商业行为、盗窃或贩毒中)，非法行为被归类为经济行为。相反，如果非法行为不涉及行为体收入的任何变化(例如，家庭暴力，强奸)，它被认为是非经济行为。在这方面，必须指出，如图16中以黄色突出显示的领域所示，非经济性的非法行为从定义上讲不能导致非法资金流动的产生，而经济行为则有可能产生不同类型的非法资金流动。

图16 将非法行为与非法资金流动类型联系起来的决策树



资料来源：工作队的审议意见

第二分类层的目的是根据经济行为是否直接或间接地改变行为体的收入对其进行分类。直接流动包括收入变化由直接资源交换产生的经济行为(例如在与贩毒或进出口伪报有关的交易中)。相反，间接流动包括不涉及直接资源交换而影响行为体收入的经济行为(例如污染或内幕交易)。

特定行为可能产生的非法资金流动类型取决于收入变化是通过直接流动还是间接流动产生。在间接流动的情况下，只能产生收入管理型非法资金流动，因为非法收入的产生不涉及任何交易。相反，在直接流动的情况下，非法收入的产生涉及资源交换，既产生收入产生型非法资金流动，又产生收入管理型非法资金流动。

最后，第三分类层将重点缩小到直接流动，确定了与非法行为相关的收入产生型非法资金流动。值得注意的是，生产活动和非生产活动都可以产生直接流动。

在生产活动³⁴中，涉及直接流动的非法行为旨在执行生产流程。跨国贩毒，或在国际贸易中对货物或服务定价过高，以转移从生产活动中获取的利润，就是这种情况。在这方面，收入产生型非法资金流动涉及与生产流程和增值的创造直接相关的总量(如进出口、增值、产出、中间费用)(见将非法资金流动与国民账户框架联系起来的图7)。

在非生产活动中，涉及直接流动的非法行为并不意味着货物或服务的生产，而是(实物和/或货币)资源的转移，如盗窃或敲诈。在这种情况下，收入产生型非法资金流动涉及与收入分配有关的总量(转移)(图7)，其中只有个人收入被改变，而没有在经济体系内创造“新的”增值。例如，贩运人口不符合经济交易的标准，因为没有达成相互协议；此外，人不能作为交易的对象。

如上文所述，表3中的看板为如何界定税收和商业行为³⁵所产生的非法资金流动的经济特征和类型提供了指导：(F1) 财富转移；(F2) 进出口伪报；(F3) 转让定价偏差；(F4) 债务转移；(F5) 资产和知识产权转移。

³⁴ 生产活动是指属于国民账户体系定义的生产范围的活动。根据《2008年国民账户体系》(联合国等,2009年)第6.18段,“生产范围包括提供或准备提供给生产者以外其他单位的所有货物或服务的生产,包括在生产这些货物或服务过程中所消耗的货物或服务”。

³⁵ 同样的综合分类系统也可用于与违法市场、腐败和资助恐怖主义有关的非法资金流动。

表3 税收和商业非法资金流动看板

流动编码	活动的定义	活动分类				存在非法资金流动	统计框架分类			
		收入变动	间接流动	直接流动			收入产生	收入管理	收入产生-收入管理框架中与国民账户体系和国际收支一致的流动类型	存在与否
第1栏	第2栏	第3栏	第4栏	第5栏	第6栏	第7栏	第8栏	第9栏	第10栏	第11栏
F1	财富转移	是	是	否	否	是	否	是	收入产生: 进口	否
									收入产生: 出口	否
									收入产生: 增值/收入	否
									收入产生: 转移	否
									收入管理: 非金融资产	是
									收入管理: 金融资产	是
F2	伪报	是	否	是	否	是	是	是	收入产生: 进口	是
									收入产生: 出口	是
									收入产生: 增值/收入	是
									收入产生: 转移	否
									收入管理: 非金融资产	是
									收入管理: 金融资产	是
F3	转让定价偏差	是	是	是	否	是	是	是	收入产生: 进口	是
									收入产生: 出口	是
									收入产生: 增值/收入	是
									收入产生: 转移	否
									收入管理: 非金融资产	是
									收入管理: 金融资产	是
F4	债务转移	是	是	是	否	是	是	是	收入产生: 进口	是/否
									收入产生: 出口	是/否
									收入产生: 增值/收入	是/否
									收入产生: 转移	否
									收入管理: 非金融资产	是
									收入管理: 金融资产	是*
F5	资产和知识产权转移	是	是	是	否	是	是	是	收入产生: 进口	是
									收入产生: 出口	是
									收入产生: 增值/收入	是
									收入产生: 转移	否
									收入管理: 非金融资产	是
									收入管理: 金融资产	是
									收入管理: 消费	是

资料来源: 提交人的审议意见

看板的第3至7列可用于确定税收和商业非法资金流动在决策树不同分类层(经济性质、直接流动与间接流动、生产活动与非生产活动)的位置。考虑到统计框架(详见下一节),第8至11栏可用于确定非法资金流动的类型(收入管理和收入产生)以及看板中确定的特定活动或流动类型的总量(根据国民账户体系的定义)。单独审视F1至F5流动类型,可以注意以下内容:

(F1) 转移财富的目的是逃税和隐瞒与未申报离岸财富有关的流动。

根据决策树的第一分类层,财富转移被认为是一种经济行为,因为它涉及纳税减少引发的犯罪者收入变动。至于第二分类层,财富转移属于间接流动。这种转移不涉及任何资源交换,收入变动是由于非法转移这一方式造成的。因此,考虑到《方法准则》中的统计框架,财富转移只涉及与转移收入的不同用途有关的收入管理型非法资金流动,从消费到购置金融和非金融资产。

(F2) 国际贸易中的进出口伪报通常与以下两种情况有关:误报进出口的实际价值,以将资源从一国转移到另一国;或对贸易货物进行错误分类,以避免(或减少)支付进口关税和其他关税。

至于第一分类层,第一种和第二种行为都是经济性的,因为犯罪者的收入会受到影响。由于涉及货物和服务的跨境交易,这两类伪报都被归类为第二分类层的直接流动。最后,至于第三分类层,它们属于生产性类别。这两种行为都会根据实际价值修改中间投入的最终价格,从而导致对成本的少报(多报),以及由此对增值进行的相应修改。

因此,伪报既与收入产生型非法资金流动有关,也与收入管理型非法资金流动有关。具体而言,考虑收入产生的话,它涉及与货物或服务的进口或出口有关的非法资金流动(根据相关交易的方向)。³⁶此外,作为一种生产活动,增值也受到影响。考虑收入管理的话,伪报产生的增值可用于不同目的,从消费到收购金融和非金融资产。

(F3) 转让定价偏差主要涉及交易货物的定价高于(低于)公允价值从而产生资源流出(流入)的跨国企业集团内部交易。贸易货物通常是某一生产流程的中间投入。

至于第一分类层,转让定价偏差是一种经济行为,因为这种行为改变了行为体的收入。至于第二分类层,转让定价偏差意味着以跨境交易为代表的直接流动。最后,作为在某一生产流程中进行的的活动,该活动是生产性的。

因此,转让定价偏差既产生了收入产生型非法资金流动,也产生了收入管理型非法资金流动。考虑收入产生的话,它涉及与货物进口或出口有关的非法资金流动(根据相关交易的方向)。此外,增值还受到中间投入成本变动的的影响。考虑收入管理的话,转让定价偏差产生的增值意味着不同类型的用途,从消费到金融和非金融资产的流动。

³⁶ 见关于进出口如何产生非法资金流入和流出的第2.3.3节。

(F4) 债务转移涉及中介费和利息付款未按独立交易原则确定且通常定价过高以便将利润引向跨国企业金融单位(通常称为“下控”单位)的跨国企业集团内部贷款。

至于第一分类层,债务转移是犯罪者收入发生变化的一种经济行为。它也被归类为直接流动,因为金融中介服务涉及自保单位与集团其他单位之间的金融资产交换。至于第三分类层,债务转移是一种生产活动。因此,债务转移既与收入产生型非法资金流动有关,也与收入管理型非法资金流动有关。然而,考虑收入产生的话,受影响的总量因是否存在关于中介费或利息付款的考量而不同。

在存在中介费的情况下,交易直接修改业务单位的中间费用,从而产生增值的变化。在存在利息付款的情况下,交易不会影响中间费用的价值,从而使业务单位的增值保持不变。然而,它确实改变了扣除利息付款(收入的一个组成部分)后的利润额。因此,在第一种情况下,收入产生型非法资金流动与服务的进出口(中介费)和增值有关。在第二种情况下,收入产生型非法资金流动与收入和金融资产有关(见表3中标星号的部分),而进出口不受影响。

考虑收入管理的话,债务转移产生的增值(或扣除利息付款后的利润)可能意味着不同类型的用途,从消费到收购金融和非金融资产。

(F5) 资产转移和知识产权转移与转让定价偏差具有相似的特征。它涉及相对于公平价值高估(低估)与使用特定资产和知识产权产品有关的价值以产生资源流出(流入)的跨国企业内部交易。资产和知识产权产品通常是某一生产流程的中间投入。

资产和知识产权转移是一种经济行为,因为这种做法改变了犯罪者的收入。这种做法可产生一种或多种与收购和出售某些资产和(或)知识产权产品使用权的跨境交易直接相关的直接流动。最后,作为在某一生产流程中进行的的活动,该活动是生产性的。

因此,资产和知识产权转移既产生了收入产生型非法资金流动,也产生了收入管理型非法资金流动。在第一种情况下(收入产生),它涉及与服务进口或出口有关的非法资金流动(根据相关交易的方向)。此外,增值还受到中间投入成本变动的的影响。在第二种情况下(收入管理),资产和知识产权转移产生的增值可能意味着不同类型的用途,从消费到收购金融和非金融资产。

本节详细介绍了对可能产生非法资金流动的活动进行分类的依据。作为实用工具,第3.2章将讨论这些活动的分类。

3

建设计量非法资金 流动的能力

3.1 关键数据源

在各种数据集的正规经济中都存在一些非法资金流动的蛛丝马迹。我们面临的挑战是如何识别、获取和汇集这些数据，以便对非法资金流动进行估算。数据集的选择还取决于需要对哪些非法资金流动进行估算。国家当局最有能力利用已有或可获取的数据集估算非法资金流动。³⁷ 国家统计局可以使用自己的数据或部分根据国家统计局内其他利益攸关方(如海关、中央银行、税务局等)的数据汇编非法资金流动估计数。以下清单列举了国家可能使用的数据源和统计数据，但各国之间差异很大。

税务数据由个人、公司和其他实体报告，涵盖一系列需要纳税的活动，包括公司税、所得税和社会保障缴款、消费税率以及环境税等其他特定税种。虽然收集数据的目的是为了统计，但税务或税收机关通常设有统计部门。税收数据为计量应纳税额、应税收入、实际税率和税收差距提供了依据，这些数据对于估算非法资金流动非常有用。

税务审计也是估算非法资金流动的宝贵数据源。漏税数据也可能提供新的相关信息。税务主管部门还可以获取银行交易数据和信用卡交易数据等第三方数据。税务主管部门还可以与其他国家交换信息。

来自自愿披露方案的数据，此类方案是纳税人通过正确陈述纳税义务避免因潜在不合规行为而引起刑事起诉或获得减免处罚的一个相关渠道。

犯罪和刑事司法数据包括来自刑事调查、起诉和定罪的数据，为补充该领域与非法资金流动有关的数据源提供了相关信息源。

国际货物贸易统计计量按货物类型和伙伴国家分列的国家间货物贸易的价值和数量。这些统计数据由海关或税收机关的专门统计部门汇编，有时由国家统计局根据个别跨境货物流动的微观数据汇编。货物贸易统计是计量税收和商业非法资金流动的一个关键数据源。

国际服务贸易统计计量按服务类别和伙伴国家分列的服务贸易。这些统计数据根据一国的国际收支情况汇编，国际收支记录了一个经济体的居民和非居民之间发生的交易。可以使用广泛的源数据，如企业调查、行政数据、国际交易报告系统、国际组织的数据、从伙伴国家获得的信息、住户调查、信用卡和移动电话数据。这些统计数据通常由国家统计局或中央银行的统计部门汇编。服务业是非法资金流动日益重要的载体，但这些统计数据通常基于抽样，在概念上难以衡量。

海关数据涉及一国进出口的详细海关记录，涵盖贸易伙伴、流量、价格、价值、数量、产品、日期、运输方式等变量。数据来源包括报关单中报告并经海关当局审查的个别交易。这些数据由海关或类似机构的统计部门汇编。这些数据用于编制货物贸易统计数据，并可能成为计算非法资金流动统计数据的关键来源，例如，估算因错误定价而产生的非法资金流动。海关还收集执法扣押记录。世界海关组织的数据源包括海关执法网络套件内收集的数据，可提供重要参考和信息。

金融交易数据包括国内金融交易和跨境资金流动记录、金融资产和负债及相关类别、关于货币、汇率及利率的数据。银行的交易数据对于分析非法资金流动、特别是分析与跨界清洗犯罪所得有

³⁷ Carbonnier 和 Mehrotra(2018年)指出，由法律活动产生的关于非法资金流动的数据通常由行政服务部门有系统地记录在案。

关的非法资金流动很有价值，而且对于查明真实交易和那些与税收和商业非法资金流动有关的金融交易之间的偏差有重要意义。许多国家的中央银行也可以为分析和统计目的取得银行交易数据。金融情报部门通常从银行和其他义务实体收到关于可疑交易的信息，以便能够进行分析并采取后续行动。银行业统计数据，例如关于债务和衍生工具、流动性指标的统计数据，也可能很有意义。

金融统计数据由金融情报部门、外汇银行和中央银行等金融机构利用上述数据源和其他数据源汇编。这些机构还可以获取交易层面的数据。汇总的统计数据可以与其他来源进行比较并进行镜像分析，为估算税收和商业非法资金流动提供信息。

价格统计从消费者或生产者的角度衡量商品和服务价格的变化，或侧重于进出口价格，或提供国际市场价格。价格统计使用多种微观数据源作为基础，并根据市场交易收集价格。价格统计可以作为确定参考价格(从而发现异常价格)的有用信息源，进而确定通过错误定价产生的非法资金流动。各国统计局可以获得非常详细的数据，而公开可得的价格信息对于估算非法资金流动而言可能过于笼统。此外，产品的异质性可能造成价格上的巨大差异，如果使用不当，就无法确定非法资金流动。

结构性商务统计由国家统计局汇编，根据按经济活动分类的公司财务和资产负债表信息，说明企业的业绩。这些信息包括单位一级的营业额、增值、盈利能力、雇员人数以及工资和薪金等。这些数据有助于确定公司避税行为的特点并识别公司的避税行为，从而支持对非法资金流动的计量。商务识别符的可用性可以显著提高将这些数据与其他数据源整合的可能性。

统计用途商业登记册通常由国家统计局维护，在编制商务统计数据方面发挥着核心作用，为所有商务统计数据和关键商务分类信息提供了抽样框架。商业登记册包括用于估计非法资金流动的重要数据，如关于单位地点、经济活动类型、商务识别符、企业集团结构、所有权和附属公司的数据，还包括就业和营业额等关键统计数据。

短期统计数据由国家统计局汇编，每季度或每月按经济活动描述商业部门的最新发展情况，包括对生产、营业额、价格、就业人数、工资和薪金等的月度观察，所有这些都与非法资金流动的计量有关。有些国家只是每年汇编商务统计数据。

国民账户旨在提供一套连贯的宏观经济指标，用于分析一段时间内的经济结构和发展情况。这些指标包括：

- 季度国民账户：国内生产总值及其主要组成部分(增加值总额、最终消费、固定资本形成总额、货物与服务进出口、收入账户等)和就业。
- 季度部门账户：收入的生产、产生、使用和分配，以及金融和非金融积累。数据按部门分类(住户和为住户服务的非营利机构、非金融公司、金融公司、政府、世界其他地区)。
- 政府财政统计：政府经济活动：收入、支出、赤字/盈余、融资、其他经济流量和资产负债表。

国民账户通常由国家统计局或中央银行汇编，为计量非法资金流动提供了背景框架。

国际收支统计是对一个经济体与世界其他地区所有经济交易的概览，提供了关于国际交易的统一信息，这些交易既是经常账户(货物、服务、收入、经常转移)的组成部分，也是包括外国资产和

负债在内的资本和金融账户的组成部分。国际收支统计数据由多种来源汇编而成，如国际货物和服务贸易统计数据、国际旅客调查、外国直接投资调查、金融数据和查询等。中央银行的统计部门，或者有时是其他机构，负责编制这些统计数据。国际收支统计的用途包括查明可能由非法资金流动造成的不对称现象，列入与货物和服务、利息、权益费有关的资金流动信息。对基本微观数据的分析可为计算更准确的非法资金流动估计数提供依据。

外国附属机构服务贸易统计由欧盟国家、经合组织国家等一些国家编制，提供了可用于评估外国控制企业的影响的信息。外国附属机构服务贸易内向统计描述在数据汇编国的外国附属机构的活动，特别是计量外国控制对就业、工资和生产力的影响。外国附属机构服务贸易外向统计描述由汇编国控制的境外外国附属机构的活动，特别是计量营业额、活动、就业人数和由汇编国控制的外国附属机构的数量。使用的数据来源多种多样，包括登记册、调查或行政来源。外国附属机构服务贸易统计通常由国家统计局或中央银行的统计部门汇编。外国附属机构服务贸易统计涵盖跨国企业集团及其附属机构的信息，是估算非法资金流动非常有用的来源，但许多国家尚未编制此类统计数据。

一些国家统计局已成立“**大案组**”，负责处理与跨国企业数据和答复者关系有关的工作(见欧洲经委会，2021年)。大案组是一个专家小组，负责处理对所在国意义重大的跨国企业集团的所有统计问题。大案组对于确保高质量的国家统计数据至关重要，尤其有助于确保跨国企业数据的准确性以及各类统计数据之间数据处理的一致性。大案组可以提供关于跨国企业集团的宝贵专业知识，查明跨国企业的全球结构和各部门的作用，从而有助于计量非法资金流动情况。

新数据源和大数据有望在未来计量非法资金流动的工作中发挥重要作用。《方法指南》力求找到适合各国的共同标准，因此，在取得更多经验之前，暂时不考虑新的数据源。不过，由于非法资金流动难以捕捉，因此鼓励各国统计局和其他统计主管机构尝试使用新数据源，而私人数据持有者所掌握的数据有可能揭示非法资金流动的重要结构和特点，从而有助于汇编更可靠的估计数。

商业性全球数据源可用于估计某些类型的非法资金流动并补充国家数据，这些数据源也包括专有数据库(如国家外部财富第二版数据库、毕威迪的奥比斯数据库、国际财政文献局的税务资源管理器、彭博或汤森路透的数据库)。由于全球数据通常不像国家统计主管部门收集的数据那样反映国家情况，因此应检查统计质量和兼容性。

全球集团登记册是联合国统计司根据欧元集团登记册的现有内容和程序开发的登记册。全球集团登记册将极大有助于查明不同国家企业之间的结构和联系，以及如何在整个全球价值链中实施控制。统计司正在利用公开可得的信息编写全球集团登记册，并探讨是否可能建立直接与各国统计局更新登记册的自动化机制。在这方面，欧洲经委会(2021年)建议建立一个存储跨国企业集团关键数据的中央储存库，供各国统计局使用，这也将有助于计量某些非法资金流动。

联合国国际贸易统计数据库(联合国商品贸易数据库)每月和每年提供按伙伴(国家)、类别和商品以及贸易流量分列的国际货物和服务贸易统计数据。贸易流量的价值和数量可用于较长的时间序列。数据由各国报告，即联合国没有为填充数据库而对数据进行估算。因此，存在数据缺失的情况，特别是最近几个月的数据缺失，限制了该数据库在这些时期的适用性。联合国商品贸易数据库提供了宝贵的数据源，可用于计量进出口伪报产生的税收和商业非法资金流动。

基金组织的贸易流向统计也提供了国际贸易数据。具体而言，贸易流向统计报告了按国家主要贸易伙伴分列的商品进出口价值。基金组织贸易流向统计在没有报告数据或没有最新数据的情况下，使用估计值来补充报告数据。贸易流向统计为年度系列，涵盖基金组织各主要成员国，如有可能，也发布季度和月度系列。数据源的局限性在于缺乏商品层面的详细国际贸易数据。尽管如此，这一数据源有利于对进出口伪报进行初步探索性分析，以计量非法资金流动。

经合组织国际商品贸易平衡数据集提供了调节商品贸易统计中可见的不对称现象的流程。这一流程通过三个步骤(若干原因造成贸易统计中可见的不对称性，因而需进行调节)得出2017年版《协调制度》中经调节的6位数产品编码，从而更好地与后续使用保持一致，并与国民账户体系等其他统计框架接轨。

国际贸易全球运输成本数据集是贸发会议、世界银行和公平海事咨询公司联合编制的新数据集，以商品贸易拓展数据库中的数据为基础，提供特定模式的运输成本。该数据集涵盖向商品贸易数据库报告双边贸易数据的所有商品和国家。该数据集基于成本、保险费和运费、离岸价格和数量数据，显示相关的运输成本(包括保险成本)。该数据集为加强强对进出口伪报的估计提供了更好的到岸价-离岸价比率数据(见第4.1章)。

经合组织的商品贸易国际运输和保险费用数据库将各国官方统计数据中到岸价-离岸价明确利润率的跨国样本与计量经济学引力模型估计数相结合，并采用一种新颖的方法汇集《商品名称及编码协调制度》各年份的产品编码。该数据库为理解距离、自然障碍(如山脉)和基础设施不足如何影响区域(和全球)价值链提供了潜在的新视角。

经合组织的国别报告数据提供了跨国企业集团活动的全球信息，包括跨国企业雇员、相关方和非相关方收入、利润和所缴税款的数据。数据按纳税住所的管辖区分列。各国政府将可获得国别报告的粒度(而非匿名)数据，这对于评估某些非法资金流动非常有用。合并收入超过7.5亿欧元的跨国企业集团必须在其财政年度结束后一年根据通用报告模板提交各自的国别报告。由于门槛很高，许多国家的数据集中没有任何跨国企业单位。然而，国别报告数据完整地涵盖了总部位于强制提交国别报告司法辖区的大型跨国企业集团，而对于提交自愿报告的国家则并非如此。在第一组中，国别报告涵盖的超过门槛值的公司占世界各地公司利润总额的70%以上。

经合组织单个跨国企业和附属公司分析数据库是一个由四个部分组成的数据库，提供了所包含的500家跨国企业及其子公司的全面概览。该数据库包括(一)列有跨国企业集团及其子公司的实际登记册；(二)列有跨国企业网站的数字登记册；(三)统一的指标，如附属公司数量、年度报告中申报的辖区数量、实际存在的辖区数量，或按辖区分列的全球级跨国企业总部和附属公司的赫芬达尔-赫希曼指数；(四)可能与大公司重组相对应的事件，从而为贸易、国内生产总值和外国直接投资估计数的潜在显著变化提供预警。欧洲经委会(2021年)建议开发“单个跨国企业和附属公司分析数据库统计扩展部分”，以纳入仅供国家统计局主管机构之间交换的保密数据。

经合组织跨国企业活动数据库提供了位于经合组织国家的外国附属公司活动的详细数据(跨国企业集团的内向和外向活动)。该数据库提供了外国附属公司在东道国生产、就业、增值、研发、劳动报酬和出口的数据。数据库包含按来源国(内向型投资)或地点(外向型投资)以及按经济活动分列的17个变量。跨国企业活动数据库的数据基础是在外国控制企业和由汇编国居民控制的海外外国附属公司活动的年度调查框架内、向经合组织和欧盟统计局报告的数据。

国际清算银行按地点编制的银行统计提供了按报告银行地点、按交易对手方所在地和部门以及按报告银行国籍分列的关于债务、衍生工具、流动性指标等详细统计数据。国际清算银行与中央银行和其他国家当局合作编制统计数据，为分享金融稳定型、国际货币溢出效应和全球流动性提供信息。其局限性在于覆盖范围有限、保密限制以及难以区分个人和实体。国际清算银行公布了更多有关银行资产负债表与非银行业交易对手方之间联系的详细信息，从而缓解了这一不足之处(Luna和Hardy, 2019年)。这些数据是估算非法资金流动的有用来源，尤其有助于估算与未申报的海外财富有关的流动。

计量税收和商业非法资金流动的关键数据源必然是各种国家和国际来源的组合，这取决于需要衡量的非法资金流动的类型。然而，汇编和使用如此多样的数据会引起一系列统计方面的考虑，需要妥善应对这些挑战。第3.4.6章对此进行了讨论。

3.2 统计部门实用指南

可靠、细化和适合国情的非法资金流动统计对于制定遏制非法资金流动的有效政策必不可少。本节为国家统计主管部门、国家统计局和其他官方统计数据汇编者计量税收和商业非法资金流动提供了可操作的具体建议。本节为着手编制税收和商业非法资金流动估计数应采取的步骤提供了指导。首先，建议考虑各国国情、信息需要和非法资金流动的主要类型(第3.4.1分节)。这些信息有助于确定相关利益攸关方，因为摸清相关主管部门的国家系统架构(3.4.2)，对于组织各部门开展计量非法资金流动所必需的协作非常重要。在进行非法资金流动风险评估之前确定相关主管机构和利益攸关方，从一开始就征求他们对评估的意见也是一种有益的做法。因此，3.4.1和3.4.2分节不一定是步骤1和步骤2，这两节的内容可以颠倒、相互交织或迭代处理。这样能够审查数据的可得性(第3.4.3分节)，选择来自各机构的数据源，从而掌握税收和商业非法资金流动最主要的类型。

层级划分方法(3.4.4)考虑到国家架构和能力、现有数据源和官方统计使用的相关方法、法律和监管框架以及其他标准。这为选择非法资金流动的计量方法提供了指导。通常需要对非法资金流动作出可操作的定义(3.4.5)，以便在现有数据、方法和能力的基础上满足国家数据需要，确保可行性。如何作出定义受到所用方法的影响(反之亦然，这些过程相互交织、并行发展和(或)迭代)。由于可持续发展目标报告的要求，需要对汇编和传播非法资金流动统计数据(3.4.6)进行审议。最后，我们为各国统计局协调和(或)汇编税收和商业非法资金流动统计的工作提供了一份实用建议清单(第3.4.7分节)。本节介绍的几个有助于在国家层面计量非法资金流动的实用工具载于在线《方法指南》(贸发会议，2021年：背景文件)附件，可供国家主管部门直接使用。

3.2.1 查明非法资金流动风险和 Information 需求

不同国家面临的非法资金流动风险各不相同。这不仅是指影响特定国家的非法资金流动水平，而且是指一国境内非法资金流动的主要类型。非法资金流动的类别、活动或类型因国家而异，各国资金流入流出的流向及合作伙伴各不相同。对于不同的非法资金流动，需要采用不同的数据和计量方法。此外，具体国情所反映的不同起点也影响到计量税收和商业非法资金流动的方法。

第一个有用步骤是进行非法资金流动初步风险评估，整理和审查一国非法资金流动的现有信息和助长此类流动的条件。这一步骤有助于了解与非法资金流动有关的国情。其目的是查明该国可能

发生哪些非法资金流动活动，以及应当计量哪些主要类型的非法资金流动。风险评估可以使用政府官员开展的现有研究(如反洗钱国家风险评估和相互评价报告、税务合规报告)、文献，也可使用来自私营部门、学术界和智库的信息，并可通过与相关政府官员的访谈加以补充。审查可由国家统计局或该国另一统计机构进行，而其他机构可以组成机构间工作组，负责监督和促进审查进程。

非法资金流动风险评估应以迄今为止**官方统计**已完成的工作为起点，这些工作包括国民账户体系和国际收支统计中关于违法活动、非正规经济和地下经济的现有国家信息。

审查相关调查、研究和文献不仅是指审查学术研究，还包括审查税务或海关检查人员和其他专家进行的实务研究。新闻工作者和记者经常开展**媒体调查**，以揭露与非法资金流动有关联的不当行为。

如果缺乏国家开展的非法资金流动研究或针对具体国家的研究，国际组织的工作可能会有所助益。也可以从一些国际来源中获得特定国家的信息，如国际调查记者同盟等组织的调查报道、瑞士解密的文件、巴拿马文件和天堂文件(见欧盟委员会，2019年)。如果缺乏国家数据，也可以采用区域研究或确定一个国情类似的基准国家作为补充。

政府专家访谈可以提供关于国家非法资金流动主要领域的重要信息，并有助于了解政策信息需求和数据差距。私营部门也可利用其专门知识和信息源为风险评估提供重要投入：

- **金融机构和银行**可能已开展各自的风险评估，特别是与洗钱有关的风险评估，并可利用各自知识对评估和计量主要的非法资金流动作出贡献。这些机构了解其所审查的非法资金流动的结构、组织和规模以及特定金融产品的特点和特征，这些宝贵信息有助于确定非法资金流动的风险。
- **贸易和行业协会**可提供关于制成品和贸易产品的交易量、类型以及相关脆弱性和风险的综合统计数据。
- **研究人员、刑事学家和非法资金流动领域的专家**可以就何为税收和商业非法资金流动等问题阐明观点。他们可能已经编写了与非法资金流动有关的报告和分析，或在开展(科学)研究的过程中制定了风险评估方法。
- **罪犯**也可以成为宝贵的信息源，例如，他们可以解释为什么选择某一部门、产品、交易或(更广泛而言)作案手法而非其他。虽然可能难以直接从他们那里获得此类信息，但可以通过研究文章、法庭报告、判决和笔录记录等间接方法获得。

非法资金流动风险评估可涵盖的问题包括查明一国经济和监管环境如何影响非法资金流动的显著程度和类型。为此，非法资金流动风险评估应反映以下问题：正规和非正规经济、金融体系及其脆弱性、主要贸易投资流动和伙伴国家、税收条件和目前的税收缺口。例如，可以利用联合国商品贸易统计数据库的数据查明重大贸易差异，这些差异可以揭示非法资金流动(产品、贸易伙伴、流量)风险更高且值得进一步调查的潜在领域。也可以通过所谓的价值链风险图在具体活动层面进行分析，通过价值链的各个环节对商品进行跟踪，确定价值链中容易出现非法资金流动的部分，并确定关键的利益相关者。**Brugger**和**Engebretsen**(2019年)关于老挝人民民主共和国咖啡的案例研究可查阅贸发会议(2021年：背景文件——案例研究)。

此外，非法资金流动风险评估的目的应是利用贸发会议和毒品和犯罪问题办公室的《概念框架》，查明某国存在的非法资金流动的主要类别。上述数据源有助于对存在税收和商业非法资金流动风险的各项活动和流动进行早期评估，并确定可能最易受到非法资金流动影响的商品和服务类别。非法资金流动风险评估还可以整理关于此类流动潜在成因(如国家框架的弱点)的现有信息，分享关于非法资金流动可能性和规模的各种估计，并考虑非法资金流动对经济、政府财政和发展的影响。最后是确定对非法资金流动进行统计计量的优先事项。这些阶段和内容大致符合金融行动特别工作组(金融行动特别工作组，2013年)为评估洗钱和资助恐怖主义的国家威胁和脆弱性而制定的指南。贸发会议的自我评估问卷(2021年：背景文件)支持向国家利益攸关方全面和系统地收集相关信息。

对非法资金流动的主要类型和数据需求进行早期分析，对于确定统计计量的优先事项十分重要。将计量重点放在非法资金流动的主要类型和遏制这些资金流动所亟需的数据上是一种合理做法。为非法资金流动风险评估收集现有信息的努力也可能揭示需要在今后工作中解决的差距和挑战。

3.2.2 对国家机构系统结构进行摸底

要妥善处理非法资金流动问题，首先需要确定相关利益攸关方，其次在对非法资金流动进行风险评估、³⁸ 数据收集和(或)计量的过程中需要让利益攸关方参与。了解掌握相关机构的结构可以有助于审查计量非法资金流动时需考虑的体制系统。各机构可能会从政策或统计角度侧重非法资金流动的不同方面，而计量所有税收和商业非法资金流动可能需要将各机构的数据和能力汇集到一起。

在收集、提供或汇编与非法资金流动有关的数据方面可发挥作用的利益攸关方³⁹包括：

- **国家统计局：**国家统计局是一个关键角色，因为它在国家统计系统中发挥着协调作用，并掌握大量相关数据，如企业和个人数据，并经常汇编国家国民账户。大案组是国家统计局内一个重要单位，拥有国家统计系统内各统计领域关于跨国企业集团的专门知识和综合数据。海关统计部门掌握着贸易交易数据，这些数据对于分析进出口伪报等商业非法资金流动至关重要。中央银行的统计部门通常负责汇编国际收支统计数据和其他金融和政府统计数据。财政部、司法部、外贸部、经济部等部委也可下设负责处理相关数据的统计部门。
- **政策制定机构：**在相关情况下，应将政策制定机构作为主要用户而不是作为信息提供者纳入摸底调查，以确保统计发展考虑到需要数据加以解决的高层次问题。政策制定机构在表达数据需求方面可以发挥作用，但不能参与关于统计方法的决策。
- **税务和其他监管部门**能够获得与收入、税收、机构类型、产品、行业和相关客户有关的交易方面的独特知识和数据基础，并掌握相关政策、程序和控制方面的专业知识。它们可以就特定风险以及如何充分识别这些风险提供意见。税务机关通常拥有用于评估税收差距的大型数据集，其中一部分包括跨境非法资金流动数据，必要时可以进行国际数据交换。
- **金融情报部门和情报和(或)安全部门：**金融情报部门最适合根据可疑交易报告以及收集到的其他信息和分析查明各种威胁和脆弱性。金融情报部门还可以就分析方面的技术、方法和趋

³⁸ 本章和上一章中的步骤可以颠倒、合并或迭代处理，直至确定所有相关利益攸关方并最终完成非法资金流动风险评估。

³⁹ 贸发会议根据金融行动特别工作组(2013年)的工作选定并扩大了利益攸关方名单。

势提供咨询意见，并可以访问特定产品或交易类型的数据库。情报机构拥有情报分析方面的专门知识，可以审查或验证风险评估和脆弱性评估。

- **执法和检察机关**可酌情包括警察、海关/边境管制、刑事情报机构、检察官办公室、资产追回办公室和反腐败机构。这些主管部门或许能够提供关于具体案件的信息，分享实质性知识，并协助提供数据。它们可能拥有关于调查、起诉和定罪、资产扣押、没收和遣返等方面的相关统计数据，或掌握调查中获得的关于犯罪分子作案手法的消息。它们还可以提供关于新趋势和风险的信息，并协助查明脆弱性所在。
- **外交部和贸易部、商会**等部门可掌握贸易领域关于非法资金流动风险、出口商和进口商、贸易流动以及相关国际合作和倡议等方面的信息。
- **国际和外国合作伙伴**可能与各国家机构有关，也可能无关。不过，它们可提供有用的指导，例如，贸发会议和毒品和犯罪问题办公室提供了与可持续发展目标指标16.4.1有关材料。一国所加入的金融行动特别工作组形式的区域组织可能是有用的信息源，可提供关于风险的信息，以及该区域其他地方为确定和了解非法资金流动而开展工作的情况。同样，其他国家的统计部门和其他主管部门等外国伙伴也可能成为潜在的信息源。

在确定相关机构的过程中，可以考虑那些参与现有研究、报告和调查以协作开展非法资金流动风险评估的机构，也可考虑为此类研究、报告和调查提供信息的机构。此外，在确定相关机构的过程中，以下几个问题会有所帮助：

1. 哪些国家机构在监管或政策工作(工作、环境、消费者等)、业务监测、财政支持等方面涵盖了已确定的非法资金流动的主要类型？
2. 哪些国家机构的行政或统计工作包括收集与非法资金流动有关的数据？
3. 哪些国家机构(如宏观经济研究单位、工会)对政策建议进行影响评估或对非法资金流动进行其他分析研究？
4. 哪些利益攸关方和机构直接或间接地受到非法资金流动的影响？⁴⁰

摸底工作不仅需要考察政府部门在内的整个经济体和社会，而且也要考察经济、服务、法律领域和私营部门的主要利益攸关方及其所受影响。如前一章所述，金融机构和银行、非政府组织、公民科学项目、个人专家、贸易和工业协会、法律协会、民间社会组织都可了解非法资金流动作出贡献。图17显示了如何确保全面确定各机构和利益攸关方并按领域进行摸底的建议。有时需要在更详细的层面上开展此类摸底工作。

⁴⁰ 直接影响是指像海关这样的机构，因为它们在工作中受到进出口伪报的影响。间接影响可能是指由于缺乏量化的非法资金流动影响而导致关键统计数据的质量下降。

图17 确定各领域计量非法资金流动的相关机构



资料来源：贸发会议(2021年)

一旦确定了这些实体，就应开展摸底工作，查明这些实体如何相互关联以及如何形成国家系统。由于各国在监管和机构设置方面存在很大差异，因此无法提供普遍的解决方案。然而，无论其组成如何，相关利益攸关方都应走到一起，建立良好的合作关系。贸发会议在线附件(2021年：背景文件)介绍了对国家机构及其作用进行摸底的工具。

并非所有机构都平等地参与涉及特定类型非法资金流动的工作。开展机构摸底工作应确定各机构的作用，例如：

- **牵头机构**主导非法资金流动的计量工作。国家统计局通常负责协调国家统计系统，因此是这一进程的核心。在一些成员国中，其他机构(如海关、中央银行或税务局)可能是指定的领导者。牵头机构应拥有统计专门知识和数据，或者可以获得这些知识和数据，但不一定是进行计算的机构；
- **支助机构**负责提供行政数据、方法或实质性专家、基础设施(实地、信息技术)、法律、行政或其他支助。这些机构也可以包括相关私营部门代表。
- **其他利益攸关方**是指可能受到非法资金流动或相关工作影响的机构，它们的投入和反馈可能至关重要，或者可能对具体的非法资金流动有实质性的了解和见解。

各机构的作用还可以根据它们在统计进程中的参与情况进一步界定如下：

- **汇编机构**的情况可能因国家而异。国家统计局的任务可能是根据从其他机构收到的数据汇编税收和商业非法资金流动数据或整个可持续发展目标指标16.4.1及其所有子项的数据。或者，若干机构(如海关、税务、中央银行、国家统计局)可以汇编不同的非法资金流动指标，再由一个机构(如国家统计局)汇总成一个指数。无论采用何种解决方案，其结果都应具有国际可比性，并完全符合全球可持续发展目标报告所要求的《官方统计基本原则》(联合国，2014年)；
- **数据提供机构**是指为执行其任务而收集或拥有数据并提供源数据以供计算的机构。这些机构的参与至关重要，因为他们掌握关于所处理的数据和行为的专业知识。

各机构的任务规定应在分配任务和预期产出时予以考虑。一些机构的任务可能是统计任务，而另一些机构的任务则具有更多行政性质。需要在这些机构之间建立相互联系并促进交流，以便为计量一国境内非法资金流动创造稳定的支助环境。

业务程序规定了所有相关机构或其他利益攸关方的作用和互动关系。必须设立技术工作组或专家组，并明确规定计量非法资金流动的任务。无论是哪个机构，最好由其统计部门担任协调中心。

3.2.3 数据可用性审查和选择

非法资金流动风险评估和机构摸底为评估国家机构系统中有哪些关于最主要的非法资金流动的可用数据以及存在哪些差距奠定了良好基础。统计工作有赖于良好的数据，对于存在重大差距的非法资金流动统计更是如此。经合组织(2015年)对税基侵蚀和利润转移指标的关切对非法资金流动也普遍适用：“正确理解可用数据及其局限性是制定各项指标的根本……”。局限性往往是针对数据可用性、粒度和准确性而言，即数据是否真正计量了非法资金流动，还是在计量与非法资金流动相结合的其他因素。由于非法资金流动具有隐蔽性，数据可用性和准确性在计量非法资金流动时总是存在问题。

数据的可用性必然会影响方法的选择，因此，应首先予以考虑。第一步是看有哪些数据可用，第二步是评估其可用性和质量。审查数据可用性应考虑以下实际问题：

- 谁(哪个机构)拥有数据？
- 哪些变量可用，哪些行为产生数据所涵盖的非法资金流动？
- 数据的频率(年度、季度、月度)如何？
- 数据的格式是什么？
- 就质量的六个方面而言，数据质量如何？
- 数据的局限性和差距是什么？
- 在获取数据方面需要考虑哪些监管框架？(而统计法则通常规定访问统计所需的所有数据)
- 访问数据需要什么程序？
- 谁最适合对数据进行汇编以得到汇总数据？
- 与其他数据有哪些潜在重叠？

考虑是否有可用的国际数据源也非常有益。此类数据具有更好的国际可比性，但主要是在存在差距的情况下补充国家数据，还可获取其他国家的数据，用于类似镜像贸易统计这样的工作。《方法指南》(贸发会议，2021年)第四部分提供了潜在的国际数据源清单。

除非出现新的优先级，否则数据可用性审查可重点关注根据非法资金流动风险评估确定的优先级对非法资金流动进行计量时所需的数据。可能需要根据国情和相关非法资金流动情况(和选定的

方法)，对载有供审查的国家数据集通用清单的表格进行调整。在专门网站背景文件(贸发会议，2021年：背景文件)的工具部分，根据每种衡量非法资金流动的建议方法编制了类似表格。

可以从以下六个质量方面审查源数据：及时性、可用性、符合目的、覆盖范围、粒度、互操作性。几乎所有与非法资金流动计量有关的数据都是为了计量非法资金流动以外的其他目的而收集和使用。评估这些数据是否可以改进以及如何改进使其符合目的可能有所裨益，例如，可以在现有数据收集方法或其他手段中添加或调整某一问题，从而实现改进。

表6 在非法资金流动质量评估框架下评估源数据的质量

类别	编号	标准	标准说明
源数据	9	及时性	在参考期之后延迟多久才能获得数据？
	10	可用性	国内是否有计量非法资金流动类型所需的数据？许多/多数国家是否存在这些数据？
	11	可得性	统计主管机构能够在多大程度上访问现有数据源？这些数据是否保密？
	12	符合目的	这些数据是否直接或间接提供了非法资金流动的信息？它们涉及哪些非法资金流动？
	13	覆盖范围	数据是否涵盖了要计量的问题？数据涵盖哪些非法资金流动？存在哪些差距和重叠之处？
	14	粒度	数据的详细程度如何？频率。
	15	互操作性	这些数据是否可与其他数据整合？数据集是否包含识别符和分类符？

资料来源：贸发会议(2021年)

注：栏目编号是指质量评估框架中的编号(贸发会议，2021年：背景文件)。

还应考虑由政府或私营部门汇编的一国非法资金流动或类似问题的估计数或指标。这些指标的质量和可用性如何：是定期编制还是一次性编制？这些指标是否出现在科学研究论文、政府正式报告或其他新闻稿中？其中是否有些指标已采用《方法指南》(贸发会议，2021年)中建议的方法，或者是否可以为非法资金流动的新指标提供参考？

3.2.4 层级划分和方法的使用

《方法指南》注重方法，在选定方法时不仅考虑到方法和数据质量，而且考虑到是否适用于不同国情。评价框架采用的标准分为三类，每一类下又有若干子类(贸发会议，2021年：背景文件)。表7列示了方法合理性这一类别。

表7 在非法资金流动质量评估框架下评估方法的合理性

类别	编号	标准	标准说明
合理性	1	范围的相关性	内容有效性——什么是计量的对象？涵盖哪些非法资金流动？
	2	概念的清晰度	结构有效性——是否计量了应该计量的内容？定义是否明确？是否进行分类？是否离散、穷尽、相互排斥(是否存在差距还是重叠)？
	3	与联合国概念框架的一致性	该方法在多大程度上与贸发会议-毒品和犯罪问题办公室非法资金流动统计计量概念框架保持一致？
	4	稳健性	该方法产生的结果稳健性如何？重复是否会得到类似结果？如果情况变化会有何种结果？
	5	可转让性	其他人使用这种方法难易程度如何？是否有可用的经验研究或方法应用
	6	等效性	与其他(合理)方法相比，该方法是否产生类似结果？
	7	统计协调	该方法是否与官方统计所用方法相似？概念和分类是否与官方一致？
	8	能力要求	使用该方法需要多少资源和能力？

资料来源：贸发会议(2021年)

注：栏目编号是指质量评估框架中的编号(贸发会议，2021年；背景文件)。

计量税收和商业非法资金流动的建议方法(详见第4章；以及旨在进一步简化方法选择过程中对方法进行比较的贸发会议方法概况介绍(2021年；背景文件))将按照非法资金流动质量评估框架划分层级，以支持统计主管部门选择方法。然而，估计数的质量不仅受到国家源数据可用性和质量的影响，而且收到由此产生的估计数质量的影响。层级划分的依据是对具体国家项目所作的一般性评估，因此仅具指示性。评估可以为选择方法提供指导，同时考虑到现有源数据和统计能力。

建议采用三级分类法。第1级是首选方法，分值最高，而第2级则是在第1级方法无法适用的情况下提出的后备选项。如果二者都不适用，则可使用第3级方法。第1级方法分值为40或更高(最高66分)；第2级分值为30分或更高(低于40分)；第三级方法低于30分。贸发会议在线背景文件(2021年；背景文件)的评价部分详细介绍了对建议的六种方法进行层级划分的一般结果。

关于使用这些方法的建议如下：

- 尽可能使用**第1级方法**
- 如果可能，用**另一种方法**交叉检查结果，以便对方法、数据源以及非法资金流动活动和(或)流动类型进行三角互证。
- 如果资源不允许运用多种方法，则应采用以下办法：
 - 选择一个**基准年**，对其使用第1级方法，或可结合额外收集的数据，弥补差距并寻求更多的信息。
 - 使用更简单的方法估计**基准年之间的动态**。

事实证明，在汇编某些非法资金流动统计数据时，为检查结果的稳健性而采用一种以上的方法进行三角互证是一种有益的做法。在存在不确定性的情况下，提供一个估值范围或置信区间可能有

助于为用户提供指导。对预期将进行的修订保持透明也是一种良好做法。结果将按年度提交，而基年研究可以定期提供更多的结构细节。

3.2.5 税收和商业非法资金流动统计的操作性定义

非法资金流动是指“来源、转移或使用上非法、反映价值交换和跨越国界的资金流动”，然而这在实践中意味着什么？在实践中，对所有非法资金流动进行详尽计量是一项挑战。数据可用还是缺乏可能决定如何选择计量方法。如第二部分所述，一种方法只能涵盖某些非法资金流动，如伙伴国家方法，而且有可能与某些数据和方法重叠，例如，个人未申报的财富流动可能涵盖了一些源自违法经济的非法资金流动。有些数据源可能由于各种原因(如少报漏报)而不完全可靠。所有这些都限制了计量的可能性，因此需要对非法资金流动作出可操作的定义。

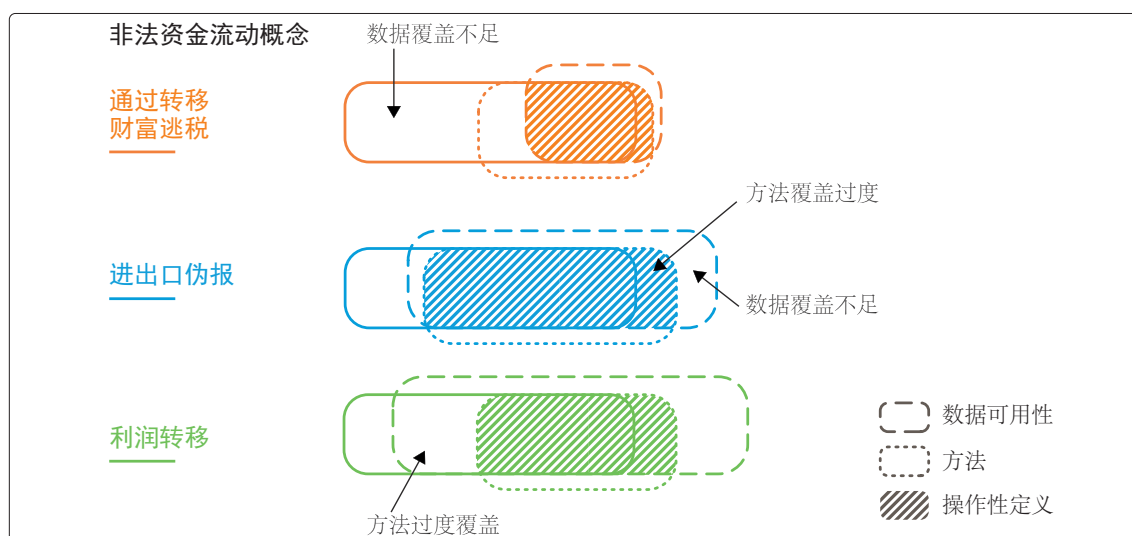
对税收和商业非法资金流动的计量旨在对总体指标 16.4.1 “流入和流出的非法资金流量总值(按美元现值计)”作出贡献。因此，它们的计量应尽可能具有国际可比性。起点必须是为可持续发展目标 16.4.1 或其要素界定非法资金流动的含义。不过，可行性应该是一个关键的考虑因素。如果某些类型的非法资金流动在一个国家并不显著，那么试图对此进行定期计量不符合成本效益。⁴¹ 相反，只要所选方法遵循国际建议，计量的重点可以放在非法资金流动的主要类型和最迫切的数据需求上。操作性定义不是关于哪些非法资金流动应该计量、哪些不应计量的政策决定。非法资金流动的操作性定义将由统计主管部门在完全具备专业独立性的情况下起草。统计主管部门可向专家和利益攸关方征求意见。非法资金流动风险评估为起草操作性定义奠定了良好的基础。

操作性定义是对现有指标试图捕捉的对象作出清晰、简明和详细的描述。例如，对于税收和商业非法资金流动而言，既可以是违法商业和税收活动引起的非法资金流动的指标，也可以是激进避税引起的非法资金流动的指标，但不包括因缺乏数据等原因而在该国难以衡量的非法资金流动部分。偏离贸发会议及毒品和犯罪问题办公室(2020年)界定的非法资金流动范围的情况及其原因均以透明方式记录在案。这项计量可以将某国并非典型的非法资金流动排除在外。例如，一些国家是积极避税资金的流入国，而另一些国家则是资金流出国。总之，操作性定义涵盖了有可用数据和主要非法资金流动。在图 18 中，重叠部分即用图案表示的操作性定义。

根据非法资金流动计量方法的选择，操作性定义必然会有所不同，例如，目前无法采用计量个人通过转移财富逃税的方法来汇编非法资金流入某国的数据。在进出口伪报的情况下，非法资金流动的操作性定义不包括未捕获的差异情况(例如，进口商和出口商共谋的一些情况)；但可能包括未被归类为非法资金流动的交易(如统计覆盖率误差，或由于产品异质性而导致的误差)，亦被称为方法覆盖过度。利润转移同样容易因方法覆盖过度而产生覆盖偏差，例如，生产率差异可能被错误解读为非法资金流动；但也存在方法覆盖不足的问题，例如，在比较国内跨国企业单位与跨国企业内部其他单位时，如果只考虑税收优惠，就会出现这种情况。操作性定义应明确说明现有数据和选定方法造成的范围局限。

⁴¹ 与此同时，如果这种现象是有限的，则专门政策可能不是优先事项。

图18 操作性定义：主要非法资金流动概念、现有数据和可行方法图示



资料来源：贸发会议(2021年)

注：比例并不表示真实关系，只是为了说明的目的。

由于目标是捕捉国家一级最重要的资金流动情况，因此可以实现一定程度的国际可比性(如果各国设法涵盖重大非法资金流动，而只将不太重要的流动排除在覆盖范围之外)，而且从现有汇总数据中可以部分看到各国在覆盖范围上的差异。预计将按照国际收支和国民账户体系中计量违法经济活动和地下经济的模式，逐步改进对非法资金流动的计量，使之更为详尽。

3.2.6 汇编和传播税收和商业非法资金流动估计数

本技术文件和《方法指南》旨在支持国家当局根据国家能力和需要，汇编关于税收和商业非法资金流动的统计数据并加以传播。无论数据是否全面，即使是估计选定非法资金流动(子)类型的部分估计数，也可以为遏制非法资金流动的政策行动提供有价值的信息。

从长远来看，税收和商业非法资金流动构成可持续发展目标指标 16.4.1 的组成部分，该指标是大会决议 A/RES/71/313(2017a)通过的可持续发展目标全球指标框架中的选定指标。尽管指标框架仅要求发布非法资金流入和流出总价值这一综合指数，但对非法资金流动进行更细化的计量有助于确定非法资金流动的主要来源和类型，为干预措施提供指导。在指标一级，即涵盖税收和商业以及与犯罪有关的非法资金流动，贸发会议和毒品和犯罪问题办公室建议按非法资金流动的相关类型对该指数进行细分，至少单独公布以下四要素(另见第 5.2 章)：

- 源于非法商业和税收实践的非法资金流动；
- 源于违法市场活动的非法资金流动；
- 源于腐败的非法资金流动；
- 源于剥削型活动和资助犯罪和恐怖主义的非法资金流动。

此外，成员国可酌情决定按以下类别细分非法资金流动指标：

- 支付方式类型(现金/贸易流/加密货币)
- 由此产生的资产(离岸财富/不动产等)
- 行为体(个人特征/企业类型等)
- 工业、商品或服务类别

各国受到不同类型非法资金流动的影响。因此，建议根据操作性定义在国家层面界定拟发布的非法资金流动的主要类型。建议将税收和商业非法资金流动分为三类流动并按三类发布：

- 通过转移财富逃税(F1)；
- 进出口伪报(F2)；
- 利润转移(F3-F5)。

在可持续发展目标全球指标框架获得通过的背景下，大会决议A/RES/71/313(2017a)强调指出，全球统计系统的所有活动必须完全遵守官方统计基本原则(联合国，2014年)。

非法资金流动是一种尤其难以解释的现象，对许多利益攸关方而言是一个敏感问题。因此，必须以足够全面的形式发布非法资金流动统计数据，让全体公民都能获得，而且数据呈现方式应确保无需专门统计知识就能理解主要统计结果。

第一项原则要求在公正无偏的基础上汇编和提供官方统计数据，尊重公民获得公共信息的权利。应根据关于来源、方法和程序的科学标准发布统计数据，以便正确解释数据(原则3)。所有发布的信息都应附有全面的元数据，解释使用限制，为解释数据提供指导，并包括与数据源、方法、缺失数据和指标详尽性有关的信息。

一些非法资金流动估计数处于合法活动与非法活动的边界。基础数据集高度敏感，对此在规划出版发布时也应加以考虑。关于自然人或法人的个人基础数据应严格保密(原则6)。违反保密规定，甚至是非常详细的汇总数据，都可能损害统计部门或一个行业的声誉。统计机构有权对统计数据的错误解读及滥用发表评论意见(原则4)，这一点非常重要。

历史时间序列有助于分析一段时间内的发展情况。建立历史时间序列数据是否具备可行性需要由国家统计主管机构审查。这可能仅适用于存在适当数据源的某些非法资金流动。

考虑到所需源数据范围广泛，汇编者在确定发布日期时必须在详尽无遗和及时性之间取得平衡。实际上，延迟时间最长的数据源影响指标的及时性。一个备选办法是采用修订战略，在发布更全面的可用数据集之前，先发布初步估计数。应明确告知公众，指标可能处于初步或试验阶段。最好根据质量标准审查非法资金流动估计数，并确保以透明的方式就发布的数字质量进行沟通。

表8 在非法资金流动质量评估框架下评估结果的质量

类别	编号	标准	标准说明
结果	16	使用相关性	这些结果是否有助于评估非法资金流动或遏制非法资金流动的不同类型？这些结果有多少用途？
	17	准确性	结果是否描述了预期目标？是否有重大修订？
	18	及时性	多快能够得到结果？这些结果是否能及时帮助解决问题？
	19	清晰度	结果是否易于使用和解释？
	20	可比性	在不同条件、不同时间和不同国家取得的结果有多大可比性？
	21	一致性	结果的内在一致性如何？结果是否可与其他非法资金流动估计数一起使用？
	22	兼容性	在多大程度上可以将结果作为可持续发展目标指标16.4.1进行报告？

资料来源：贸发会议(2021年)

注：栏目编号是指质量评估框架中的编号(贸发会议，2021年；背景文件)。

要使非法资金流动估计数具有更好的国际可比性，可以在更加细分的层面上进行报告，而不仅仅是在最高一级对所有类型非法资金流动进行单一汇总，在初始阶段尤其如此。将各种数值合并为单一表示的方法，如看板法(经合组织，2015年)或记分牌法(欧盟委员会，2020年)，可能是在全国范围内发布不同非法资金流动数据的一种可能解决方案。

3.2.7 关于税收和商业非法资金流动试点汇编的建议

这些建议的目的是支持各国统计系统努力汇编关于税收和商业非法资金流动的统计数据。

1. **将资源用于计量非法资金流动。**非法资金流动如果情况严重，可能会扭曲关键的经济统计数据，从而可能导致错误的政策结论。不仅需要足够资源用于计量非法资金流动，而且还要用于提高关键指标的质量，如国内生产总值以及国民账户体系和国际收支数据的详尽性和准确性。试点测试的结果有助于为这些努力提供信息和调动资源，从而提高遏制非法资金流动干预措施的效率。
2. **汇集各国和国际上关于非法资金流动的专业知识。**由于违法现象贯穿整个社会，因此成功计量非法资金流动需要开展跨学科合作。数据尽管存在，但却分散在许多政府和私人组织手中。使用单一数据源无法全面监控或捕获非法资金流动。明确各组织的作用、确定关键合作伙伴对于计量税收和商业非法资金流动非常重要。确定关键利益攸关方可以与非法资金流动风险评估同时进行(建议4)。设立工作组或工作队明确有序地开展国家工作可能会提高效率。与其他国家的统计机构开展双边和国际合作，推动方法的发展并解决不对称问题(如贸易或申报的财富不对称)，比各自为政更有效率。
3. **让官方统计人员发挥主导作用。**作为可持续发展目标全球指标框架的一部分，官方统计数据和国家统计局在计量非法资金流动方面发挥着至关重要的作用。大会决议A/RES/71/313(2017a)“强调指出各国家统计系统提供的官方统计数字和数据构成全球指标框架的必要基础……并强调指出国家统计局发挥国家统计系统协调机构的作用。”只有在国家统计系统内部进行密切合作并与数据提供者密切合作的情况下，才能以协调一致的方式计量多种类型的非

法资金流动。国家统计局掌握统计专门知识并保持专业独立性是根据《官方统计基本原则》公正开展税收和商业非法资金流动数据汇编统计工作的关键推动因素。

4. **评估非法资金流动风险和数据可用性。**各国面临的非法资金流动风险各不相同。非法资金流动的典型类别、活动和流量因国家而异，例如非法资金流动是流入还是流出，其目的地国或来源国有哪些。计量不同的非法资金流动需要不同的数据和方法。不存在“一刀切”的模式。第一个有用步骤是进行非法资金流动风险评估，以便整理一国关于非法资金流动的现有信息，确定非法资金流动的主要类型，并确定谁拥有计量所需的相关数据。《方法指南》为与伙伴机构共同进行非法资金流动风险评估和数据可用性审查提供了工具和方法(见第三部分，第1、2和3章)。
5. **对基准年的非法资金流动进行深入研究。**统计人员需要在准确性和成本效益之间取得平衡。因此，建议从一开始就对基准年的非法资金流动进行更彻底的研究，并定期进行，在可行情况下注重非法资金流动的方方面面，如活动、流量、行为体、目的地和来源。这就需要动员相关机构，确定可能的数据来源和资源(包括行政数据)，并依靠跨学科的现有专业知识和经验。深入研究为计量国家税收和商业非法资金流动提供了所谓的基准年结构。
6. **缩小关注范围。**各国国情不仅决定了资源可用性和统计能力，而且也决定了哪些非法资金活动和(或)流动在经济中普遍存。为保持空间和时间上的可比性，非法资金流动统计汇编应力求详尽无遗。然而，鉴于非法资金流动的性质和国情差异，确定可代表一国非法资金流动的重要资金流动(如某些商品或某些类型的非法资金流动)可能是良好的权衡办法，可随时间推移产生可靠和稳健的非法资金流动统计数据。如果国家统计能力和数据可用性有限，则可采用资源密集程度较低的方法估算基年之间的非法资金流动。
7. **以清晰透明的方式发布非法资金流动估计数。**非法资金流动是一种尤其难以解释的现象，对许多利益攸关方而言是一个敏感问题。是否向公众公布结果由各国自行决定。在缺乏统计数据领域，即使是试验性的数据发布也可以为政策行动提供非常有用的信息。与官方统计数据一样，非法资金流动统计数据应当以足够全面的形式发布，让全体公民都能获得，而且数据呈现方式应确保无需专门统计知识就能理解主要统计结果。强调主要结果非常重要，但也要强调局限性。元数据应以透明的方式为用户提供关于数据源、方法和估计质量的信息。展示一组结果的看板法有助于揭示复杂的现象。
8. **分享、学习和改进。**随着统计计量经验的不断积累，对各国国情、非法资金流动活动、流量和其他特点的了解也会愈益深入。在国家和国际范围内分享试点项目的成果和经验教训对于学习非常重要。对海关官员、金融调查员、官方统计师等专家开展国家培训可能有所助益；在国际研讨会和网络研讨会上分享成果有助于学习他国经验，推广最佳做法。如有可能，在安全的统计环境中交换数据或交换由此产生的估计数，对于学习和改进至关重要。
9. **对其他统计和统计框架的溢出效应。**提高关于非法资金流动的信息质量有助于提高关键经济统计等其他统计数据的准确性。此外，由于非法资金流动性质隐蔽，而且通常是根据它们在其他统计数据中留下的痕迹间接计量，因此也有可能通过对其他统计数据(如商品贸易统计、服务贸易、国民账户体系和国际收支统计、价格统计)中的可用数据进行微小调整来提高非法资金流动估计数的质量。

3.3 非法资金流动计量的分类

非法资金流动需要根据现有统计框架和原则，采用离散、穷尽和互斥的统计分类方法进行分类。犯罪统计国际分类(毒品和犯罪问题办公室，2015年)是确定可能产生非法资金流动的活动的良好起点。犯罪统计国际分类并不涵盖所有可能产生非法资金流动的税收和商业活动，例如不涵盖与激进避税有关的非法资金流动。因此，需要扩大对非法资金流动的分类。目前正在制定更详尽的分类办法，以便根据第2.4章所述三个方面对每项活动进行分析。

本技术文件的重点是税收和商业非法资金流动，下表4介绍了特别工作组对产生税收和商业非法资金流动的活动进行分类的审议意见。请注意，分类以犯罪统计国际分类为起点，但对其进行了扩展，以便对并不违法的元素进行分类。税收和商业非法资金流动是由涉及个人或公司经济行为的税收和商业行为所产生。这些非法经济行为可以追溯到犯罪统计国际分类中归类为税收和商业非法资金流动(仅仅是)违法要素的一些行为。

犯罪统计国际分类是犯罪行为的统计分类框架，其主要结构由不同类型的行为组成，分为11个一级类别(2位数)，每个一级类别又分为次级类别(第二级:4位数，第三级:5位数，第四级:6位数)。第一级代码‘08’‘破坏国家公共秩序、权威和规定的行为’，特别是其第三级代码‘08041’‘违反税收规定的行为’，似乎非常符合从犯罪统计国际分类出发对涉及税收和商业非法资金流动的经济行为进行分类的目的。代码‘07019’‘其他欺诈行为’可能涵盖某些产生税收和商业非法资金流动的行为。然而，该分类明确将税务欺诈排除在该代码之外(而是使用代码‘08041’)。

在此基础上，代码‘08041’包括海关关税、征税、关税和收入方面的犯罪，但不包括社会福利和税务方面的欺诈、欺骗和腐败，后者包括在代码‘07’‘涉及欺诈、欺骗和腐败的行为’中。此外，如果选择代码‘08041’，就从税收和商业非法资金流动的统计计量中排除了其更高级别代码‘0804’中的其他代码，这些代码涉及金融法规(‘08042’)、博彩法规(‘08043’)、走私货物(‘08044’)、市场操纵(‘08045’)和违反公共行政或监管规定的各类行为(‘08049’)。

因此，对税收和商业非法资金流动进行分类，可以从犯罪统计国际分类第三级代码‘08041’开始，在第四级“创建新的”一套代码，其中包括税收和商业非法资金流动的不同渠道，强调产生相关非法资金流动的经济行动(行为)。表4列示了这些代码，并在5位代码‘08041’末尾添加了第6位数字——应再次注意，这些数字与犯罪统计国际分类没有直接联系(特别是涉及激进避税的代码080413、080414和080415)。相反，此类编码借鉴了犯罪统计国际分类并酌情进行拓展，这是一项正在进行的工作，旨在为进一步分类提供指导(另见下文)。第2章对表(F1-F5)中提到的流动情况作了解释。

可以在此基础上设计一种独立的统计分类方法，对可能产生非法资金流的活动进行分类。虽然最后定稿需要开展更多工作，并在实践中对概念设计进行测试，但目前的审议设想采用4级6位数的分类方式，见如下说明：

- 第1级：1位数代码，用于识别非法资金流动的类型，例如
 - 源于税收和商业活动的非法资金流动
 - 源于违法市场活动的非法资金流动

- 源于腐败的非法资金流动
- 源于剥削型活动和资助犯罪和恐怖主义的非法资金流动
- 第2级: 2位数代码, 用于识别非法资金流动的子类型。例如, 对于税收和商业非法资金流动, 这些子类型是指:
 - 进出口伪报
 - 逃税
 - 激进避税

这些子类型对应上文章节提到的流动类型F1-F5。

- 第3级: 4位数代码, 用于识别子类型内部的具体流动, 例如对进出口伪报而言:
 - 进出口伪报(一般)
 - 进出口伪报(逃避关税)
- 第4级: 6位数代码, 用于标识可能产生非法资金流的活动。

与直接从犯罪统计国际分类(如表4所示)出发进行编码、构建和扩展的初始步骤相反, 对可能产生非法资金流的活动进行分类时, 需要建立自己的编码系统(如上)和相关数值。不过, 第4级的每一个活动都将酌情与犯罪统计国际分类直接对应。这样, 活动说明或解释性说明将直接来自犯罪统计国际分类。在其他情况下, 解释性说明将对犯罪统计国际分类概念上未涵盖的激进避税活动提供具体的补充说明。表5列示了正在制定的分类的实例。

表4 税收和商业非法资金流动的分类

代码	说明	包含/排除		资金流动代码	资金流动类型	资金流动	类型
080411	隐瞒收入或财富的逃税行为	包含	公然不申报(隐藏, 如保密管辖区); 利用工具(影子公司或空壳公司、避税天堂)不进行申报	F1	收入管理	通过转移财富逃税, 即与未申报的海外财富有关的资金流动	收入违法行为
		排除	欺诈、欺骗或腐败(07)				
080412	在发票交易中虚报交易物品、数量或价值的欺诈行为	包含	低报/高报价格; 多开发票; 多报/少报数量; 非法资金流动类别的错误分类	F2	收入管理(收入转移)/收入产生(规避关税)	进出口伪报	海关关税、税收和(或)关税相关的罪行
		排除	转让定价偏差(080413)				
080413	偏离独立交易原则的行为	包含	设置过高/过低的商品和服务交换价格, 目的是在跨国企业集团各单位之间转移利润	F3	收入产生	转让定价偏差	征税法行为
		排除	进出口伪报(080412)				
080414	与债务、其他金融资产、风险或其他公司活动的战略位置有关的行为	包含	公司内部贷款; 利息支付	F4	收入产生	债务和其他金融资产转移	征税法行为
		排除	转让定价偏差(080413)				
080415	与知识产权产品和其他非金融资产的战略位置有关的行为	包含	知识产权的战略位置; 其他资产的战略位置; 费用分摊协议; 版权支付	F5	收入产生	知识产权和其他非金融资产转移	征税法行为
		排除	转让定价偏差(080413)				

资料来源: 工作组的审议意见。

表5 可能产生税收和商业非法资金流动的活动分类初稿

序号	类别	代码	文本	犯罪统计国际分类对应代码
1	非法资金流动类型	1	税收和商业非法资金流动	
2	非法资金流动子类	11	进出口伪报	
3	流动	1110	进出口伪报(一般)	
4	活动	111010	违反商业、工业或金融条例的行为	08042
4	活动	111020	非法操纵市场或内幕交易	08045
4	活动	111030	违反海关规定的行为	08041
4	活动	111090	111010-111030类别中未描述或未分类的违反公共收入规定的行为, 以及基于道德或伦理原因受到管制或禁止的行为	08049
3	流动	1120	进出口伪报(逃避关税)	
4	活动	112010	在发票交易中虚报交易对象、数量或者价值的欺诈行为	08041
4	活动	112020	非法操纵市场或内幕交易	08045
4	活动	112090	112010-112020类别中未描述或未分类的违反公共收入规定的行为, 以及基于道德或伦理原因受到管制或禁止的行为	08049
2	非法资金流动子类	12	逃税	
3	流动	1210	未申报的离岸财富(非金融资产)	
4	活动	121010	隐瞒收入或财富的逃税行为, 非金融资产	08041
4	活动	121020	违反税收规定和其他公共收入规定的行为	08041

序号	类别	代码	文本	犯罪统计国际 分类对应代码
4	活动	121090	121010-121020类别中未描述或未分类的违反公共收入规定的行为，以及基于道德或伦理原因受到管制或禁止的行为	08049
3	流动	1220	未申报的离岸财富(非金融资产)	
4	活动	122010	隐瞒收入或财富的逃税行为，金融资产	08041
4	活动	122090	122010类别中未描述或未分类的违反公共收入规定的行为，以及基于道德或伦理原因受到管制或禁止的行为	08049
2	非法资金 流动子类	13	激进避税	
3	流动	1310	转让定价偏差	
4	活动	131010	偏离独立交易原则的行为	/
4	活动	131090	其他	/
3	流动	1320	资产转移	
4	活动	132010	与金融资产(债务除外)、风险或其他公司活动的战略位置有关的行为	/
4	活动	132020	与知识产权产品和其他非金融资产的战略位置有关的行为	/
4	活动	132090	其他	/
3	流动	1330	债务转移	
4	活动	133010	与债务战略位置有关的行为	/
4	活动	133090	其他	/

资料来源：提交人的审议意见。

4

计量税收和商业 非法资金流动

4.1 进出口伪报

在实证研究中，进出口伪报业已被确定为非法资金流动的主要流动类型之一（例如，见世界海关组织，2018年）。《方法准则》建议采用和加强两种众所周知的方法，即伙伴国家方法+和价格过滤器方法+。研究（例如，世界海关组织，2018年）表明，伙伴国家方法和价格过滤器方法估算的低开发票和高开发票在金额上存在很大的差异。有点在意料之中的是，伙伴国家方法产生的价值比价格过滤器方法高，因为伙伴国家方法在生成估计值时很可能计及其他因素（如统计误差和双边贸易记录的差异），而另一方面，由于各种因素（取决于价格过滤器的确定），而且因为价格过滤器方法只侧重于错误定价，价格过滤器方法可能报告非法资金流动的下限估计数。世界海关组织（2018年）援引几位研究人员的话表示，交叉参考这两种方法可成为评估可能包含进出口伪报情况的贸易交易风险的有效工具。但是，为了进行合理比较，需要确保可比的覆盖面和适用范围（例如，商品或流动）。

4.1.1 方法 1：伙伴国家方法 +

概念和假设

伙伴国家方法是一种自上而下的方法，将一国报告的进口（或出口）值与其伙伴国报告的相应出口（或进口）值进行比较。伙伴国家方法的概念基于贸易差额，即贸易伙伴双方独立报告的贸易交易价值差异。伙伴国家方法背后的主要假设是，伙伴的贸易统计数据足够准确和具有足够的可比性，可以将镜像统计数据中的差异视为伪报，因此可直接适用于将税收和商业非法资金流动作为非法资金流动加以计量。这一假设是关键性的，也是极不可能的，从而使人们对这种方法的可靠性产生了严重怀疑。

有许多因素导致贸易不对称。因此，在将部分不对称归因于非法资金流动或进出口伪报之前，必须采取一切措施纠正其他原因造成的错误。根据联合国统计司的资料（2019年），造成双边商品贸易不对称的三个主要的众所周知的原因是：

- （一）在进出口统计中适用不同的伙伴归属标准；
- （二）在进口统计中使用到岸价格型（成本、保险费加运费型即 CIF 型）货物价值，在出口统计中使用离岸价格型（FOB 型）货物价值；
- （三）适用不同的贸易体系（一般贸易体系与专门贸易体系）。

也会由于下列原因，一个国家报告的出口可能与其伙伴国家报告的进口不一致（见联合国统计司，2019年）：

- 不同会计期间（季度或年度）的货运时滞；
- 货物进入海关仓库数月；
- 货物过境第三国；
- 缺乏有关再出口和再进口的资料或说明有误；
- 在入境或出境海关边境时产品分类申报不当；
- 范围和覆盖面的差异，例如，转手买卖和贸易价值阈值方面的差异；
- 统计计量差异和误差；

- 数据汇编方法的差异以及保密性等原因。

克服局限性

甚至伙伴国家方法的主要缺点也不会使该方法变得多余。据世界海关组织(2018年)说,伙伴国家方法的任何实施都需要做出额外的假设并选择推理技术。伙伴国家方法在大多数的应用中都使用来自基金组织贸易流向统计数据库或联合国商品贸易数据库(如世界海关组织,2018年;全球金融诚信组织,2019年)中全球可访问的双边贸易流量数据。国家统计局,特别是海关,有更详细的数据。我们建议使用伙伴国家方法,但该办法需通过国家数据和双边数据交换予以加强,以提高估计数的质量。伙伴国家方法(因此,伙伴国家方法+)可通过下列方式予以增强:

1. 将本国数据与贸易伙伴进行比较,因为这样可以显著提高伙伴国家方法+估算的准确性。开展镜像活动,交流和比较贸易统计数据,重点是贸易流量最大和观察到的不对称现象最严重的重要贸易伙伴国(见(贸发会议,2021年:背景文件:案例研究)中的案例研究1.1)。
2. 使用详细的本国数据,包括按伙伴国分列的最详细的产品分类,以及现有的微观数据,以减少有关双边贸易不对称来源的不确定性。对统计当局、特别是海关掌握的国家数据采用伙伴国家方法+,以提高伙伴国家方法+估算的准确性。重点纠正不对称程度最高的贸易流动或产品以及已知的突出类型的非法资金流动。
3. 解决到岸价格-离岸价格差异。出口通常按离岸价格报告,进口按到岸价格报告。联合国统计司(2019年)鼓励各国汇编进口货物的离岸价格作为补充资料。如果没有这些数据,就需要采用到岸价格/离岸价格比率,以纠正估价差异造成的不对称。最好是采用针对具体国家和区域的比率,而不是适用于所有国家的通用比率。⁴²在某些情况下,需要具体商品的到岸价格/离岸价格比率。⁴³贵金属就是一个很好的例子,运输和保险成本在货物价值中所占的比例较低(见贸发会议(2021年:背景文件:案例研究)中的案例研究1.2)。
4. 在计及到岸价格-离岸价格差异后,分析剩余的双边不对称。联合国统计司(2019年)提供了一个分步指南和表格模板,以支持对双边不对称的分析,并将其应用于以下关于应用伙伴国家方法+的指南。
5. 如果剩余的不对称仍然解释不清,并且不对称仍然很大,则应用可靠性加权程序。如果镜像贸易统计数据存在巨大差距,则可能会产生疑问,这是否是由于伪报或其他因素造成的。解决这一问题的加权程序(世界海关组织,2018年)为贸易差额分配了更高的权重,相关的匹配数量报告越接近,即差额越小。请注意,这一步骤只能在有可靠的贸易流量数量数据的情况下进行,这一步通常是在国家一级使用直接的海关数据。
6. 用各种定性方法检验结果。Nolintha等人(2020年)建议通过定性研究、访谈和与海关和贸易专家的磋商来补充上述步骤,以提高伙伴国家方法+结果的可靠性。

⁴² 全球金融诚信组织(2019年)使用6%的固定比率,低于先前研究中使用的10%。世界海关组织(2018年)对2016年美利坚合众国进口数据的研究显示,与欧洲的平均到岸价格为离岸价格+2.2%,与南美洲的平均到岸价格为离岸价格+4.81%,与所有其他伙伴国家的平均到岸价格为离岸价格+2.8%。美国国际贸易委员会(2013年)对中国与香港(中国特别行政区)和美利坚合众国之间的东西向运输采用不同的到岸价格/离岸价格比率。

⁴³ Carbonnier和Mehrotra(2020年)对黄金贸易采用2%的比率。Gaulier等人(2008年)深入分析了各活动部门的到岸价格/离岸价格比率差异,指出采矿和采石业的运输成本高于制造业,新鲜货物和其他商品(农业、渔业)的运输成本似乎比制造业高出2个百分点。Schuster和Davis(2020)按商品组别对到岸价格/离岸价格比率作出估计。

源数据

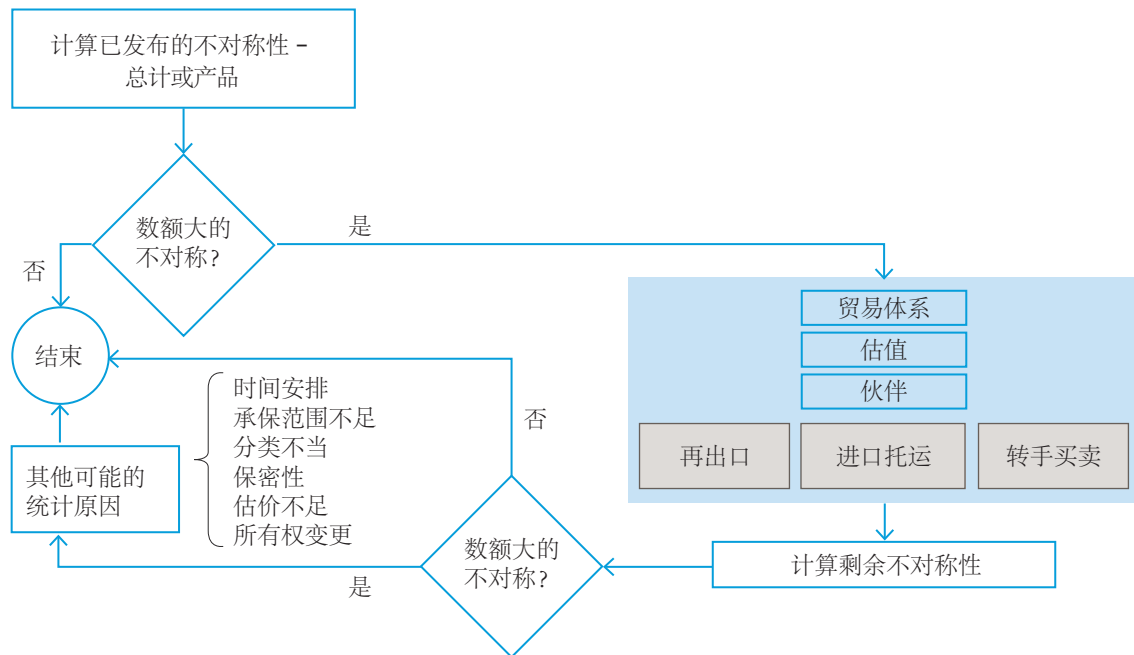
伙伴国家方法+的应用需要报告国与其贸易伙伴之间的双边贸易统计数据，最好是按伙伴分列的数据，而不是汇总到世界其他地区类别中的数据。源数据包括海关或其他有关国家当局在本国收集的贸易数据。数据最好是在产品分类的最细粒度一级(至少6位数字协调制度一级，包括价格、数量、总值、到岸价格或离岸价格估值、贸易伙伴、原产国或目的地国以及流动类型的数据，例如，进口/出口或再进口/再出口)。此外，还可使用联合国商品贸易数据库或基金组织贸易流向统计数据库等国际数据来源。贸发会议的国际贸易全球运输成本数据库可用于解决到岸价格与离岸价格之间的差异，经合组织的国际运输和保险费用数据库是了解到岸价格与离岸价格差额的一个来源。

计算

收集和准备好源数据后，伙伴国家方法+将分以下阶段实施。

如联合国统计司(2019年)所述，分析始于对双边不对称性的审查，见图19。不妨先评估公布的不对称情况，先从进出口总额着手，然后转向主要贸易伙伴的选定商品组别。作为替代方案，观察协调制度章节的差异，并在检测到显著差异时深入下去。在观察双边不对称性时，也要考虑协调制度版本的差异。

图19 分析和减少双边不对称的流程图



资料来源：联合国统计司(2019年)。

1. 就贸易体系差异进行调整

第一步检查大的不对称性的差异的来源。首先，根据联合国商品贸易数据库⁴⁴提供的信息，检查报告国和伙伴国使用的贸易体系的差异，并进行调整。贸易体系的差异可能导致贸易不对称，而这些不对称不能归因于非法资金流动。贸发会议(2021年：背景文件：案例研究)中的案例研究1.9说明了如何处理不同贸易体系造成的差异。

⁴⁴ 见 <https://comtrade.un.org/survey/Reports/byQuestion>，第12节：“贸易体系”。

2. 估值-将进口数据转换为离岸价格

第二步是审查进口和出口的估值差异。应检查有关贸易伙伴国使用的是哪一个估值。如果进口采用到岸价格估值，则应将其调整为离岸价格，以与出口相匹配。否则，这一差异可能会导致并非非法资金流动造成的贸易不对称。

首先，如果没有现成的年度进口数据，则需要将其转换为离岸价格估值。⁴⁵ 除了使用固定比率外，还有多种从到岸价格估算离岸价格的方法。联合国统计司(2019年)列出了一些选择，例如：从国际商品贸易统计(IMTS)中提取数据；向进口商收集关于运费和保险费的数据；分析贸易流量、运费和保险费率。读者可查阅《国际商品贸易统计编纂者手册》关于估值的第14章(联合国统计司，2013年)或《编纂者手册补编》(联合国统计司，2008年)。如果不能直接获得离岸价进口价值，则采用到岸价格/离岸价格比率法：

$$IM_{FOB,c,r,p,t} = \frac{IM_{CIF,c,r,p,t}}{CFr_{c,r,p,t}} \quad \text{方程(1)}$$

其中：

<i>IM</i>	…进口值
<i>CFr</i>	…到岸价格/离岸价格比率
<i>FOB</i>	…离岸价格
<i>CIF</i>	…到岸价格
<i>c</i>	…商品
<i>r</i>	…报告者(国)
<i>p</i>	…伙伴(国)
<i>t</i>	…年份。

在这一阶段，到岸价格/离岸价格比率将根据商品、报告国和伙伴国(或区域)以及年份尽可能详细地构建。研究贸易流量、运费和保险费、贸易伙伴之间的距离等现有数据，为计算比率提供依据。基本比率可计算为：

$$CFr_{c,r,p,t} = \frac{IM_{CIF,c,r,p,t}}{EX_{FOB,c,r,p,t}} = \frac{p_{CIF,c,r,p,t} * q_{IM,c,r,p,t}}{p_{FOB,c,r,p,t} * q_{EX,c,r,p,t}} \quad \text{方程(2)}$$

其中：

<i>EX</i>	…出口值
<i>p_{CIF}</i>	…进口商申报的到岸价格
<i>p_{FOB}</i>	…出口商申报的离岸价格
<i>q_{IM}</i>	…进口商申报的数量
<i>q_{EX}</i>	…出口商申报的数量。

关于估算到岸价格/离岸价格比率的数据和方法的进一步考虑，可参见Gaulier等人(2008年)或Hummels和Lugovskyy(2003年)，以及贸发会议(2021年：背景文件：案例研究)中的案例研究1.2展示了特定商品研究的到岸价格估算(Schuster和Davis，2020年)。

⁴⁵ 联合国商品贸易数据库提供了关于数据提供情况的资料。见<https://comtrade.un.org/survey/Reports/byQuestion>，第15节：“估值”。

3. 伙伴国归属

货物要么直接从一国,要么通过第三国运往另一国。如果出口国在出口时可能不知道最终目的地国,就可能出现不对称。同样,进口国可能无法确定原产国。这可能会导致并非由非法资金流动造成的贸易不对称,应予以纠正。

根据联合国统计司(2019年),对于进口,可以区分两类伙伴国家:原产国和起运国(也称为出口国)。就出口而言,最终(已知)目的地国以及再出口流量的确定非常重要。查明起运国对于观察贸易不对称情况至关重要。

伙伴国的归属有三个重要的考虑因素:进口托运、再出口和转手买卖。在转手买卖中,一个单位从国外购买货物,然后将其出售给另一个国家,而货物不进入买方经济。建议将转手买卖下的货物排除在贸易统计之外(联合国统计司,2013年),但各国最终可能以不同方式计量相关流动,从而导致不对称。

这些货物可以经由起运国⁴⁶进一步转口或装运,而不是直接运往目的地国。这个国家往往被错误地记录为流动的目的地国或原产国,造成贸易不对称。需要对每个贸易伙伴国进行伙伴国归属,并仔细研究相关流动,以确保采用正确的归属(贸发会议(2021年:背景文件:案例研究)中的案例研究1.3)。

4. 审查剩余的不对称

贸易不对称可能是由于装运的时间滞后或季节性贸易周期造成的,例如,年底的贸易量大。一般而言,货物在进入或离开一国经济领土时进行记录(联合国统计司,2013年)。这可能导致每个贸易伙伴将某些流量或其中的一部分分配到不同的年份(或月份)。差异往往是由具体国家的原因造成的,需要根据具体情况加以解决。正如联合国统计司(2019年)所指出的那样,估计时滞的方法取决于主要的运输方式,可以从运输文件(例如,海运提单)中或从运输经营者手中获得。所需调整是净额,即从报告者的进口或出口角度进行合并,最后进行减法,以获得进口或出口价值的校正值。

还存在造成差异的其他来源,如本章开头所列的那些来源,例如覆盖范围问题、分类错误、估值不足、因所有权变更而难以记录贸易以及计量错误。纠正这些不对称现象需要国家统计局和海关等国家主管部门在国家内部和国家之间开展密切合作(见贸发会议(2021:背景文件:案例研究)中的案例研究1.4)。

最后,应实施所有已确定的纠正措施,留下贸易不对称的剩余部分。联合国统计司模板(2019年)对于解决这些问题以得出剩余不对称的价值是有用的。贸发会议(2021:背景文件:案例研究)中的案例研究1.10介绍了用于调整报告国进口和伙伴国出口的程序。因此,对报告国的出口和进口以及伙伴国的进口都进行了调整(以获得进口方面的剩余不对称和出口方面的剩余不对称,作为剩余的、无法解释的不对称)。如果此时发现不对称的任何其他来源,则需要对这些来源加以考虑。需要注意的是,这一步骤特别彻底,需要大量资源和承诺,以及与贸易伙伴机构的联络。

⁴⁶ 起运国是指在未发生任何商业性交易或其他活动的情况下把货物发出运往进口国的国家(或从出口国向进口国发送货物的国家)(联合国统计司,2013年)。

5. 可靠性加权程序

在某些条件下，即采取上一步对剩余不对称进行分析后并没有产生实质性的减少，不对称数额仍然很大，并且国内可获得的与国际贸易流动相关的数量方面的数据是可靠和现成的，那么下一阶段将引入可靠性加权程序，以降低不成比例地优先考虑巨大贸易差额的风险，因为巨大贸易差额更有可能不显示错误定价。使用权重对报告者一方的入境流量记录进行加权：

$$w = 1 - \frac{|q_{IM,c,r,p,t} - q_{EX,c,r,p,t}|}{\max(q_{IM,c,r,p,t}, q_{EX,c,r,p,t})} \quad \text{方程 (3)}$$

以此类推，权重也适用于出境流量，即报告者的出口。通过应用这些权重，入境(进口)和出境(出口)流量表示为：

$$Inbound_{c,r,p,t} = w * (IM_{FOB,c,r,p,t}^{Adj} - EX_{FOB,c,r,p,t}^{Adj}) \quad \text{方程 (4)}$$

$$Outbound_{c,r,p,t} = w * (EX_{FOB,c,r,p,t}^{Adj} - IM_{FOB,c,r,p,t}^{Adj}) \quad \text{方程 (5)}$$

我们(可以)假定这些方程指向伪报的痕迹。同样，拉加经委会(2016年)在贸发会议(2021年：背景文件：案例研究)中的案例研究1.5和西亚经社会在阿拉伯地区的工作(贸发会议(2021年：背景文件：案例研究)中的案例研究1.6)中采用了加权程序。

6. 计算流入和流出非法资金流动

最后一个阶段是计算流入和流出的非法资金流动。流入的非法资金流动指的是过高伪报金额的出口和(或)过低伪报金额的进口；流出非法资金流动是指过低伪报金额的出口和(或)过高伪报金额的进口，如下所示：

$$Overinvoiced\ IM_{c,r,p,t} = \max(0, Inbound_{c,r,p,t}) \quad \text{方程 (6)}$$

$$Underinvoiced\ IM_{c,r,p,t} = -1 * \min(0, Inbound_{c,r,p,t}) \quad \text{方程 (7)}$$

$$Overinvoiced\ EX_{c,r,p,t} = \max(0, Outbound_{c,r,p,t}) \quad \text{方程 (8)}$$

$$Underinvoiced\ EX_{c,r,p,t} = -1 * \min(0, Outbound_{c,r,p,t}) \quad \text{方程 (9)}$$

Overinvoiced	过高伪报
Underinvoiced	过低伪报
IM	进口
EX	出口
Max	最高
Min	最低
Inbound	流入
Outbound	流出

为了编制流入和流出非法资金流动，使用了以下方程：

$$InwardIFFS_{c,r,p,t} = Overinvoiced\ EX_{c,r,p,t} + Underinvoiced\ IM_{c,r,p,t} \quad \text{方程 (10)}$$

$$OutwardIFFS_{c,r,p,t} = Underinvoiced\ EX_{c,r,p,t} + Overinvoiced\ IM_{c,r,p,t} \quad \text{方程 (11)}$$

Inward	流入
Outward	流出
IFF	非法资金流动

最后，经由下列办法得出国家一级的汇总结果：⁴⁷

$$InwardIFFS_{r,t} = \sum_{c,p} InwardIFFS_{c,r,p,t} \quad \text{方程(12)}$$

$$OutwardIFFS_{r,t} = \sum_{c,p} OutwardIFFS_{c,r,p,t} \quad \text{方程(13)}$$

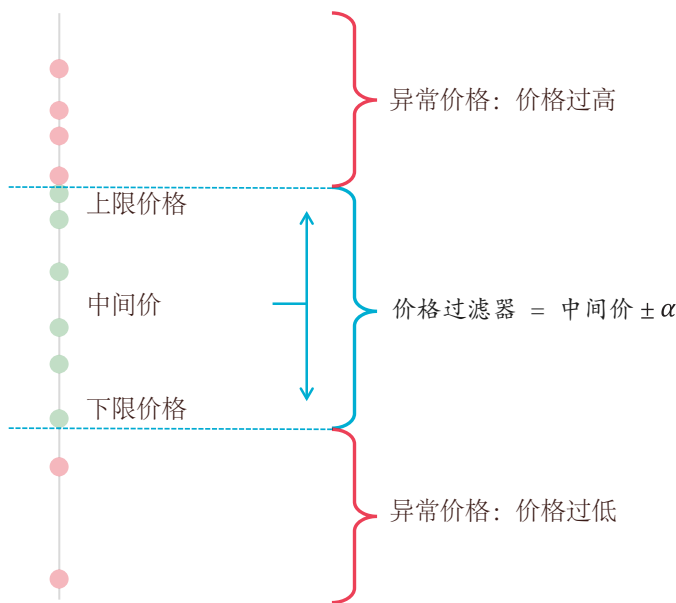
贸发会议(2021年：背景文件：案例研究)中的案例研究 1.7 提到了伙伴国家方法的各种应用，但没有对伙伴国家方法+进行彻底的增强。

4.1.2 方法 2：价格过滤器方法 +

概念和假设

价格过滤器方法+是一种自下而上的方法，其中通过确定每种商品的市场价格来估计价格过滤器，并将其用作公平价格的替代物。因此，价格过滤器是特定商品的正常或可接受价格的范围(见图 20，其中绿点表示正常的观察价格，红点表示异常价格)。价格过滤器方法+的核心思想是将价格过滤器确定的单价与实际观察到的单价进行比较。

图20 用于确定异常价格的价格过滤器



资料来源：贸发会议(2023年b)

当某一特定交易的单价与价格过滤器假设的正常价格不同时，即某一特定交易的异常价格被发现，且这一异常价格与对该特定交易进行不当定价的潜在动机存在系统关联时，则发生了贸易不当定

⁴⁷ 对于一个国家的非法资金流动的单一计量而言，流入量和流出量可以相加，而不是相减： $IFFS_{r,t} = InwardIFFS_{r,t} + OutwardIFFS_{r,t}$ 。从流入的非法资金流量中减去流出的非法资金流量即为非法资金流动对该国的净影响。然而，在流入和流出平衡的情况下，该国可能会被认为不存在来自非法资金流动的威胁或危险，而每一次流入和流出的资金可能规模很大。因此，如果相关，将用它们的总和来表示一个国家的非法资金流动总体情况。

价。不同交易的价格过滤器因特定交易的具体情况而异，如相关国家的经济情况、买卖双方的商业战略和情况(如是否属于多国集团)、关税税率或合同条款。

价格过滤器方法+的主要优势是它使用海关或其他相关国家当局的交易级数据，因此不依赖其他国家收集和共享的数据。这意味着它以低成本有效地运作。虽然价格过滤器方法+可以通过不当转让定价即同一跨国企业内的相关方之间不当定价来察觉非法资金流动，但从概念上讲，以此办法获得的非法资金流动将属于利润转移的类别(第4.2章)。在可能的情况下，应对非联号交易进行分析。无论如何，出于管理目的，它可以帮助实时自动监控交易，允许检查历史记录。

克服局限性

价格过滤器方法+的主要挑战在于确定价格过滤器，然后“异常”交易就会偏离价格过滤器。这一挑战有多个层面。首先，需要使用产品分类对交易进行分类，即使在最详细的层面上，产品分类也包括不同程度的异质性产品。这些产品本来就会有不同的价格，使用价格过滤器会将其识别为异常价格，但这并不一定是不当定价的迹象(例如，同一产品代码中的高端产品会有较高的价格，有可能被识别为异常价格，而实际上高价格只是反映了产品的质量)。为减少这种担忧，应在最详细的协调制度编码层面确定价格过滤器，以便更好地描述细分市场特征，从而更好地识别异常价格。用商品描述来补充低级产品代码，也许可以解决错误识别异常价格的问题，因为实际上销售的是不同的产品(如高质量、中等质量和低质量产品)。有些产品可能更适合设置准确的价格过滤器，因为它们的质量差异不大，而黄金、⁴⁸ 技术或信息技术产品似乎是单一产品代码内质量差异较大的天然候选产品。在这方面，专家的知识至关重要(见下文)。还可以采用特征价格统计工具(见国际劳工组织等，2004年)，尽管这种方法尚未经过测试。

其次，价格过滤器方法+无法识别合法的异常价格，例如，长期合同提供的较低价格，以及价格过滤器估算期间价格波动的情况，例如，当2014年原油月度价格在每桶56美元至每桶110美元之间时，使用原油年度价格过滤器(见世界海关组织，2018年)。

第三，价格过滤器方法+无法察觉小规模非法资金流动(与基本资金流动相比)。当申报价格与真实价格相差很小时，价格过滤器方法+不会将其检测为异常价格。

第四，由于数据可得性或质量的限制，可能难以评估贸易伙伴是否有动机偏离价格过滤器中的某一交易的单位价格。为了有效地确定这些，有必要收集关于贸易伙伴的数据(例如，它们是否属于同一个跨国企业，或者该跨国企业是否在其结构内的低税收管辖区内设有子公司——见贸发会议(2021：背景文件：案例研究)中的案例研究2.6，以及收集关于伙伴国家的税收环境(例如，公司所得税税率)的数据。

最后，就像其他方法发生的情况一样，很难查明记录错误。⁴⁹ 应始终采用数据清理技术，以减轻记录错误严重影响结果的风险。对交易记录进行仔细的人工检查(例如，随机选择记录样本进行人工检查)也有助于发现记录错误。虽然这需要编撰者作出重大努力，但这种数据的增强可产生更准确的非法资金流动估计数。

⁴⁸ 关于黄金纯度的例子，参见 Carbonnier 和 Mehrotra(2020年)。

⁴⁹ 价格过滤器方法+有一个重要的局限：它不能捕捉数量的错误记录(这可能不是微不足道的，特别是在小规模不当定价的情况下)。

此外，在实施价格过滤器方法+时应用专家知识对其结果的可靠性至关重要。专家的意见对于验证价格过滤器定价水平以及设置价格过滤器的上限和下限至关重要。国家机构，如海关或有关机构的商品专家最适合支持这项工作。在各国统计局内，大量案件单位可能拥有与跨国企业集团战略定价有关的专门知识。此外，在出现可疑交易的情况下，还需要专业知识对贸易文件进行额外检查和审查。对由价格过滤器方法+察觉的这些问题，应进行检查，以避免虚惊一场。国家主管部门(国家统计局、海关和其他部门)的合作可有助于积累知识，借以察觉异常价格，并解决因进出口伪报而产生的非法资金流动。

源数据

海关或其他有关国家当局提供的关于国际贸易流量的交易一级数据被用作主要来源。这些包括关于贸易伙伴(公司)、价格、价值、数量、商品信息(最好是协调制度分类的最详细一级)的数据，并尽可能在详细编码之外加上商品说明。国家统计局和海关合作编制、清理这些数据集并进行分类是有益的。

除了使用交易一级数据的子样本来确定价格过滤器之外，初级商品的自由市场价格还可以从国际数据来源获得，如贸发会议的初级商品价格或世界银行的初级商品市场价格。同样，联合国商品贸易数据库提供附有全球单位值的一系列标准单位值，其中包括协调制度各子目可接受范围单位值。这些来源可能过于综合，但它们与专家的意见一起，至少为世界上交易量很大的某些初级商品提供了良好的基础。需要(国家)专家提供更多的见解，以确定具体的商品价格过滤器，特别是如果这些商品在不相关的当事方之间交易不频繁的话。

交易层面的数据，再辅以，例如来自商业登记册和财务账目数据集的关于贸易伙伴的信息(可通过Orbis和类似数据库在国内或国际上获得)、关于公司纳税申报单的信息或来自国际来源的信息，如国别报告数据(包括经合组织的CbCR(国别报告))、经合组织的AMNE数据库(跨国企业活动数据库)、经合组织-联合国统计司跨国企业信息平台或ADIMA数据库(关于单个跨国企业和关联公司的分析数据库)(详见贸发会议(2021年：背景文件：案例研究)中的案例研究2.6)。

计算

一旦收集和准备好源数据，价格过滤器方法+将分以下阶段实施：⁵⁰

1. 探索性数据分析和数据编制

为分析的目的，作为第一步，通常将观察单位定义为每一贸易伙伴(公司一级)每日特定商品(最详细的现有级别，如8位数的协调制度)的交易汇总。第一步还涉及获取进出口数据。

第二步涉及将交易按商品、交易伙伴、时间段(取决于价格的波动性和季节性，可以是几天、几周、几个月甚至一年；我们建议按天汇总)或计量单位(如适用)汇总或分组成类似的交易组别。

第三步是在前两步的基础上，检查数据中是否存在异常值，在专家的参与下对异常值进行彻底检查，并确定处理异常值的方式(一种显而易见的处理方式是将其删除)。贸发会议(2021年：背景文件：

⁵⁰ 与伙伴国家办法+一样，在实施价格过滤器方法+之前，也可以进行探索性分析，缩小范围，例如，仅限于前10大贸易产品，或至少占贸易总额的75%。这一选择将取决于国情和资源的可得性。

案例研究)中的案例研究2.1介绍了南非税务局在应用价格过滤器办法+之前对原始数据进行基本处理的实例。

2. 纳入国际贸易专家

第二阶段包括纳入贸易专家，让其参与价格过滤器方法+的实施过程。我们将这列为第二阶段，尽管它可以在第一阶段完成，并将在价格过滤器方法+应用的整个过程中继续进行。广泛的案头研究对于确定相关的国家利益攸关方至关重要(见第3.4.2章)。这些专家来自的机构或机关视各国情况而定，但可能包括海关、边境或边境机关、专门处理进出口手续的私营和公共机构、税务机关、智囊团和研究机构。不同的商品可能需要不同的机构和(或)专家参与。贸发会议(2021年：背景文件：案例研究)中的案例研究2.2展示了加纳黄金和可可出口不当定价研究的这一阶段(Ahene-Codjoe等人，2020年)。

3. 定义价格过滤器

第三阶段定义价格过滤器。有几种可能的方案，包括上文所述的各种改进。无论如何，设置价格过滤器由两个步骤组成：第一，定义中间价格 cp ，第二，定义范围 α ：

$$pricefilter_{f,c,r,p,t,u} = cp_{f,c,r,p,t,u} \pm \alpha_{f,c,r,p,t,u} \quad \text{方程(14)}$$

Pricefilter 价格过滤器

在第一步中，需要决定在整个价格过滤器方法+中使用的价格系列。这些决策包括用于确定价格过滤器 f 的交易样本；那些被使用价格的商品的分类级别 c ；应用的时间框架 t ；流量 f ，即只关注进口或出口，或同时关注进口和出口；报告伙伴 r 和贸易伙伴 p ；以及计量单位 u 。我们轮流看每一项。

关于用于确定价格过滤器的交易样本，主要有两种选择：(一)使用观察到的价格的子样本，这种方法的优点是采用相同的数据来源，但在确定那些不太可能包含非法资金流动成分的交易以便无偏见地设置价格过滤器方面存在挑战；(二)自由市场价格数据集弥补了这一缺陷，但其缺点是只适用于那些存在明确、普遍接受的市场且易于识别的商品。

根据上述调整，我们建议尽可能使用最详细的产品分类价格，并有可能通过产品描述进一步加强价格。这将带来关于不同产品特性的讨论(见贸发会议(2021年：背景文件：案例研究)中的案例研究2.3)，并必然需要商品和贸易专家的大量参与。

从两个角度来看，时间维度很重要：第一，使用哪个时间框架，意思是说只列入当前价格，还是要包含更长的时间段，以计及市场的一些变化。第二，是使用滚动值(如移动平均值)，还是在整个研究期间使用一个固定值。我们建议避免在较长时期内使用固定值，而是根据多期观察结果确定中间价格。为涵盖这一点，建议对较短时间(如三天)采用移动平均值(见贸发会议(2021年：背景文件：案例研究)中的案例研究2.4)。

在可能的情况下，有关报告公司和合作公司的详细信息可能是有价值的信息，以确定对相关交易进行不当定价的动机。在此类情况下，需要使用通用标识符将公司从交易数据库链接到结构性业务数据库或相关的跨国企业集团数据库(见贸发会议(2021年：背景文件：案例研究)中的案例研究2.6)。

在特定市场条件影响市场观察价格和真实价格的情况下(如长期合同)，寻求专家知识(包括国外贸易伙伴的专家知识)也会有帮助。一个特殊的市场条件还包括利用位于低税率管辖区(如避税天

堂)的中介实体进行贸易流动的普遍性(或主导性),如在巴西观察到的通过位于低税率管辖区的离岸中介实体进行三边业务的高度依赖性(价格过滤办法+,见贸发会议(2021年:背景文件:案例研究)中的案例研究2.4)。

在第二步中,即在根据上述各方面的决定设定中间价格后,我们需要界定价格过滤器的范围,无论是清晰界定价格的下限和上限,还是从第一步开始就界定围绕中间价格的变动幅度。定义价格过滤器有两种主要方法。第一种是使用统计过滤器,并与使用基于交易的价格来确定中间价格相联系;第二种,使用自由市场价格和相关范围。

关于统计价格过滤器,使用四分位数间距(IQR)来假设,某一特定案例的第一和第三四分位数(分别为25%和75%)之间的范围代表其正常价格范围。相应的价格过滤器、下限价格(LP)和上限价格(UP)被确定为:

$$pricefilter_{f,c,r,p,t,u} = IQR_{f,c,r,p,t,u} \quad \text{方程(15)}$$

$$LP_{f,c,r,p,t,u} = 25thPercentile_{f,c,r,p,t,u} \quad \text{方程(16)}$$

$$UP_{f,c,r,p,t,u} = 75thPercentile_{f,c,r,p,t,u} \quad \text{方程(17)}$$

Pricefilter	价格过滤器
IQR	四分位数间距
LP	下限价格
UP	上线价格
Percentile	百分比

参照使用自由市场价格过滤器,需要确定的是变化量 α 值。这一变量是为了考虑产品的具体情况、价格波动、合同条款或其他商业条件、运输成本(如相关)、任何可能影响特定商品价格的政治、经济或环境冲击。同样,价格过滤器范围内的价格被视为正常价格,而任何超出此范围的价格被视为异常价格。专家们高度参与这一步骤,以确定围绕中间价格的正常价格偏差的幅度。

4. 过高和过低定价

在第四阶段,确定价格过高和过低的数量。如上所述,下限和上限价格被用作识别异常价格的阈值。低估金额是指使用单笔交易的数量(交易量)Q计算的价格低于下限的交易金额(价值):

$$Undervalued\ amount_{f,c,r,p,t,u} = Q_{f,c,r,p,t,u} * \max(0, LP_{f,c,r,p,t,u} - P_{f,c,r,p,t,u}) \quad \text{方程(20)}$$

同样,高估金额是这样计算的:

$$Overvalued\ amount_{f,c,r,p,t,u} = Q_{f,c,r,p,t,u} * \max(0, P_{f,c,r,p,t,u} - UP_{f,c,r,p,t,u}) \quad \text{方程(21)}$$

Undervalued amount	低估金额
Q	数量
Max	最大
Overvalue amount	高估金额
LP	价格下限
UP	价格上限

5. 流入和流出非法资金流动

最后阶段,通过汇总计算流入和流出的非法资金流动。流入的非法资金流动是高估的出口和(或)低估的进口;流出的非法资金流动是指低估的出口和(或)高估的进口。使用本节中的符号,将下标 f 替换为上标EX(出口)或IM(进口),它们的定义为:

$$InwardIFFS_{c,r,p,t,u} = Overvalued\ amount_{c,r,p,t,u}^{EX} + Undervalued\ amount_{c,r,p,t,u}^{IM} \quad \text{方程 (22)}$$

$$\begin{aligned} OutwardIFFS_{c,r,p,t,u} \\ = Undervalued\ amount_{c,r,p,t,u}^{EX} + Overvalued\ amount_{c,r,p,t,u}^{IM} \end{aligned} \quad \text{方程 (23)}$$

最后，国家和年度层面的汇总可通过以下计算获得(假设 t 指的是小于年度的水平，例如日频率，因此其求和/汇总指的是年度值)：

$$InwardIFFS = \sum_{c,r,p,t,u} InwardIFFS_{c,r,p,t,u} \quad \text{方程 (24)}$$

$$OutwardIFFS = \sum_{c,r,p,t,u} OutwardIFFS_{c,r,p,t,u} \quad \text{方程 (25)}$$

4.2 利润转移

观察汇总统计数据(如国际收支平衡表)中的差异为估计跨国企业集团的利润转移提供了一个起点。正如(贸发会议，2021年：背景文件：案例研究)中的案例研究3.1所述，利润转移不会导致总账户余额的扭曲，但会影响其组成部分(Hebous等人，2001年)；利润转移流也与国际收支平衡表的概念有关(Cobham等人，2021年)。对汇总数据的分析可就利润转移提供有价值的见解。同样，利用有关外国直接投资的统计数据(或其与国内生产总值的比率)可以提供显示利润转移的迹象(见贸发会议(2021年：背景文件：案例研究)中的案例研究4.1和6.2)，或帮助估算非法资金流动(见贸发会议，2015年；Janský和Palanský，2019年)。Tørsløv等人(2020年)使用外国子公司统计数据宏观数据来比较不同司法辖区的跨国企业单位的盈利能力水平。然而，这些宏观方法可能无法捕捉所有的非法资金流动，或将非法资金流动与其他流动充分分开，以提供准确的计量。

尽管计量跨国企业利润转移的方法近来有了长足的发展，模型规格和方法也不尽相同，但有一个概念在许多论文所使用的现有经济理论中根深蒂固：报告的利润由实际利润(由于在报告利润所在国开展的经济活动而产生的利润)和利润转移(在其他地方产生，然后被转移的利润)组成。在处理这一问题的研究文献中，出现了两种主要的方法。

第一，对**跨国企业集团利润全球分布**进行分析，将跨国企业集团报告的利润与同一国家的经济活动进行比较，判断这些全球份额之间的任何不一致可能是由于利润转移造成的(例如，经合组织，2015年；Cobham和Janský，2020年；Garcia-Bernardo和Janský，2021年)。特别是，**税收半弹性方法**是以报告利润为左侧、税率为右侧的回归为起点，同时控制资本和劳动力的代用指标以及可能的其他特征。在估计回归结果后，通过剔除税率的影响，或者换句话说，模拟税率没有差异的假设情景，得出利润转移的规模(例如，Hines和Rice，1994年)；Huizinga和Laeven，2008年；Dharmapala，2014年；Clausing，2016年；Wier和Reynolds，2018年；Beer等人，2018年；Fuest等人，2021年；Garcia-Bernardo和Janský，2021年)。当产能或数据不允许采用税收半弹性方法时，可以采用另一种基于风险的方法，该方法侧重于直接计量经济活动与报告利润之间的不一致。

第二，将**跨国企业集团与国内公司进行比较**的方法是建立在这样一种观念之上的，即如果没有利润转移，跨国企业集团的盈利能力应该与国内公司的盈利能力相似；两者之间的任何系统性差异都归因于利润转移(例如，Bilicka，2019年；Tørsløv等人，2020年；Sallusti，2021年)。

这两种方法都有一个缺点，即只能对跨国企业集团的避税行为进行近似估算，而利润不一致问题会进一步加剧，因为已查明的不一致之处不一定是税收引起的利润转移。本文介绍了两种估算跨国企业集团国际避税的方法。第一种是税收半弹性法，分析跨国企业集团利润的全球分布及其相应的公司税。第二种方法是利用微观数据将跨国企业集团与类似的国内公司进行比较，以确定激进的避税行为并估算非法资金流动。

4.2.1 方法 3：跨国企业集团利润的全球分配

概念和假设

本章介绍了研究跨国企业集团如何在不同国家的子公司之间分配其所报利润的方法。为了评估受税收激励利润转移的程度，这些方法将跨国企业集团报告的利润分配与其转移利润的动机联系起来，特别是在实际企业所得税税率较低的情况下。这种方法的基本假设是，跨国企业的子公司倾向于将利润从产生利润的国家（即经济活动发生地）转移到提供更优惠的税收制度的子公司的管辖区。这一办法包括两种相互关联的方法或办法，其依据是数据的可得性和能力：

1. 报告利润的半弹性：

第一种方法量化了跨国企业集团报告的利润对利润转移激励措施的反应。该办法采用回归模型，将跨国企业集团在各国报告的利润作为因变量。独立变量包括转移利润的激励措施，如公司收入的实际税率，以及经济活动的计量标准。回归系数是各国报告利润对跨国企业集团面临的各种环境的半弹性估计值，特别是对现有利润转移激励措施（如低企业所得税率）的半弹性估计值（见贸发会议（2021年：背景文件：案例研究）中的案例研究3.6）；Garcia-Bernardo和Janský，2021年；Fuest等人，2021年；Bratta等人，2021年）。

2. 基于不一致的风险评估：

衍生方法将跨国企业集团的全球经济活动分布与其报告的利润直接进行比较，确定那些因税收目的而被转移的风险较高的利润，因为这些报告的利润与某个管辖区的经济活动不一致，取而代之的是，利润在低税收管辖区报告（见方框3）（Garcia-Bernardo和Janský，2021年）；（税收正义网，2020年）。然后，对表现出高度不一致的国家进行审查，以评估不一致与转移利润的激励措施之间的相关性，如对公司收入的低实际税率或各种漏洞和豁免，以验证基于风险的初步比较结果。

该方法假定，根据跨国企业关联公司的经济活动和东道国的情况，任何由税收驱动的、系统性的盈利预测偏差都是利润转移的迹象。对这些已确定的偏差进一步量化，以便对利润转移（流量F3-F5）所产生的非法资金流动进行计量。

克服局限性

局限1：界定和计量利润转移激励措施

要充分捕捉跨国企业集团对利润转移激励措施的反应，需要针对这些激励措施制定国家一级的计量标准。确定一个公司在某一管辖区多申报一个利润单位时所承担的实际税负非常复杂。这种复杂性源于对不同类型收入适用的不同税率，如专利盒制度为特定收入提供较低税率，以及与政府达成的特定减税安排，特别是针对研发（R&D）等活动的减税安排（Fuest等人（2021年））。非税收因

素，如对征用的担忧，也可能推动利润转移决定(Reynolds和Wier，2016年)。因此，事实证明，仅仅依靠一个管辖区的法定税率来衡量实际的利润转移激励措施是不够的。

为了解决这一问题，运用了利润转移激励措施方面更强有力的计量。首先，在评估税率时，实际税率比法定税率更适合，因为它能更全面地反映一个国家的企业所得税情况(Bratta等人，2021年)。正如Fuest等人(2021年)的研究报告所强调的那样，法定税率被认为无法准确衡量一个国家的实际税负。例如，他们指出，卢森堡和马耳他的法定税率名义上很高(高于25%)。尽管这些国家的税率很高，但它们一直被贴上避税天堂的标签，这说明仅依靠法定税率来衡量实际税负的局限性。虽然与法定税率相比，更愿意使用有效税率，但其计算并不简单。不同类型的跨国企业集团的实际税率可能有很大差异。关于管辖区一级报告的利润和所付税款的微观数据(例如，公司一级的国别报告)可以详细计算公司的有效税率。

第二，除了税率之外，还可以列入其他激励转移利润措施指标。例如，来自企业避税天堂指数(CTHI)的避税天堂得分(Ates等人，2021年)是对一个管辖区的监管框架为公司在其管辖区报告利润以降低税负所提供的机会的综合衡量。

总之，当这一办法促使有必要区分避税天堂与非避税天堂时(例如，为了列报结果)，除公司所得税税率外，我们建议纳入一套更广泛的利润转移激励措施指标。还建议使用客观和可核查的标准，以便为确定避税天堂设定多重门槛。例如，利用企业避税天堂指数的避税天堂得分，我们可以使用不同的阈值(如65、70、75、80)来创建一个或多或少具有包容性的激进避税天堂名单，从而检验结果的稳健性。也可采用其他与本国相关的可用标准。

局限2：利润转移对策的非线性反应

估算报告利润半弹性的另一个挑战是，企业可能以非线性方式对利润转移激励措施做出反应。为了计及不同税收管辖区之间税收敏感性的不平衡，对税收变量采用了其他非线性规范：Fuest等人(2021年)采用了二次规范；Bratta等人(2021)采用了三次规范，或者，在极端非线性的情况下，Garcia-Bernardo和Janský(2021年)应用了对数模型。我们建议在模型规范中加入税收平方变量，即使用二次方规范。如果该模型不合适或不够充分，则可采用先前文献中列出的替代方法。

另一种方法是根据跨国企业的规模解决潜在的税收敏感性可能不同问题，现有研究根据跨国企业集团的综合收入对模型的若干子样本进行估算。然后对估算结果进行比较和合并，得出利润转移的总体估算结果(Fuest等人，2021年)。另外，一些研究采用了加权回归法(Wier和Reynolds，2018年)，见联合国贸发会议(2021年：背景文件：案例研究)中的案例研究3.2。数据可用性和样本大小将决定这些缓解措施的应用。在适用的情况下，我们建议根据合并总收入的四分位数将样本分成四个子样本，并分析每个子样本的差异。

局限3：遗漏的变量和结果的验证

跨国企业之所以采用现在这种地理结构，除了税收环境之外，还有许多其他因素和考虑。例如，不同的子公司可能利用同时提供较低实际税率的管辖区的自然或人力资源。在这种情况下，如果跨国企业不使用该管辖区进行利润转移，这可能会妨碍对该方法结果的解释。因此，先前的文献使用各种工具来确认和解释结果。提出了两个主要工具：(1)分析子公司管辖区的特点(与税收无关)，如劳动力成本、环境法规等，以确定子公司在跨国企业税收战略中的作用。(2)分析一个子公司的经济活动，在一定程度上评估每个子公司在跨国企业生产链中的技术性质和作用。这些

工具可以基于汇总数据(例如,分析雇员人均利润、对外直接投资、实际平均税率或横跨非避税天堂和避税天堂的公司内部收入,如Fuest等人(2021年)或Fortier-Labonté和Schaffter(2019年)),或基于公司层面的数据(如有)。

此外,将回归分析的结果与可比对照组(其他跨国企业或国内公司(见第4.2.2章方法4)进行总体或逐个比较,有助于验证结果。由于这样一个过程不可避免地是资源密集型的,它非常适合大案组任务。大案组(如已建立)的国际合作或跨国企业数据专家将支持该方法的应用;大案组已经参与了全球跨国企业结构分布和跨国企业子公司作用的摸底。

源数据

上述两种方法需要关于跨国企业集团在每个管辖区的活动数据,包括税前利润、所付税款、雇员人数或有形资产价值等变量。这些数据可以从CbCR(国别报告)获得。

根据经合组织的税基侵蚀和利润转移行动13,跨国企业集团必须编制CbCR(国别报告),与总部所在国的税务管理部门共享这些信息,然后由总部所在国的税务管理部门与跨国企业集团运营所在国的税务管理部门共享这些数据,因为这些国家是CbCR信息交换网络的一部分(见经合组织,2019年)。这样,国家当局就能获得公司一级的信息,即每个跨国企业子公司一级的信息。几个国家的研究人员与国家当局合作,采用方法3对这些数据进行分析(见贸发会议(2021年:背景文件:案例研究)中的关于德国的案例研究3.3、关于意大利的案例研究3.4和关于斯洛伐克的案例研究3.5)。

公众获取CbCR数据仍然受到高度限制。只有经合发组织编制的综合报告是公开提供的,但这些报告有很大的局限性。首先,汇总数据无法详细评估企业对税收激励政策的回应。此外,报告部分涉及免税实体,但无法将其排除在计算之外;这个问题使实际税率的估算变得更加复杂。欧盟即将要求从2024年开始公开CbCR,这将大大提高研究人员和有兴趣的个人的数据访问能力。

鉴于综合集团收入的CbCR报告门槛为7.5亿欧元,可访问的CbCR数据的覆盖范围也有限。不过,现有研究表明,最大的跨国企业集团占利润转移流量的大部分(见Wier和Reynolds,2018年,以及贸发会议(2021年:背景文件:案例研究)中的案例研究3.2),因此这一点并不那么令人担忧。

企业级数据和汇总数据中经常出现的一个问题是可能出现项目的“重复计算”(经合组织,2023年)。在公司内部分红的情况下,这一点尤其成问题,因为收到的分红可能部分反映在所得税前利润中,并由支付分红的子公司单独报告。此外,当收入和利润在透明单位和各单位运营所在的司法管辖区都被报告为“无国籍”时,无国籍实体(就税收而言并非非常住在任何地方的实体)就会出现重复计算的风险(经合组织,2020年)。然而,Fuest等人(2021年)的研究表明,至少就德国企业层面的数据而言,如果考虑到经合组织对报告实践的额外指导,这种重复计算问题并不重要。

用于估算跨国企业集团利润转移的CbCR数据的一个替代方法是通过国家统计局获取关于在一国运营的跨国企业子公司的详细数据(国家税收机构的例子,见贸发会议(2021年:背景文件:案例研究)中的案例研究3.2)。虽然这些数据的优势在于包括所有公司,而不仅仅是那些高于CbCR门槛的公司,但这些数据的一个共同局限性在于它们仅限于本国,这一挑战可能通过未来跨管辖区的合作和数据整合来克服。各国统计当局之间,特别是在欧洲统计系统内,已经存在一些分享经济数据的法律框架,为获取低于CbCR门槛值的跨国企业各单位的数据提供了途径。此外,可以根据需要明智地使用经合组织数据库(单个跨国企业和附属公司分析数据库(ADIMA)、跨国企业活动数据库(AMNE)和公司税务统计)、全球集团登记册(GGR)、欧洲集团登记册或类似存储库等全球数据源。

计算

在本节中，介绍了通过查看不同管辖区的报告利润来分析转移利润的两种方法。本节首先概述如何估计优惠税制的半弹性。然后，本节再介绍采用基于不一致的风险方法，将实际经济活动与报告的利润进行比较。

通过半弹性估算利润转移

该方法分两步估算利润转移。第一步，在控制其他国家特征的情况下，通过估计利润对税率的半弹性来确定是否存在利润转移。第二步，计量利润转移流量的规模。

在第一步中，根据 Hines 和 Rice(1994 年) 和 Fuest 等人(2021 年) 的资料，经验回归模型被规定为：

$$\log(y_{i,c,t}) = \alpha_i + \beta_1 T_{i,c,t} + \beta_2 T_{i,c,t}^2 + \gamma' Firm_{i,c,t} + \delta' Country_{c,t} + \theta_t + \varepsilon_{i,c,t} \quad \text{方程 (26)}$$

其中 $y_{i,c,t}$ 是对在一个管辖区报告的利润的计量，即，(一) 集团 i 在 c 国的各子公司的税前利润总额，或(二) 集团 i 在 c 国的各子公司产生的公司内部收入总额，包括特许权使用费和利息付款。 $T_{i,c,t}$ 是 c 国的税收变量。原则上，这可以是反映报告利润的税务待遇的任何变量。在实践中，研究大多使用(一) c 国的法定税率；(二) 实际平均税率，或(三) 跨国企业在其他管辖区面临的税率与在 c 管辖区面临的税率之间的差异。如前所述，与法定税率相比，有效平均税率可能更能反映企业实际面临的税收条件。 $Firm_{i,c,t}$ 是一个向量，包括随时间变化的公司变量，衡量 i 集团子公司在 c 国和 t 年的经济活动，通常是雇员人数、有形资产价值和子公司产生的无关方收入。 $Country_{c,t}$ 是一个具有国家特征的向量，可以捕捉与税收激励措施无关的、与创造利润相关的变量中随时间变化的国家特定差异，通常是人均国内生产总值或人口等宏观变量。 θ_t 是一个年度固定效应，捕捉特定时间的盈利模式。

在研究利润转移时，我们所关注的系数是 β_1 (如在上面的方程中，在包含二次项的情况下，也就是 β_2)，即衡量跨国企业对不同税收条件的回应的系数。如果 β 在统计意义上不重要，这意味着在控制了代理价值产生的变量后，一个司法管辖区的优惠税收条件(如较低的税率)不会导致报告利润的任何差异。利润转移似乎并不存在。然而，负的 β 表明存在利润转移。在控制实际经济活动、具体国情和具体时间发展的情况下，跨国企业集团会在税收条件优惠的国家，例如在实际税率较低的国家，报告更多利润。当因变量以对数计量时(如方程 26)，税率 $T_{i,c,t}$ 每降低 1 个百分点，所报告的利润就会平均增加 $\beta\%$ 。

这个基本方程可以通过多种方式进行扩展或调整(Fuest 等人，2021 年)：

- 鉴于对不同公司税制或税率的回应可能并不遵循线性模式，税收条件除了线性水平外，还可以加入二次项。通过这一扩展，可以测试利润和收入的税收敏感性在高税收管辖区和低税收管辖区之间是否存在差异。
- 如果研究人员对特定管辖区(如众所周知的避税天堂)对利润转移机会的贡献感兴趣，则可以引入虚拟变量来表明该管辖区是否为避税天堂。例如，这些虚拟变量可以从税收正义网络的企业避税天堂评分中得出，该评分对一个国家有关企业税收漏洞的监管框架进行了评估。
- 为了证实利润转移确实是一个令人关切的问题的说法，可以对不同的子样本进行回归分析。例如，与主要依赖传统要素、无法轻易转移利润的企业相比，业务模式以无形资产为导向的企业子样本应显示出更高的 β 绝对值。

第二步，将某一辖区报告的利润与取消转移利润的税收优惠政策后的反事实利润（例如，将税率提高到全球平均水平）进行比较，就可以得出转移到低税辖区的利润的美元计量值。这需要以下步骤（Bratta 等人，2021 年；见贸发会议（2021 年：背景文件：案例研究）中的案例研究 3.4）：

首先，每个管辖区 c 的报告利润可以分解为与实际经济活动相关的 R 部分和与税率差异相关的 S 部分，即税收导致的利润转移。请注意，对于利润转移所到的辖区， S 为正值；对于利润转移所出的辖区， S 为负值。

$$y_{i,c,t} = R_{i,c,t} + S_{i,c,t} \quad \text{方程 (27)}$$

取等式两边的对数，我们可以将其改写为：⁵¹

$$\log(y_{i,c,t}) \cong \log(R_{i,c,t}) + \frac{S_{i,c,t}}{R_{i,c,t}} \quad \text{方程 (28)}$$

在第一步回归方程的基础上，用实际经济活动产生的利润的一部分来表示利润转移的份额，可以用得到的半弹性来表示：

$$\frac{S_{i,c,t}}{R_{i,c,t}} = \beta T_{i,c,t} \quad \text{方程 (29)}$$

将方程 (29) 插入方程 (28)，并对两边进行指数运算，即可得出结果：

$$y_{i,c,t} \cong R_{i,c,t}(1 + \beta T_{i,c,t}) \quad \text{方程 (30)}$$

从方程 (30) 中，我们可以推导出与实际经济活动相关的利润：

$$R_{i,c,t} \cong \frac{y_{i,c,t}}{(1 + \beta T_{i,c,t})} \quad \text{方程 (31)}$$

转移的利润如下：

$$S_{i,c,t} = y_{i,c,t} - R_{i,c,t} \cong \frac{y_{i,c,t} \times \beta T_{i,c,t}}{1 + \beta T_{i,c,t}} \quad \text{方程 (32)}$$

因此，在方程 (32) 的基础上，根据： t ，取决于数据的可用性，将每个利润流被确定为流出或流入非法资金流动。 $S_{i,c,t}$ 负值表示利润正被转移出一个国家，相反， $S_{i,c,t}$ 正值表示利润正被转移到一个国家。⁵²

$$\text{OutwardIFFS}_{i,c,t} = |\min(0, S_{i,c,t})| \quad \text{方程 (33)}$$

$$\text{InwardIFFS}_{i,c,t} = \max(0, S_{i,c,t}) \quad \text{方程 (34)}$$

由于数据覆盖范围的局限性，如不包括低于某一阈值的企业（如 CbCR 数据中的 7.5 亿欧元），或在国内运营的外资跨国企业单位潜在进行监督，国家层面的结果可能会低估转移的利润。这种向下的系统误差可以通过谨慎地扩大所获得的结果并在可行的情况下纳入其他微观数据来源来减轻。Clausing(2016 年) 提供了美国的例子，Fuest 等人(2021)(见贸发会议(2021 年：背景文件：案例研究)中的案例研究 3.3) 提供了对德国的了解。然而，在跨国企业集团的存在、作用和利润转移动态具有不同组合和影响的地区，解决这一问题可能会带来更大的挑战。

⁵¹ 近似法是基于将 $\log(y)$ 定义为 $\log(R+S)$ ，从而得出 $\log(R)+\log(1+S/R)$ ，后者被视为 $\log(R)+S/R$ 。

⁵² 基本假设是第一步的“正确”结果，即，边际效应是负的。然而，如果这一点无法从经济学角度得到证明，那么该模型的规格就不适合该国，也就无法得出可靠的非法资金流动估算值。在这种情况下，需要深入了解，要么重新制定第一步中的模型，要么采用其他方法（见上文关于克服该方法局限性的章节，或下文基于不一致的风险方法的一节）。

方框3 基于不一致的风险办法

上述方法以报告利润的税收半弹性为基础，在某些情况下，由于缺乏数据或进行分析的国家当局资源有限，该方法可能并不适用。因此，我们审查了另外一种方法，即基于不一致的风险方法来分析跨国企业集团报告利润的全球分布。这种方法对数据和资源需求程度较低，但却能对经济活动和报告利润的最大差异提供有价值的见解，并能进行严格的风险分析。

不一致方法的基础是利润应与经济活动所在地相一致的原则。它通过评估报告利润(π)和理论利润(p)之间的差异来量化利润不一致情况，理论利润代表基于观察到的经济活动的预期利润。接下来的章节将概述这一研究方法(Garcia-Bernardo和Janský, 2021年; 税收正义网, 2020年)。

首先，通过考虑*i*公司集团在*c*司法管辖区的经济活动，结合就业(以雇员人数和/或工资单衡量)、资本(以有形资产量化)和销售(通过非关联方收入评估)等加权因素，计算出*t*时间*i*公司集团在*c*国的子公司的理论利润($p_{i,c,t}$)。下面举例说明这种公式。⁵³

$$p_{i,c} = \sum_{i,c} \pi_{i,c} \left(w_{\text{employment}} \frac{\text{employment}_{i,c}}{\sum_{i,c} \text{employment}_{i,c}} + w_{\text{assets}} \frac{\text{assets}_{i,c}}{\sum_{i,c} \text{assets}_{i,c}} + w_{\text{sales}} \frac{\text{sales}_{i,c}}{\sum_{i,c} \text{sales}_{i,c}} \right)$$

例如，如果一家印度跨国企业10%的雇员、资产和销售额位于孟加拉国，那么在孟加拉国的理论利润应占该印度跨国企业产生的全部利润的10%。

第二步，计算公司集团*i*经营的每个管辖区*c*内双边层面的利润转移。跨国企业*i*转入或转出*c*国的利润是跨国企业*i*在*c*国报告的利润($\pi_{i,c}$)与在该国的理论利润($p_{i,c}$)之间的差额：

$$S_{i,c} = \pi_{i,c} - p_{i,c} \tag{方程(36)}$$

如果转移利润为负，则表明*c*国报告的利润低于预期，意味着利润被转移出*c*管辖区。相反，对转移利润的正估计数表明利润被转移到管辖区*c*。

为了仅关注因税务考虑而导致的利润不一致，当目的地国家的实际税率超过指定阈值(如15%)时，利润转移估算值的正值将归为零。这一假设所依据的前提是，跨国企业集团只有在目的地的实际税率低于15%时，才进行税收引起的利润转移。

跨国企业*i*转移的总利润是通过汇总对所有不一致的估计值获得的。这是通过对正负不一致值分别进行计算获得的。如果在第二步中由于国家的税率超过阈值而将一些正的利润不一致数归为零，则正的转移利润总额可能低于负的转移利润总额。为了解决这一问题，如果需要对转移出特定国家的利润进行详细分类，则按比例调整公司集团*i*转移出国家*c*的利润值。

与前面的分析一样，所获得的结果可以根据手头的具体研究问题，按管辖区进行汇总。

⁵³ 如前一种方法一样，这里可以包括一个时间维度。然而，由于没有对半弹性或其他参数进行估算，时间维度并不能显著提高该方法估算的稳健性，而只能生成特定时间的估算值。

4.2.2 方法 4：跨国企业与可比的非跨国企业利润转移

概念和假设

与价格过滤器方法⁵⁴一样，跨国企业与可比的非跨国企业利润转移方法也是基于偏离正常的概念。这是一种自下而上的方法，分两个阶段进行：第一，确定避税的跨国企业集团，第二，计量税基侵蚀和利润转移⁵⁴的相关数额。与国内同类企业的行为相比，该方法可识别跨国企业集团在结构和经济变量方面的异常。该方法使用从双重比较中提取的信息：跨国企业集团与非跨国企业集团之间的比较(如通过倾向得分的匹配)以及跨国企业集团组内的比较(通过接收者运作特性分析)(Sallusti, 2021年)。该方法将税基侵蚀和利润转移估计为已申报利润与应申报利润之间的差额。

确认阶段由两个步骤组成。第一个步骤侧重于“之间”的比较，评估跨国企业集团相较于类似的非跨国企业集团即国内企业的异常情况，国内企业无法自由地管理其生产和财务的地理区域分配。国内公司的对照组是通过使用领土、经济活动、就业等变量进行倾向得分匹配确定的。⁵⁵将某一特定跨国企业的利润与营业额比率与国内对照组的这一比率进行比较，可以确定跨国企业集团异常行为的替代物。

第二个步骤，即所称的“内部”比较，进行接收者运作特性分析，从而确定正常状态阈值(计算方法见下文)。设定这一门槛是为了在跨国企业集团总数中确定避税的跨国企业集团。这一步从第一步的替代物开始，使用反映跨国企业集团经济和战略行为的指标。这一办法使用第二步的一个重要优势是，它并不是对所有跨国企业集团一视同仁，因为并非所有跨国企业集团都在避税。因此，接收者运作特性分析也倾向于在“之间”比较中调整由替代物提供的可疑指标。

随后对税基侵蚀和利润转移(第二阶段)相关金额的计量是通过计算避税跨国企业集团本应申报多少利润金额可将其归类为非避税企业获得的。该方法使用扣除利息和税金前收益作为要调整的量。

为了计量避税跨国企业集团的税基侵蚀和利润转移，该指标采用了纵向战略，仅关注同一国家的跨国企业集团(而不是某一跨国企业在该集团经营的所有国家的所有公司，这在任何统计系统中都不容易获得)。该战略通过分析特定跨国企业与具有类似特征的其他(本地)跨国企业集团之间的异常情况来评估税基侵蚀和利润转移。

克服局限性

比较跨国企业集团和非跨国企业集团是具有挑战性的，因为这两个群体之间的差异可能是由税基侵蚀和利润转移之外的一系列不同因素驱动的(例如，生产力、规模经济)。通过强制将对照组纳入相同大小的等级，这个缺点在一定程度上得到了缓解。在较小的经济体中，这确实可能仍然是一个问题，因为在这些经济体中，为大型跨国企业的子公司找到一个合适的国内匹配公司可能更加困难(同时要记住，规模指的是当地子公司本身，而不是控股公司)。即使在较大规模的经济体中，也可能很难为非常大的跨国企业集团找到一个很好的匹配。为了克服这一点，可以将跨国企业单

⁵⁴ 该方法涉及经合组织的税基侵蚀和利润转移概念，并与其税基侵蚀和利润转移指标4，即跨国企业与可比的非跨国企业的实际税率差异(经合组织，2015年)有关。然而，该方法采取了额外的步骤，代表了税基侵蚀和利润转移计量方面的创新(Sallusti, 2021年)。

⁵⁵ 见(贸发会议，2021年：背景文件：案例研究)中的案例研究4.2 Sallusti (2021年)对该方法的应用。

位与国内公司的平均规模或行业类别(集群)进行比较,或者在能力不允许进行这种比较的情况下,将所有跨国企业单位与所有国内公司进行比较可以被视为最后的解决办法。

该方法的另一个局限性是,拟议的一套匹配变量主要包括比率(雇员人数、部门和区域除外),这可能导致规模匹配不佳。不过,如果规定对照组中的每家国内企业都属于相关跨国企业的同一规模等级(此外还包括同一行业和地区),问题就会得到缓解。控制与规模相关的可比性的另一种方法是,如果数据允许,可以像 Bilicka(2019年)的案例那样,将资产规模包括在内,见贸发会议(2021年:背景文件:案例研究)中的案例研究4.3。

与先前的方法一样,该方法受到混杂效应的影响,其中其他原因可能有助于或共同导致所察觉的税基侵蚀和利润转移活动。

用于可持续发展目标报告的这一方法的主要缺点是,首先需要界定一个国家是容易产生非法资金流动流出(产生税基侵蚀和利润转移)或非法资金流动流入(收到税基侵蚀和利润转移)的流动。也就是说,定义代理物的第一步在设计上就要求在使用该方法之前做出这一决定。该方法旨在计量流出的非法资金流动,而贸发会议(2021年:背景文件:案例研究)中的案例研究4.5则介绍了一种对称方法(不同的第一阶段)。

源数据

这一方法使用的是一个国家的国家统计局所掌握的结构性商业微观数据,因此有可能与国民账户挂钩。这些数据可能比CbCR(国别报告)数据更完整,因为CbCR数据具有纳入实体的阈值。源数据包括载有经济和结构变量(如附加值、研发支出、工资占总成本的比例等)的企业级数据。——另见贸发会议(2021年:背景文件:案例研究)中的案例研究4.2。可使用国家统计局的结构性商务统计和其他相关来源的企业级数据。研究表明,在某些情况下,直接从纳税申报单中获取的应税利润行政数据可能比财务账目(会计利润)更合适。外国跨国企业的子公司似乎在账目中报告的利润为正数,但同时申报表中报告的应税利润为零。这将使利用会计数据得出的利润转移估计值向下偏移(Bilicka, 2019年)。这些微观数据还要与按产品和贸易伙伴(原产国/目的地国)分列的关于这些公司的国际贸易统计数据,以及相关情况下本国公司在跨国企业集团中的地位(最好来自国家集团登记册⁵⁶)进一步整合起来。如果有外国子公司统计,它可以提供有用的额外数据源。此外,如果在国家统计局内设立大案组,则可帮助整合各种数据来源。

在探索性分析中,这一方法可以在对利润转移进行高层次、综合性和全球性分析中利用宏观经济统计数据(见贸发会议(2021年:背景文件:案例研究)中的案例研究4.4)。

计算

Sallusti(2021年)针对意大利跨国企业集团的案例介绍了这一方法(另见贸发会议(2021年:背景文件:案例研究)中的案例研究4.2)。国家统计局应用跨国企业与可比的非跨国企业进行比较研究利润转移法的主要阶段如下文所列。

⁵⁶ 在没有商业集团结构的国家登记册的情况下,如果有其他登记册,可以使用其他登记册。

0. 确定流入/流出非法资金流动的性质

零阶段是确定贵国流入或流出非法资金流动的性质。对税务做法和其他宏观经济变量的检查用于处理国家的这种分类。Fortier-Labonté和Schaffter(2019年)以经合组织的税基侵蚀和利润转移指标看板方法(经合组织, 2015年)为例, 介绍了量化跨国企业集团对加拿大税基的影响(可在本阶段应用)——见贸发会议(2021年: 背景文件: 案例研究)中的案例研究4.1。

1. 确定阶段

确定阶段分为两个步骤进行: 之间比较和内部比较。

确定阶段的**之间比较**, 首先应用倾向得分为每个跨国企业确定最有效的国内企业对照组。特征基于各种变量, 包括领土、经济活动、就业、国际化指标、成本和收入结构。

接下来, 根据每个跨国企业集团-对照组对(单位, 即企业一级)的代理变量, 对与类似非跨国企业集团相比行为“正常”和“异常”的跨国企业进行分组:

- 如果特定跨国企业的扣除利息和税金前收益与营业额比率低于对照组的平均值, 则 $Proxy=1$ (可疑或“异常”指标);
- 如果特定跨国企业的扣除利息和税金前收益与营业额比率高于(或等于)对照组的平均值, 则代理值 $Proxy=0$ (无可疑)。

确定阶段的**内部比较**使用接收者操作特征分析进行处理, 以确定在考虑经济绩效、战略和背景变量等变量时, 可以可靠地确认上一步骤中代理二元变量概述的状态的程度。换句话说, 接收者操作特征分析用于定义避税和非避税跨国企业集团之间的最终分组, 从上一步的代理变量开始。为此, 首先, 分类器由一个综合指标表示, 该指标由以下一组特征构成(Sallusti, 2021年): 扣除利息和税金前收益与营业额比率; 增值与营业额比率; 研发支出与营业额比率; 特许权使用费占总费用的份额; 薪金在总费用中所占份额; 服务在总费用中的份额; 出口与营业额比率; 进口与总成本比率; (相关)国家间所得税的平均差别。

为了计及经济活动的差异, 对经济活动进行了分层处理。对于每个分层, 第*i*个跨国企业集团的综合指标(I_i)是通过对整套选定特征进行因子分析, 然后以解释差异的相对份额作为权重(ω_j), 对前两个因子⁵⁷进行汇总而得出的:

$$I_i = \omega_1 \left(\sum_j \gamma_{j,1} x_{j,i} \right) + \omega_2 \left(\sum_j \gamma_{j,2} x_{j,i} \right) \quad \text{方程(37)}$$

其中:

- $\gamma_{j,1}, \gamma_{j,2}$...变量*j*在因子1和2中的载荷
- $x_{j,i}$...观测值*i*的变量*j*的值⁵⁸

⁵⁷ 这里提出了两个因子, 尽管根据手头的数据可能会有所不同。因子在解释的差异中所占的份额至少应达到80%左右。

⁵⁸ 因子分析以变量的相关矩阵为基础。

这里, $\gamma_{j,1}$ 和 $\gamma_{j,2}$ 是变量 j 在因子 1 和 $2x_{j,i}$ 中的载荷, 是第 i 个观测值中第 j 个变量的值, ω_1 和 ω_2 是解释差异的权重。

接下来, 在方程(37)中计算的综合指标然后被用作logit模型中的解释变量, 该模型具有“可疑”(Proxy=1)代理作为依赖关系。

作为接收者操作特征分析⁵⁹的结果, 确定了(每个分层的)阈值观测值。其综合指标的值可被解释为阈值(ω), 对其他跨国企业集团可根据高于或低于该阈值进行归类。具体来说, 如果出现 $I_i < \bar{I}$ 的情况, 跨国企业集团将被视为避税企业, 而如果出现 $I_i \geq \bar{I}$ 的情况, 跨国企业集团将被视为非避税企业。

2. 计量税基侵蚀和利润转移

对于每个在前一阶段被确认为避税的跨国企业, 即经模型确认的跨国企业, 采用激进避税法⁶⁰所掩盖的扣除利息和税金前收益金额, 可提供税基侵蚀和利润转移的估计额。

接下来, 对于每个避税的跨国企业来说, 税基侵蚀和利润转移计算的是理论利润(为被归类为非避税企业而应申报的利润额)与实际申报利润之间的差额。税基侵蚀和利润转移的计量是通过增加扣除利息和税金前收益与营业额比率(x_h)来进行的, 保持其他变量(x_{-h})不变, 以得到 $I_i = \bar{I}$ 。根据公式(37), 按照跨国企业 i 从避税企业变成非避税企业的阈值, 扣除利息和税金前收益与营业额的调整值呈现为:

$$\tilde{x}_{h,i} = \frac{\bar{I} - (\omega_1 \sum_{-h} \gamma_{-h,1} x_{-h,2} + \omega_2 \sum_{-h} \gamma_{-h,2} x_{-h,2})}{\omega_1 \gamma_{h,1} + \omega_2 \gamma_{h,2}} \quad \text{方程(38)}$$

最后, 对于每个避税的跨国企业 i 来说, 与税基侵蚀和利润转移相关的扣除利息和税金前收益(此处称为流出非法资金流动)的计算公式为:

$$\text{OutwardIFFs}_i = (\tilde{x}_{h,i} - x_{j,i}) * \text{Turnover}_i \quad \text{方程(39)}$$

其中:

$x_{j,i}$...申报的扣除利息和税金前收益的数额与营业额比率;

$\tilde{x}_{h,i}$...为了归类为不避税的跨国企业, 扣除利息和税金前收益与营业额比率的临界值。

在国家一级, 某一年的非法资金流动的总值是通过一国所有跨国企业集团进行汇总得出的:

$$\text{OutwardIFFs} = \sum_i \text{OutwardIFFs}_i \quad \text{方程(40)}$$

贸发会议(2021年: 背景文件: 案例研究)中的案例研究4.5描述了应用该方法为流入非法资金流动提供资金的情况。

⁵⁹ 参数 h 的值为中性的 0.5(Sallusti, 2021年), 该权重用于管理接收者操作特征分析中真假正数之间的权衡。

⁶⁰ 如果给出劳动力成本, 这就等于增加值。正如 Sallusti(2021年)所指出的那样, 如果愿意在国民账户中计量国内生产总值和国民总收入的背景下使用估算值, 那么在劳动力成本固定的条件下, 扣除利息和税金前收益与增加值的概念对应关系是相关的。

鉴于这一方法的概念，一个特定国家可能倾向于流出或流入非法资金流动。因此，一旦国家被划分为相应的类别，其非法资金流动总值将等于该类别，例如，在方程(40)中，非法资金流动=流出非法资金流动。因此，使用这种方法，无法按资金流动方向分列非法资金流动。

4.3 个人逃税

离岸财富的流动很难与非法资金流动的概念相匹配。首先，离岸财富的存量几乎没有告诉我们这些财富是如何产生的：它们可能来自合法收入，也可能来自违法活动。仅仅是离岸存在并不意味着它是不合法的，或违法的。这些财富可能完全符合税收和其他法规。第二，离岸财富是存量，而非法资金流动是流量。如果我们将离岸财富的一部分归入非法资金流动，就会带来与这些资金流的来源、转移或使用有关的挑战。

将所谓的引力模型应用于税收和商业性非法资金流动值得今后探讨(见方框4)。虽然建议用于试点测试的方法不包括引力模型，但对非法资金流动的某些内容可以使用这种方法进行分析。相反，建议用于试点测试的方法试图将离岸财富转化为流量(F1)。本技术文件概述了各种概念方法，并试图确定实际应用，但这一领域还需要进一步改进方法，并利用案例研究。

方框4 引力模型

概念

引力模型传统上用于国际贸易中，以估计国家*i*和国家*j*之间的双边贸易流量，尽管它们可以用来模拟两国之间的任何流量。基本前提是，这些流量是每个国家的经济规模和它们之间距离的函数，类似于牛顿万有引力定律中的质量和距离，因此得名。

$$F_{ijt} = G \times \frac{M_{it}M_{jt}}{D_{ij}} \quad (1)$$

公式(1)是一个最简单的引力模型，其中，*t*时刻从*i*国到*j*国的贸易流量 F_{ijt} 由不变因数*G*、分别代表*i*国和*j*国经济规模的 M_{it} 和 M_{jt} 以及*i*国和*j*国之间的距离 D_{ij} 表示。在计量经济学建模中，该公式使用自然对数进行转换，从而得到一个被认为“非常简单且具有吸引力”的计量经济学公式(Cassetta等人，2014年：7)：

$$\log F_{ijt} = g + \beta_1 \log M_{it} + \beta_2 \log M_{jt} - \beta_3 \log D_{ij} + \epsilon_{ijt} \quad (2)$$

这个公式可以扩展，以便更好地适应估算非法资金流动的情况，包括腐败程度、银行保密性、共同语言等参数。在修改模型规格后，根据引力模型估计非法资金流动的方法将估计两国之间的正常贸易流量，并将这一估计值与观测值进行比较。与预测水平的偏差可能归因于非法资金流动。

优势

虽然引力模型在双边贸易中表现良好，但将它们用于计量非法资金流动和洗钱的有效性较低。尽管如此，该方法仍有优势，主要是围绕其数据需求。为了估计非法资金流动的引力模型，除了腐败程度等其他特定领域的的数据外，只需要普遍可用的经济和地理数据。还需要进行更多的研究，以验证其在非法资金流动背景下的实用性，但对于缺乏其他类型数据的国家来说，作为一个起点，这种方法还是很有吸引力的。

局限性

引力模型的成果完全是估计性的，没有试图直接计量非法资金流动或纳入任何关于非法资金流动的硬数据。这可能会限制引力模型在生成指标数据方面的效用。此外，在几项应用中，该方法试图在宏观层面对流量进行建模，这使得将流量分解到特定部门具有挑战性，也限制了其在为政策提供信息方面的有用性。

应用

考虑到引力模型的局限性，可将其用于比较或验证其他方法计量非法资金流动的结果。有了微观数据，这些模型可以提供详细的见解，例如贸发会议(2021年：背景文件：案例研究)中的意大利跨境银行转账案例研究5.1，或对开曼群岛拥有的外国证券应用引力模型(贸发会议(2021年：背景文件：案例研究)中的案例研究6.3)。

4.3.1 方法 5: 未申报的离岸资产指标

本章回顾了不同作者用来计量来自未申报的离岸财富的非法资金流动的一些方法。

Cobham 和 Janský(2020年)中概述的未申报离岸资产指标是一种自上而下的方法,该方法试图解决个人的离岸逃税问题。其方法是计量(伙伴)国家申报的公民资产价值超过公民为纳税目的申报的价值的部分。

该指标由每个领土(例如国家)报告。这意味着,对于特定的A国来说,首先,要计算A国公民报告在所有其他国家持有的资产总和。然后将其与A国公民申报的在所有这些国家持有的资产总和进行比较。差额就是未申报资产的数额。金融机构必须确认账户持有人的公民身份。与此同时,该指标要求税务机关汇总公民自行申报海外资产的数据,以便进行比较。

该指标的计算简单明了,其定义是*i*国公民在*j*国持有的申报资产价值超过*i*国公民申报的资产价值的部分:

$$\phi_i = \sum_j \beta_{j,i} - \alpha_i \quad \text{方程(41)}$$

其中:

ϕ_i	... <i>i</i> 国公民未申报的资产
$\beta_{j,i}$...据报告 <i>i</i> 国公民在 <i>j</i> 国持有的资产总和
α_i	... <i>i</i> 国公民申报的在其他国家持有的资产总和 $j=1, \dots, n$, 其中 $j \neq i$

源数据可从国际清算银行获得,其中数据是按地点公布的。数据按年度、年终库存报告。

局限性

虽然相对简单,但该方法有几个概念和实际限制。概念上的局限性包括下列方面:

- 该指标无法捕捉非法资金流动的各种来源,这意味着结果不仅包括逃税产生的资产,还包括其他未申报(包括违法)活动产生的资产。因此,如果将结果与其他自下而上的估计数(例如与毒品相关的非法资金流动估计数)汇总,则重复计算的风险很高。
- 财富的概念与存量计量有关,而根据定义,非法资金流动是流量计量。
- 该指标仅主要侧重于离开所分析国家或在所分析国家之外的非法资金流动,因此仅与流出非法资金流动挂钩。
- 使用了公民身份的概念,但这并不总是意味着纳税义务。税务机关和国家法规在如何处理双重国籍或如何定义税务居留(即居住税)的目的方面可能有所不同。所谓的投资公民身份计划可能会掩盖对个人逃税的计量。Langenmayr 和 Zyska(2020年)利用跨境银行存款数据发现,在一个国家开始提供投资公民身份计划后,避税天堂的存款会增加,这间接证明了这些计划被逃税者利用。

在数据的一般范围和可用性方面以及在结果的跨国可比性方面，出现了实际的统计挑战。尽管 Cobham 和 Janský(2020年)认为国际清算银行的数据是目前可用于此目的的最一致的数据，但这一数据来源在涵盖的国家方面存在局限性。此外，某些资产类别(如艺术品、房地产或加密货币)未被考虑在内。此外，在一些情况下，国家不对海外持有的财富征税(而是对海外产生的收入征税)，这大大限制了该方法的应用数据基础。

在未申报财富估计存量的基础上，存量计量需要转变为流量计量。从理论上讲，这可以通过取两个随后的存量计量之差来实现，这两个存量计量在时间上足够接近，以便它们能够捕捉到两个评估期之间发生的所有(或大多数)流量。此外，在将资产归入非法资金流动之前，需要首先考虑资产价值的变化。通过对资本收益的计量，计及了财富的增长，但这种方法没有提供考虑财富消费的手段。

克服局限性

如前所述，在按照上述方法计量非法资金流动方面需要解决的两个重要方法挑战是：

1. 该指标仅评估因资金外流(仅与流出非法资金流动有关)而在海外持有的资产。
2. 该指标计量的是资产，因此是**存量**，而不是**流量**。

我们先处理**第二个问题**。为了根据这一指标得出某一年(t)的资金**流量**值(外流非法资金流动)，我们还需要计算前一时期的方程(41)中的指标。假设两个连续存量的差额可归属于流量，则这种差额可作为相关的非法资金流动的计量。建议两个评估期(t 和 $t-1$)在时间上足够接近，以便这两个时期之间反向流动的资金不会抵消，如果抵消就会促成对净流出资金而不是流出的总的非法资金流动的估计。

离岸管辖区的资本收益，如果不加以说明，将与非法资金流动混在一起。⁶¹ 不过，后者可以通过加入离岸财富的市场估值因子 v_t 来解决，因此，在 t 期间 i 国公民在海外持有的资产流动的计算公式为：

$$flow_{i,t} = \phi_{i,t} - \phi_{i,t-1}(1 + v_t) \quad \text{方程(42)}$$

要确定 v_t 所捕捉的资产年增长率，可以使用摩根斯坦利资本国际世界价格指数(MSCI, 2023年)。

如果方程(42)中的这些流量为正数，则假设 i 国公民在没有向国内当局申报的情况下将资产转移到国外，即使他们可能完全符合目的地的管辖规定。这里的挑战是，增加可能是指离岸资产的资本收益，减少可能是指离岸资产的消费。此外，一些离岸财富可能属于有限的报告责任，公民不需要报告在国外持有的财富。国家试点项目可考虑如何对其中一些限制进行调整。由于缺乏对之前挑战的修正，我们只能假定方程(42)的正结果对应于公民(在时间 t 中的 i 国)的非法资金流动的外流：

$$OutwardIFFS_{i,t} = \max(0, flow_{i,t}) \quad \text{方程(43)}$$

⁶¹ 资产消费的情况也是如此，但目前还不清楚这将如何影响每期流量的计算；相反，它可能会对估计期初存量的适当价值产生更具体的影响。

然而，如果流量为负数，这只能说明未申报资产的“未申报程度降低”——无论是因为报告或侦查工作有所改善，还是因为资产已转化为消费或其他形式的资本。我们不能将(方程(42)界定的)负流量视为流入*i*国的非法资金流动。

为了解决上述**第一个问题**，需要研究和汇总*j*中所有国家相对于*i*国的镜像，才能确定流入的非法资金流动。在这方面，也出现了方法和实际(数据可得性)方面的限制。

由于没有一个明确的概念来支持对流入和流出的非法资金流动进行计量，因此这一指标的使用仅限于流出的非法资金流动。在没有更好的替代方法，也没有具体应用案例研究的情况下，仍建议对该指标进行试点测试，并进一步完善和发展所需的方法和数据可用性。

备选办法

为打击逃税和提高税收透明度而推出的最近标准和立法举措包括经合组织《金融账户涉税信息自动交换标准》(《共同报告标准》)等。《共同报告标准》数据可以为计量不符合税法规定的非法资金流动提供实质性支持。经合组织在南非测试了这一相关数据来源在估算非法资金流动中的重要应用(经合组织，2022年)。方框5概述了这一应用情况。

方框5 评估南非的税收遵守情况和非法资金流动

经合组织(2022年)提出了计量来自未申报不符合税收规定的离岸财富的非法资金流动的方法，提供了一种基于税务审计或个人纳税申报表的微观数据的替代性结构化的自下而上的方法，可以克服上述一些局限性。经合组织针对南非的情况所采用的方法可以量化(南非居民)在国外持有的不符合税收规定的资产规模，并得出与这些资产转移相关的非法资金流动数额。由于该方法依赖于通过特定立法和方案(如自愿披露方案(VDP))以及信息交流协议(如自动信息交流协议)所获得的信息，因此对各国的具体情况有很强的针对性。该方法的新颖之处还在于使用了来自《共同报告标准》的微观数据，这是一个关于纳税人个人在海外持有资产的更细化和针对具体国家的数据源。与侧重于全球宏观经济统计数据中的误差和遗漏的研究相比，使用行政管理微观数据具有优势，因为前者有可能将非法资金流动的估计值与计量误差混在一起；与调查数据相比，它也具有优势，因为调查数据往往存在小样本偏差或抽样误差。

数据源

该方法使用了南非纳税人的匿名个人纳税记录。这些数据包括各种应税收入来源的信息、外国投资收入报税表、来自自愿披露方案和特别自愿披露方案参与者的详细数据，以及根据《共同报告标准》交换的信息数据。具体而言，使用了三种主要类型的数据：

1. 来自南非税务局和国家财政部(SARS-NT)小组的个人所得税数据，全面反映了南非纳税人的应税收入分布情况。提供了按收入来源分列的外国资本收入数据，即关于来自国外和国内投资资本的利息、股息或资本收益收入的数据。
2. 在南非的自愿披露方案和特别自愿披露方案下收集的信息。匿名的自愿披露方案数据集大多由纳税人自行申报的申请汇编而成，全面记录了特别自愿披露方案整个有

效期内的所有个人申请情况。值得注意的是，就南非而言，已经在接受税务部门审计或调查的个人不能参加这类方案。

3. 根据《共同报告标准》交换的数据，提供参与《共同报告标准》的外国司法管辖区收到的汇总金融账户数据。这些数据提供了南非纳税人在国外持有金融账户的证据。除了投资于这些账户的资产总额外，该数据集还包含账户注册辖区、不同账户类型（如银行存款或投资账户）以及每个传送期间向这些账户支付的款项等信息。从这个意义上说，《共同报告标准》的数据是一个非常有力的工具，可以掌握居民持有的国外财富，而这些财富以前可能没有报告过。

提供这类数据的主要机构是南非税务局，即地方税务局，它掌握着南非所有纳税人的数据，还有南非储备银行，它的金融监督部门与南非税务局合作，开展自愿披露方案。

分步应用

认识到非法资金流动可以从在数据收集和估计过程开始之前就在国外持有的资产中产生，因此该方法指导了对目前以及过去在国外持有的，并按其各自的资产回报率进行资本化的不合规资产的估计。

(1) 估计过去不合规的在外国的财富

南非过去不合规的在外国的财富估计数是在新的纳税申报单中申报的所有个人外国收入流（利息、股息、资本收益）的总和，对这些个人外国收入流按其各自的资产回报率进行了资本化。这一步骤使用了南非税务局和国家财政部小组的详细和高质量数据。

(2) 估算国际金融中心（IFC）持有的不合规的在外国的财富

在对交换的《共同报告标准》数据进行清理后，对国际金融中心持有的在外国的财富总额进行了汇总处理。在 O'Reilly, Parra Ramirez 和 Stemmer(2021年)确定的47个国际金融中心管辖区中，有37个向南非当局报告了活跃账户。对国际金融中心的账户余额总额，根据文献和南非税务局数据估算的离岸账户不披露概率(60%-80%)加以扩大。最后，将国际金融中心的估计财富数额与特别自愿披露方案管辖区申报的财富数额进行比较。

(3) 根据估计的在外国的不合规财富存量得出的非法资金流动估计数

假定以前未申报的海外财富可能是过去资金外流的结果。关于每年资金外流的持续时间和这些资金流向国外的年收益率的假设，是根据文献证据和南非案例的数据分析得出的：对资产的资本化采用了国外资产的平均实际收益率约为5%；平均价值为10年持有期和5%-7%的年利率。

结果

该研究估计，在过去十年中，每年有35亿至50亿美元的非法资金流动离开南非。根据2018年在《共同报告标准》下交换的数据，国际金融中心持有的未申报的不合规离岸财富估计为400亿至540亿美元。

局限性

- 该方法只允许估计流出非法资金流量。
- 该方法将南非纳税人在海外持有的未申报离岸财富视为流出南非的非法资金流动总额的近似值。这有两层含义：(一) 财富是一种存量计量，不能直接用来近似地计量非法资金流动，即一种流量计量。非法资金流动并不是对净流量(在特定情况下是外流量)的计量，而这一计量必须考虑到在任何时候离开该国的所有可能的交易，无论在评估期结束时的净余额是多少；(二) 未申报的离岸财富可能来自与合法活动收入以及其他应税收入逃税有关的活动。其中一些收入可能是通过为犯罪所得洗钱产生的。
- 关于数据来源方面，《共同报告标准》数据有着一些值得注意的局限性。尽管《共同报告标准》的地理覆盖面很广，但并非所有主要司法管辖区都参加《共同报告标准》。例如，美利坚合众国实行自己的信息交流标准，即《国外账户税务合规法》。《共同报告标准》数据也仅报告关于金融账户的信息；其他形式的财富存储，如不动产、艺术品或加密资产，目前不在其范围内，除非其销售收入已存入一个业已报告的账户内。
- 数据以自我评估的税表为基础，可能存在少报或根本不披露收入流的情况，尤其是在被税务机关审计的可能性较低的情况下。
- 就方法而言，尽管《共同报告标准》数据详细涵盖了国外账户，但估算以前不合规的离岸财富需要一些重要的假设。
 - 该分析基于一个关键假设，即离岸财富主要位于国际金融中心的管辖区，如O'Reilly, Parra Ramirez和Stemmer(2021年)所述。此外，即使以前隐藏的离岸财富预计在国际金融中心中持有，但在这些司法管辖区进行投资的资产可能不一定符合税法。
 - 根据Alstadsæter、Johannesen和Zucman(2018年)以及美国参议院(2014年)的文献，投资于国际金融中心的资产的违规率从低至60%-80%(Pellegrini等人，2016年)到高达85%-95%不等。所有外国财富的估算都是在假定过去所有不遵守率都在60%至80%范围内的情况下进行的。
 - 平均价值是指10年的持有期和5%-7%的年利息，无论这些资本投资在何处和如何投资。

克服局限性

尽管存在一些局限性，但经合组织计量来自未申报离岸财富的非法资金流动的方法提供了非常有价值的要素，值得在更广泛的具有类似立法、数据可用性以及扩大的国家间和国家内合作协议的国家组内进行测试。各国可利用数据来源的粒度和自下而上的方法，重点分析选定的未申报离岸财富来源，并帮助税务和执法当局开展进一步调查。准确和有针对性的循证政策投入和更有效的资源调动战略的潜力很大。

建议采取一些策略来克服上述一些局限性，使其与《概念框架》和可持续发展目标指标 16.4.1 的定义进一步保持一致。这些措施虽然在现阶段是理论性的，但可能为进一步测试这一办法提供良好的途径，包括：

- (一) 从存量到流量的计量：在 2 下所述的步骤下（《共同报告标准》数据清理，包括删除重复数据，但这可能会扭曲估算结果）中，考虑同一账户下通过《共同报告标准》进行的所有多次传输。
- (二) 考虑纳入因正在接受调查而被拒绝的（特别）自愿申报方案申请。如果有来自调查的数据，就有可能说明哪些上游犯罪与被拒绝的申报有关。
- (三) 根据资产的持有地点、资产类型（现金、股票……）和持有时间（第 3 步），考虑采用定制的外国资产回报率。
- (四) 考虑根据国内开展的大规模系统性税务审计（如有可能，按年度和收入组别进行），采用具体的合规率。还可以对政治公众人物进行具体分析。

4.3.2 方法 6：按国家分列的离岸金融财富流动情况

概念和假设

与前一种方法一样，这一方法的重点是个人在境外持有的，未向其身为居民的地方税务机关报告的财富。这是一种自上而下的方法。此处提出的按国家分列的离岸金融财富是欧盟委员会（2019 年）提出的按国家分列的个人国际逃税估算三步法。这些步骤或阶段是：

- (a) 估算全球离岸金融财富，重点关注国际投资组合负债与资产之间的全球一级失衡。由于这些差异可能是由国际投资统计数据中的计量误差而不是非法活动造成的，因此在应用该方法之前，需要由该领域的专家对这些差异进行谨慎检查。贸发会议（2021 年：背景文件：案例研究）中的案例研究 6.1 说明了法国中央银行是如何识别国际收支中的隐性证券资产的。
- (b) 按所有权国家和国际金融中心分列的数据细目，利用离岸存款数据将估计的全球离岸财富分配给每个所有权国家和国际金融中心。
- (c) 在《方法指南》中，对各国国际逃税的估算仅部分适用于非法资金流动；适用了离岸财富的违规率，然后将存量计量转换为流量计量，以确定非法流动的程度。这一步捕捉的是资本收益，而不是财富消费；它只提供了估计非法资金流动流出情况而不是流入情况的依据。

就税收和商业性的非法资金流动而言，该方法的另一个缺陷是将其他类别的非法资金流动，特别是犯罪活动（在国外赚取收入或隐藏犯罪或腐败所得）归入这一类别。

另一个关键点在于与存款来源相关的挑战：各种筛选安排，如空壳公司，阻碍了对未申报离岸财富所有权份额的直接估算。这类安排通常设在一个国际金融中心，而不是实际所有人的居住国，因此将存款错误地分配给国际金融中心，而不是实际所有人的国家。

克服局限性

该方法在实际应用中的主要缺点是数据的可取得性。因此，该方法需要几个假设才能得出结果。还需一个假设，将离岸财富划分为存款和证券投资，假设划分比例为25%-75%。一个重要的假设也与75%的不遵守率有关。根据欧盟委员会(2019年)的数据，很大一部分离岸财富不太可能通过纳税申报表申报。这些假设可能需要不断验证和校准。

资产的覆盖范围也很有限：仅考虑投资组合资产和存款，而其他资产类别(不动产资产、艺术品、人寿保险合同、现金和加密货币)不包括在内。

源数据

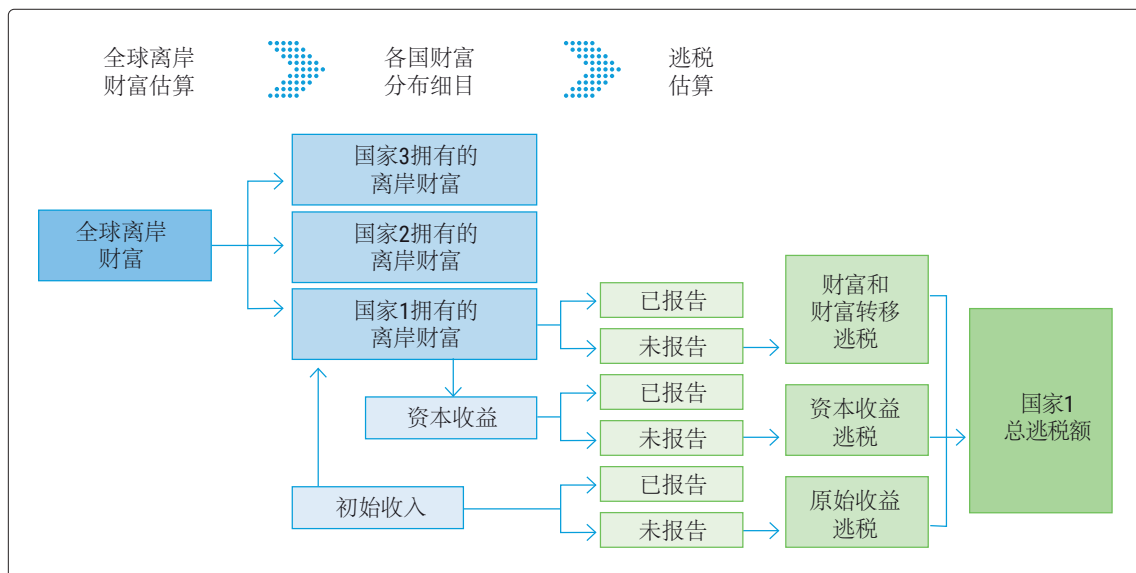
源数据分布在多个国际数据库中，可在有关国际有价证券和外国存款的统计数据中找到。有三个全球数据库提供有关证券组合的可靠全球数据：基金组织的协调的证券投资调查(CPIS)、基金组织的国际投资头寸(IIP)和马克二型国家外部财富数据库(EWN)。这些都有其局限性，首先是它们所覆盖的国家。

瑞士中央银行公布了瑞士银行代表外国人管理的银行存款、股票投资组合、债券和共同基金份额的详细统计数据。关于外国存款的数据来自国际清算银行的地方银行统计数据，在覆盖范围、保密限制以及难以区分个人和实体等方面存在局限性。

计算

按照欧盟委员会(2019年)最初的三步法，该方法分三个阶段实施。

图21 估计个人逃税的三步法



资料来源：欧盟委员会(2019年)

1. 估算全球离岸金融财富

首先，作出假设，个人(家庭)持有的离岸金融财富由以下方面组成：(一) 组合资产；(二) 存款，即：

$$offFinW_{G,t} = offPFW_{G,t} + Deposits_{G,t} \quad \text{方程(44)}$$

其中：

- $offFinW_{G,t}$ …在时间 t 的全球 (G) 离岸金融财富；
- $offPFW_{G,t}$ …在时间 t 的全球 (G) 离岸投资组合财富；
- $Deposits_{G,t}$ …在时间 t 的全球 (G) 离岸存款。

为了估算(一) 个人持有的全球离岸投资组合财富，采用了国际投资组合负债头寸超过国际投资组合资产头寸的全球差额：

$$offPFW_{G,t} = \sum_i IPFLiabilities_{i,t} - \sum_i IPFAssets_{i,t} \quad \text{方程(45)}$$

其中：

- $offPFW_{G,t}$ …在时间 t 的全球 (G) 离岸投资组合财富；
- $IPFLiabilities_{i,t}$ …国家 i 在时间 t 的国际证券组合负债头寸；
- $IPFAssets_{i,t}$ …国家 i 在时间 t 的国际投资组合资产头寸。

欧盟委员会(2019年，附录1)列出了评估全球投资组合资产和负债所需的相关数据更正。

接下来，为了估算(二) 国际金融中心的离岸存款，按照欧盟委员会(2019年)的程序，作出假设，25%的金融财富以存款形式持有，其余75%以证券组合形式持有。因此：

$$Deposits_{G,t} = offPFW_{G,t} * \frac{25}{75} \quad \text{方程(46)}$$

2. 按所有权国家和按国际金融中心划分全球离岸金融财富

在第二阶段，第一阶段的全球离岸金融财富按所有权国家和按国际金融中心细分。

首先，使用个人在国际金融中心持有的跨境存款所有权份额作为替代物，估算按所有权国家分列的细目(见欧盟委员会，2019年)。这些数据来自国际清算银行的地方银行统计数据，但数据并不区分个人和实体的跨境存款。不过，有关银行存款交易对手所有权分类的信息越来越多。如贸发会议(2021年：背景文件：案例研究)中的案例研究6.2所述，修正基于这样一个假设，即一个拥有大量对外外国直接投资存量(相对于GDP)的国家被认为拥有大量对外企业存款，反之亦然。这些数据可能会提供给各国统计局。

这一阶段的第二步指的是按国际金融中心分列。每个国际金融中心的离岸财富是使用对瑞士国家银行(SNB)关于瑞士国际金融中心的数据的直接观察结果估算的或使用国际清算银行的数据来对这一估算加以补充。

3. 利用不遵守率估算基于海外财富的非法资金流动

最后一个阶段反映的是对非法资金流动的估算，非法资金流动基于设定的75%的不合规率，并适用于前一阶段估算的个人持有的全部离岸财富。根据估算的财富存量计算流量的关键假设正在进一步构建中：特定年份的流量计算为当年与前一年的离岸财富之差(与第4.3.1节中的方法类似)。为了考虑到财富从一年到另一年的增长也可能源于投资组合资产估值的增长(而不是因为进行了额外投资或资金流入)，我们考虑了这种市场估值效应。根据特定年份市场资产价格水平的变化率 v_t ， i 国在时间 t 的资产流量计算公式如下：

$$flow_{i,t} = offFinW_{i,t} - offFinW_{i,t-1} * (1 + v_t) \quad \text{方程(47)}$$

要确定 v_t 所捕捉的资产年增长率，使用了摩根斯坦利资本国际世界价格指数(MSCI, 2023年)。

如果这些流动是正确的，则 i 国的公民正在将资产转移到他们的国家。采用不合规率 r_n ，我们获得外流非法资金流动为：

$$OutwardIFFs_{i,t} = \max(0, flow_{i,t}) * r_n \quad \text{方程(48)}$$

另一方面，当财富从一个时期到另一个时期正在递减时，外流非法资金流动的负值并不代表内流非法资金流动。在计算流入非法资金流动时，需要镜像，即计算所有其他国家各自的外流非法资金流动，但只具体研究流入某个国家的非法资金流动。它们的正和将代表被研究国的流入非法资金流动。然而，根据目前的数据提供情况，也根据所介绍方法的第一阶段，这种计算是不可行的。

有了新的、更新的数据来源之后该方法的最新应用，见Maga和Marshall著作(即将出版)，应用该方法来计量亚洲部分国家的这些非法资金流动——另见贸发会议(2021年：背景文件：案例研究)中的案例研究6.5。

4.4 方法和其他办法的分级

前几个分章中提出的计量税收和商业非法资金流动的方法为国家当局选择和应用选定的方法来计量具体的税收和商业非法资金流动子类型提供了工具。为支持选择过程，方法概况介绍可提供有用的工具。这些方法可在《方法指南》(贸发会议，2021年：背景文件)的在线附件中找到。虽然第5章正在讨论如何根据可持续发展目标指标16.4.1的传播要求，将计量进出口伪报和利润转移的方法(如方法1和方法3)的结果叠加到一个单一的非法资金流动计量指标中，但此处考虑的一个问题是在某个子类型内的拟议方法中选择一种方法，例如，如何选择方法1或方法2。

在某组方法中决定使用哪种方法，例如，为了计量进出口伪报所产生的非法资金流动，将主要受数据可用性和统计能力等因素的驱动。由于已提出了一对方法，旨在捕捉或反映这些不同的国情，因此建议国家当局，根据第3.4.4章中的指导，即在可能的情况下，采用归类为第1级的方法；然后根据需要进行分类。利用标准和评估框架(见贸发会议(2021年：背景文件))，对每种方法进行国家评估，因为国家情况将决定点数分配和估值。无论如何，考虑到总体方法的具体要求和概念，遵循以下一般性指导(再次参见贸发会议(2021年：背景文件)的相关附件中的具体评价)：

1. 进出口伪报:

- a. **方法1**被归类为**第3级**(最后手段的方法)。这主要是由于在充分和全面应用伙伴国家方法+的“+”部分上存在实际限制,需要对数据来源进行详细和彻底的检查,通常是逐个检查,以发现双边贸易流量中观察到的差异的真正原因。在初步应用中,该方法使用国际上可获得的汇总数据,可作为初步风险分析,确定需要进行更深入分析的存在较大贸易差异的领域。
- b. **方法2**被分类为**第1级**(首选方法)。它建立在交易一级数据的基础上,尽管有一些局限性,但它为计量非法资金流动提供了一个充分和精细的方法。
- c. 如果一个国家拥有交易一级海关数据,不报告率低,分析这些数据的能力强,那么方法2,即价格过滤器方法(价格过滤器方法+),作为第1级方法,是自然选择。理想情况下,价格过滤器方法+将使用最详细的数据,甚至是交易数据。这对于计及产品质量方面的异质性非常重要。海关数据还应包括商品说明以及关于出口商和进口商的信息等。
- d. 如果没有如此丰富的数据和高度的能力,伙伴国家方法(伙伴国家方法+),即方法1,可能是更好的首选。另一方面,需要做更多的工作,以考虑到不是由非法资金流动引起的差异问题。在这方面,统计当局必须开展双边和国际合作,处理统计贸易不对称问题。可以在试点测试中建立这种伙伴关系,以分享经验教训。

2. 利润转移:

- a. **方法3**被列为**第3级**(作为最后手段的方法)。由于在数据可用性方面存在很大的局限性,而且需要做出若干假设,因此确实需要大量的投入和参与,同时还需要依赖计量经济学建模/回归分析来生成官方统计数据,因此方法3的定位相对较低。该方法中提出的备选办法(见方框3)也属于这一类,但应指出,它更多地是一种风险分析方法。
- b. **方法4**被列为**第2级**(后备选项方法)。该方法的数据来源既细化(微观数据),又大多可在国家统计系统中获得,因此需要采用若干建模方法和假设,但提供了一种分步方法,可以克服各个步骤中的一些局限性。在全球范围内,发展中国家的数据提供情况以及“仅”计量流入或流出非法资金流动的能力,使该方法在全球范围内的得分低于第1级。
- c. 如果统计当局有公司一级的全面数据,其中包括各种经济变量,如附加值、研发支出、工资占总成本的比例、按产品和贸易伙伴(原籍国/目的地国)与公司国际贸易挂钩的能力,以及关于跨国企业集团的企业注册信息,那么,分析跨国企业与可比非跨国企业集团的方法,即方法4,将是理想的选择。就用于进行比较的变量进行进一步实验可能是有用的。这一方法将需要更多的原始数据和分析能力。
- d. 否则,跨国企业集团利润和公司税的全球分配,方法3,可能是一个可行的选择。如果有CbCR(国别报告)中的微观数据,也可以采用这种方法;或者,经合组织公布的总体CbCR应该为应用这种方法提供一些基础。在实践中实施这一方法可能需要各种假设和针对具体国家的修改,包括需要本国专家。

3. 个人逃税：

- a. **方法5**被列为**第3级**(作为最后手段的方法)，由于数据可用性方面的重大限制以及对重要要素(即流量识别)的概念性关切，以及所需作出的各种假设，该方法被归入最后一级。其他应用(见方框5)也同样受到为得出结果而作出的假设的影响，尽管在某些国家数据的可得性可能会好一些。
- b. **方法6**被列为**第3级**(作为最后手段的方法)。需要从全球角度处理非法资金流动问题，并按国家加以细分，该方法对国家当局的适用可能有限。数据的不可获得性，再加上在各个阶段推进计算需要作出的重大假设，增加了该方法在许多国家和统计系统中应用的潜在不可靠性。
- c. 在可以从个人税收管理记录中获得有关国外收入和财富的详细数据的情况下，未申报离岸资产流量指标法(方法5)是计量个人国际避税的首选方法。金融机构和税务机关之间的数据交换，包括跨境交换，可以进一步提高该方法的可靠性。试点测试将揭示该方法应用的进一步潜力，以及其在数据使用方面的局限性。
- d. 按国家分列的离岸金融财富，即方法6，是一个合适的后备选择，因为它的覆盖面很广，是通过将各种数据集(包括证券资产和负债以及银行存款)结合起来而实现的。然而，进行分析的基本假设需要仔细考虑。需要测试该方法对假设的稳健性，以确保结果具有适当的国际可比性。

针对税收和商业性非法资金流动的三个主要领域，每个领域都有两种方法，可根据国家能力、现有数据来源和统计中使用的其他方法、法律和监管框架以及其他条件，灵活选择可行的方法。鼓励统计当局选择一个或两个方法加以应用。这将有助于比较可行性和稳健性，并将积累有关各种方法的信息。还鼓励统计当局利用更多资源密集型方法，定期深入研究非法资金流动问题，例如，在基准年，结合其他年份非法资金流动动态的资源密集程度较低的措施。深入研究可包括更多的直接数据收集。如果一对方法中的两种方法(即方法1和2，或方法3和4)都可以使用，一般来说，它们的数值可以用作交叉检查或基准，以考虑其覆盖范围的潜在差异。

除本章介绍的方法外，学术界和研究人员，以及国际组织和联合国各区域委员会也有大量关于非法资金流动的文献和研究。这些文献和研究涉及到非法资金流动的各个方面，提供了有关非法资金流动、其性质、计量过程以及为政策和程序提供信息的方法的重要新知识。为此，它们是对非法资金流动知识的宝贵贡献，尽管在某些方面，它们不能直接被视为可持续发展目标指标16.4.1的统计测量方法。贸发会议(2021年：背景文件：案例研究)的具体案例研究已经或正在提及一些替代方法或具体应用。对不同来源的非法资金流动进行计量的其他应用还包括研究阿拉伯地区进出口伪报的非法资金流动的案例(贸发会议(2021年：背景文件：案例研究)案例研究1.6)和Maga等人(2023年)研究亚洲灰色再出口的具体案例(贸发会议(2021年：背景文件：案例研究)中的案例研究1.8)。即将进行的研究也将在那里找到自己的位置，例如，亚太经社会在汇款方面的工作(亚太经社会，即将出版)。

然而，需要谨慎行事，以确保与《概念框架》和《方法准则》保持一致，特别是考虑到提供可靠和可比的证据基础，以便为政策提供参考。此外，正如我们在第2章中所看到的，在工作队的包容性框架内提出和制定的方法确保了它们与若干统计框架的兼容性，并将在以下各章中进一步讨论。

5

就可可持续发展目标 指标16.4.1进行报告

5.1 税收和商业非法资金流动计量中的汇总和重叠

非法资金流动计量的最终目标是根据可持续发展目标指标 16.4.1 的定义，(分别)编制流入和流出非法资金流动总量的估计数。迄今为止，各国一直在报告不同的非法资金流动子类的估计数。由于所有这些子类(逃税、进出口伪报、腐败等)涉及不同的现象，因此使用不同的方法得出了估计数。然而，这类估计数并不总是提供全面和相互排斥的结果。换句话说，在将不同的非法资金流动估计数汇总成一个总估计数时，出现了两个主要挑战，即：(1) 缺乏信息，当某些方法无法全面评估与非法资金流动相关的所有总量时，就会出现这种情况；(2) 重复计算的风险，当在汇总过程中，用不同方法对同一类型的非法资金流动(或总量)进行的计量出现重叠时，就会出现这种情况。

本章说明了汇总不同非法资金流动(子)类型估计数的解决办法，列出了上述两项挑战可能产生的所有风险，并提出了尽量降低这些风险的战略。

该框架考虑了第2章介绍的五种税收和商业非法资金流动(F1-F5，另见下文)以及第4章概述的六种计量方法。虽然本技术文件仅关注税收和商业非法资金流动，但也涉及犯罪活动，以讨论和处理整个非法资金流动(子)类型范围内的相关估计数可能出现的重复计算风险。贸发会议和毒罪办还需进一步完善所介绍的研究，并就计量所有(子)类非法资金流动的方法开展联合工作，包括在对本技术文件所概述的方法进行更多试点测试的基础上开展工作。

在这方面，表 11 提供了一个概念矩阵，将税收和商业做法与计量方法联系起来，同时考虑到收入产生和收入管理非法资金流动，其结构如下。

各行与八个税务和商业以及犯罪相关非法资金流动相关联：⁶²

- (F1) 财富转移
- (F2) 进出口伪报
- (F3) 转让定价偏差
- (F4) 债务转移
- (F5) 资产和知识产权转移
- (I1) 违法市场活动
- (I2) 腐败
- (I3) 剥削类活动以及资助犯罪和恐怖主义。

各列与八种计量方法相关联：

- (M1) 伙伴国家方法+
- (M2) 价格过滤器方法+
- (M3) 全球利润分配与公司税
- (M4) 跨国企业集团与可比非跨国企业集团

⁶² “犯罪相关非法资金流动”在这里指的是与违法市场、腐败和剥削类/资助恐怖主义活动有关的非法资金流动。虽然有些逃税行为也可能构成犯罪活动，但在此将其列为非法税收和商业行为。

- (M5) 未申报离岸财富指标
- (M6) 各国离岸金融财富
- (M7) 对犯罪相关活动的自下而上方法⁶³
- (M8) 计量来自违法活动的收入管理非法资金流动间接方法。

表11中的单元格有三种颜色，含义如下：

- 标紫色的是方法M1至M6能够评估税收和商业非法资金流动的不同类型的情况。
- 蓝色表示方法M7和M8能够评估不同类型的犯罪相关非法资金流动的情况。
- 黄色表示在非法资金流动来源(税收和商业相对于犯罪相关)与评估非法资金流动相关金额的方法之间存在重叠(重复计算)风险的情况。

此外，灰色标记不适合分析的单元格，因为这些组合在实践中不可能发生，例如估计(F1)财富转移的收入产生。

表11 税收和商业非法资金流动与计量方法矩阵(汇总版)

流动和活动	收入产生-收入管理框架	方法							
		收入产生					收入管理		
		M1	M2	M3	M4	M7	M5	M6	M8
		伙伴国家 方法+	价格过滤器 方法+	全球利润分配 与公司税	跨国企业集团与 可比非跨国企业 集团	对犯罪相关活 动的自下而上 方法	未申报离岸 财富指标	各国离岸金融 财富	计量来自收入产生 确定的收入的管理 非法资金流动的 间接方法
F1	财富转移	收入管理							
F2	进出口伪报	收入产生/ 收入管理							
F3	转让定价 偏差	收入产生/ 收入管理							
F4	债务转移	收入产生/ 收入管理							
F5	资产和知识 产权转移	收入产生/ 收入管理							
I1	违法市场	收入产生/ 收入管理							
I2	腐败	收入产生/ 收入管理							
I3	剥削和资助 恐怖主义	收入产生/ 收入管理							

资料来源：提交人的审议意见。

⁶³ 虽然犯罪相关非法资金流动的计量超出了本技术文件的范围，但将其纳入讨论对于将税收和商业非法资金流动的计量纳入非法资金流动总量范围的总体全面安排至关重要。为简单起见，在“M7”这一标签下列入了若干方法，如用于计量贩毒、偷运移民、贩运人口等活动产生的非法资金流动的方法。更多信息请参考毒品和犯罪问题办公室(毒品和犯罪问题办公室，2023年)。

按行阅读表 11，可以确定与每项非法资金流动产生活动有关的收入产生和(或)收入管理非法资金流动的计量方法，同时强调不同方法的估计数汇总可能出现的重叠。换句话说，对于每一种税收和商业行为(或与犯罪有关的活动)，可以确定不同的方法，从中选择更适合计量相关非法资金流动的方法。

相反，如果按列阅读表 11，就有可能确定可用每种方法评估的不同非法资金流动。该表还标明了在计量非法资金流动方面可能存在的重叠。换句话说，对于每一种方法，都有可能确定可以估算哪些类型的非法资金流动，从而确定其在全面信息要求方面的“覆盖范围”。

为了解与汇总有关的问题以及因计量重叠而可能出现的重复计算问题，基于列的视角更为合适。原则上，可以通过多种方法相结合，确保表 11 中每一行的每个相关单元格都用紫色或蓝色标记，从而对非法资金流动进行详尽的计量。换句话说，选定的方法组合应确保将源自每一类活动的相关流量纳入计量。

从表 11 可以看出，下列方法组合可以保证详尽计量与税收和商业行为以及违法活动有关的非法资金流动：

- M5 或 M6 用于计量 F1 至 F5 的收入管理非法资金流动
- M1 或 M2 用于计量 F2 中的收入产生非法资金流动
- M3 或 M4 用于计量 F3 至 F5 中的收入产生非法资金流动
- M7 用于计量 I1 至 I3 中的收入产生非法资金流动
- M8 用于计量 I1 至 I3 的收入管理非法资金流动。

不过，虽然这种组合满足了对每一种相关类型的税收和商业以及与犯罪相关非法资金流动进行计量的需要，但计量中的一些重叠(黄色单元格)与估计数有关，因此无法简单地将不同的计量相加，以全面估计非法资金流动的总价值。

特别是，以下重叠具有重要意义：

- (O1) 使用 M1 或 M2 计量 F2 中的收入产生非法资金流动可能与 M7 提供的 I1 至 I3 中的收入产生非法资金流动估计数产生重叠。例如，国际贸易中的伪报可能掩盖与违法市场活动有关的交易(例如，伪报合法货物以购买/销售隐藏在货物中的非法药物)。
- (O2) 使用 M5 或 M6 计量 F1 至 F5 中的收入管理非法资金流动可能与 M8 提供的 I1 至 I3 中的收入管理非法资金流动估计数产生重叠。例如，犯罪所得可以在离岸金融中心进行洗钱，而逃税/避税所得资产也在离岸金融中心持有，而犯罪所得已经包含在使用 M5 或 M6 得出的估计数据中。
- (O3) 使用 M8 计量 I1 至 I3 中的收入管理非法资金流动可能与 M5 或 M6 提供的与 F2 有关的收入管理非法资金流动估计数产生重叠。事实上，有证据表明存在利用伪报将犯罪所得引入合法市场的情况。

除了确定方法组之间的重叠之外，例如使用方法 M1 和 M2 估算进出口伪报产生的非法资金流动以及使用估算个人逃税的方法 M5 或 M6，在使用同一组内的方法(即使用 M1 和 M2)时可能存在重叠。

例如，使用M1和M2估算进出口伪报的国家当局面临一个难题，即使用M1或M2得出的估计数中的哪一个；或者如何将它们联系起来。有关这方面的更多指导，请参见讨论方法的第4章。类似的逻辑适用于其他方法对(而这里讨论的是方法对之间的重叠)。

加总上述方法组合得出的非法资金流动估计数，可全面计量这一现象。⁶⁴ 不过，在某些领域，重复计算的风险很高，必须加以缓解，以避免高估非法资金流动。虽然在现阶段无法充分提供缓解措施，但可以就已查明的覆盖面重叠问题提供一般性指导，从而避免这种重叠组合。

为了深化重复计算的问题，并强调与某些总量估计数不完整有关的其他关切，表12提供了表11的更详细版本，具体说明了每项活动中涉及收入产生和收入管理非法资金流动的所有总量。各种颜色的含义与表11相同。此外，在该分类矩阵中，灰色单元格代表每项税收和商业以及犯罪相关非法资金流动的不相关总量。

考虑到收入产生非法资金流动，来自税收和商业做法以及犯罪相关活动的非法流动，通过某种计量方法组合得到充分涵盖。不过，考虑到收入管理非法资金流动，M5和M6在税收和商业做法方面不涵盖与最终消费有关的部分。此外，M6不涵盖与非金融资产有关的业务。

表12还有助于更好地显示重叠：

- (O1)涉及进出口流量，M1和M2同时对其进行税收和商业做法评估，M7同时对其进行犯罪相关活动评估。
- (O2)涉及金融和非金融资产或者仅涉及金融资产，取决于M5或M6是否用于估算收入管理非法资金流动。
- 最后，(O3)涉及进出口，M1或M2用于评估F1的收入产生非法资金流动，M7用于计量从I1到I3的收入管理非法资金流动。

⁶⁴ 显然与操作定义问题有直接联系(见第3.4.5章)，这种联系将概念要素与实际应用联系起来，从而为覆盖不足留下了空间。当在这方面提到穷尽计量时，它源于概念角度，即，考虑方法与预期覆盖和范围的完全一致，从而形成类型范围的完全覆盖。

表12 还有助于更好地显示重叠:

流动和活动	收入产生-收入管理框架	方法								
		收入产生				收入管理				
		M1	M2	M3	M4	M7	M5	M6	M10	
伙伴国家方法+	价格过滤器方法+	全球利润分配与公司税	跨国企业集团与可比非跨国企业集团	对犯罪相关活动的自下而上方法	未申报离岸财富指标	各国离岸金融财富	计量来自收入产生的收入管理非法资金流动的间接方法			
F1 财富转移	收入产生: 进口	否								
	收入产生: 出口	否								
	收入产生: 增值/收入	否								
	收入产生: 转让	否								
	收入管理: 非金融资产	是								
	收入管理: 金融资产	是								
	收入管理: 消费(进出口)	是								
	收入产生: 进口	是								
	收入产生: 出口	是								
F2 进出口伪报	收入产生: 增值/收入	是								
	收入产生: 转让	否								
	收入管理: 非金融资产	是								
	收入管理: 金融资产	是								
	收入管理: 消费	是								
	收入产生: 进口	是								
	收入产生: 出口	是								
	收入产生: 增值/收入	是								
	收入产生: 转让	否								
F3 转让定价偏差	收入管理: 非金融资产	是								
	收入管理: 金融资产	是								
	收入管理: 消费	是								
	收入产生: 进口	是								
	收入产生: 出口	是								
	收入产生: 增值/收入	是								
	收入产生: 转让	否								
	收入管理: 非金融资产	是								
	收入管理: 金融资产	是								
F4 债务转移	收入管理: 消费	是								
	收入产生: 进口	是/否								
	收入产生: 出口	是/否								
	收入产生: 增值/收入	是/否								
	收入产生: 转让	否								
	收入管理: 非金融资产	是								
	收入管理: 金融资产	是*								
	收入管理: 消费	是								

流动和活动	收入产生-收入管理框架	方法										
		收入产生					收入管理					
		M1	M2	M3	M4	M7	M5	M6	M10			
伙伴国家方法+	价格过滤器方法+	全球利润分配与公司税	跨国企业集团与可比非跨国企业集团	对犯罪相关活动的自下而上方法	未申报离岸财富指标	各国离岸金融财富	计量来自收入产生确定的收入管理非资金流动的间接方法					
F5 资产和知识产权转移	收入产生：进口	是										
	收入产生：出口	是										
	收入产生：增值/收入	是										
	收入产生：转让	否										
I1 违法市场	收入管理：非金融资产	是										
	收入管理：金融资产	是										
	收入管理：消费	是										
	收入产生：进口	是										
	收入产生：出口	是										
	收入产生：增值/收入/工资	是										
	收入产生：转让	否										
	收入管理：非金融资产	是										
I2 腐败	收入管理：金融资产	是										
	收入管理：消费(进出口)	是										
	收入产生：进口	是										
	收入产生：出口	是										
	收入产生：增值/收入/工资	是										
	收入产生：转让	否										
	收入管理：非金融资产	是										
	收入管理：金融资产	是										
I3 剥削和资助恐怖主义	收入管理：消费(进出口)	是										
	收入产生：进口	是										
	收入产生：出口	是										
	收入产生：增值/收入/工资	是										
	收入产生：转让	是/否										
	收入管理：非金融资产	是										
	收入管理：金融资产	是										
	收入管理：消费(进出口)	是										

资料来源：提交人的审议意见

表 12 所示为计量非法资金流动的不同方法与实际计量的总量之间的对应关系。考虑到收入产生非法资金流动，M1 和 M2 根据国家间的进出口流量计量伪报 (F2) 产生的非法资金流动。M3 和 M4 计量与利润转移 (F3 至 F5) 相关的税收和商业做法产生的增值 (收入)。M7 能够识别不同类型犯罪活动产生的进出口和增值。

考虑到收入管理非法资金流动，M8 能够评估与犯罪相关活动产生的非法资金流动有关的所有流动 (金融和非金融资产、消费)，M5 估算来自非法税收和商业做法产生的金融和非金融资产，而 M6 在同样情况下只能确定金融资产的流动。

5.2 关于可持续发展目标指标 16.4.1 的报告

各国在理解税收和商业非法资金流动的概念和方法以及实施计量方法方面正在取得重大进展。在监管机构及其合作伙伴的方法支持和指导下，就可持续发展目标指标 16.4.1 报告税收和商业非法资金流动即将实现。为了促进未来的报告并确保对可持续发展目标指标 16.4.1 的报告数据进行有意义的比较，监管机构与可持续发展目标各项指标机构间专家组合作，提供与该指标元数据和确定的报告特征一致的报告数据结构，以满足分析和政策要求。因此，可持续发展目标指标 16.4.1 应在高级别上分别报告流入和流出的非法资金流动，然后根据概念框架 (见第 2 章) 按四种非法资金流动进行细分。此外，如表 13 所示，根据数据的可用性，应进一步细分每种类型，以反映具体的子类。这将有助于适当比较国家当局编制的各种估计数，从而适当使用关于非法资金流动的官方统计数据，包括比较和汇总税收和商业非法资金流动以及犯罪相关非法资金流动。应酌情在数据系列或数据点脚注中提供关于进一步细分的补充信息 (如关于所包括的具体经济活动或商品或原产地/目的地国的信息)。

表13 用于可持续发展目标16.4.1指标分类报告的统计数据 and 元数据交换代码和说明

统计数据 and 元数据交换代码	说明
IFF_TXC	税收和商业非法资金流动
IFF_TXC_TMI	进出口伪报
IFF_TXC_TEV	逃税
IFF_TXC_ATA	激进避税
IFF_ILM	违法市场
IFF_ILM_DRG	贩毒
IFF_ILM_SOM	偷运移民
IFF_ILM_WLD	贩运野生动植物
IFF_ILM_FIR	贩运枪支
IFF_ILM_IMN	违法采矿
IFF_ILM_OTHR	其他
IFF_COR	腐败
IFF_COR_BRB	贿赂
IFF_COR_TIN	以权谋私
IFF_COR_OTHR	其他
IFF ETF	剥削类和资助恐怖主义
IFF ETF_TIP	贩运人口
IFF ETF_EXT	敲诈勒索
IFF ETF_THE	盗窃
IFF ETF_FRA	欺诈
IFF ETF_OTHR	其他

资料来源：贸发会议、毒罪办；可持续发展目标各项指标机构间专家组。

考虑到应用所选方法时的某种程度的不确定性(反映数据来源或方法学限制)，建议用区间估计数补充点估计数，即同时汇编和报告下限和上限估计数。这一区间将使估计数具有一定程度的可靠性，尽管程度有限，并提高所汇编统计数据的可靠性。建议在编制估计数时，将特定方法的参数设定为不同的值，以反映不同的情景。例如，对于方法#1和方法#2，相对于特定商品的比率值，可对所有商品适用6%的到岸价格-离岸价格比率。对于方法#3，这可能涉及模型规范或设置避税天堂指标的阈值。对于方法#4，它可能是接收者操作特征分析中参数h的值，而对于方法#5和#6，可变性可能与对不遵守率的假设有关。

6

进一步工作和 研究议程

6.1 扩展国民账户以计入非法资金流动

非法资金流动的概念和方法完全符合统计框架是计量非法资金流动的概念和方法成熟进程的最终目标。以全面综合的方式对国民账户体系进行补充,形成关于非法资金流动的扩展账户或专题账户,必然会解决本技术文件中概述的概念和方法上的挑战。虽然具体的最后综合结果和相关术语将随着计量非法资金流动的概念和方法的成熟而适时演变,但这是监管机构和合作伙伴不断努力制定并采取国家行动测试和应用方法的直接结果,本节分享关于以所谓卫星账户的形式扩展国民账户以计入非法资金流动的观点。根据国民账户体系(联合国等,2009年),卫星账户的作用是通过提供更多细节、重新安排中心框架中的概念或提供关于特定现象的补充信息,来满足具体的数据需求。它们的范围可以从简单的表到扩展账户集,并且可以在不同的时间进行汇编和发布。

从国民账户中心框架国民账户体系开始,卫星账户旨在克服其在充分反映具体现象方面可能存在的局限性。实际上,虽然卫星账户通常使用国民账户体系的概念、分类和计划,但也在重新安排数据和修改概念方面利用了广泛的灵活性。这种灵活性旨在把握某些现象的复杂性特征,这种复杂性可能使它们无法在国民账户体系中得到充分强调和体现。⁶⁵

在这方面,汇编非法资金流动卫星账户既是一个挑战,也是一个机会。一方面,正如主要在第5章中指出的,在完整性和可能的重叠方面,仍然存在着一些与非法资金流动计量有关的问题。另一方面,卫星账户框架可能有助于概念化和部分解决这些问题,使犯罪活动以及税收和商业做法所涉及的资金流动情况得到清晰呈现,同时强调非法活动与正常活动之间可能存在的相互作用。此外,卫星账户视角也可为评估非法资金流动在多大程度上已被纳入国民账户体系总量提供指导。

非法资金流动卫星账户的设计和编制不在本出版物的范围之内,本出版物旨在为在可持续发展目标指标16.4.1背景下计量税收和商业非法资金流动提供指导。尽管如此,本章深入探讨了从计量该可持续发展目标指标所述非法资金流动到编制非法资金流动卫星账户的过渡过程中需要解决的一些挑战。

特别是,出现了两个主要挑战。第一个挑战涉及为非法资金流动卫星账户制定一个连贯一致的概念框架,第二个挑战涉及需要扩大待计量的一套与非法资金流动有关的总量。

关于第一项挑战,第二章概述的概念要素为设计非法资金流动卫星账户框架提供了一个良好的起点。实际上,一方面,共同监管人目前的概念和计量工作是按照国民账户体系和国际收支平衡表的主要概念构想的,另一方面,它在数据细节和概念定义方面处理了非法资金流动的具体需要,从而能够对这一现象有一个合理的表述。

关于第二个挑战,第四章中提出的计量非法资金流动的方法可以根据可持续发展目标指标16.4.1的编制要求评估非法资金流动的数额。事实上,除了与可能的重叠有关的问题之外,还可以确定一套方法,保证对与税收和商业做法以及犯罪活动有关的非法资金流动进行(概念上的)详尽计量。

⁶⁵ 目前由国民账户部门编制的卫星账户的例子很多:环境账户,它扩展了中心框架,以考虑环境外部因素;旅游账户,重新调整数据,以强调与旅游有关的流量在不同行业中的作用;家庭生产账户,扩大了生产范围,将无偿家庭服务纳入经济流动。目前正在开发其他类型的卫星账户,如空间经济账户,其目的是重新调整数据,以强调空间相关商业活动的经济作用,或eSUT框架,其目的是提供标准的供应和使用表,更详细地说明商业单位的特征。

不过，不同的方法提供了不同总量的非法资金流动估计数。例如，M1和M2侧重于税收和商业非法资金流动，评估非法资金流动产生所涉及的进出口价值，但不提供来自F2的增值估计数。同样，M3和M4估计了F3至F5的增加值，但它们无法评估货物、服务和金融资产进出口的相关流量。

这种不完整性并不影响为实现可持续发展目标指标而计量非法资金流动的总价值，但它既妨碍了对这一现象的全面反映，也妨碍了对非法税收和商业做法与正常经济流动之间相互作用的清晰理解。

因此，为了编制非法资金流动的卫星账户框架，应计量特定做法或行动直接或间接涉及的所有流动。例如，按照表12的简单表示法，应提供进出口估计数（就F2而言）和增值估计数（就F3-F5而言），以完成框架。同样，M5和M6提供的收入管理非法资金流动所涉金融和非金融资产估计数应辅之以对最终消费的计量。

从计量可持续发展目标指标16.4.1开始编制非法资金流动卫星账户，需要进一步努力开发一套间接方法，以评估每项非法资金流动产生活动的缺失总量。

6.2 下一步

因此，技术文件的结论意见围绕着加强方法和建立全面核算框架所需的今后步骤展开，使非法资金流动统计数据能够充分纳入国民账户体系，并直接和可比地纳入政策领域。为计量税收和商业非法资金流动而提出的方法是根据工作队内各相关利益攸关方的大量研究和专门知识以及国家当局在应用这些方法方面的经验制定的。认识到虽然非法资金流动的某些要素比较容易计量，但其他要素很难估算，国家试点对于建设计量非法资金流动的统计能力和检验计量的可行性至关重要。在国家试点期间取得的经验表明了在处理税收和商业非法资金流动计量问题上的前进方向。在这方面，本技术文件中介绍的方法是学习-使用-加强这一迭代过程中的另一个步骤，因此建议进行试点测试，并可进一步完善，以期制定一个计量非法资金流动的综合统计框架。

虽然有人呼吁通过监管机构贸发会议和毒罪办以及包括联合国区域委员会及其专家在内的合作伙伴的技术专门知识继续提供支持，但正如成员国的多次请求所表明的那样，这种继续提供支持的需求完全是由用户驱动的。需要在以下方面提供进一步的技术支持：对主管当局进行培训，以加强其计量、监测和传播关于非法资金流动的官方统计数据的能力；确保在安全的统计环境中获取和分享敏感的统计数据，以维护机密性，维持对官方统计数据的信任；在高级别政府论坛和其他利益攸关方开展宣传和认识活动。就评估非法资金流动的不同方法对国家专家小组进行培训，以确保可持续地编制可持续发展目标指标16.4.1的年度监测报告。计量工作本身需要在政治层面正式化和得到认可，以便将这项工作纳入政府官员和专家的日常活动，使这项工作具有可持续性。此外，需要分配资源，以确保国家技术工作组的计量工作成为长期工作。计量非法资金流动的迭代和不断改进对于增强方法、数据来源和结果的稳健性至关重要。

计量非法资金流动不仅仅是一项旨在产生非法资金流动估计数并向可持续发展目标指标监测框架报告的任务。计量非法资金流动是确定非法资金流动的威胁和风险的第一步，随后的步骤是对非法资金流动进行国家风险分析，并作为进一步制定政策的证据基础。这项工作设想在国家、区域和国际各级与政策分析和制定领域的其他利益攸关方建立伙伴关系。

早期试点项目开发了工具和方法，并测试了计量非法资金流动的首批方法。在非洲和亚洲国家以及此前在拉丁美洲(在犯罪相关非法资金流动方面)所作的努力表明，计量是可以实现的，并将为进一步完善方法的应用和加强计量多种类型非法资金流动的统计能力提供基本要素。

在国家和国际两级采取协调一致的行动和努力，对于提高全世界非法资金流动问题各种工作流程的效率至关重要。建立一个平台，将发达国家和发展中国家联合起来，分享各自环境下的知识、专长、从计量过程中汲取的教训和经验，可以大大提高对可持续发展目标指标 16.4.1 的认识并加强相关报告。利益攸关方之间的沟通、分享和合作将加强国家当局在贸发会议和毒罪办与合作伙伴的支持下取得的令人印象深刻的成果的价值，以及将这些成果扩大到全球范围，并就关于非法资金流动的可持续发展目标指标 16.4.1 进行报告。

参考文献

- Ahene-Codjoe A, Alu A and Mehrotra R (2020). Abnormal Pricing in International Commodity Trading: Evidence from Ghana. Available at https://curbingiffsdotorg.files.wordpress.com/2020/06/r4d_ghana_trademispricing_june2020-1.pdf (accessed 22 October 2020).
- Alstadsæter A, Johannesen N and Zucman G (2018). Who owns the wealth in tax havens? Macro evidence and implications for global inequality. *Journal of Public Economics*. In Honor of Sir Tony Atkinson (1944-2017). 16289–100.
- Ates L et al. (2021). The Corporate Tax Haven Index. A New Geography of Profit Shifting'. In *Combating Fiscal Fraud & Empowering Regulators. Bringing Tax Money Back into the COFFERS*. In *Combating Fiscal Fraud & Empowering Regulators. Bringing Tax Money Back into the COFFERS*, edited by Lucia Rossel, Joras Ferwerda, and Brigitte Unger. Oxford University Press. Oxford, United Kingdom, 89–111. (accessed 30 November 2023).
- Beer S, de Mooij R and Liu L (2018). International Corporate Tax Avoidance: A Review of the Channels, Magnitudes, and Blind Spots. IMF Working Paper. IMF. (accessed 10 December 2020).
- Bilicka KA (2019). Comparing UK Tax Returns of Foreign Multinationals to Matched Domestic Firms. *American Economic Review*. 109(8):2921–2953.
- Bratta B, Santomartino V and Acciar P (2021). Assessing profit shifting using Country-by-Country Reports: a non-linear response to tax rate differentials. No. DF WP n.11 February 2021. Ministry of Economy and Finance, Department of Finance. Rome. (accessed 20 April 2021).
- Brugger F and Engebretsen R (2019). Value Chain Risk Maps. Curbing IFFs. (accessed 12 December 2020).
- Carbonnier G and Mehrotra R (2018). Trade-related Illicit Financial Flows: Conceptual Framework and Empirical Methods. Available at <https://curbingiffsdotorg.files.wordpress.com/2019/12/r4d-iff-wp01-2018-dec2019.pdf> (accessed 22 October 2020).
- Carbonnier G and Mehrotra R (2020). Abnormal Pricing in International Commodity Trade: Empirical Evidence from Switzerland. (accessed 22 October 2020).
- Cassetta A, Pauselli C, Rizzica L and Tonello M (2014). Financial flows to tax havens: Determinants and anomalies. *Quaderni dell'antiriciclaggio* No. 1. Banca d'Italia. (accessed 2 July 2021).
- Clausing KA (2016). The effect of profit shifting on the corporate tax base in the United States and beyond. *National Tax Journal*. 69(4):905–934.
- Cobham A, Garcia-Bernardo J, Janský P and Palanský M (2021). Statistical Measurement of Illicit Financial Flows in the Sustainable Development Goals: Tax Avoidance by Multinational Corporations. Background paper. UNCTAD.
- Cobham A and Janský P (2020). *Estimating Illicit Financial Flows: A Critical Guide to the Data, Methodologies, and Findings*. Oxford University Press.
- Dharmapala D (2014). What Do We Know About Base Erosion and Profit Shifting? A Review of the Empirical Literature. Coase-Sandor Institute for Law and Economics Working Paper No. 702. University of Chicago Law School. Chicago. (accessed 16 June 2021).

- Dyrenge S and Markle K (2015). The Effect of Financial Constraints on Tax-Motivated Income Shifting by U.S. Multinationals.
- ECE (2021). Guide to Sharing Economic Data in Official Statistics. United Nations. Geneva. (accessed 31 March 2021).
- ECLAC (2016). Economic Survey of Latin America and the Caribbean. The 2030 Agenda for Sustainable Development and the challenges of financing for development. United Nations Economic Commission for Latin America and the Caribbean. Santiago. (accessed 28 November 2020).
- EPRS (2018). An overview of shell companies in the European Union. No. Study PE 627.129. European Parliament. Brussels. (accessed 1 May 2021).
- ESCAP (Forthcoming). Estimating illicit financial flows from personal remittances. Bangkok, Thailand.
- European Commission (2017). Aggressive tax planning indicators: Final report. Taxation Papers No. 71–2017. European Commission. Luxembourg. (accessed 5 April 2022).
- European Commission (2019). Estimating International Tax Evasion by Individuals. Luxembourg. (accessed 21 September 2020).
- European Commission (2020). Competence Centre on Composite Indicators and Scoreboards. Available at https://knowledge4policy.ec.europa.eu/composite-indicators_en (accessed 15 December 2020).
- European Union (2014). *Directive of the European Parliament and of the Council on Criminal Sanctions for Market Abuse*.
- Eurostat (2005). Eurostat's Tabular Approach to Exhaustiveness. Guidelines. Luxembourg.
- Eurostat (2018). Handbook on the compilation of statistics on illegal economic activities in national accounts and balance of payments, 2018 edition. Available at <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/8714610/KS-05-17-202-EN-N.pdf/eaf638df-17dc-47a1-9ab7-fe68476100ec> (accessed 5 April 2022).
- FATF (2013). Guidance National Money Laundering and Terrorist Financing Risk Assessment. Financial Action Task Force. (accessed 1 June 2021).
- Fortier-Labonté A and Schaffter C (2019). Indicators of profit shifting by multinational enterprises operating in Canada. Analysis in Brief No. 11-621–M. Statistics Canada. Ottawa. (accessed 15 December 2020).
- Fuest C, Greil S, Hugger F and Neumeier F (2022). Global Profit Shifting of Multinational Companies: Evidence from CbCR Micro Data. CESifo Working Papers 9757-2022. Munich Society for the Promotion of Economic Research.
- Fuest C, Hugger F and Neumeier F (2021). Corporate Profit Shifting and the Role of Tax Havens: Evidence from German Country-By-Country Reporting Data. CESifo Working Papers 8838-2021. Munich Society for the Promotion of Economic Research.
- Garcia-Bernardo J and Janský P (2021). Profit Shifting of Multinational Corporations Worldwide. ICTD Working Paper No. 119. Institute of Development Studies. Brighton. (accessed 24 March 2021).
- Gaulier G, Mirza D, Turban S and Zignago S (2008). International transportation costs around the world: a new CIF/FOB rates dataset. Available at http://www.cepii.fr/baci_data/freight_rates/freight_rates_doc.pdf (accessed 14 January 2022).

- Global Financial Integrity (2019). Illicit Financial Flows to and from 148 Developing Countries: 2006-2015. (accessed 22 October 2020).
- Hebous S, Klemm A and Wu Y (2001). How Does Profit Shifting Affect the Balance of Payments? IMF Working Paper No. WP/21/41. IMF. (accessed 21 February 2021).
- Hines JR and Rice EM (1994). Fiscal Paradise: Foreign Tax Havens and American Business. *Quarterly Journal of Economics*. 109(1):149–182.
- HM Revenue and Customs of the United Kingdom (2016). Double taxation treaties: Beneficial ownership: Treaty shopping. International Manual. (accessed 1 May 2021).
- Huizinga H and Laeven L (2008). International profit shifting within multinationals: A multi-country perspective. *Journal of Public Economics*. 92(5–6):1164–1182.
- Hummels D and Lugovskyy V (2003). Usable Data? Matched Partner Trade Statistics as a Measure of International Transportation Costs. (accessed 29 November 2020).
- ILO et al. (2004). *Consumer Price Index Manual: Theory and Practice*. International Labour Office. Geneva.
- ILO (2015). Recommendation No. 204 concerning the Transition from the Informal to the Formal Economy. International Labour Organization. Geneva. (accessed 22 November 2020).
- IMF (2009). *Balance of Payments and International Investment Position Manual*. Washington D.C.
- IMF (2018). Final Report of the Task Force on Special Purpose Entities. Thirty-First Meeting of the IMF Committee on Balance of Payments Statistics. Washington, D.C. (accessed 1 May 2021).
- IMF (2019). Final Report of the Task Force on Informal Economy. Thirty-Second Meeting of the IMF Committee on Balance of Payments Statistics. IMF. Thimphu. (accessed 29 December 2020).
- Janský P and Palanský M (2019). Estimating the scale of profit shifting and tax revenue losses related to foreign direct investment. *International Tax and Public Finance*. (26(5)):1048–1103.
- Khan M, Andreoni A and Roy P (2019). Illicit Financial Flows: Theory and Measurement Challenges. Available at <https://eprints.soas.ac.uk/31112/1/ACE-WorkingPaper010-IllicitFinancialFlows-190412.pdf> (accessed 5 November 2020).
- Langenmayr D and Zyska L (2020). Escaping the Exchange of Information: Tax Evasion via Citizenship-by-Investment. National Tax Association. Washington D.C. (accessed 3 May 2021).
- Luna PG and Hardy B (2019). Non-bank counterparties in international banking. BIS Quarterly Review. BIS. Basel. (accessed 15 March 2021).
- Maga A and Marshall A (Forthcoming). Estimating illicit financial flows from offshore tax evasion by individuals. No. ESCAP Working Paper Series. ESCAP.
- Maga A, Nyasulu AM, Marshall A and Bekenov C (2023). Estimating illicit financial flows from trade misinvoicing: introducing the ‘Grey Re-exports’ method (The case of Kyrgyzstan). No. ESCAP Working Paper Series April 2023. ESCAP. (accessed 21 April 2023).
- Medina L and Schneider F (2018). Shadow economies around the world: What did we learn over the last 20 years? IMF Working Papers No. WP/18/17. International Monetary Fund. (accessed 9 June 2020).

- MSCI (2023). ACWI Index. Available at <https://www.msci.com/acwi> (accessed 28 March 2023).
- Murphy R (2016). Country-by-country Reporting. *Global Tax Fairness*. Oxford University Press: 96–112.
- Nolintha V, Sayavong V and Mehrotra R (2020). Abnormal Pricing in International Commodity Trade: Evidence from Lao P.D.R. Available at <https://curbing-iffs.org/2020/03/03/abnormal-pricing-in-international-commodity-trade-evidence-from-lao-p-d-r/> (accessed 22 October 2020).
- OECD (2002). Measuring the non-observed economy: A handbook. Available at <https://www.oecd.org/sdd/na/measuringthenon-observedeconomy-ahandbook.htm> (accessed 17 May 2021).
- OECD (2013). Action plan on base erosion and profit shifting. Available at <https://www.oecd.org/ctp/BEPSActionPlan.pdf> (accessed 5 April 2022).
- OECD (2015). Measuring and Monitoring BEPS, Action 11 - 2015 Final Report. OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. OECD. Paris.
- OECD (2017). OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017. *OECD Publishing*.
- OECD (2019). *Guidance on the Implementation of Country-by-Country Reporting, BEPS ACTION 13*. OECD Publishing. Paris.
- OECD (2020). CbCR statistics data limitations disclaimer. OECD. (accessed 22 April 2021).
- OECD (2022). Assessing Tax Compliance and Illicit Financial Flows in South Africa. (accessed 28 March 2023).
- OECD (2023). Available at <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/anonymised-and-aggregated-cbcr-statistics-disclaimer.pdf> (accessed 30 November 2023).
- ONE (2013). Phantom Firms. What are Phantom Firms? Available at <https://www.one.org/international/policy/phantom-firms/> (accessed 24 March 2021).
- O'Reilly P, Parra Ramirez K and Stemmer MA (2021). Exchange of Information and Bank Deposits in International Financial Centres. *Hacienda Pública Española/Review of Public Economics*. OECD Taxation Working Paper.
- Pellegrini V, Sanelli A and Tosti E (2016). What do External Statistics tell us About Undeclared Assets held Abroad and Tax Evasion? November. Available at <https://papers.ssrn.com/abstract=2917184> (accessed 13 November 2023).
- Praia Group on Governance Statistics (2020). Handbook on Governance Statistics (Draft for global consultation). (accessed 30 November 2023).
- Reynolds H and Wier L (2016). Estimating profit shifting in South Africa using firm-level tax returns. No. WIDER Working Paper 2016/128. United Nations University World Institute for Development Economics Research.
- Sallusti F (2021). Measuring profit shifting in Italy with propensity score matching and receiver operating characteristics analysis (PS-ROC) method. UNCTAD Research Paper No. 64. UNCTAD. (accessed 19 April 2021).
- Schuster C and Davis J (2020). Old dog, new tricks? The fitness of mirror trade analysis to detect illicit financial outflows from Africa. Background Paper: Economic development in Africa Report. UNCTAD. Geneva. (accessed 30 March 2023).

- Tax Justice Network (2020). *The State of Tax Justice 2020: Tax Justice in the Time of COVID-19*. London, United Kingdom. (accessed 30 November 2023).
- Tørsløv T, Wier L and Zucman G (2020). *The Missing Profits of Nations*. NBER Working Paper No. 24701. National Bureau of Economic Research. Cambridge. (accessed 20 March 2021).
- UNCTAD (2015). *World Investment Report 2015 - Reforming International Investment Governance*. United Nations. Geneva. (accessed 4 April 2021).
- UNCTAD (2021). *Methodological Guidelines to Measure Tax and Commercial IFFs. Methods for pilot testing. Updated Draft for Pilot Testing*. (accessed 17 May 2022).
- UNCTAD (2023a). *SDG Pulse 2023: Statistical measurement of illicit financial flows*. (accessed 29 November 2023).
- UNCTAD (2023b). *Statistical Measurement of Tax and Commercial Illicit Financial Flows - Pilot testing methodologies for SDG indicator 16.4.1*. (accessed 30 November 2023).
- UNCTAD and UNODC (2020). *Conceptual framework for the statistical measurement of illicit financial flows*. Available at <https://unctad.org/publication/conceptual-framework-statistical-measurement-illicit-financial-flows> (accessed 5 May 2023).
- United Nations (2014). *Fundamental Principles of Official Statistics*. General Assembly resolution. A/RES/68/261. Available at <https://unstats.un.org/unsd/dhss/gp/fundprinciples.aspx> (accessed 5 April 2022).
- United Nations (2015). *Report of the third international conference on financing for development*. No. A/CONF.227/20. Addis Ababa. (accessed 20 March 2021).
- United Nations (2017a). *Resolution adopted by the General Assembly on 6 July 2017 on the Work of the Statistical Commission pertaining to the 2030 Agenda for Sustainable Development*. A/RES/71/313. New York. (accessed 5 April 2022).
- United Nations (2017b). *Global indicator framework for the Sustainable Development Goals and targets of the 2030 Agenda for Sustainable Development*. No. A/RES/71/313. New York. (accessed 5 April 2022).
- United Nations (2022). *Promotion of international cooperation to combat illicit financial flows and strengthen good practices on assets return to foster sustainable development: Resolution adopted by the General Assembly on 14 December 2022*. A/RES/77/154. New York.
- United Nations (2023). *Global SDG Indicators Data Platform*. Available at <https://unstats.un.org/sdgs/dataportal/> (accessed 29 November 2023).
- United Nations, European Commission, IMF, OECD, and World Bank (2009). *System of National Accounts 2008*. itemKey/IMVYXH4G. Available at <http://unstats.un.org/unsd/nationalaccount/sna2008.asp> (accessed 13 May 2019).
- United States Senate (2014). *Offshore Tax Evasion: The Effort to Collect Unpaid Taxes*. United States Senate - Permanent Subcommittee on Investigations.
- UNODC (2004). *United Nations Convention Against Corruption*. No. A/RES/58/4. New York. (accessed 5 April 2022).
- UNODC (2015). *International Classification of Crime for Statistical Purposes, Version 1.0*. UNODC. Vienna. (accessed 5 April 2022).

- UNODC (2023). Available at <https://www.unodc.org/unodc/es/data-and-analysis/iff.html> (accessed 20 May 2023).
- UNSC (2022). Statistical Commission. Fifty-third session. Items for discussion and decision: crime and criminal justice statistics. March. Available at <https://unstats.un.org/unsd/statcom/53rd-session/documents/2022-14-CrimeStats-E.pdf>.
- UNSD (2008). *International Merchandise Trade Statistics: Supplement to the Compilers Manual*. United Nations Publications. New York.
- UNSD (2013). *International Merchandise Trade Statistics: Compilers Manual, Revision 1 (IMTS 2010 - CM)*. United Nations Publications. New York.
- UNSD (2019). *IMTS Bilateral Asymmetries - How to Measure, Analyze, Reduce and Way Forward*. United Nations Publications. New York.
- U.S. International Trade Commission (2013). Methodology of U.S.-China-Hong Kong Triangular Merchandise Trade Statistic Reconciliation. Research Note. USITC. Washington D.C. (accessed 15 October 2020).
- WCO (2018). *Illicit Financial Flows via Trade Mis-invoicing*. Study Report. World Customs Organization. Brussels. (accessed 20 October 2020).
- Wier L and Reynolds H (2018). Big and 'unprofitable' - How 10 per cent of multinational firms do 98 per cent of profit shifting. No. WIDER Working Paper 2018/111. United Nations University World Institute for Development Economics Research.



Printed at United Nations, Geneva
2325340 (C) – July 2024 – 9

UNCTAD/STAT/2023/5

United Nations publication