



## 贸易和发展理事会

## 第六十七届会议

2020年7月2日至3日、9月7日至9日和

9月28日至10月2日，日内瓦

临时议程项目7

非洲经济发展：  
处理非法资金流动促进非洲可持续发展

## 概要

继目前的冠状病毒病大流行之后，非洲国家需要加大力度调动资源，以实现《2030年可持续发展议程》。《2020年非洲经济发展报告：处理非法资金流动促进非洲可持续发展》采用的多学科方法旨在处理非法资金流动与非洲可持续发展的经济、社会和环境维度之间的关系。这种包容性方法融入了性别视角，并让从民间社会到在非洲做生意的公司各行为体从多个视角发声。在现有的非法资金流动措施之外，报告还对非洲大陆出口伪报的国别估计数提出了新的见解，并强调了矿产品的具体特征。报告还着重指出了非法资金流动的一些动机和根源。



## 一. 导言：非法资金流动是发达国家和发展中国家面临的共同问题\*

1. 2020 年是非洲的里程碑，也是多边主义的里程碑。在许多非洲国家庆祝从殖民统治者手中获得独立 60 周年之际，非洲大陆正在朝着将 20 世纪 60 年代的承诺变成现实迈出重要一步，因为非洲大陆自由贸易区原定于 2020 年 7 月 1 日开放交易，但由于冠状病毒病(COVID-19)爆发而不得不推迟。非洲大陆自由贸易区是非洲大陆走向更加一体化和更加繁荣的征程上的里程碑式的成就。2020 年还标志着联合国成立 75 周年、《北京宣言和行动纲要》发表 25 周年，也是实现《2030 年可持续发展议程》行动十年的开局之年。最后，联合国贸易和发展会议第十五届大会将在巴巴多斯举行。

2. 除了 2020 年各大里程碑之外，审查非法资金流动的另一个原因是人们越来越担心其对世界经济、社会和政治稳定的影响。《2020 年非洲经济发展报告》分析了非法资金流动与非洲可持续发展。为此，报告审议了可持续发展的三个维度：经济、社会和环境。报告使用可持续发展目标各项指标机构间专家组认可的定义作为衡量实现目标 16 具体目标 16.4 的进展情况的基础。定义如下：“非法资金流动是指来源、转移或使用上非法、反映价值交易(而不是纯货币交易)、跨越国界的资金流动”。<sup>1</sup>

## 二. 多边话语中的非法资金流动

3. 关于非法资金流动的大量研究和论坛表明，各种定义和衡量标准反映了两极分化的世界观之间的紧张关系，上述世界观中嵌入了一套价值观、历史遗产、法律框架和经济意识形态。例如，对于世界银行来说，“‘非法资金流动’一词的出现始于 20 世纪 90 年代，用来描述一些跨境活动。这一术语最初与资本外逃联系在一起”。<sup>2</sup> 当时，对最不发达国家资本外逃的担忧是出于需要来自外国贷款、外国股本和国内来源的资本资金，以满足偿还外债和为国内投资提供资本的需要。在大多数非洲国家进行结构调整政策背景下，国内资本突然或长期外流可能会影响一国的宏观经济表现，导致此类激增被贴上“资本外逃”的标签，而不是“正常”流动。<sup>3</sup> 到本世纪头十年中期，主要民间社会组织的研究揭示了由于资本的非法来源或交易的非法性质而可能造成的此类隐性流动的巨大潜在规模，从而让“非法资金流动”一词更加广为人知。这一类文献重点研究商业逃税和操纵贸易价格，因为它们占了非法资金流动的大部分。<sup>4</sup> 作为该术语合法化的标

\* 除非另有说明，否则脚注中提到的所有网站均是在 2020 年 4 月访问的。

<sup>1</sup> 贸发会议与毒品和犯罪问题办公室，即将出版，衡量非法资金流动的概念框架。

<sup>2</sup> 世界银行，2016，“世界银行集团应对非法资金流动的措施：盘点”，第 1 页。

<sup>3</sup> Ajayi SI 和 Khan MS 编，2000，“撒哈拉以南非洲的外债和资本外逃”，国际货币基金组织，华盛顿特区。

<sup>4</sup> Baker RW, 2005, *Capitalism's Achilles' Heel: Dirty Money and How to Renew the Free Market System*, John Wiley and Sons, Hoboken, United States of America.

志，大多数主要的多边机构，如联合国、世界银行、国际货币基金组织和非洲联盟，现在都使用非法资金流动这一术语。

4. 到 2015 年，打击非法资金流动的利益攸关方联盟变得如此重要，最终得以将这个问题列入《2030 年可持续发展议程》目标 16，具体目标 16.4 特别侧重到 2030 年大幅减少非法资金和武器流动。在 2015 年这一历史性步骤的基础上，2017 年 7 月联合国大会通过的监测可持续发展目标进展情况指标框架列入了指标 16.4.1，即流入和流出的非法资金流量总值。<sup>5</sup> 考虑到这些重要的里程碑，迫切需要循证政策对策和管制措施来遏制非法资金流动。然而，非法资金流动仍然是一个有争议的领域，其特点是各方就此类资金流动的犯罪来源和用途达成了广泛共识，但商业部分则缺乏共识。

5. 文献中使用的各种各样的方法表明，对非法资金流动规模的估算是将主流经济原则和法律框架相结合形成的。一方面，在没有既定非法资金流动理论模型的情况下，经济学家依赖经济意识形态和严谨分析方法的结合。另一方面，各司法辖区之间的差异、各层国际法和国内法以及不断演变的法律框架使“法律的‘文字’和‘精神’之间的区别成为问题，而非法/不法的区分在很大程度上便取决于此”。<sup>6</sup> 实际上，考虑到在解释中法律的意图是首要的，这样的区别颇为模糊。此外，机构和行政能力在制定非法资金流动的衡量标准、监管和执行现有法律法规方面发挥着核心作用。

6. 在 Musseli 和 Bürgi Bonononi 所称的“公分母定义”中，非法资金流动是“与某种非法活动有关的资金或资产的跨境转移”。<sup>7</sup> 非法资金流动的多个定义均提及以下要素：在来源、转移或使用上非法的资金和资产跨境流动。来源一般分为三类：犯罪活动、商业活动和腐败。虽然各方已经就腐败的非法性以及各类贩运和走私有关的大多数犯罪活动的非法性达成共识，但商业活动的合法与非法视角，如贸易不当定价、逃税、激进转让定价和避税，则激起热烈辩论。<sup>8</sup> 大多数分歧集中在对逃税和避税行为的处理上。逃税涉及违反法律，而避税则是利用国家和国际税务规则来获得各国在通过上述法律时未预期到的优势。

7. 一方面，大多数民间社会组织力推对非法资金流动进行广义的定义，超越合法和非法的界限，强调其对发展的有害影响。这种观点得到国际公司税改革独立委员会的响应。<sup>9</sup> 对于这一观点的支持者来说，他们还强调导致非法和合法(成功)避税的不道德或不可取的行为。<sup>10</sup>

<sup>5</sup> A/RES/71/313。

<sup>6</sup> Musseli I and Bürgi Bonononi E, 2020, Illicit financial flows: Concepts and definition. *Revue internationale de politique de développement*, p. 1.

<sup>7</sup> 同上，第 17 页。

<sup>8</sup> See, for example, Cobham A and Janský P, 2019, Measuring misalignment: The location of US[United States] multinationals' economic activity versus the location of their profits, *Development Policy Review*, 37(1):91–110.

<sup>9</sup> Forstater M, 2018, Illicit financial flows, trade misinvoicing and multinational tax avoidance: The same or different?, Policy Paper No. 123, Centre for Global Development.

<sup>10</sup> Picciotto S, 2018, Problems of transfer pricing and possibilities for simplification, available at <https://www.ictd.ac/publication/problems-of-transfer-pricing-andpossibilities-for-simplification/>.

8. 另一方面，多边组织在处理非法资金流动与税收有关的方面时持不同程度的谨慎态度。之所以谨慎，是因为在合法到非法的连续体中对该术语的解释存在波动。大多数司法辖区广泛应用无罪推定，这就是说，实际上，将非法等同于不法的概念将意味着，除非法院或主管部门宣布某些活动为非法/不法，否则不能在法律上将其解释为非法/不法。推论是，这样的定性最终将取决于做出裁决的法律挑战。这样做将会引发各种问题，因为对法律制定和法律解释的标准有不同的看法。<sup>11</sup> 此外，由于对公司报税的评估取决于具体情况，且需结合大量事实，因此无法将避税行为局限在严格的法律审查之中。<sup>12</sup> 对报税有效性的初步评估反过来又取决于执行相关任务的机构能力，包括税务机关的能力。

9. 2000 年《联合国打击跨国有组织犯罪公约》中出现了非法资金流动的内容，侧重于转移和隐藏非法来源资产的犯罪层面，便体现了这些挑战。联合国经济及社会理事会 2001 年的相关决议进一步强调，需要加强国际合作，防止和打击源自腐败行为的资金的转移，而 2005 年《联合国反腐败公约》纳入了关于返还被盗资产的承诺。到 2015 年，在关于处理避税问题的辩论声中，非法资金流动被纳入可持续发展目标。

10. 联合国的研究报告对非法资金流动采取了务实的方针。例如，贸发会议《2014 年贸易和发展报告：全球治理与发展政策空间》指出，“凡交易或资产组合的国际结构少有或没有经济实质，其明确宗旨是减轻税收负担的，本报告就将其称为出于税收动机的非法资金流动”。<sup>13</sup> 贸发会议《2015 年世界投资报告：国际投资治理的改革》没有使用“非法资金流动”一词。相反，它强调，作为起点，至关重要，需要为发展筹集更多资金。为此，该报告基于《2014 年世界投资报告：为可持续发展目标投资——行动计划》的评估，称缺乏资金来填补估计建设发展中国家生产能力、基础设施和其他部门所需的 2.5 万亿美元的资金缺口。然后，2015 年版报告对跨国企业避税问题进行了详尽和严格的审查，为此讨论了以下关键问题：“政策制定者如何采取行动打击避税，以确保跨国企业在正确的时间和地点‘缴纳正确的税款’，而不必诉诸可能对投资产生负面影响的措施？”<sup>14</sup> 许多地区认为避税是非法资金流动的重要组成部分。

11. 尽管存在上述概念差别，但联合国大会 2018 年 12 月通过了关于推动国际合作打击非法资金流动和加强资产返还的良好做法以促进可持续发展的决议，该决议侧重发展层面，“重申深为关切非法资金流动特别是逃税、腐败和跨国有组织犯罪造成的非法资金流动对各社会的经济、社会和政治稳定与发展的影响，特别是对发展中国家的影响。”<sup>15</sup> 此外，2019 年 5 月在亚的斯亚贝巴举行了被盗资

<sup>11</sup> Musselli I and Bürgi Bonanomi E, 2020.

<sup>12</sup> Picciotto S, 2018.

<sup>13</sup> 贸发会议，2014，《2014 年贸易和发展报告：全球治理与发展政策空间》(联合国出版物，出售品编号 E.14.II.D.4，纽约和日内瓦)，第 174 页。

<sup>14</sup> 贸发会议，2015a，《2015 年世界投资报告：国际投资治理的改革》(联合国出版物，出售品编号 E.15.II.D.5，纽约和日内瓦)，第 176 页。

<sup>15</sup> 联合国，大会，2019，“推动国际合作打击非法资金流动和加强资产返还的良好做法以促进可持续发展”，A/RES/73/222，纽约，1 月 10 日，第 2 页。

产返还问题第二次国际专家会议。最近，在 2019 年 9 月 26 日大会举行的发展筹资问题高级别对话的主席总结中，非法资金流动也占据了突出位置。<sup>16</sup>

12. 在非洲政府间场合，关于非法资金流动的论述由非洲非法资金外流问题高级别小组推动形成，该小组是非洲联盟与联合国非洲经济委员会非洲财政、规划和经济发展部长会议委托设立的。与大多数多边机构对待非法资金流动的矛盾态度不同，随后发布的 2015 年报告(也被称为“姆贝基报告”)指出，“非法资金流动在非洲发生的各种方式包括滥用转让定价、贸易定价偏差、服务和无形资产伪报以及使用不平等合同，所有这些都是为了逃税、激进避税和非法出口外汇”。<sup>17</sup> 其中一些关切得到了经济合作与发展组织(经合组织)的认同，经合组织秘书长和高级别小组主席在 2016 年发表的联合声明中重申了这一点：“非法资金流动问题是国际议程中的重要问题”。<sup>18</sup> 联合声明呼吁国际社会团结起来，因为“洗钱、逃税和国际贿赂构成了非法资金流动的主体，影响到所有国家”。声明没有提到避税，无论是激进避税还是其他形式的避税。

13. 关于布雷顿森林机构处理非法资金流动的问题，在题为“[国际货币基金组织]基金组织与打击非法资金流动”的情况说明中，国际货币基金组织将打击避税活动列为其确保国际货币体系稳定的任务的一部分。这一角色包括帮助成员国防范“税基侵蚀和利润转移”。<sup>19</sup> 世界银行认为，只有在涉当地司法辖区被视为非法的活动时，金融资产的跨境流动方属非法。<sup>20</sup> 它明确指出，“合法的税收规划和优化等避税活动不属于非法资金流动”，同时在脚注中补充说，“在概念上比在现实生活中更容易做此类区分”。<sup>21</sup> 世界银行进一步承认，正是税收犯罪的性质决定了在定义非法资金流动时“不透明”的程度，并指出，合法避税和非法逃税之间的区别只能在发布法律裁决后得以确定。尽管存在概念上的困难，但该机构承认，它通过其在国际税务政策方面的工作，以及在国家层面支持改善税务管理和采取预防措施解决滥用转让定价的问题，以多种方式处理避税问题。

### 三. 非法资金流动的概念轮廓

14. 本报告基于多边机构对非法资金流动越来越多的参与，与使用该术语相关的敏感性，以及税收有关问题上合法与非法划分的各种新著作。报告审议了非法资金流动对发展的影响，审查了涉及非法资金流动的某些犯罪活动的现有证据，讨论了与贸易有关的商业活动，并将腐败视为一个贯穿各领域的问题。它还通过全

<sup>16</sup> 联合国，大会，2019，“大会主席关于发展筹资问题高级别对话的总结”(9月26日，纽约)，A/74/559，纽约，11月21日。

<sup>17</sup> 联合国，非洲经济委员会，2015，“非法资金流动：非洲非法资金外流问题高级别小组的报告”，见 <https://repository.uneca.org/bitstream/Handle/10855/22695/b11524868.pdf>，第 24 页。

<sup>18</sup> 见 [www.oecd.org/g20/topics/international-taxation/joint-statement-on-the-fight-against-illicit-financial-flows-by-angel-gurria-and-thabo-mbeki.htm](http://www.oecd.org/g20/topics/international-taxation/joint-statement-on-the-fight-against-illicit-financial-flows-by-angel-gurria-and-thabo-mbeki.htm)。

<sup>19</sup> 见 <https://www.imf.org/en/About/Factsheets/Sheets/2018/10/07/imf-and-the-fight-against-illicit-financial-flows>。

<sup>20</sup> 世界银行，2016，“世界银行集团应对非法资金流动的措施：盘点”。

<sup>21</sup> 同上，第 2 页。

球行为体网络调查了非法资金流动的渠道，并分析了非法资金流动在国际法律和经济秩序中的根源。

15. 作为起点，本报告注意到姆贝基报告的说法，包括它对源于商业活动的非法资金流动的处理办法。由于采用了这一定义，调查结果显示，非洲 65% 的非法资金流动源于商业活动。<sup>22</sup> 这一估算的规模说明了定义在衡量非法资金流动以及最终在设计适当法规方面发挥的核心作用。此外，高级别小组在非洲的政治合法性使得这一定义成为非洲政府间会议的基础。然而，全面说明姆贝基报告的定义将意味着，需要审议非洲各国国内法律制度是否有能力解决对发展有害的激进避税问题。在这方面，监管机构是否有能力与企业玩猫捉老鼠的游戏，导致了所谓的“气球效应”，即在一个地方填补监管漏洞，只会导致其他地方出现新的漏洞。<sup>23</sup> 这就形成了一场无休止的游戏，需要不断提高警觉和进行法规调整，即使在法律体系发达的国家也是如此。

16. 报告认为，出于分析目的，非法资金流动的定义应承认在不断变化的国际公司税全球环境中这一概念也在不停演变的性质。与此同时，法律文献在将避税问题概念化方面取得进展，正如 Musseli 和 Bürgi Bonanomi(2020)在作为题为“遏制资源丰富的发展中国家的非法资金外流”项目的一部分开展的最新研究所表明的那样。例如，两位作者认为，税法监管改革不断演变的性质，包括经合组织领导的税基侵蚀和利润转移议程，进一步挑战了非法和合法税收计划之间的区别。他们表示，税基侵蚀和利润转移的一般性反滥用规则有助于使这种区别变得越来越无关紧要，因为它们使得以前通过利用漏洞的合法行为变成了非法行为。将反避税活动务实地纳入主要多边组织的技术援助方案，在某种程度上呼应了 Musseli 和 Bürgi Bonanomi 对幻想在合法和非法之间进行明确区分的二元论的解构。

17. 最后，报告认为，衡量和监测非法资金流动，以及制定适当的政策和监管措施遏制此类流动，取决于对商业活动和犯罪活动的双重考虑。在这方面，主要强调与税收有关的非法资金流动不应转移人们对犯罪活动、非法贸易和腐败的注意力，因为这些活动出于洗钱目的有损国际金融体系，并对实现所有 17 个可持续发展目标的前景产生负面影响。

## 四. 政策建议

18. 本报告提供了关于在非洲多边、区域和国内层面解决非法资金流动问题的分析意见。在本章中，对多边机构和非洲各国政府提出了建议。这些建议基于具有里程碑意义的姆贝基报告。<sup>24</sup>

19. 至关重要的是，报告认为，非法资金流动是发达国家和发展中国家共同承担的责任，是多边主义的核心。非法资金流动的数额似乎很大(估计每年 862 亿美元)，但无论其规模如何，都需要将其作为非洲经济发展的重大障碍加以解决。

<sup>22</sup> 联合国，非洲经济委员会，2015。

<sup>23</sup> Musseli and Bürgi Bonanomi, 2020.

<sup>24</sup> 联合国，非洲经济委员会，2015。

非法资金流动现象严重，其表现便是伪报和资本外逃的盛行，这表明，许多非洲国家政府未受益于其国际贸易交易的很大一部分，并在资本和外汇方面遭受重大损失。报告的主要结论概述如下。

## A. 加强非洲参与国际税务改革的力度

20. 鉴于目前国际税务改革的势头，非洲国家应争取让经济合作与发展组织/20国集团的提案反映出非洲政府间立场。经合组织秘书处关于税基侵蚀和利润转移倡议的第二波提案被称为支柱一和支柱二，这方面的谈判始于 2019 年，拟于 2020 年底之前通过多次会议进行。实际上，尽管协商进程具有包容性，但截至 2020 年 3 月，尚未就关于税基侵蚀和利润转移的包容性框架谈判提出非洲政府间立场的官方声明，这引发了非洲成员在何种程度上参与了包容性框架的问题。

21. 在支柱一之下提出的采用统一方针的提案主要侧重于将征税权重新分配给市场管辖区。在范畴方面，该文件明确指出，“这种方针涵盖高度数字化的商业模式，但范畴更广——主要侧重于面向消费者的企业，还有待在范畴和例外规定方面进一步开展工作。采掘业被认为不属于此范畴。”<sup>25</sup> 该提案进一步重申，“大宗商品和采掘业”（被贴上此类标签）等部门将属于例外情况。<sup>26</sup> 虽然这一提案承认有必要对独立交易原则进行“可管理的”简化，尤其是对新兴国家和发展中国家而言，但提案还规定，“在被公认发挥了预期作用的情况下，它将保留基于独立交易原则的现行规则，但在矛盾不断加剧——特别是由于经济的数字化——的情况下，将引入基于公式的解决方案。”<sup>27</sup> 题为“全球反税基侵蚀提案”的支柱二提案主要侧重于经济数字化带来的税收挑战。<sup>28</sup>

22. 这些建议以目前的状况并没有充分解决限制非洲国家征税权的具体漏洞。国际公司税改革独立委员会也证实，这一点同样适用于发展中国家整体。经合组织提案中的缺陷突显出非洲在国际税务改革方面急需强有力的政治领导。

### 1. 为其他多边接触和非传统观点增加空间

23. 除非征税权的基本分配问题得到解决，否则非洲国家将继续易于遭受重大收入损失。必须在能够充分听取各国关切并能够阐述关于国际公司税的非传统和经证实观点的空间中捍卫非洲的利益。正如报告所显示的那样，实体经济活动的地点和常设机构地点之间存在的矛盾是感知到的不公正的核心。在全球层面，可以说，只有拥有近乎普遍性的会员国和民主结构的联合国才能提供一个真正的全球

<sup>25</sup> OECD, 2019a, Public consultation document: Secretariat proposal for a “unified approach” under pillar one, available at <https://www.oecd.org/tax/beps/publicconsultation-document-secretariat-proposal-unified-approach-pillar-one.pdf>, p. 5.

<sup>26</sup> 同上，第 7 页。

<sup>27</sup> 同上，第 6 页。

<sup>28</sup> OECD, 2019b, OECD and Group of 20 inclusive framework on BEPS [base erosion and profit shifting]: Progress report July 2017–June 2018, available at [www.oecd.org/ctp/inclusive-framework-on-beps-progress-report-june-2017-july-2018.htm](http://www.oecd.org/ctp/inclusive-framework-on-beps-progress-report-june-2017-july-2018.htm).

税务机构。<sup>29</sup> 截至 2020 年 3 月，经合组织的提案没有以令人满意的方式充分处理非洲国家的优先事项，便体现了这些关切。讨论税务问题的其他空间包括由国际货币基金组织、世界银行、经合组织和联合国共同设立的税收合作平台，以及支持发展中国家利益的实体开展的学术研究。

24. 非洲税务管理论坛负责在这些领域为非洲发声。非洲税务管理论坛从 2009 年成立时的 25 个成员增加到 2019 年 11 月的 38 个成员，在维护非洲在税务问题上的利益方面日具合法性和能力。在非洲税务管理论坛代表的专业知识基础上，需要最高级别的政治领导，将非洲对国际改革提案的多边参与提高到新的水平。非洲学术机构在开发非洲的税务专门知识和数据共享倡议方面应得到更大力度的支持，如财政研究委员会多学科小组发起的倡议。例如，Ezenagu 提出了更适合非洲国家行政能力的税务改革建议。<sup>30</sup>

## 2. 审查税务条约，争取更多的征税权

25. 各国应避免签署严重侵犯征税权的税务条约。包含反滥用条款的税务条约使得通过“条约选购”进行避税变得更加困难。例如，对于行政能力有限的国家来说，预扣税款是防止利润转移的强有力的前线保护工具。<sup>31</sup> 在这方面，各国不应该接受税务条约在很大程度上降低预扣税款。同样，税务条约往往规定，在来源国赚取的某些类型的收入在该国完全免税(例如，关于资本利得的税收争议)。各国应评估取消这些征税权的成本相对于吸引外国直接投资的预期收益。目前的证据不支持关于吸引外国直接投资的预期收益的论点。对此，建议非洲国家保留并扩大征税权。

26. 各国如能通过一些具体的反滥用规则，适用于个别条约条款，再通过一条一般性的反滥用规则，涵盖整个条约，同时结合国内法中的反避税规则，将能得到最佳的保护。这类条款正变得越来越普遍，现在常见于用于谈判的主要示范条约。

27. 鉴于非洲大陆的收入流失到避税天堂和基于保密制度的司法辖区，非洲国家应该带头向避税天堂施压，要求它们与所有国家签署条约。在这方面取得进展至关重要，因为有证据表明，避税天堂之间签署了许多条约，以便遵守尽可能少的税务条约。<sup>32</sup> Zucman 的研究结果进一步表明，签署双边条约，规定交换银行信息，导致银行存款在避税天堂之间转移，而不是汇回大量资金。他最后得出结论认为，“最不合规的避税天堂吸引了新客户，而最合规的避税天堂则失去了一些客户，离岸管理的财富总额大致保持不变”。

<sup>29</sup> Independent Commission for the Reform of International Corporate Taxation, 2018, A road map to improve rules for taxing multinationals, available at [www.dbriefsap.com/bytes/Feb2018\\_3.IndependentCommissionforReformofInternationalCorporateTaxreport.pdf](http://www.dbriefsap.com/bytes/Feb2018_3.IndependentCommissionforReformofInternationalCorporateTaxreport.pdf).

<sup>30</sup> Ezenagu A, 2019, Safe harbour regimes in transfer pricing: An African perspective. ICTD Working Paper No. 100. Available at <https://www.ictd.ac/publication/safeharbour-regimes-in-transfer-pricing-an-african-perspective/>.

<sup>31</sup> 见 Hearson M, 即将出版, “非洲的国际避税现象”, 《2020 年非洲经济发展报告》背景文件, 贸发会议。

<sup>32</sup> Zucman G, 2014, Taxing across borders: Tracking personal wealth and corporate profits, *Journal of Economic Perspectives*, 28(4):121–148.



### 3. 使税收竞争符合非洲大陆自由贸易区议定书

28. 除了此类参与，非洲国家还需要将国际税务问题纳入相关的区域和非洲大陆倡议。由于没有非洲大陆层面的统一税收制度，非洲国家应力争制定遏制税收竞争的方法。相关努力应包括对整体税率下降和整个非洲大陆税收激励措施激增的福利影响进行基于国情的分析评估，并利用非洲大陆自由贸易区作为避免逐底竞赛的平台。贸发会议继续在正在进行和即将进行的关于非洲大陆自由贸易区投资、竞争和知识产权的第二阶段谈判的背景下提供技术援助。

29. 更重要的是，非洲国家应该依托在非洲大陆自由贸易区背景下建立的强大谈判论坛。目前，谈判的治理机制包括贸易部高级官员和贸易部长。应该建立机制，以弥合这些侧重贸易的团体、财政部长和非法资金流动问题高级别小组之间的差距，同时考虑第二阶段的谈判。此类机制包括关于投资、竞争和知识产权的议定书。还有人建议将非洲税务管理论坛转变为一个政府间机构，或者像另一些作者所说的那样，建立一个非洲税务机构。<sup>33</sup>

## B. 加大反腐败和反洗钱力度

### 1. 支持和扩大非洲反洗钱倡议

30. 除了加入全球一级的倡议并遵守关于反腐败和反洗钱的第三方立法外，非洲国家还应集体加强在非洲大陆打击这些问题的倡议。在这方面，应该支持和进一步发展良好做法，如西非反洗钱政府间行动小组的良好做法。该政府间行动小组最初由西非国家经济共同体于 2000 年设立，目的是打击资助恐怖主义团体。这些年来，政府间行动小组为该区域各国的反洗钱和反资助恐怖主义提供了评估和能力建设。该倡议提高了各国识别涉及反洗钱的可疑交易的能力。然而，各国的表现差异很大，一些国家的成绩比前几年有所恶化。此外，评估报告显示，金融情报单位在追踪可疑交易方面有成功记录，但调查机关未采取与之相匹配的适当行动。<sup>34</sup> 这突出表明，所有非洲国家都需要加强追踪可疑交易的能力，并确保对此类交易进行适当调查。

31. 同样，应明确授权非洲联盟关于治理的现有同行审评机制制定具有约束力的立法工具，以处理与腐败和洗钱有关的事项。除了资金的跨境流动外，房地产交易在洗钱方法中日渐普遍，例如西非就存在这种情况，<sup>35</sup> 因此有必要在非洲大陆层面加强查明和监管反洗钱的具体特点方面的能力。

<sup>33</sup> Ezenagu, 2019.

<sup>34</sup> Intergovernmental Action Group against Money-Laundering in West Africa, 2014, *2014 Annual Report*, Dakar; *ibid.*, 2018, Summary of countries' activity reports: October 2017–September 2018, prepared for the thirtieth plenary meeting of the Technical Commission, 12–16 November 2018.

<sup>35</sup> Intergovernmental Action Group against Money-Laundering in West Africa, 2018.

## 2. 投资于数据基础设施和透明度(包括按性别分列的数据)

32. 良好的数据在有效打击非法资金流动方面发挥着关键作用。例如，之所以存在有关美国跨国企业利润转移的大量文献，是因为美国的数据特别好。<sup>36</sup> 作为可持续发展目标指标 16.4.1(按美元现值计算的流入和流出的非法资金流量总值)的负责机构，毒品和犯罪问题办公室与贸发会议正在牵头制定估算非法资金流量的统计方法和衡量标准。这对于制定一套可在国家和国际层面用来估算该指标规定的总值的方法学准则至关重要。在分析非法资金流动对非洲社区和可持续发展目标的影响时，需要在金融服务、贸易、就业和税收领域收集更多、更好的性别数据，以产生新的见解，从而为就可可持续发展的经济、社会和环境支柱采取政策干预行动提供参考。

## 3. 收集更好更多的贸易数据

33. 在非洲国家减少进出口伪报现象将需要更好的贸易数据，包括酌情按性别分列的数据，以进行风险暴露分析，并加强区域合作，制定公司层面税务和商业信息的通用报告标准。至关重要的是，需要与贸易伙伴更多地交换有关贸易数据的信息，以确定需要进一步调查的异常数据和出入。报告对检测涉及初级采掘资源出口的系统性海关欺诈行为的分析表明，虽然宏观贸易数据分析可以是一个有用的指标，但它也有其局限性。可通过更好地获取和使用微观交易级贸易数据解决上述局限性。这一点可以通过若干平台实现，包括贸发会议矿产产出统计评估系统。这个平台在国内层面已显示出效益。例如，在赞比亚，该系统可对该国的矿产出口进行矿产价值链监测。该系统内含一个矿产生产报告和出口许可工具，该工具允许各公司提交强制性的月度生产出口数据，并在线申请出口许可证。这取代了以往要求各公司前往卢萨卡的手动程序。自 2017 年实施以来，矿产产出统计评估系统为赞比亚政府实现了重大效益。

34. 能够获得微观交易级贸易数据的政府也可以实施价格过滤分析。价格过滤分析依赖于单个国家按产品划分的交易级数据，并将海关发票上的价值/价格与过去的价格或自由市场价格进行比较，以区分正常和异常定价。<sup>37</sup> 虽然伙伴国家的贸易差额和价格过滤方法都有缺陷，但它们可以成为检测海关欺诈行为的有用和直观的工具。全球金融诚信组织还基于四分位距区间价格过滤方法开发了“GFTrade”工具，向海关官员提供直接反馈。此外，还在开发基于区块链技术的原型软件，以提供全球贸易物流和全球价值链透明度，<sup>38</sup> 非洲在解决进出口伪报问题上可能从中受益。非洲国家还应争取利用世界贸易组织《贸易便利化协定》第 12 条的规定来改进贸易数据的交换，以便更好地监测非法资金流动。

<sup>36</sup> Zucman G, 2019, Taxing multinational corporations in the twenty-first century, Research Brief 10, Economists for Inclusive Prosperity.

<sup>37</sup> Carbonnier G and Mehrotra R, 2019, Abnormal pricing in international commodity trade: Empirical evidence from Switzerland, Discussion Paper No. R4D-IFF-WP01-2019, The Graduate Institute of International and Development Studies.

<sup>38</sup> McDaniel CA and Norberg HC, 2019, Can blockchain technology facilitate international trade?, Mercatus Research Paper, available at <https://ssrn.com/abstract=3377708>.

#### 4. 加快税收申报进度

35. 非洲各国政府为调动税收，应探索利用自愿税收申报的创新方式，并加强相关倡议。在这方面，跨国企业自愿为全球汇报倡议公布其税务数据的意愿增加，各国也应对逐国公开汇报抱有与之相匹配的类似热情。<sup>39</sup>

#### 5. 制定关于非法资金流动的具体政策和监管框架

36. 鉴于非法资金流动在非洲盛行，其起源、机制和影响多种多样，因此各国应制定自己的国家政策框架来打击此类流动。这样的框架应包括对各国现有政策和立法的全面评估。

37. 此外，各国应加强与非法资金流动相关的整套标准立法和监管措施。这些措施还应包括加强当地司法系统，提高争议解决能力，并考虑采纳贸发会议就国际投资协定提出的改革措施。<sup>40</sup>

#### 6. 将《非洲采矿业远景》国内化

38. 2009年，非洲联盟通过了《非洲采矿业远景》，以便通过审慎开发和利用非洲大陆的矿产财富，促进公平、广泛的发展。《非洲采矿业远景》旨在确定实现广泛的可持续增长和社会经济发展的道路，包括为此通过公平治理自然资源部门的全球规范。其目标宏伟，干预行动涉及六个主要领域，即：提高地质数据的质量，作为争取更公平的交易和更公正的采矿投资回报率的讨价还价工具；合同谈判能力；资源治理；矿产财富管理；解决基础设施制约因素；承认手工和小规模采矿对发展的作用。

39. 考虑到《非洲矿业远景》覆盖面很广，各国应利用现有准则来制定旨在实施《远景》的政策和条例。<sup>41</sup> 非洲矿产资源丰富的国家对采掘业的发展效益有着合理的期望，因为采掘业是矿产出口经济体出口收入和外汇的主要来源。为了满足这些期望，并考虑到采掘业作为非法资金流动来源的规模，非洲国家应借鉴以往参与国际初级商品治理的经验教训。

#### 7. 建立跨机构协作

40. 非法资金流动的多维度性质要求在国内层面由多个机构采取协调一致的行动。在这方面，需要将部际行动与加强打击避税、洗钱和其他犯罪行为的牵头机构结合起来。

41. 应支持对加强参与监测、发现和监管非法资金流动的各种国内机构的能力进行投资。国家金融情报机构是公职部门，在接收有关大额和/或可疑交易的通知

<sup>39</sup> Tax Justice Network, 2020, Financial Secrecy Index 2020 reports progress on global transparency – but backsliding from US[United States], Cayman [Islands] and UK[United Kingdom] prompts call for sanctions. Available at <http://www.taxjustice.net/2020/02/18/financial-secrecy-index-2020-reports-progress-onglobal-transparency-but-backsliding-from-us-cayman-and-uk-prompts-call-forsanctions/>.

<sup>40</sup> 贸发会议，2018，贸发会议国际投资制度改革一揽子计划，日内瓦和纽约。

<sup>41</sup> 联合国，非洲经济委员会，2014，《国家矿业远景指南：将〈非洲矿业远景〉国内化》，可查阅 [https://www.uneca.org/sites/default/files/PublicationFiles/country\\_mining\\_vision\\_guidebook.pdf](https://www.uneca.org/sites/default/files/PublicationFiles/country_mining_vision_guidebook.pdf).

方面发挥着核心作用。它们对这些通知进行分析，并在适当情况下将其提交给执法机关。税务机关应该有能力和审查公司合同、账目和报税单，确定准确的产品价格，打击滥用行为。海关部门负责监测和评估进出口价格和数量的真实性，司法机关负责执法。政策制定者负责制定打击非法资金流动的政策和法律。这突显了在非洲支持各级国家机关开展能力建设的重要性。

42. 更具体地说，在许多非洲国家，税务机关迫切需要额外的资源以及能力建设活动和培训。它们人手不足，缺乏所需的专业知识。例如，在对尼日利亚的一项调查中，62%的公司对税务机关在审计期间缺乏知识表示关切。<sup>42</sup> 为了建设国内征税能力——这是许多非洲国家面临的一个问题，在矿业部门历经十年私人投资和税收收入持续低迷之后，坦桑尼亚联合共和国等国政府在审计能力方面投入了资源。2009年，该国创建了坦桑尼亚矿业审计署，作为能源和矿产部下属的一个独立机构。该署负责监测矿业公司生产和出口的矿物的质量和数量，并进行财务审计。由于资金和人员配备充足，包括税务专家、环境科学家、信息技术分析师、工程师和宝石学家，坦桑尼亚矿业审计署在财务审计和解决转让定价问题方面取得了成功。得益于坦桑尼亚税务局和坦桑尼亚矿业审计署的有效合作，税务机关在2009年至2015年期间额外征收了6,500万美元的企业所得税，约占同期矿业税收的7%。<sup>43</sup>

### C. 对追回被盗资产投入更多资源

43. 追回被盗资产进展缓慢，突出表明需要在国内和国际层面提高能力，以便在行动十年背景下加快追回步伐。在这方面，国际社会应加大对世界银行—毒品和犯罪问题办公室“追回被盗资产倡议”的支持，努力就资产追回工作的战略和管理提供实用建议。该项目两个牵头组织的多边性质使其成为就具体案件进行对话和合作的适当平台，因为这些案件往往涉及不同的司法辖区，跨越发达国家和发展中国家。

### D. 保护和支民间社会组织、举报人和调查记者

44. 民间社会组织、举报人和调查记者在揭露非法资金流动的规模以及非洲和其他地区有助于非法资金流动的机制方面发挥了关键作用。作为这一行为体链的一部分，必须鼓励和支持透明度倡议，包括使用新技术方面。

45. 在全球层面，“开放所有权”和“金融透明度联盟”等组织致力于终止阻碍实现实际所有权完全透明的保密立法。除了非洲税务管理论坛在税收问题上发挥的核心领导作用外，“非洲税收正义网络”等其他组织也提供能力建设举措。

<sup>42</sup> Andersen Tax, 2019, Review of transfer pricing development in Africa: A study of key sub-Saharan African countries, available at [https://andersentax.ng/docs/review\\_of\\_transfer\\_pricing\\_development\\_in\\_africa\\_10042019.pdf](https://andersentax.ng/docs/review_of_transfer_pricing_development_in_africa_10042019.pdf).

<sup>43</sup> Redhead A, 2017, Improving mining revenue collection: [United Republic of] Tanzania's Mineral Audit Agency, Natural Resource Charter Case Study, Natural Resource Governance Institute.

46. 举报伴随着极大的风险，但因为有利于公众利益，应该受到法律保护。例如，2019年10月，欧洲联盟部长理事会通过了新规则，以确保成员国修改国内法律，保护举报不当行为的内部人士。“巴拿马文件”对立法设计的影响表明了举报人的强大影响力。在媒体曝光后，澳大利亚和法国等多个国家都成立了议会委员会，考虑采取行动解决逃税问题。其中一些措施加快了跨国反避税法律的立法改革。

## E. 在跨国企业、税收和《2030年可持续发展议程》之间架起桥梁

### 1. 遏制非法资金流动促进结构转型

47. 非洲国家应向包括跨国企业在内的所有行为体宣传遏制非法资金流动将在非洲大陆可持续发展筹资中发挥的重要作用。此外，各国政府和跨国企业应侧重建设性接触，以消除逃税并遏制避税。这样做可能有助于解决非法资金流动对非洲及其他地区经济、政治和社会稳定的影响。

### 2. 在环境、社会和治理报告中纳入税收

48. 报告审查了国际公司税制以及跨国企业和转让定价的相关经济理论文献，证明它们造成了跨国企业中发展有害的税收做法。此外，关于改进做法的国际准则是软性法律，没有法律约束力，而国内监管体系不够发达。因此，非洲国家变得依赖采矿合同和针对具体情况的社区发展协议。考虑到私营部门利益攸关方对可持续性问题的兴趣与日俱增，非洲国家应利用环境、社会和治理报告日益增多的现象，确定这些报告机制与遏制非法资金流动促进可持续发展目标之间的联系。可持续证券交易所倡议的进展表明，越来越多的证券交易所要求上市公司披露环境、社会和治理信息，这为率先加大力度考虑税收部分提供了很好的理由。在这方面，应鼓励旨在加强各国政府衡量和监测私营部门对《2030年可持续发展议程》所作贡献的能力的工作。此类工作包括贸发会议非洲和拉丁美洲企业可持续性和可持续发展目标报告的扶持性政策框架项目。其他实例包括政府和私营部门之间的透明度协定，比如 Publish What You Pay。在率先将税收入入环境、社会和治理报告时，应认识到私营部门参与可持续发展倡议的表现喜忧参半。

## F. 对研究工作投资，以阐明非法资金流动、环境可持续性和气候变化之间的联系

49. 该报告对非法资金流动来源的审查凸显了对环境有害的活动的规模，如非法伐木、非法捕鱼、非法采矿和非法贩运废物。同样，正如报告的实证分析所示，采掘业的负面外部效应不仅对农业等其他部门产生连锁反应，而且还影响到社区层面的关键水资源。然而，由于与结构转型的既定经济模型的主要特征相关的挑战和数据方面的制约，很难在非法资金流动和可持续发展的计量经济模型中建立因果联系。

50. 鉴于这些调查结果，应更多地研究如何将非法资金流动的主要来源造成的环境损害的价值纳入现有的衡量非法资金流动的倡议中。此类工作将可以让非洲各国政府在弥合有关遏制非法资金流动的谈判议程和对气候融资提出要求时有更充分的理由。

## G. 通过在打击非法资金流动方面采取切实行动，重新燃起对多边主义的信任

### 1. 在经济及社会理事会和联合国大会支持多边主义，以遏制非法资金流动

51. 多边主义意味着利用国际合作力图找到解决跨国问题的办法。全球化给多边主义带来了一系列新的挑战，因为全球化涉及跨国问题的蔓延和许多非国家行为体。<sup>44</sup> 非法资金流动是此类跨国问题的一部分，因此可以通过多边手段加以解决。此类工作可以借鉴多边参与国际初级商品议程中吸取的经验教训。

52. 除了联合国关于非法资金流动的多项决议之外，最近的倡议，例如在大会主席和经济及社会理事会主席的领导下设立一个财务问责、透明度和诚信问题高级别小组的联合倡议，为通过包容性多边行动解决非法资金流动问题采取更具体的行动带来了希望。该联合倡议是在行动十年背景下提出的，旨在帮助推动在实现《2030 年可持续发展议程》方面取得更快进展。预计该小组将在 2021 年 1 月提交一份带有建议的报告。

### 2. 言行一致：为打击非法资金流动的国际合作投入更多资源

53. 需要投入资源扩大各机构和捐助方的工作，以提高非洲地方税务机关的能力。若干捐助方承诺通过“亚的斯亚贝巴税收倡议”，在 2015 年至 2020 年期间将其对税收能力建设的援助增加一倍。该倡议旨在提高技术援助的数量和质量，以加大力度调动伙伴国家的国内资源。此外，经合组织与三个国家(德国、意大利和肯尼亚)在 2017 年 6 月于柏林举行的 20 国集团非洲会议上启动了试点方案——非洲税务犯罪和金融犯罪调查学院。该方案将涵盖开展和管理金融调查的方方面面，包括复杂的洗钱活动和税务调查员的作用、调查技术、查明、冻结和追回资产、管理国际调查和一些专题，如增值税/商品和服务税务欺诈。

### 3. 加强打击非法资金流动方面的合作，以实现与卫生有关的可持续发展目标，并增强抵御冲击的能力

54. 目前的冠状病毒病大暴发首先是一场健康危机。第二，它妨碍实现与健康相关的可持续发展目标的进展。第三，它正迅速演变为全球经济和金融危机的起点，给世界上最贫穷的国家带来严重的经济和社会后果。在全球卫生服务资金不足背景下，包括非洲，应对这场危机并非易事。埃博拉危机引发了关于设立国际卫生应急基金的辩论。<sup>45</sup> 埃博拉危机还突显出，全球卫生治理可通过伙伴关系、资金和技术援助以及减少卫生方面的不平等发挥关键作用。<sup>46</sup> 这些问题在今天仍然具有现实意义，应该解决因避税和逃税而错失的财政收入机会。<sup>47</sup> 尽管目

<sup>44</sup> Newman E, Thakur R and Tirman J, eds., 2006, *Multilateralism Under Challenge: Power, International Order and Structural Change*, United Nations University Press, Tokyo.

<sup>45</sup> Ooms G and Hammond R, 2014, Financing global health through a global fund for health?, Working Group on Financing, Paper 4, Chatham House.

<sup>46</sup> Waris A and Latif LA, 2015, Towards establishing fiscal legitimacy through settled fiscal principles in global health financing, *Health Care Analysis: Journal of Health Philosophy and Policy*, 23(4):376–390.

<sup>47</sup> 同上。

前的新冠大流行对男性的影响似乎比女性更严重，但女性作为家庭的核心护理提供者，很可能会受到危机的社会经济影响。在当前冠状病毒病危机的新影响背景下实现可持续发展目标可能更加困难，并在很大程度上取决于非洲国家处理非法资金流动的能力，因为这妨碍了调集足够资源为发展提供资金。

#### 4. 确定双赢解决方案

55. 除了通过现有的信息交换机制进行接触外，尽管在避免税收竞争方面存在困难，发展中国家仍可联合决定确定共同感兴趣的领域。例如，这些领域可能包括商定不对利润给予税收激励，而是根据一系列与实体经济有关的指标，对实际的商业活动提供激励。同样，可以集中更多的资源开展具有双重目标的能力建设举措：(a) 交流经验和能力；(b) 在共同感兴趣的领域建立联盟。

56. 在这方面，非洲国家可以与全球南方的其他国家就多个议程相结合的谈判策略进行交流。然而，考虑到经济利益不同，在各国之间就解决非法资金流动达成共识将是困难的，但应该得到充分考虑。

#### H. 就非法资金流动和道德问题开展工作

57. 在很大程度上，解决非法资金流动是一个道德问题。参与打击非法资金流动的所有利益攸关方，包括跨国企业，都认识到这些道德问题。在非洲，非洲同行审议机制显然十分重视道德。该机制的方法包括一个公司治理专题领域和一个关于确保各组织内道德行为的目标，旨在解决腐败和非法资金流动问题。<sup>48</sup>

## 五. 结论

58. 多边主义在减少非法资金流动的危害和鼓励非洲国家更多地参与这一问题的全球治理方面的作用显而易见。希望从本报告的分析中得出的建议将加强为解决非法资金流动的发生率和影响而采取的政策办法。因此，一个更强大、更有韧性的非洲将能够更好地应对当前的冠状病毒病大流行以及未来的挑战。

<sup>48</sup> African Union Commission, 2019, *Domestic Resource Mobilization: Fighting Against Corruption and Illicit Financial Flows*, Addis Ababa.