联合国 ESCAP/CMPF/2019/2

经济及社会理事会

Distr.: General
29 August 2019
Chinese
Original: English

亚洲及太平洋经济社会委员会

宏观经济政策、减贫和发展
筹资委员会

第二届会议

2019 年 11 月 6 日至 8 日，曼谷

临时议程* 项目 3

亚洲及太平洋加强区域税务合作

亚洲及太平洋加强区域税务合作

秘书处的说明

摘要

随着全球经济联系超越国界，原本属于国内政策事务的税务问题正日益成为一项多边政策挑战。跨国公司和富人普遍逃税现象已超越国界，对全球各国构成共同挑战。与此同时，数字经济和新商业模式的出现也对税收的核心原则提出了新问题。加强防范税基侵蚀的措施，并确保各国之间税收收入的公平分配，对亚太区域可持续发展筹资和有效实现可持续发展目标至关重要。

在这一背景下，国际社会启动了新一轮国际税务合作，以改革现有的国际税收制度并应对这些挑战。为此目的，建立或加强了全球税务合作平台，这些全球平台之间以及这些平台与区域税务合作机构和利益攸关方之间的协作日益增加。

然而，亚太区域尚未作好充分准备开展广泛的区域税务合作。由于现有的税务合作平台受制于能力和资金不足，平台之间的广泛合作少之又少，因此这类努力迄今为止主要局限于次区域层面。通过加强区域税务合作更好地支持发展中国家并促进全球税务合作和改革举措，机会甚大。联合国系统、尤其是亚洲及太平洋经济社会委员会在推动和促进这项努力方面可发挥关键作用。

本文件提供了相关问题背景资料，并讨论了区域税务合作的现状。宏观经济政策、减贫和发展筹资委员会不妨向秘书处提供指导，以便秘书处能够实施更多举措，支持亚太区域开展基础广泛的税务对话与合作，促进现有次区域平台与主要利益攸关方之间的协作，并通过联合国系统加强本区域参与和促进国际税务合作。为此，委员会不妨考虑与现有次区域税务合作平台和主要利益攸关方密切协商成立一个工作组，该工作组向委员会报告，探讨加强亚太区域税务合作的可行机会。

* ESCAP/CMPF/2019/L.1。

请回收

一. 导言

1. 随着全球经济联系超越国界，原本属于国内政策事务的税务问题正日益成为一项多边政策挑战。跨国公司和富人普遍逃税现象已超越国界，对全球各国构成共同挑战。[1] 与此同时，数字经济和新商业模式的出现对税收的核心原则提出了新问题。加强防范税基侵蚀的措施，并确保各国之间税收收入的公平分配，对亚太区域的可持续发展筹资和有效实现可持续发展目标至关重要。

2. 2015 年，参加第三次发展筹资问题国际会议的代表们在《亚的斯亚贝巴行动议程》中承诺加强国际税务合作，以应对共同挑战。[2] 最近秘书长指出，国际社会协调一致的全球努力至关重要，并承诺联合国系统支持这项工作。[3]

3. 亚太区域在这一问题上首当其冲。本区域不仅在全球非法资金流动(逃税的一个主要来源和指标)中占了很大一部分，而且由于本区域国家间紧密的经济联系以及本区域在全球价值链中的深度融入，还面临着税收竞争和税基侵蚀的高风险。

4. 鉴于本区域数字经济的增长，确定主权管辖区征税权的旧原则和旧方法正在日益失效。迫切需要采取行动并加强国际合作，以建立新的国际税收制度、最好是多边制度以应对挑战，并确保各国间公平分配税收收入。在这一进程中，至关重要的是开展区域协调，在关键问题上建立共识；对全球税务合作和改革举措进行区域投入；针对各国的需求和制约因地制宜地制定区域解决方案，以及提供更加切实的技术和能力支持。

5. 然而，本区域尚未作好充分准备开展广泛的区域税务合作。本区域各国在参与重大国际税务合作和改革举措方面以及在分析、实施和促进新的国际税收规范和标准的能力方面尚有很大改进空间，这些对各国的财政和经济政策以及发展前景都可能产生深远影响。

6. 与拉丁美洲或非洲不同，亚洲及太平洋主要还是一个发展中区域，缺少一个全区域范围进行政策对话、建立共识以及量身定制提供技术支持的税务机构。其现有的次区域税务合作机制尚未开发这方面的机构和能力，而且不同次区域之间税务方面的合作也少之又少。尤其是本区域较小的国家和最不发达国家在各种区域和国际税务合作平台中的代表性依然不足，未得到充分支持，而且在全球层面缺乏有效表达其意见、需求和关切的中间渠道。

7. 本文件讨论了近年来重振国际税务合作努力的显著特点及其背后的理由。文件还分析了当前区域税务合作以及本区域在参与全球重大税务合作和改革举措方面的差距，以期支持发展中国家参与全球辩论和改革。

---

[1] 避税是指公司或个人通过合法利用税法或税则减少课税负担的行为，而逃税是指非法行为。

[2] 大会第 69/313 号决议，附件，第 27 段。

[3] 见联合国秘书长安东尼奥 古特雷斯，“秘书长在中非合作峰会上的发言”，北京，2018 年 9 月 3 日。

8. 本文件第二部分简要介绍全球税收治理体系的历史以及重振加强国际税务合作努力的理由。第三部分综述现行国际重大税收改革和相关全球税务合作平台以及亚太区域现有的区域税务合作机制。第四部分从发展中国家的角度讨论亚太区域税务合作的差距和潜力。第五部分建议宏观经济政策、减贫和发展筹资委员会审议的问题。

二. 全球税收治理和重振国际税务合作

9. 当前全球税收治理框架的起因在于，在国际贸易激增和跨境经济联系深化的时代，需要明确界定和划分跨境资本和劳动力的税基，并将税收制度中的扭曲、摩擦和漏洞降至最低。上世纪二十年代和三十年代，当国际联盟制定了关于国家间征税权分配的正式指导方针时，[4] 当代国际税收制度诞生了。这些指导方针是为了应对当时的一些主要挑战，例如双重征税问题(即多个主权管辖区对同一个税源(税基)征税)以及避税和逃税问题(即公司或个人通过利用国际贸易和资本跨国流动带来的机会逃避交税)。

10. 国际联盟的指导方针标志着全球各国在建立国际税收制度并纳入全球治理架构方面的首次协调行动。但是，由于国际税收问题的复杂性和争议性，未能达成一个具有约束力的多边协定。相反，通过了一个由双边协定网络组成的、各自为政的机制。[5] 该系统和这些准则后来由经济合作与发展组织(经合组织)继承。如今，一个由 3 000 多项税收协定组成的广泛网络构成了全球税收治理体系的基础。[6]

11. 全球税收治理体系在其诞生后的几十年中取得了较大成功，但已证明不足以解决两大难题：避税天堂的长期存在和税收竞争。[7] 由于全球经济进一步一体化，随着国家之间对共享移动和跨国资本和财富税基的竞争加剧，这两个问题日益突出。

12. 专家们早就注意到由此产生的负面影响，[8] 例如税基相互侵蚀和税收递减增加[9] 以及逐底竞争。[10] 但是这一体系的固有惯性以及改变这一复杂框架所需的巨大政治、技术和财政承诺阻碍了必要的改革。

---

[4] Sunita Jogarajan, *Double Taxation and the League of Nations* (Cambridge, Cambridge University Press, 2018 年)。

[5] Thomas Rixen, *Political Economy of International Tax Governance* (Basingstoke, Palgrave Macmillan UK，2008 年)。

[6] 根据国际财政文献局的资料。

[7] Rasmus Corlin Christensen 和 Martin Hearson, “The new politics of global tax governance: taking stock a decade after the financial crisis”, *Review of International Political Economy Journal*, vol. 26, No. 5 (2019 年 6 月)。

[8] 累退性是描述不同收入群体税负分配的一个概念。当税负更多落在穷人肩上时，税收或税收制度的累退性较高；反之则被视为累进性较高。

[9] 这里指政府被迫降低税率或提供税收激励措施以鼓励企业和促进投资并进入税基侵蚀恶性循环的现象。

[10] 见 Reuven S. Avi-Yonah, “Globalization, tax competition, and the fiscal crisis of the welfare state”, *Harvard Law Review*, vol. 113, No. 7, pp.1573–1676；及 Wallace E. Oates，*Fiscal Federalism* (New York，Harcourt Brace Jovanovich，1972 年)。

13. 2008 年的全球金融和经济危机带来了一个机遇。应对危机的迫切需要所带来的财政压力以及支持全球治理改革和提高税收公平性的公众情绪转向，为世界各国政府落实多边联合举措以解决共同的税收挑战提供了一个机会和强大推力。

14. 在这一广泛的政治共识下，重振国际税务合作的推力主要集中在三个方面：第一，改革现有的国际税收制度，尽量减少公司和富人最为恶劣的避税和逃税方式；第二，探索替代性税收制度和解决方案，以应对数字经济的出现所带来的新挑战以及长期存在的税收竞争问题；第三，在向发展中国家提供技术和能力支持方面进行国际协调。

A. 解决公司和富人的避税和逃税问题

15. 跨国企业和富人的蓄意避税问题过去十年来一直是国际重大税收改革举措的重点。在当前的国际税收制度下，跨国企业可以采用各种技术，利用税收规则中的空白和不一致来逃税或人为地将其利润从高税收主权管辖区转移到低税收管辖区，从而导致双重避税[11] 或纳税不足。对富人而言，作为企业所有者或股东，可能已经从企业所得税策略中受益，此外，资本的跨国流动也给他们提供了将其收入和财富人为转移至低税国家的机会。

16. 这项挑战规模大，范围广。据经合组织的保守估计，[12] 税基侵蚀和利润转移[13] 造成的全球企业所得税收入损失总额可占全球企业所得税收入的 4%至 10%，相当于每年 1 000 亿至 2 400 亿美元。与此同时，避税天堂中隐藏的私人财富估计至少为 7.6 万亿美元，占全球家庭金融资产总额的 8%，而且正在快速增长。[14]

17. 这些做法对发展中国家产生的不利影响相当大。一方面，企业所得税在其政府收入总额中所占的比例较高。例如在本区域发展中国家中，2016 年企业所得税占税收收入总额的 21%；在经合组织国家，这一比例仅为 12%。[15] 与此同时，即使发展中国家并不完全依赖个人所得税或财富税获得收入，富人避税和逃税造成的资本流失及其对税收制度总体公平性和效率的负面影响对发展中国家造成的损害也更大。

18. 避税具有国际性，因此必须采取共同对策，尤其在各行其是的国家单方面行动不足、事实上有可能使情况变得更糟的情况下，更有必要这样做。在

---

[11] 税基(如利润)不受任何主权管辖区征税的情况。

[12] 经合组织，“向二十国集团发展工作组报告税基侵蚀和利润转移在低收入国家中的影响”(巴黎，2014 年)。

[13] 经合组织关于企业通过跨境渠道避税和逃税的一个术语。

[14] Gabriel Zucman, *The Hidden Wealth of Nations: The Scourge of Tax Havens* (Chicago, University of Chicago Press, 2015 年)。

[15] 亚洲及太平洋经济社会委员会(亚太经社会)，《亚洲及太平洋发展筹资：<亚的斯亚贝巴行动议程>背景下的工作重点》(ST/ESCAP/2832)。可查阅：www.unescap.org/resources/financing-development-asia-and-pacific-highlights-context-addis-ababa-action-agenda。

全球层面，二十国集团国家、经合组织和联合国同时牵头开展了制定规范的多边努力，以改革现行国际税收制度，并将避税和逃税降至最低。

19. 由二十国集团和经合组织牵头的两项主要改革举措是税基侵蚀和利润转移项目以及税务事宜透明度和信息交流全球论坛。

20. 税基侵蚀和利润转移项目于 2013 年启动，并因此于 2015 年发布了《税基侵蚀和利润转移行动计划》，包含 15 点，其中包括一整套新的规则和标准以及未来制定规范的原则，以尽量减少国际避税和逃税，其指导原则是：应在实际发生创利经济活动并创造价值的地方对利润征税。[16] 这项行动计划现已进入实施阶段，并于 2016 年向所有国家开放，条件是承诺遵守对协调改革至关重要的一套最低标准。税务事宜透明度和信息交流全球论坛于二十一世纪初创建，并应二十国集团的要求于 2009 年进行了重组，以加强实施工作。这个论坛旨在推动 154 个成员管辖区内税务相关信息的交流，并促进税收数据收集、汇编和共享通用标准的执行工作。

21. 与此同时，作为最具包容性的国际税务合作平台，联合国因其成员的普遍性以及“不让任何人掉队”的坚定承诺而继续发挥至关重要的作用。[17] 国际税务合作专家委员会一直是制定国际税收规范的重要平台，给予发展中国家特别关注。这个委员会始于 1968 年的税务条约特设专家小组，于 2005 年升级为委员会，成为经济及社会理事会的一个直属机构。

22. 专家委员会规范制定的主要工作是审查和更新《联合国发达国家与发展中国家间避免双重征税协定范本》和《发达国家与发展中国家间双边税务条约谈判手册》。自诞生以来，《联合国税收协定范本》一直是除经合组织《所得和财产征税协定范本》之外的一项重要协定。这项协定旨在推动对来源国与居住国[18] 之间征税权的平衡进行小幅调整，总体对投资东道国更为有利。[19] 专家委员会和整个联合国系统也在推动国际税务合作全球审议以及非联合国系统牵头的国际税收改革举措。

B. 数字经济、税收竞争以及加强根本改革的必要性

23. 数字经济的出现对国际税收构成了前所未有的挑战，并动摇了现有国际税收制度的基础，尤其是动摇了要求亲自或实际在场作为征税法律依据的原则。

24. 从网络服务(如在线广告、电子商务和社群媒体平台)到远程就业和远程制造的数字化新商业模式使公司无需保持任何实际存在就能在某个主权管辖

---

[16] 有关 15 种税基侵蚀和利润转移行为的描述，可查阅：www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/。《行动计划》全文可查阅： www.oecd.org/ctp/BEPSActionPlan.pdf。

[17] 刘振民，主管经济和社会事务的副秘书长，“开幕词：关于加强联合国税务合作工作以促进可持续发展的小组讨论”，纽约，2019 年 7 月 15 日。

[18] 这里的术语是指跨境投资利润的来源国(投资东道国)和投资者的居住国。

[19] Michael Lennard, “The purpose and current status of the United Nations tax work”, *Asia-Pacific Tax Bulletin,* vol. 14, No. 1(2008 年 2 月)。

区内从事经济活动。经济活动与实体存在的分离在现行原则下可能使经济中未征税或征税不足部分的比例越来越高。

25. 无形数字资产使这个问题变得更加复杂。流媒体平台通过对各国复杂的版税和许可证制度中音乐和电影的知识产权进行管理来获利。社群媒体平台和搜索引擎通过将用户数据卖给第三方做定向广告来赚钱。如果一个跨国企业对这些资产进行跨国管理，哪一个税收管辖区对这些无形数字资产的利润享有征税权呢？如何才能最有效和最公平地对数据分析的附加值进行征税而又不会阻碍创新？跨国企业通过在低税收管辖区注册企业以便利用无形数字资产蓄意避税的风险能够降低吗？所有这些问题尚未找到答案。

26. 与此同时，过度税收竞争这一长期存在的问题也仍未得到解决。即便能够成功消除蓄意避税并遏制避税天堂，提高投资竞争力给企业税带来的下行压力不断造成逐底竞争的风险。最近的一些单方面事态发展[20] 以及作为促进投资和经济增长激励计划推出的临时减税措施进一步加剧了这种担忧。

27. 越来越多的人认为，独立交易原则[21] 以及以实际存在为基础的征税权分配不足以应对数字经济带来的新挑战或消除人们对税收竞争的担忧。但是，对这个问题的国际辩论尚未就改革的方向达成广泛共识，这方面的集体行动也很有限。随着越来越多的国家开始采取单方面措施来利用数字经济税基，出现了一种重大风险：当单方面行动固守临时性规则和标准时，寻求多边解决方案的合作将难以成功，从而造成进一步的扭曲，给未来的协调统一增加了难度。

28. 针对越来越多关于如何以最佳方式在快速数字化的经济中对跨国企业征税问题的辩论，经合组织倡导重新推动寻求一项全球解决方案。[22] 这项倡议常常被称作“税基侵蚀和利润转移方案 2.0”，在这方面向前迈出了一步。经合组织于 2019 年 1 月宣布，税基侵蚀和利润转移方案包容性框架的成员承诺加强多边努力，争取在 2020 年达成一项新的、基于共识的长期解决方案。然而，要达成一项系统的长期解决方案，就要在广泛协商与合作的基础上对现有的国际税收制度进行更加彻底的改革。

C. 发展中国家能力建设合作

29. 《亚的斯亚贝巴行动议程》非常重视援助发展中国家努力加强税收工作并调动税收收入。在这项议程获得通过之后，发达经济体表现出越来越高的意愿，增加对税务能力建设的支持。例如，德国、荷兰、大不列颠及北爱尔兰联合王国以及美利坚合众国政府于 2015 年发起了《亚的斯亚贝巴税收倡议》，承诺到 2020 年时将对税收技术合作的支持增加一倍。

[20] 比如美利坚合众国 2017 年的税制改革。

[21] 独立交易原则要求关联企业之间的交易按独立企业之间的交易定价。

[22] 经合组织，“国际社会在应对数字化带来的税收挑战方面取得重要进展”，2019 年 1 月 29 日。

30. 在此背景下，2016 年，二十国集团请国际货币基金组织(货币基金组织)、经合组织、联合国和世界银行集团这四个牵头组织支持国际税务合作和能力建设，特别是提议有助于确保技术援助方案得到有效实施的机制，并建议各国如何为税收项目和直接技术援助提供资金。

31. 这四个组织的最终报告显示，有各种各样且数量众多的组织和利益攸关方在向发展中国家提供能力建设支持。[23] 报告还指出，这些利益攸关方之间在提供能力建设方面往往缺乏有效协调。《国际税务契约》发现，有时五个不同的捐助方在同一个国家开展税务工作，而其他国家则完全得不到支持。[24] 货币基金组织的另一项研究发现，有 50 个捐助方同时在撒哈拉以南非洲地区工作，平均每个国家五至六个，总计 208 项方案。[25]

32. 报告指出，这种复杂的环境带来了工作重复或各自为政的风险。有限的人力资源和能力通常使受援国对多个利益攸关方提供的各种方案应接不暇，而其他国家的需求却被忽视。协调的缺失以及各个利益攸关方专业知识和任务的不同还造成改革失序，并削弱了东道国在这些方案中的自主权。

33. 为了响应报告中的呼吁，信息畅通而又注重成果的捐助方之间要加强协调，并加强区域合作与支持，于 2016 年建立了税务合作平台，作为全球层面的一个协调机制，其中汇集了货币基金组织、经合组织、联合国和世界银行集团。迄今为止，税务合作平台一直侧重于协调能力建设工作，并向发展中国家提供连贯一致的国际税收政策建议。平台还定期监测利益攸关方的能力发展活动，并促进知识共享和透明度。

34. 在地方层面，一般通过成熟的区域税务合作机构(如非洲的非洲税务管理论坛、美洲的美洲国家税务管理中心或发展中欧洲的欧洲税务当局组织)或与之建立伙伴关系来加强协调。在亚洲及太平洋，太平洋岛屿税务局长协会以及亚洲税务管理与研究问题研究小组等次区域税务合作平台也促进了各个次区域内部的协调。但是，这些平台的国家覆盖范围有限，地方平台之间也缺乏协作，这些都意味着要在全区域范围内进行能力建设外联和协调仍然十分困难。

三. 国际和区域税务合作格局：亚太区域的现状如何？

A. 国际税务合作平台以及亚太区域的参与

35. 联合国系统和经合组织是全球层面协调税务合作的两个主要牵头机构。

---

[23] 货币基金组织、经合组织、联合国和世界银行集团，“加强对发展中国家税务能力建设提供的外部支持的有效性”(2016 年)。

[24] Daniel Köhnen、Thorben Kundt 和 Christiane Schuppert，“Mapping survey: taxation and development”(Eschborn，Germany，German Agency for International Cooperation，2010 年)。

[25] 货币基金组织、经合组织、联合国和世界银行集团，“加强对发展中国家税务能力建设提供的外部支持的有效性”。

36. 经济及社会理事会、其一年一度的国际税务合作特别会议以及国际税务合作专家委员会是联合国系统推动总体发展筹资、尤其是国际税务合作问题国际辩论的主要平台。这些平台的任务是监测发展筹资和税务合作方面的国际进展，促进政府间在税务问题上的共识，对重要的税收政策问题进行分析，制定国际税收规范，并支持全球税务能力建设。

37. 联合国系统的优势在于其成员的普遍性、“不让任何人掉队”的承诺及其对发展中国家需求和制约因素的特别关注。这一点体现在其国际税收规范制定、政策研究和能力建设工作上，总体倾向于优先考虑发展中国家作为投资东道国或资源出口国的需求和利益。

38. 77 国集团和中国长期以来一直倡导将国际税务合作专家委员会升至政府间级别，[26] 并在设立经济及社会理事会国际税务合作特别会议的工作中发挥了重要作用，发展中国家经常利用这个会议表达意见。例如，在 2019 年的特别会议上，印度政府呼吁在联合国主持下建立一个国际税务合作平台，给予所有国家平等发言权；而泰国政府则强调，鉴于发展中国家资源有限，国际税收规则应简明实用。[27] 然而，建立一个具有成员普遍性并负有领导国际税务合作专门任务的全球政府间平台迄今依然壮志未酬。

39. 税基侵蚀和利润转移方案包容性框架以及税务事宜透明度和信息交流全球论坛是经合组织在二十国集团指导下所主导的国际税务合作主要平台。这两项举措始于经合组织内部的项目，后来向所有国家平等开放，反映出国际社会对包容性的日益重视。目前，税基侵蚀和利润转移方案包容性框架有 132 个成员，而全球论坛在全球有 154 个成员。

40. 这两个平台的优势在于其有能力推进重要改革议程并推动采纳国际税收新规范和新做法，并得到二十国集团和经合组织在专业知识和资源方面的支持。

41. 另一方面，虽然这两个平台坚持多边主义和包容性，而且在这方面也取得了进展，但是发展中国家的代表性及其在规范制定过程中的实际参与程度仍不尽如人意。例如，亚太区域只有 17 个发展中国家(不到总数的一半)[28] 现为包容性框架的成员。在全球论坛中，亚太发展中国家的成员数也仅略高于此，为 24 个。

42. 重要的是，这两项举措的大部分指导原则以及成员必须遵守的最低标准和规范都是经合组织制定的，给人留下的印象是发展中国家的作用某种程度上仅限于实施规范而非制定规范。发展中国家缺乏技术能力和资源，无法对两个平台的现行规范制定工作作出积极贡献，因而进一步拉开了距离。

---

[26] 尤其是印度政府成为联合国税务信托基金的一个主要捐助方，为国际税务合作专家委员会的活动提供资金。

[27] 联合国，“企业税改革必须关注发展中国家的需求并消除不平等，经济及社会理事会特别会议上的发言”，新闻稿，2019 年 4 月 29 日。

[28] 不包括经合组织成员和二十国集团成员。

43. 税务合作平台是全球层面另一个重要而又不同的税务合作平台，其工作是促进货币基金组织、经合组织、联合国和世界银行集团之间的协作。这个平台定期举办四个组织之间的对话，推动共同开展协调一致的能力建设工作，提供税务方面高质量分析工具、政策指导和建议，并促进所有利益攸关方的知情有效参与。表中简要介绍了全球层面主要的税务合作举措。

全球层面主要税务合作平台简介

	主要职能/任务	成员构成	亚太区域的参与	优势	局限性
联合国经济及社会理事会 及其一年一度的国际税务合作特别会议	▪ 发展筹资与国际税务合作辩论和监测主要平台 ▪ 政府间税务事宜对话与协调平台	成员普遍	所有亚太国家	▪ 具有普遍代表性 ▪ 承诺不让任何人掉队 ▪ 特别关注发展中国家	▪ 在驱动国际税务问题全球重大改革议程方面任务和能力不足
国际税务合作专家委员会	▪ 审查和更新《联合国发达国家与发展中国家间避免双重征税协定范本》和《发达国家与发展中国家间双边税务条约谈判手册》 ▪ 推动国际税务合作对话 ▪ 为发展中国家提供能力建设和技术援助	25 名由联合国会员国提名但以专家身份行事的成员	25 名现任成员中有 8 名[a] 来自亚太区域	▪ 成员构成平衡 ▪ 特别关注发展中国家	▪ 尽管发展中国家一直提出要求，但是尚未成为联合国系统内的政府间机构 ▪ 运作资源有限
税基侵蚀和利润转移方案包容性框架	▪ 制定解决税基侵蚀和利润转移问题的多边方案 ▪ 推动协同改革及新规则和新标准的实施 ▪ 提供技术和能力建设支持	截至 2019 年初有 132 个税收管辖区	24 个亚太管辖区，[b] 包括 17 个发展中国家	▪ 二十国集团和经济合作与发展组织发挥政治领导作用 ▪ 同行审查和监督实施	▪ 发展中国家的代表性有限 ▪ 发展中国家发挥的作用不足，尤其在制定规范方面
税务事宜透明度和信息交流全球论坛	▪ 开展税务事宜透明度和信息交流工作的多边框架 ▪ 根据要求设施信息交换标准并自动交换信息	截至 2019 年初有 154 个税收管辖区	31 个亚太管辖区，[c] 包括 24 个发展中国家	▪ 实施的技术和能力支持	

	主要职能/任务	成员构成	亚太区域的参与	优势	局限性
税务管理论坛	▪ 税务局长税务管理论坛	截至 2019 年初有 53 个国家	13 个亚太国家[d]		
税务合作平台	▪ 推动四个成员组织之间的合作 ▪ 协调能力建设 ▪ 提供高质量分析工具、政策指导和建议 ▪ 鼓励所有利益攸关方知情有效参与	▪ 国际货币基金组织 ▪ 经济合作与发展组织 ▪ 联合国 ▪ 世界银行集团	不适用		

[a] 分别由中国、印度、日本、新西兰、俄罗斯联邦、新加坡、泰国和越南提名。

[b] 亚美尼亚、澳大利亚、文莱达鲁萨兰国、中国、库克群岛、格鲁吉亚、中国香港、印度、印度尼西亚、日本、哈萨克斯坦、中国澳门、马来西亚、马尔代夫、蒙古、新西兰、巴基斯坦、巴布亚新几内亚、大韩民国、新加坡、斯里兰卡、泰国、土耳其和越南。

[c] 亚美尼亚、澳大利亚、阿塞拜疆、文莱达鲁萨兰国、柬埔寨、中国、库克群岛、格鲁吉亚、中国香港、印度、印度尼西亚、日本、哈萨克斯坦、中国澳门、马来西亚、马尔代夫、马绍尔群岛、蒙古、瑙鲁、新西兰、纽埃、巴基斯坦、巴布亚新几内亚、菲律宾、大韩民国、俄罗斯联邦、萨摩亚、新加坡、泰国、土耳其和瓦努阿图。

[d] 澳大利亚、中国、格鲁吉亚、中国香港、印度、印度尼西亚、日本、马来西亚、新西兰、大韩民国、俄罗斯联邦、新加坡和土耳其。

B. 亚太区域以外的区域税务合作平台

44. 以下是在亚太区域以外运作的区域税务合作平台。

45. 伊斯兰国家税务机构协会隶属于伊斯兰合作组织，现有 28 个成员。该协会成立于 2003 年，目的是促进改善税收管理，并在伊斯兰国家推广伊斯兰教法税，特别提到济贫税。

46. 非洲税务管理论坛的使命是提高非洲税务管理机构的能力，促进税收在治理和国家建设中的作用，并发展非洲国家与发展伙伴之间的伙伴关系。

47. 英联邦税务管理人员协会通过会议、培训方案、出版物和知识共享帮助成员国建立有效的税收管理机构，推动可持续发展和善治。

48. 美洲国家税务管理中心推动成员国之间的互助与合作。该中心根据其成员国的需求和兴趣制定专门的技术援助方案，并鼓励学习、研究和交流经验与最佳做法。

49. 税务管理当局会晤与研究中心汇集其法语成员的税务管理部门分享经验、制定实用指南并提供培训，以改善优先事项的落实和运作。

50. 欧洲税务当局组织是一个协助 46 个成员改善税务管理的论坛，主要通过讲习班交流意见、经验和最佳做法。

C. 亚洲及太平洋区域税务合作平台

51. 由于亚太国家经济多样性等原因，本区域的税务合作长期以来一直各自为政，落后于非洲、发展中欧洲和拉丁美洲等同类发展中区域。区域层面没有一个以成员为基础的税务合作专门平台。此外，次区域税务合作平台在机构成熟度和能力方面参差不齐，而且普遍缺乏资金。不同次区域税务合作平台之间的对话与协作十分有限，而且仅限于临时和非正式方式。

52. 亚太经社会 2014 年至 2017 年期间连续举办的四次亚洲及太平洋发展筹资问题高级别对话是对这种各自为政的税务合作框架的一种补充，填补了若干空白。由于亚太经社会成员在亚太区域具有普遍性，这些活动受益匪浅，吸引了来自不同次区域的国家，就税务问题进行了广泛对话。在这些活动中提出的意见和想法也通过经社会的政府间渠道传达到联合国系统内驱动发展筹资和国际税务合作议程的全球平台。总的来看，这几次会议平均吸引了大约 10 名财政部长和 150 多名参会人员，其成果丰富了本区域对关于《亚的斯亚贝巴行动议程》获得通过及后续努力的辩论的投入。但是，如果不能进一步融入经社会正式的政府间进程，这些努力先前取得的成果可能失去动力。以下是在亚太区域运作的区域税务合作平台。

53. 太平洋岛屿税务局长协会成立于 2003 年，是太平洋次区域 16 个经济体讨论共同的税收挑战和优先事项的一个税务合作平台。协会最初的运作得到了货币基金组织太平洋金融技术援助中心的协助，但是这个协会历年来大幅提高了其能力和独立性。2017 年，协会的常设秘书处正式启用。这个协会也是税务组织网络中唯一的亚太成员。

54. 协会主要侧重于促进次区域税务对话以及政策经验教训和国际最佳做法交流，而且在次区域税收工作和能力建设问题上成为与发展伙伴和捐助方进行协调的平台。协会秘书处目前完全依靠成员年度捐款供资，而其能力建设举措主要通过与捐助方、国际组织和开发银行的伙伴关系提供资金。

55. 亚洲税务管理与研究问题研究小组是亚洲及太平洋资历最老的一个次区域税务合作平台，而且成员人数最多，有 17 个成员，其中 16 个是亚太经社会成员和准成员(中国台湾省是唯一的一个非亚太经社会成员)。这个小组的地理覆盖范围主要是东亚次区域和东南亚次区域，但是澳大利亚、新西兰和巴布亚新几内亚也是成员。印度于 2017 年成为观察员。

56. 研究小组的工作队成立于 2013 年，负责监督运营。 工作队的成员构成[29] 采用主办方轮流任期制，由研究小组年会现任、前一任和下一任主办方构成。但是研究小组尚未建立秘书处和正式治理构架，也未通过成员捐款的方式保证定期供资。

57. 研究小组的年会包括代表团团长(即税务局长)会议段以及平行举行的能力建设会议段。研究小组的优先职能之一是能力建设和研究，以帮助成员了解税法和行政管理方面的最新国际和区域发展情况。在这方面，研究小组与领先的专业知识提供方(如经合组织)和区域合作伙伴(如亚洲开发银行)的合作近年来有所增加。特别是亚洲开发银行，2017 年成为该小组的第一个常驻观察员。但是研究小组自身的培训和技术援助能力还有待开发，向各个国际论坛、尤其是联合国传达其成员意见的努力十分有限。

58. 东南亚国家联盟(东盟)税务论坛于 2011 年成立，提供了一个开展税务对话并支持东盟经济共同体一体化进程的平台。它有两个分论坛。关于双重征税和预扣税的一号分论坛重点讨论东盟成员间建立一个全面的条约网络，并制定降低预扣税率的时间表。关于加强意见交流和对话的二号分论坛则侧重于分享税收系统中最佳做法经验、制定合作战略以及为税务管理部门提供能力建设支持和培训。

59. “一带一路”税收征管合作机制是最近建立的一个与“一带一路”倡议相关的多边税务合作平台。这个机制于 2019 年 4 月启动，目的是促进“一带一路”参与国的税务管理合作，并创造一个有利于增长的税收环境。这个机制由理事会、秘书处、“一带一路”税收征管合作论坛年会、“一带一路”税收征管能力促进联盟和咨询委员会组成。

60. 在首届“一带一路”税务征管合作论坛上，34 个税务局或财务部成为创始成员，其中 19 个成员还报名参加能力促进联盟。包括国际组织在内的 22 个实体作为观察员加入。首届论坛通过了《乌镇行动计划(2019-2021 年)》，[30] 并商定与论坛衔接举办年度工商业税收对话。如《乌镇行

[29] 目前的工作组成员是菲律宾(2018 年主席国)、中国(2019 年主席国)和印度尼西亚(2020 年主席国)。

[30] 中国国家税务总局。可查阅：www.chinatax.gov.cn/eng/n4260859/c5112272/5112272/files/c0ae127d146f47aab6199320e37aee1d.pdf。

动计划》所示，这个机制的主要活动包括促进税收确定性、提供能力建设和建立税务争端解决机制。

61. 南亚区域合作联盟(南盟)和欧亚经济委员会等次区域政府间平台也促进了次区域层面的税务合作。例如南盟成员签署了《关于避免双重征税与税务管理互助的有限多边协定》，南盟还定期举办税务管理机构会议。欧亚经济委员会的税收政策和税务管理咨商委员会讨论与经济一体化有关的税务问题。而独立国家联合体则设有税务局长协调理事会。

62. 非成员制的区域税务论坛也为税务对话和知识交流提供了重要机会。例如一年一度的国际货币基金组织—日本亚洲国家高级别税务会议以及两年一度的国际财政文献局亚洲税务局研讨会，作为政策辩论的非正式平台，在技术深度方面享有盛誉，但是没有任何一个机制能够将这些活动中产生的想法转化为多边协定或正式传达到重要的全球税务合作平台。

63. 相比之下，亚太经社会 2014 年至 2017 年期间每年举办一次的亚洲及太平洋发展筹资问题高级别对话为区域税务合作和总体发展筹资问题的讨论提供了一个基础广泛的半正式平台。尤其是 2017 年举行的第四次发展筹资问题高级别对话，现有次区域税务合作平台以及税务合作和能力建设领域的主要合作伙伴在推动信息共享和外联方面作出了特别努力。菲律宾税务局主办了 2017 年亚洲税务管理与研究问题研究小组会议，经合组织、货币基金组织和亚洲开发银行的高级代表出席了会议。代表们介绍了各自平台的情况及其支持亚洲及太平洋税务合作和相关能力建设的举措。

64. 然而，由于这些活动的临时性质，而且未纳入经社会的正式政府间机制，其成就受到制约，并且可能丧失过去在努力建立本区域基础广泛和更加协调的税务合作方面取得的成果。

四. 国际和区域税务合作的差距和潜力：发展中国家视角

65. 国际税务合作重振工作和现行国际税收改革可能带来多方面的深刻变化：国际税收制度、跨境征税权和税收收入分配管理模式、国家间在税务问题上互相协调和协作的方式以及国内税收和经济政策制定的外部背景。当然，这个过程将充满困难和不确定性，但是国际社会迄今为止取得的进展表明，这种转变可能会继续向前推进。

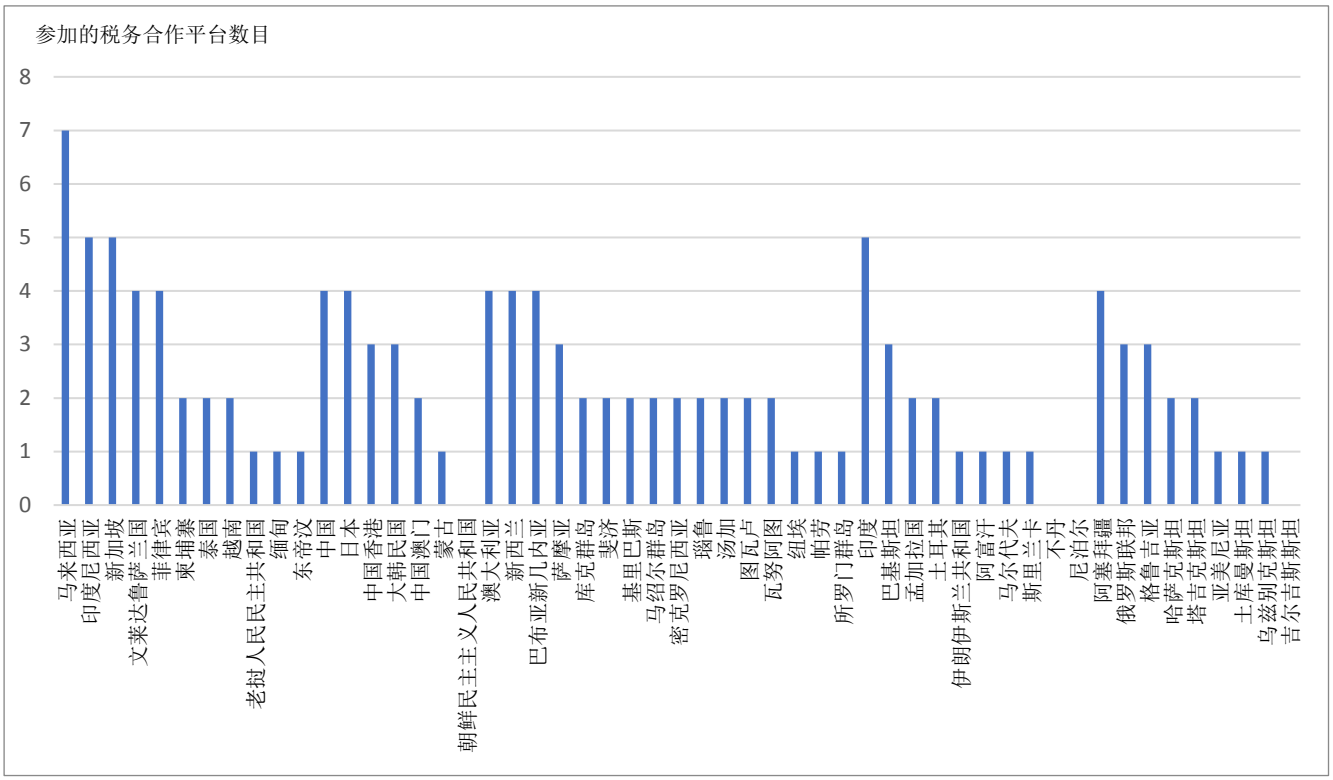
66. 对发展中国家来说，这种转变带来了多重挑战。一方面，发展中国家在适应新的国际税收规范和标准以及有效获取改革带来的潜在利益方面面临着制度和能力的严重制约。由于这些新规范和新标准多数都是发达国家制定的，自然更加符合发达国家而非发展中国家的法律和体制框架及能力水平，因此进一步加剧了这种挑战。这种不匹配的现象以及业已复杂的国际税收问题可能使实施和遵守的任务变得更加艰巨，发展中国家要实现改革成果就更加困难。

67. 与此同时，发展中国家的代表性也不足，即使在重大税务合作和改革举措中享有平等地位，这些国家一般也没有足够能力表达自身关切和保护其在改革进程中的利益。亚太经社会对亚太国家参与 10 个国际和区域税务合作主要平台的一项评估显示，尽管由经合组织和二十国集团领导的平

台加强了推动包容性的努力，但是近年来较小和较贫困发展中国家的代表性普遍过低(图)。

68. 发展中国家即使能够平等地参与某个平台，也更多地专注于向其他国家学习，专注于落实工作，而非主动推动或促进改革和规范制定议程。可以理解，当知识和能力差距较大的时候，专注于学习可能是一种恰当的策略，但这也反映了发展中国家尚未作好准备发挥更加积极主动的作用，并反映了这些国家需要获得支持，才能更加有效地参与国际税收改革。

亚太国家在国际和区域税务合作平台中的代表性



注： 调查的平台包括东盟税务论坛、伊斯兰国家税务机构协会、国际税务合作专家委员会、英联邦税务管理人员协会；税务事宜透明度和信息交流全球论坛、税务管理论坛、税基侵蚀和利润转移方案包容性框架、《国际税务契约》、太平洋岛屿税务局长协会以及亚洲税务管理与研究问题研究小组。

69. 为了提高现行国际税收改革的有效性和公平性，并确保不让任何国家掉队，可在国际税务合作平台、技术援助和能力支持以及改革和多边合作准备三个方面采取行动。

70. 首先，除了程序上的平等之外，国际税务合作平台应对发展中国家的独特需求和能力制约予以特别关注，以确保发展中国家能够表达意见并影响规范制定的决策。如果这样一个平台在全球层面行不通，另一种选择是加强各个区域平台，使其作为中间人来征求和整合发展中国家的想法，并将这些想法作为成熟的投入和统一的立场传达到全球平台。

71. 第二，同步加强对发展中国家的技术援助和能力支持对发展中国家更加积极主动参与现有国际税务合作和改革举措至关重要。能力建设不应局

限于传播国际最佳做法和共同标准。相反，应更多地致力于针对国情提供支持，了解发展中国家的独特制约因素，并根据当地优先事项和背景制定因地制宜的解决方案。在寻求与国际和国家合作伙伴开展合作的同时，拥有必要专业知识和可靠资金的区域税务机构具有发挥关键作用的潜力。

72. 第三，需要作好充分准备，开展新一轮改革和多边合作以应对各项挑战(例如对数字经济征税等)，从而为发展中国家从头参与规范制定工作提供更多机会。鉴于这些改革对各国间征税权和税收收入分配有所影响，在作出决定之前必须努力通过包容性平台提前向发展中国家提供信息并进行广泛磋商。

73. 亚洲及太平洋的各个区域税务合作平台尚无力担当此任，但是还有机会。至于全球税务合作平台中的国家代表性和区域立场问题，可进一步利用经社会成员的普遍性和现有的政府间机制，更好地支持尚未建立税务合作专门平台的次区域和尚未加入国际税务合作重大举措的成员国。联合国系统最近加强国际税务合作支持的举措也为亚太经社会创造了更大空间，以便成为联合国系统内为全球进程征求和传递本区域在税务问题上的立场和想法的中间人。[31] 亚洲及太平洋发展筹资问题高级别对话的以往经验证明了这一领域存在的潜力，而宏观经济政策、减贫和发展筹资委员会在进行重组并将发展筹资纳入其规定任务之后，非常适合推进这项努力。

74. 还需要加强次区域税务合作平台的能力，并扩大这些平台之间的合作。然而，这种合作应以平台成员国的实际需求为驱动和指导，而要开发内部专业知识以提供更多近距离和量身定制的能力支持和技术援助，还需要投入大量时间和努力。促进次区域平台之间的合作可能是一个容易达到的目标，而太平洋岛屿税务局长协会秘书处在亚洲税务管理与研究问题研究小组中的观察员地位则标志着一个良好的开端。经社会的区域性平台也非常适合开展这项工作。

75. 例如 2017 年举行的第四次亚洲及太平洋发展筹资问题高级别对话显示，驱动国际税务合作与改革并带头向发展中国家提供税务能力支持的主要利益攸关方是如何运用亚太经社会的平台加强信息共享和外联活动的。亚太经社会拥有很大潜力，可有效推动合作伙伴和利益攸关方在税务合作和能力建设方面与亚太国家携手，并在这方面加强全区域的协调与协作。

五. 供委员会审议的问题

76. 虽然对亚太区域税务合作的未来可能性进行评估或提出解决方案超出了本文件的范围，但有必要在下列总体方向上作出努力：

(a) 提高尚未纳入重大国际税务合作和改革举措或尚未得到充分能力支持的亚太发展中国家的代表性，并加强对这些国家的支持；

[31] 刘振民，主管经济和社会事务的副秘书长，“开幕词：关于加强联合国税务合作工作以促进可持续发展的小组讨论”，纽约，2019 年 7 月 15 日。

(b) 加强努力，在国际税务合作和改革优先事项和差距方面征求区域立场和想法，并将这些区域投入传达给全球税务合作平台、尤其是联合国系统内的平台；

(c) 加强不同次区域税务合作平台与从事税务工作的主要合作伙伴和利益攸关方之间的信息共享、知识交流和区域协调；

(d) 加强本区域税务能力建设工作的协调，并提高次区域税务合作平台提供近距离能力支持和技术援助的能力。

77. 作为联合国系统在亚洲及太平洋的区域机构，亚太经社会根据《亚的斯亚贝巴行动议程》的要求调动其专门知识和现有机制，并与区域银行和组织密切合作，在专题方面支持这项议程。在这一背景下，并鉴于其成员的普遍性以及现有的、基础广泛的平台，亚太经社会非常适合带头支持区域税务合作，特别是通过与成员国、合作伙伴和利益攸关方进行广泛协商和密切协作，为这项工作确定区域需求、优先事项和潜在机制。

78. 在这方面，委员会不妨考虑采取下列行动：

(a) 认识到区域税务合作在应对新出现的国际税收挑战中的重要作用，以期支持《亚的斯亚贝巴行动议程》以及可持续发展的执行手段；

(b) 认识到在亚太区域从事税务工作的所有合作伙伴和利益攸关方之间开展密切合作的重要性。

79. 委员会不妨请秘书处继续利用其现有平台和机制支持区域税务对话与合作；通过与成员国、合作伙伴和利益攸关方进行广泛协商和密切合作，设立一个工作组，拟定加强区域税务合作的提议，并对本区域发展中国家给予特别关注；向将于 2021 年举行的委员会第三届会议和将于 2022 年举行的经社会第七十八届会议报告这些领域的进展情况。