

**Генеральная Ассамблея**

Distr.: General  
15 January 2016  
Russian  
Original: English

**Совет по правам человека**

Тридцать первая сессия

Пункт 3 повестки дня

**Поощрение и защита всех прав человека,  
гражданских, политических, экономических,  
социальных и культурных прав,  
включая право на развитие**

**Окончательное исследование по вопросу о незаконных  
финансовых потоках, правах человека и Повестке дня  
в области устойчивого развития на период до 2030 года  
Независимого эксперта по вопросу о последствиях  
внешней задолженности и других соответствующих  
международных финансовых обязательств государств  
для полного осуществления всех прав человека,  
в частности экономических, социальных  
и культурных прав**

**Записка Секретариата**

Секретариат имеет честь препроводить членам Совета по правам человека окончательное исследование по вопросу о незаконных финансовых потоках, правах человека и Повестке дня в области устойчивого развития на период до 2030 года Независимого эксперта по вопросу о последствиях внешней задолженности и других соответствующих международных финансовых обязательств государств для полного осуществления всех прав человека, в частности экономических, социальных и культурных прав, Хуана Пабло Боославски, представленное в соответствии с резолюциями 25/9 и 28/5 Совета. Окончательное исследование Независимого эксперта дополняет его предварительное исследование (A/HRC/28/60) и содержит более развернутое изложение вопроса о незаконных финансовых потоках, связанных с налоговой сферой, включая уклонение от уплаты налогов со стороны владельцев крупных личных состояний, уклонение от уплаты налогов в торговом секторе за счет искажения счетов-фактур и способы оптимизации налогов, используемые транснациональными корпорациями. В настоящем исследовании Независимый эксперт проводит мысль о том, что пресечение независимых финансовых потоков и налоговых злоупотреблений имеет принципиальное значение не только для осуществления прав человека, но и для достижения целей в области устойчивого развития, и в заключение выносит ряд рекомендаций государствам, международным организациям и негосударственным субъектам.



**Окончательное исследование Независимого эксперта  
по вопросу о последствиях внешней задолженности  
и других соответствующих международных финансовых  
обязательств государств для полного осуществления  
всех прав человека, в частности экономических,  
социальных и культурных прав**

## Содержание

|  | <i>Стр.</i> |
|--|-------------|
| I. Введение . . . . .  | 3           |
| II. Налоговые злоупотребления: определения и оценки . . . . .                              | 4           |
| A. Уклонение от уплаты налогов . . . . .   | 5           |
| B. Оптимизация налогов . . . . .   | 7           |
| III. Налоговые злоупотребления, права человека и устойчивое развитие . . . . .             | 9           |
| A. Равенство и недискриминация . . . . .   | 9           |
| B. Экономическое неравенство . . . . .   | 10          |
| C. Связь с целями устойчивого развития . . . . .   | 11          |
| IV. Обязательства в области прав человека и налоговые злоупотребления . . . . .            | 13          |
| A. Максимальный объем имеющихся ресурсов . . . . .   | 13          |
| B. Международная помощь и сотрудничество . . . . .   | 14          |
| C. Использование финансовых средств . . . . .  | 17          |
| D. Ответственность негосударственных субъектов . . . . .                                   | 18          |
| V. Недавние международные инициативы по пресечению незаконных финансовых потоков . . . . . | 19          |
| VI. Реализация целей в области устойчивого развития . . . . .                              | 23          |
| VII. Выводы и рекомендации . . . . .   | 24          |

## I. Введение

1. В своей резолюции 25/9 Совет по правам человека просил Независимого эксперта по вопросу о последствиях внешней задолженности и других соответствующих международных финансовых обязательств государств для полного осуществления всех прав человека, в частности экономических, социальных и культурных прав, провести дополнительное исследование для анализа негативных последствий незаконных финансовых потоков для осуществления прав человека в контексте повестки дня в области развития на период после 2015 года и представить предварительное исследование Совету по правам человека на его двадцать восьмой сессии и окончательное исследование – на его тридцать первой сессии. После представления предварительного исследования Независимого эксперта (A/HRC/28/60) Совет в своей резолюции 28/5 просил его принять участие в третьей Международной конференции по финансированию развития и созвать совещание экспертов для рассмотрения вопроса о средствах незаконного происхождения, имея в виду включить итоги этого совещания в свое окончательное исследование.

2. Независимый эксперт приветствует просьбу проанализировать последствия для прав человека незаконных финансовых потоков, которые выводят ресурсы из областей их применения, имеющих критически важное значение для искоренения нищеты и обеспечения устойчивого экономического и социального развития, а также для осуществления экономических, социальных, культурных, гражданских и политических прав, включая право на развитие. Незаконные финансовые потоки также способствуют накоплению неприемлемо тяжелого долгового бремени, тогда как правительства из-за нехватки внутренних доходов вынуждены прибегать к внешним заимствованиям.

3. В мае 2015 года Независимый эксперт представил всем государствам-членам свои комментарии, касающиеся проекта заключительного документа третьей Международной конференции по финансированию развития, прошедшей в Аддис-Абебе. В своем выступлении он обратил особое внимание на обеспечение максимального соответствия заключительного документа, в первую очередь разделов, касающихся незаконных финансовых потоков и внешнего долга, существующим обязательствам государств в области прав человека<sup>1</sup>.

4. Пресечение незаконных финансовых потоков имеет первостепенное значение для осуществления прав человека и для достижения устойчивого развития. Поэтому Независимый эксперт приветствует принятие заключительного документа Международной конференции по финансированию развития, Аддис-Абеской программы действий (резолюция 69/313 Генеральной Ассамблеи, приложение) и Повестки дня в области устойчивого развития на период до 2030 года (резолюция 70/1 Генеральной Ассамблеи). Впервые в двух ключевых международных документах прямо упомянуто пагубное воздействие незаконных финансовых потоков на устойчивое развитие. В Целях развития тысячелетия еще ничего не было сказано по этому поводу, но теперь в Повестке дня на период до 2030 года государства взяли на себя обязательство значительно уменьшить до этого срока незаконные финансовые потоки и усилить деятельность по изъятию и возвращению похищенных активов (цель 16.4). Это можно считать серьезным достижением.

5. В своем предварительном исследовании Независимый эксперт рассмотрел целый ряд процессов, квалифицируемых как незаконные финансовые потоки, включая незаконное уклонение от уплаты налогов, оптимизацию налогов транс-

<sup>1</sup> Размещено по адресу [www.ohchr.org/Documents/Issues/IEDebt/Paper3FFD22May2015.pdf](http://www.ohchr.org/Documents/Issues/IEDebt/Paper3FFD22May2015.pdf).

национальными корпорациями, взяточничество, коррупцию и связанное с ними изъятие активов и некоторые другие виды преступных деяний. Все они так или иначе негативно сказываются на осуществлении прав человека, но согласно существующим оценкам большинство незаконных финансовых потоков связаны с трансграничными сделками в налоговой сфере. Поэтому именно пресечение незаконных финансовых потоков, связанных с налоговой сферой, может дать наибольший налогово-бюджетный эффект и позволит нарастить объем внутренних ресурсов для осуществления прав человека, включая социальные, экономические и культурные права. Настоящее исследование дополняет предварительное исследование, и особое внимание в нем уделено более детальному изучению незаконных финансовых потоков, связанных с налоговой сферой, включая уклонение от уплаты налогов со стороны владельцев крупных состояний, уклонение от налогов в торговом секторе за счет искажения счетов-фактур и схемы оптимизации налогов, используемые транснациональными корпорациями. В нем также разъяснены действующие обязательства государств в соответствии с международным правом в области противодействия этим незаконным финансовым потокам, связанным с налоговой сферой.

6. Материалы, которые легли в основу окончательного исследования, были также дополнены благодаря вкладу Независимого эксперта в проведение третьей Международной конференции по финансированию развития и его участию в ней и в двух других консультативных мероприятиях. 29 октября 2015 года Независимый эксперт провел в Нью-Йорке на полях семидесятой сессии Генеральной Ассамблеи заседание дискуссионной группы по вопросу о незаконных финансовых потоках, правах человека и повестке дня в области развития на период после 2030 года. 30 октября 2015 года в Нью-Хейвене (штат Коннектикут) Независимый эксперт принял участие в организованной совместно с Программой глобального правосудия Йельского университета и организацией «За безупречность глобальной финансовой системы» встрече экспертов, посвященной данной теме. Работе над исследованием также способствовало размещение в открытом доступе перед проведением консультаций общего справочного документа, отразившего отклики, полученные в процессе перечисленных выше мероприятий<sup>2</sup>. В настоящем исследовании дано более развернутое толкование некоторых аспектов, затронутых в предварительном исследовании, но читать и рассматривать его следует вместе с самим этим предыдущим исследованием.

## II. Налоговые злоупотребления: определения и оценки

7. Незаконным финансовым потокам можно дать как узкое, так и широкое определение. В узком смысле они означают незарегистрированные финансовые потоки, связанные с незаконным получением, перемещением или использованием финансовых средств, например, прибыли от незаконной деятельности, такой как преступность или коррупция. Даже в тех случаях, когда финансовые средства происходят из законных источников, они все равно будут считаться незаконными, если они перемещены за границу с нарушением таких норм внутреннего законодательства, как налоговый кодекс. Незаконными будут также считаться финансовые средства, имеющие законное происхождение, но используемые в незаконных целях, например для финансирования терроризма. В более широком смысле под незаконными финансовыми потоками понимают также движение финансовых средств с использованием юридических лазеек и иных ухищрений, при которых

<sup>2</sup> See Esther Shubert, «Illicit financial flows, tax and human rights», background paper, 9 October 2015, available from [www.ohchr.org/Documents/Issues/IEDebt/IllicitFinancialFlowsConsultation/BackgroundPaperFinal.pdf](http://www.ohchr.org/Documents/Issues/IEDebt/IllicitFinancialFlowsConsultation/BackgroundPaperFinal.pdf).

не соблюдается дух закона, таких как схемы оптимизации налогов, используемые транснациональными корпорациями.

8. В настоящем исследовании используется широкое определение незаконных финансовых потоков, включающее в себя и незаконное уклонение от уплаты налогов, и сомнительное с юридической точки зрения избежание уплаты налогов. Такие формы финансовой практики, как агрессивное налоговое планирование и причиняющий ущерб перевод прибыли из одной юрисдикции в другую, нередко рассматриваются судами на местах как законные, поскольку, как правило, трудно собрать достаточно доказательств того, что сверхсложные операции по оптимизации налогов с использованием нескольких юрисдикций являются нарушением внутреннего законодательства одной отдельной страны, но в то же время многие из этих форм вызывают сомнения с юридической точки зрения и потому образуют некую серую зону в плане соответствия нормам внутреннего и международного права<sup>3</sup>.

## A. Уклонение от уплаты налогов

9. Независимый эксперт уже указывал в своем предварительном исследовании, что юрисдикции с высоким уровнем конфиденциальности в финансовых вопросах могут привлекать незаконные финансовые средства самого разного вида. А в сочетании с низкими ставками налогообложения они становятся просто идеальным местом для размещения незадекларированных доходов. Существует целый ряд обеспечивающих секретность ключевых юрисдикций, в которых обособилась масштабная частная банковская индустрия, специализирующаяся на организации и осуществлении систематического уклонения от уплаты налогов для владельцев крупных личных состояний. За счет использования фиктивных компаний и других корпоративных единиц специального назначения обеспечивается анонимность банковских счетов, размещенные на которых денежные средства налогами не облагаются или облагаются по минимальным ставкам, и при этом определить, кому эти средства принадлежат – невозможно. Чрезвычайно важно отметить, что большинство самых крупных юрисдикций, обеспечивающих такую секретность, составляют развитые страны, роль которых в процессе облегчения уклонения от уплаты налогов в прошлом упускалась из виду<sup>4</sup>.

10. Конечно, не все размещенные в офшорах состояния скрыты их собственниками от налоговых органов их стран, но все же считается, что значительная их часть должным образом не задекларирована. С учетом обеспечиваемого уровня секретности оценить объем скрытно выведенных в «налоговые гавани» частных состояний трудно, и произвести такую оценку можно только косвенным путем. Существующие оценки сильно разнятся, но все они указывают на существенные объемы. Согласно одному из докладов, в конце 2013 года в «налоговых гаванях» было размещено 7,6 трлн. долл. США (8% финансовых средств всех домохозяйств планеты), из которых предположительно 80% не задекларированы<sup>5</sup>. Согласно другому исследованию общая стоимость частных состояний, размещенных в офшорах в 2013 году, равнялась 8,9 трлн. долл. США<sup>6</sup>, а по оценке авторов еще одного исследования в конце 2010 года объем размещенных в офшорах незадекларированных частных состояний составлял от 21 до 32 трлн. долл. США

<sup>3</sup> See, for example, David Quentin, «Risk-mining the public exchequer», available from [http://www.davidquentin.co.uk/Risk-Mining\\_The\\_Public\\_Exchequer.pdf](http://www.davidquentin.co.uk/Risk-Mining_The_Public_Exchequer.pdf).

<sup>4</sup> See, for example, the Tax Justice Network Financial Secrecy Index, available from [www.financialsecrecyindex.com/](http://www.financialsecrecyindex.com/).

<sup>5</sup> See G. Zucman, «Taxing across borders: tracking personal wealth and corporate profits», *Journal of Economic Perspectives*, vol. 28, No. 4, pp. 121-148.

<sup>6</sup> See Boston Consulting Group, «Global wealth 2014: riding a wave of growth» (2014).

(10–15% глобальных финансовых средств). Согласно совсем недавней оценке в 2015 году этот объем равнялся 24–36 трлн. долл. США<sup>7</sup>. Данные этих оценок позволяют судить лишь о возможном нижнем пределе, поскольку они получены при подсчете только финансовых средств без учета таких активов, как недвижимость, произведения искусства, ювелирные изделия, золото и некоторые другие.

11. Существует также консенсус в отношении того, что общий объем выводимых в офшоры частных состояний растет. По некоторым оценкам с конца 2008 года по конец 2013 года общий объем всех размещенных в офшорах средств увеличился на 28%<sup>8</sup>, и с 2004 по 2014 год объем выведенных в офшоры незадекларированных частных состояний возрастал в среднем на 16% в год<sup>9</sup>. Эта тенденция особенно заметна в развивающихся странах.

12. В результате страдают и развитые, и развивающиеся страны, но наибольший ущерб причиняется развивающимся странам. По существующим оценкам, в относительном выражении объем средств, выводимых из развивающихся стран за рубеж, гораздо больше, чем в развитых странах, и во многих странах Африки и Латинской Америки достигает 20–30%<sup>10</sup>. Аналогичные цифры – 26% для стран Латинской Америки и 33% для стран Ближнего Востока и Африки – приводятся еще в одном исследовании<sup>11</sup>. Кроме этого, в развивающихся странах объем собираемых налогов на душу населения, как правило, гораздо ниже, чем в развитых странах, что усугубляет воздействие этих потерь на развивающиеся страны. Конференция Организации Объединенных Наций по торговле и развитию (ЮНКТАД) подсчитала, что налоговый разрыв в развивающихся странах составляет от 66 до 84 млрд. долл. США в год, что примерно соответствует двум третям общего объема официальной помощи на цели развития (ОПР)<sup>12</sup>. Эти доходы пропадают из-за размывания налоговой базы, а это в свою очередь не дает правительствам в различных, и особенно в развивающихся странах, вводить систему прогрессивного налогообложения.

13. Еще одним весьма важным фактором, заслуживающим внимания, является крайнее неравенство с точки зрения владения выведенными в офшоры финансовыми средствами. По существующим оценкам, от 85 до 90% этих средств принадлежит менее чем 10 млн. человек, т.е. 0,014% населения планеты, и как минимум треть их находится в собственности 100 000 самых богатых семей в мире, состояние каждой из которых не меньше 30 млн. долл. США<sup>13</sup>. Авторы еще одного исследования обнаружили, что, хотя объем размещаемых в офшорах активов растет, число их владельцев сокращается, т.е. увеличивается средний объем размещаемых средств на одного клиента<sup>14</sup>. Это означает, что средства, получаемые за счет глобального сокращения налоговых поступлений, почти полностью аккумулируются в руках самых богатых. А это говорит о том, что перемещение финансовых средств за границу с целью уклонения от налогов усугубляет неравенство во владении богатствами и превращает его в постоянно присутствующий фактор.

<sup>7</sup> See J. Henry, «The price of offshore revisited», Tax Justice Network (2012); and «Let's tax anonymous wealth!», *Global Tax Fairness*, Ed. T. Pogge and K. Mehta (Oxford University Press, Oxford, forthcoming).

<sup>8</sup> See Zucman, «Taxing across borders» (footnote 6).

<sup>9</sup> See Henry, «Let's tax anonymous wealth!» (footnote 8).

<sup>10</sup> See Zucman, «Taxing across borders» (footnote 6).

<sup>11</sup> See Boston Consulting Group, «Global wealth 2013: maintaining momentum in a complex world», (2013).

<sup>12</sup> См. *Доклад о торговле и развитии* (издание Организации Объединенных Наций, в продаже под номером R.14.II.D.4) с.216.

<sup>13</sup> See Henry, «Let's tax anonymous wealth!» (footnote 8).

<sup>14</sup> See Zucman, «Taxing across borders» (footnote 6).

14. Уклонение от уплаты налогов в сфере торговли обычно осуществляется посредством искажения счетов-фактур. Эта практика подразумевает подделку торговых документов, в частности таможенных деклараций. Занижая экспортные и завышая импортные цены, нарушители перемещают активы за пределы своих стран и размещают их на засекреченных банковских счетах фиктивных компаний в «налоговых гаванях».

15. Организация «За безупречность глобальной финансовой системы» считает, что искажение счетов-фактур в процессе торговых операций является самым распространенным способом незаконного вывоза финансовых средств из развивающихся стран. По ее подсчетам, таким образом, с 2004 по 2013 год сформировалось более 80% всего незаконного оттока финансовых средств – в среднем 655 млрд. долл. США в год, а его общий объем за этот период примерно удвоился<sup>15</sup>. Проведенный организацией анализ свидетельствует о том, что за семь из десяти последних лет общий годовой объем незаконного оттока финансовых средств из развивающихся стран, формируемый преимущественно за счет искажения коммерческих счетов-фактур, превышал общую стоимость всей ОПР и всех прямых иностранных инвестиций (ПИИ), поступавших в неимущие страны<sup>16</sup>.

16. Важно иметь в виду, что эти оценки считаются заниженными, поскольку учитывают только один вид искажения счетов-фактур, который называется «двойным выставлением счетов» и заключается в том, что товар продается за границу по одному счету-фактуре, а после того, как он пересекает границу, экспортер отправляет счет-фактуру в другую юрисдикцию типа «налоговой гавани», где его заменяют на такой же, но с измененной ценой, и уже этот второй счет-фактура отправляется в страну-импортер для оформления груза и оплаты поставленных товаров. В этих оценках не учитываются искажения счетов-фактур, выставляемых за услуги и нематериальные активы, которые составляют примерно 20% всего объема мировой торговли, а также манипуляции, которые прodelываются по договоренности между экспортером и импортером с одним и тем же счетом-фактурой («махинации со счетами»). Исследование, проведенное организацией «За безупречность глобальной финансовой системы», показало, что налоговые потери развивающихся стран только за счет «двойных счетов» составили с 2002 по 2006 год от 98 до 106 млрд. долл. США в год<sup>17</sup>.

## **В. Оптимизация налогов**

17. Если уклонение от уплаты налогов, представляющее собой нарушение национального налогового законодательства, является явно незаконным, то в случае со многими способами минимизации корпоративных налогов используются такие сложные схемы, что налоговым органам трудно представить достаточно доказательств того, что они идут вразрез с действующими в стране законами и нормативно-правовыми актами. Главным следствием применения этой практики во многих странах становится такое сокращение корпоративной налоговой базы, которое проводимой налоговой политикой не предусматривалось. Способы оптимизации налогов, практикуемые транснациональными корпорациями, причиняют ущерб обществу еще и потому, что эти корпорации не берут на себя свою «справедливую долю» налогового бремени.

<sup>15</sup> See D. Kar and J. Spanjers, «Illicit financial flows from developing countries: 2004–2013», Global Financial Integrity, p. 1 and 10 (2015).

<sup>16</sup> Ibid.

<sup>17</sup> See A. Hollingshead, «The implied tax revenue loss from trade mispricing», Global Financial Integrity, p. 1 (2010).

18. Одним из распространенных среди корпораций способов оптимизации налогов является так называемый «перевод прибыли», позволяющий транснациональным корпорациям использовать в своих интересах разницу между ставками налогообложения в разных юрисдикциях посредством перевода доходов и активов из стран происхождения, где ведется собственно экономическая деятельность, на баланс ассоциированных компаний в «налоговых гаванях», часто даже не имеющих постоянных штатных сотрудников и не ведущих никакой самостоятельной хозяйственной деятельности.

19. Как и в случае с уклонением от уплаты налогов, результатом использования схем их минимизации и в развитых, и в развивающихся странах является сокращение налоговых поступлений. По оценкам ЮНКТАД, развивающиеся страны недополучают в бюджет 100 млрд. долл. США в год, или примерно одну треть того общего объема подоходного налога юридических лиц, который был бы начислен, если бы не практиковался «перевод прибыли». В целом отток ресурсов, которые могли бы быть использованы на цели развития, включая не только недополученные налоговые платежи, но и утраченные доходы от несостоявшегося реинвестирования прибылей, оценивается примерно в 250–300 млрд. долл. США в год. К тому же это, скорее всего, заниженные оценки, поскольку они не учитывают все виды используемых корпорациями схем оптимизации налогов<sup>18</sup>. Согласно недавно проведенному Международным валютным фондом (МВФ) исследованию, развивающиеся страны уже длительное время ежегодно недополучают в бюджет 200 млрд. долл. США (1,7% валового внутреннего продукта (ВВП)), а страны – члены Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) – 500 млрд. долл. США в год (0,6% ВВП)<sup>19</sup>. Если брать конкретный пример Соединенных Штатов Америки, то, согласно одному из докладов, бюджет страны теряет из-за практикуемого американскими фирмами «перевода прибыли» 100 млрд. долл. США в год, а авторы другого доклада подсчитали, что реальная ставка налогообложения юридических лиц в США за последние 15 лет сократилась с 30 до 20% и что это сокращение на две трети обусловлено использованием «перевода прибыли»<sup>20</sup>. Эти потери несут как правительство Соединенных Штатов, так и правительства других стран, а получаемые за их счет прибыли аккумулируются у акционеров соответствующих компаний. При этом акции компаний находятся во владении весьма ограниченного круга акционеров, а значит и все эти прибыли достаются также весьма ограниченному числу лиц. Аналогичные тенденции можно наблюдать и в других развитых странах.

20. Проблемы, порождаемые корпоративными схемами оптимизации налогов, не ограничиваются одними лишь недоплатами в бюджет. Сказанное выше предполагает, что уход корпораций от налогов способствует сохранению неравенства, поскольку высвобожденные средства поступают в распоряжение незначительного меньшинства, а компенсировать утраченные поступления в бюджет приходится всему остальному населению. Кроме того, в развивающихся странах это приводит к снижению конкурентоспособности отечественных производителей, которые не имеют тех же возможностей, что и транснациональные корпорации, и, как правило, не могут минимизировать свои налоговые платежи, пользуясь преимуществами трансграничных сделок с участием «налоговых гаваней»<sup>21</sup>. Оптимизация налогов сопровождается также бессмысленным ростом расходов, связанных

<sup>18</sup> See A. Cobham, «UNCTAD study on corporate tax in developing countries», *Unaccounted.org* (2015).

<sup>19</sup> E. Crivelli, R. De Mooij and M. Keen, «Base erosion, profit shifting and developing countries», IMF working paper No. WP/15/118, pp. 19–20 (2015).

<sup>20</sup> See J. Gravelle, «Tax havens: international tax avoidance and evasion», Congressional Research Service (2015); and Zucman, «Taxing across borders» (footnote 6).

<sup>21</sup> See ActionAid, «How tax havens plunder the poor», p. 6 (2013).



с функционированием налоговой системы<sup>22</sup>. К тому же, чем сложнее становятся схемы оптимизации налогов, тем меньше отдача от усилий по наращиванию потенциала налоговых органов. Из этого можно сделать вывод о том, что, хотя усилия по наращиванию потенциала в борьбе с оптимизацией налогов в краткосрочном плане важны и необходимы, в первую очередь требуется пересмотр самих правил.

### **III. Налоговые злоупотребления, права человека и устойчивое развитие**

21. В своем предварительном исследовании Независимый эксперт отметил существование различных связей между незаконными финансовыми потоками и правами человека. Многие из них касаются и налоговых злоупотреблений. Первый и главный в этом смысле фактор заключается в том, что в результате налоговых злоупотреблений правительства недополучают средства, необходимые им для постепенного осуществления прав человека, включая экономические, социальные и культурные права, такие как право на здоровье, образование, социальное обеспечение, водоснабжение и санитарию, а также гражданские и политические права, включая право на доступ к правосудию, свободные и справедливые выборы, свободу выражения мнений и личную неприкосновенность. Налоговые злоупотребления могут также подрывать верховенство права, когда, например, в какой-нибудь стране крупномасштабные налоговые злоупотребления остаются безнаказанными. Кроме этого, разоблачители, органы прессы и правозащитники, предающие налоговые злоупотребления гласности, нуждаются в реальной защите в соответствии с международным правом прав человека и требованиями Конвенции Организации Объединенных Наций против коррупции. Гарантии соблюдения прав человека и надлежащих процедур также необходимы для защиты лиц от необоснованных обвинений, необоснованного увольнения, уголовного преследования, замораживания или конфискации их активов или произвольного лишения имущества или свободы (см. A/HRC/28/60, пункт 22).

22. Следует также обратить внимание на связи между налоговыми злоупотреблениями и закрепленным в международном праве прав человека принципом равенства и недискриминации, экономическим неравенством и устойчивым развитием.

#### **A. Равенство и недискриминация**

23. Принципы равенства и недискриминации закреплены во всех основных международно-правовых документах по правам человека, включая Всеобщую декларацию прав человека, Международный пакт о гражданских и политических правах, Международный пакт об экономических, социальных и культурных правах, Международную конвенцию о ликвидации всех форм расовой дискриминации и Конвенцию о ликвидации всех форм дискриминации в отношении женщин. В соответствии со статьей 2 Международного пакта об экономических, социальных и культурных правах каждое участвующее в Пакте государство обязуется обеспечить, что права, провозглашенные в Пакте, будут гарантированы всем лицам, находящимся под его юрисдикцией, без какой бы то ни было дискриминации. В своем замечании общего порядка № 20 (E/C.12/GC/20) Комитет по экономическим, социальным и культурным правам уточнил, что «недискриминация и равенство являются основными компонентами международного права прав чело-

<sup>22</sup> See Declaration of the Independent Commission for the Reform of International Corporate Taxation, p. 9, available from <http://www.icriict.org/declaration/>.

века и имеют важнейшее значение для осуществления экономических, социальных и культурных прав», и что «принципы недискриминации и равенства признаются в Пакте повсюду».

24. Налоговые злоупотребления корпораций и состоятельных частных лиц вынуждают правительства привлекать средства из других источников, в том числе за счет сбора регрессивных налогов, бремя которых тяжелее всего ложится на плечи бедных (см. A/HRC/26/28, пункт 60). Это обстоятельство имеет важные последствия для прав человека, поскольку взимание регрессивных налогов ограничивает перераспределительный эффект социальных программ в том смысле, что их в конечном итоге оплачивают те самые лица, на благо которых они предположительно направлены. Таким образом, необходимость компенсировать недостаток налоговых поступлений с помощью регрессивных налогов подрывает осуществление экономических и социальных прав наиболее уязвимых групп населения.

25. Помимо этого, влияние данного фактора сказывается и на обеспечении гендерного равенства. Когда домохозяйства с низким уровнем доходов сталкиваются с ухудшением оказываемых государством услуг, многим женщинам и девочкам приходится брать на себя дополнительные расходы, связанные с уходом и заботой о людях, чьи потребности ранее удовлетворялись за счет более не оплачиваемых услуг. Кроме того, системы налогообложения сами по себе не являются гендерно нейтральными, и бремя таких регрессивных налогов, как налог на потребление, несоразмерно ложится на плечи женщин (см. A/HRC/26/28, пункт 46). В обоих случаях регрессивные налоги и их воздействие могут причинить ущерб реальному равенству женщин.

26. Наконец, при высоких уровнях налоговых злоупотреблений нарушается действие принципа равенства и недискриминации, поскольку те, кто уходят от налогов, в конечном итоге платят меньше, чем налогоплательщики, располагающие такой же или меньшей платежеспособностью (см. A/HRC/28/60, пункт 26, и A/HRC/26/28, пункт 60).

## **В. Экономическое неравенство**

27. Помимо этого налоговые злоупотребления способствуют сохранению и усугублению крайнего экономического неравенства, благоприятствующего богатым за счет бедных. И хотя международное право прав человека не предполагает в буквальном смысле абсолютно равного распределения доходов и богатств, оно все же требует, чтобы ресурсы в обществе распределялись таким образом, чтобы всем был гарантирован равный доступ к основным правам без какой бы то ни было дискриминации<sup>23</sup>. Поэтому, когда экономическое неравенство приводит к таким дискриминационным последствиям, возникают проблемы в плане обеспечения прав человека.

28. К настоящему времени глобальное неравенство достигло весьма высокого уровня. По данным Программы развития организации Объединенных Наций (ПРООН), половина мировых доходов приходится на 8% самых богатых представителей населения планеты, а другая половина распределяется между остальными 92%<sup>24</sup>. Как сообщает «Оксфам», в 2014 году самым богатым людям в мире,

<sup>23</sup> R. Balakrishnan, J. Heintz and D. Elson, «What does inequality have to do with human rights?», Political Economy Research Institute, Working Paper Series No. 392 (2015); см. также ежегодный доклад Независимого эксперта (A/HRC/31/60).

<sup>24</sup> See UNDP, *Humanity Divided: Confronting Inequality in Developing Countries*, p. xi (New York, 2013).

составляющим 1% населения планеты, принадлежало 48% всего глобального богатства (в 2010 году им принадлежало 44%), а остальные 52% распределялись между 99% населения. Согласно прогнозам «Оксфам» в 2016 году половина глобального богатства будет сосредоточена в руках 80 самых богатых людей планеты. За последние два десятилетия неравенство в доходах возросло на 9% в развитых странах и на 11% – в развивающихся<sup>25</sup>. Независимый эксперт разделяет чувства Специального докладчика по вопросу о крайней нищете и правах человека Филипа Олстона, который недавно осудил существующее положение дел и заявил, что столь крайнего неравенства «следует стыдиться»<sup>26</sup>.

29. Крайнее экономическое неравенство угрожает осуществлению прав человека. Так, например, из-за неравенства в доходах миллионы людей не имеют возможности пользоваться социальными и экономическими правами на недискриминационной основе, обеспечивающей равный доступ к жилью, питанию, медицинским услугам и санитарии. Это особенно заметно там, где для ликвидации такого неравенства не принимаются меры, направленные на обеспечение доступа к указанным правам, например, за счет системы социального обеспечения и страхования. ПРООН подсчитала, что в 2012 году Индекс человеческого развития потерял по причине неравенства 23 пункта. Следствием этого может стать и негативная обратная связь: из-за сокращения налоговой базы страдают социальные услуги и усугубляется неравенство в их предоставлении, что пагубно сказывается на доверии к правительству и настроениях налогоплательщиков, а в результате еще больше ослабевает налоговая база. Под угрозой может оказаться и право на участие в политической жизни, поскольку чрезмерное политическое влияние богатых может подорвать демократические процессы. Кроме того, напоминания о резких различиях в богатстве могут повлиять на то, как люди воспринимают себя и других, и поставить под сомнение равное участие граждан в политической и общественной жизни<sup>27</sup>.

30. Независимый эксперт приветствует обращение Специального докладчика по вопросу о крайней нищете и правах человека, призвавшего Совет по правам человека прямо признать, что существует предел уровня неравенства, до которого оно может считаться совместимым с соблюдением прав человека, а также предложившего государствам взять на себя официальное обязательство по сокращению крайнего неравенства<sup>28</sup>.

### **С. Связь с целями устойчивого развития**

31. Пресечение налоговых злоупотреблений и незаконных финансовых потоков имеет принципиальное значение не только для осуществления прав человека, но и для обеспечения устойчивого развития. Достижение прогресса в реализации цели 16.4 (уменьшение незаконных финансовых потоков) явится важным вкладом не только в достижение многих других целей, включенных в Повестку дня в области устойчивого развития на период до 2030 года, но и в реализацию прав человека.

<sup>25</sup> See «Wealth: having it all and wanting more», Oxfam issue briefing, pp. 2, 3 and 7 (2015).

<sup>26</sup> См. доклад Специального докладчика по вопросу о крайней нищете и правах человека (A/HRC/29/31) и его устное выступление 22 июня 2015 года в Совете по правам человека по адресу <http://www.ohchr.org/EN/NewsEvents/Pages/DisplayNews.aspx?NewsID=16131&LangID=E>.

<sup>27</sup> See UNDP, *Humanity Divided*, pp. xi, 1 and 5–6 (footnote 26).

<sup>28</sup> См. устное выступление Специального докладчика по вопросу о крайней нищете и правах человека (сноска 27).

32. Государства уже взяли на себя имеющие юридическую силу обязательства в области прав человека, выходящие за рамки их готовности к осуществлению Целей в области устойчивого развития, а в основу Повестки дня в области устойчивого развития на период до 2030 года заложены положения Всеобщей декларации прав человека и международных договоров по правам человека<sup>29</sup>. В некоторых отношениях Повестка дня в области устойчивого развития на период до 2030 года совпадает с обязательствами государств, касающимися постепенного осуществления различных экономических, социальных и культурных прав. Например, обязательства по ликвидации нищеты (цель 1), ликвидации голода, обеспечению продовольственной безопасности и улучшению питания (цель 2), обеспечению здорового образа жизни (цель 3), обеспечению всеохватного и справедливого образования (цель 4), обеспечению наличия водных ресурсов и санитарии для всех (цель 6) и содействие полной и производительной занятости и достойной работы для всех (цель 8) могут способствовать осуществлению прав, закрепленных в Международном пакте об экономических, социальных и культурных правах и других договорах по правам человека. Пресечение незаконных финансовых потоков будет также способствовать, как уже обсуждалось выше, сокращению неравенства внутри стран и между ними (цель 10) и борьбе с фактической дискриминацией. Поэтому перекрытие незаконных финансовых потоков следует рассматривать не только как самоцель, но и как важное средство достижения прогресса в деле реализации остальных целей Повестки дня на период до 2030 года.

33. В одном из своих недавних исследований организация «За безупречность глобальной финансовой системы» сравнила объемы незаконного оттока финансовых средств из самых бедных стран мира с различными традиционными показателями развития, включая ВВП, ОПР и ПИИ, государственными расходами на здравоохранение и образование и с общими объемами налоговых поступлений. Полученные результаты показали, что существует тесная связь между незаконными финансовыми потоками и более низкими уровнями развития. Так, по оценкам организации «За безупречность глобальной финансовой системы» в 31 развивающейся стране в период с 2008 по 2012 год объемы незаконных финансовых потоков превосходили объем их государственных расходов на здравоохранение, а в 35 развивающихся странах за тот же период объемы незаконных финансовых потоков превосходили государственные расходы на образование. В 12 странах незаконный отток средств по оценкам превышал объем всех налоговых платежей. Наконец, в 20 развивающихся странах незаконный отток средств за тот же период превышал общий объем финансовых средств, поступавших по линии ОПР и ПИИ<sup>30</sup>. Судя по этим данным, достижение Целей в области устойчивого развития потребует настойчивых усилий по преодолению трудностей, связанных с незаконными финансовыми потоками.

34. Исследование, проведенное организацией «За безупречность глобальной финансовой системы», также показало, что незаконные финансовые потоки увязаны с более низкими уровнями развития человеческого потенциала по Индексу человеческого развития, а также с более высокими уровнями бедности и экономического неравенства<sup>31</sup>.

35. Незаконные финансовые потоки станут также серьезной проблемой в процессе достижения цели 17.4 Целей устойчивого развития (обеспечение долгосрочной приемлемости уровня задолженности). Они могут способствовать

<sup>29</sup> См. резолюцию 70/1 Генеральной Ассамблеи, пункт 10.

<sup>30</sup> See J. Spanjers and H. Foss, «Illicit financial flows and development indices: 2008–2012», *Global Financial Integrity*, pp. 30–33 (2015).

<sup>31</sup> *Ibid.*, pp. 18–22.

нарастанию долговых кризисов, поскольку сталкивающиеся с недоплатами в бюджет правительства будут вынуждены прибегать к заимствованиям на внешних рынках. Поэтому сокращение незаконных финансовых потоков должно рассматриваться как важный составляющий элемент в борьбе против неприемлемых уровней задолженности. В то же время долговые кризисы могут усугубить формирование незаконных финансовых потоков, поскольку выделение значительных средств на обслуживание задолженности повлечет за собой сокращение имеющихся государственных ресурсов, предназначенных для покрытия расходов на другие цели, в том числе на борьбу с незаконными финансовыми потоками. Таким образом, прогресс в деле достижения цели 17.4 может положительно воздействовать на достижение цели 16.4, касающейся уменьшения незаконных финансовых потоков.

36. Наконец, с учетом того, что одним из прямых следствий незаконных финансовых потоков является сокращение налоговых поступлений, очевидно, что эти потоки, особенно если они связаны с налогообложением, прямо противоречат цели 17.1 Целей устойчивого развития (усиление мобилизации ресурсов из внутренних источников с целью повысить национальные возможности развивающихся стран). Для того чтобы действительно усилить мобилизацию ресурсов из внутренних источников, потребуется не просто нарастить потенциал для оказания помощи развивающимся странам в решении проблемы налоговых злоупотреблений, но и заняться более фундаментальными причинами системного порядка, лежащими в основе налоговых злоупотреблений, а также мерами политики и нормативно-правовыми актами, из-за которых злоупотребления вообще становятся возможными. Здесь следует напомнить, что повышение собираемости налогов является не самоцелью, а скорее средством развития и полноценного осуществления прав человека. Правительствам, которые сталкиваются с трудностями при попытках ликвидировать незаконные финансовые потоки, по-прежнему надлежит обеспечивать прогрессивный характер их налоговых систем и не допускать, чтобы они способствовали росту неравенства в различных областях.

#### **IV. Обязательства в области прав человека и налоговые злоупотребления**

37. Как уже указывали бывший Независимый эксперт по вопросу о внешней задолженности Сефас Лумина и бывший Специальный докладчик по вопросу о крайней нищете и правах человека Магдалена Сепульведа Кармона, в международных договорах в области прав человека предусмотрены определенные правовые обязательства, указывающие, в каком направлении следует развивать усилия по решению проблемы налоговых злоупотреблений<sup>32</sup>.

##### **A. Максимальный объем имеющихся ресурсов**

38. В соответствии со статьей 2 (1) Международного пакта об экономических, социальных и культурных правах каждое участвующее в Пакте государство «обязуется в индивидуальном порядке и в порядке международной помощи и сотрудничества, в частности в экономической и технической областях, принять в максимальных пределах имеющихся ресурсов меры к тому, чтобы обеспечить постепенное полное осуществление признаваемых... прав всеми надлежащими способами, включая, в частности, принятие законодательных мер».

<sup>32</sup> См. A/HRC/22/42, A/HRC/25/52 и A/HRC/26/28.

39. Частью приведенного выше обязательства является требование об обеспечении и выделении максимального объема имеющихся ресурсов для постепенного осуществления прав человека. Это означает, что правительствам следует не только использовать имеющиеся ресурсы эффективно, но и наращивать по мере надобности поступления в бюджет справедливыми и нерегрессивными способами<sup>33</sup>. Кроме того, как разъяснил Комитет по экономическим, социальным и культурным правам, на каждом государстве-участнике лежит минимальное основное обязательство обеспечить осуществление всех экономических, социальных и культурных прав, хотя бы на минимальном уровне, и государство должно продемонстрировать, что им были предприняты все усилия для использования всех имеющихся в его распоряжении ресурсов, с тем чтобы в приоритетном порядке выполнить эти минимальные обязательства<sup>34</sup>. Другими словами, действия правительств, которые принимают меры строгой экономии, не попытавшись сначала найти иные способы привлечь дополнительные средства, пойдут вразрез с требованиями Пакта, если принимаемые меры будут агрессивны, дадут дискриминационный эффект или лишат людей возможности доступа к минимально необходимому уровню прав. Как отмечает Специальный докладчик по вопросу о крайней нищете и правах человека, сюда относятся и ресурсы, которые в принципе можно получить посредством налогообложения или решения проблем ухода от уплаты налогов и других незаконных финансовых потоков (см. A/HRC/26/28, пункт 27).

## **В. Международная помощь и сотрудничество**

40. Обязательство государств оказывать международную помощь и осуществлять сотрудничество закреплено в пункте 1 статьи 2 Международного пакта об экономических, социальных и культурных правах<sup>35</sup>. Как считает Комитет по экономическим, социальным и культурным правам, фраза «в максимальных пределах имеющихся ресурсов» относится как к ресурсам, имеющимся в государстве, так и к ресурсам, которые могут быть предоставлены международным сообществом в порядке международного сотрудничества и помощи<sup>36</sup>. Соответственно, обязанность государств прилагать все возможные усилия для обеспечения экономических, социальных и культурных прав включает в себя обязательство активно обращаться за помощью в рамках международного сотрудничества<sup>37</sup>.

41. Как разъяснил Специальный докладчик по вопросу о крайней нищете и правах человека, государства в связи с этим также обязаны «оказывать международную помощь и осуществлять сотрудничество соразмерно своим возможностям, ресурсам и влиянию... на основе признания того, что некоторые страны не смогут добиться полного осуществления экономических, социальных и культурных прав, если страны, которые в состоянии оказать им помощь, не сделают это»<sup>38</sup>.

42. В Пакте речь идет конкретно об экономической и технической помощи и сотрудничестве, но международная помощь может включать в себя и другие ме-

<sup>33</sup> See R. Balakrishnan et al, *Maximum Available Resources and Human Rights*, Center for Women's Global Leadership (Rutgers University, New Brunswick, New Jersey, 2011).

<sup>34</sup> См. замечание общего порядка № 3 Комитета по экономическим, социальным и культурным правам о природе обязательств государств-участников, пункт 10, а также заявление Комитета по экономическим, социальным и культурным правам (E/C.12/2007/1).

<sup>35</sup> См. статьи 55 и 56 Устава Организации Объединенных Наций, статью 4 Конвенции о правах ребенка и статью 32 Конвенции о правах инвалидов.

<sup>36</sup> См. E/C.12/2007/1, пункт 5.

<sup>37</sup> См. A/HRC/26/28, пункт 26.

<sup>38</sup> Там же, пункты 29–32.

ры, в том числе предоставление информации населению других стран или сотрудничество с их государством, например, для отслеживания похищенных государственных средств<sup>39</sup>. Это толкование можно легко распространить и на помощь в борьбе с уклонением от уплаты налогов. И, кстати, обмен налоговой информацией, являющийся одной из основных мер международного сотрудничества в налоговой сфере, постепенно становится новой глобальной нормой и был неоднократно выделен в процессе подготовки и осуществления Целей в области устойчивого развития, в том числе в недавно принятой Аддис-Абебской программе действий.

43. В сегодняшнем контексте глобализации политика, проводимая в одной стране, может иметь воздействие и в других странах. Это касается в том числе и политики в области налогообложения, которая может пагубно сказаться на реализации прав человека за границей. Согласно международному праву государствам надлежит воздерживаться от поведения, могущего причинить ущерб осуществлению прав человека за пределами их национальных территорий<sup>40</sup>. Обязанность уважать права человека требует, чтобы государства не мешали и не препятствовали сознательно усилиям, предпринимаемым другими государствами для осуществления социальных, экономических и культурных прав. Так, например, в качестве подтверждения принципов, заложенных в Пакте и в международном праве, в Маастрихтских принципах в отношении экстерриториальных обязательств государств в области экономических, социальных и культурных прав говорится, что всем государствам надлежит «воздерживаться от поведения, которое сводит на нет или нарушает реализацию и осуществление экономических, социальных и культурных прав человека за пределами их территорий» (Принцип 20), а также «воздерживаться от любых действий, которые... затрудняют другому государству или международной организации возможность соблюдать его или ее обязательства в отношении экономических, социальных и культурных прав» (Принцип 21).

44. Следуя этой же логике, Международная ассоциация юристов в своем недавно выпущенном докладе по вопросам налоговых злоупотреблений, нищеты и прав человека высказала мнение о том, что «действия государств, которые поощряют налоговые злоупотребления или потворствуют им, или же намеренно подрывают усилия других государств по борьбе с налоговыми злоупотреблениями, могут представлять собой нарушение их обязательств по международному праву прав человека, в частности в отношении экономических, социальных и культурных прав»<sup>41</sup>. Эту обеспокоенность разделил в своем предварительном исследовании Независимый эксперт, а также бывший Независимый эксперт по вопросу о внешней задолженности и бывший Специальный докладчик по вопросу о крайней нищете и правах человека<sup>42</sup>.

45. Налоговые злоупотребления влекут за собой сокращение доходной части государственных бюджетов и тем самым серьезным образом подрывают возможности многих стран, в первую очередь наиболее бедных из них, по осуществлению экономических, социальных и культурных прав. Налоговая база, обеспечивающая доход государства, в бедных странах гораздо меньше, чем в развитых,

<sup>39</sup> O. De Schutter et al «Commentary to the Maastricht Principles on Extraterritorial Obligations of States in the Area of Economic, Social and Cultural Rights», *Human Rights Quarterly*, . 34, p. 1157 (2012).

<sup>40</sup> См., например, статьи 55 и 56 Устава Организации Объединенных Наций и проекты статей об ответственности государств за международно-противоправные деяния (A/56/10).

<sup>41</sup> See S. Cohen et al, *Tax Abuses, Poverty and Human Rights*, International Bar Association, p. 2 (London 2013).

<sup>42</sup> См. A/HRC/28/60, пункт 24; A/HRC/25/52, пункт 25, и A/HRC/26/28, пункты 30–32, 61–62 и 74–77.

поскольку у них значительно меньше ВВП на душу населения, и они привлекают в виде налоговых поступлений государству значительно меньшую часть ВВП<sup>43</sup>. В результате многие из этих стран зависят от внешней помощи. Так, например, согласно докладу ПРООН в 2009 году на наименее развитые страны пришлось примерно 24,1% от всего объема ОПР, и в то же время, по некоторым оценкам, все эти страны взятые вместе теряли за счет незаконных финансовых потоков 60 центов с каждого доллара, полученного по линии ОПР. В некоторых из этих стран объем незаконных финансовых потоков многократно превосходил объем полученной ОПР. Авторы доклада также подсчитали, что незаконный отток средств из наименее развитых стран равнялся в среднем 4,8% от ВВП и составлял немалую часть их и без того уязвимой экономики<sup>44</sup>.

46. Недавно проведенное организацией «За безупречность глобальной финансовой системы» исследование также подтвердило, что незаконные финансовые потоки оказывают несоразмерно большое воздействие на находящиеся в самом трудном положении развивающиеся страны, включая наименее развитые страны и бедные страны, имеющие большую задолженность. Авторы исследования изучили положение в 82 странах и подсчитали, что в 20% из них объем незаконного оттока средств превышает совокупный объем получаемых ими ОПР и ПИИ; в почти 25% обследованных стран незаконный отток средств равен 10% от ВВП и более; в 40% обследованных стран объем незаконного оттока средств равен 10% от всего торгового оборота и более. В исследовании также указано, что существует тесная связь между высоким уровнем незаконного оттока средств и порогом бедности (числом людей, живущих за чертой бедности), а также обратной пропорциональной связью между высоким уровнем незаконного оттока средств и местом страны по Индексу человеческого развития<sup>45</sup>.

47. Помимо того что налоговые злоупотребления вызывают сокращение доходной части государственных бюджетов, они также лишают наиболее ограниченные в средствах правительства возможности действовать. Группа высокого уровня по вопросу о незаконных финансовых потоках из Африки разъяснила, что правительствам многих африканских стран приходится решать немало приоритетных задач, и поэтому, несмотря на то, что вложенные в борьбу с налоговыми злоупотреблениями средства будут иметь отдачу в долгосрочном плане, найти их в условиях острой нехватки ресурсов правительствам трудно<sup>46</sup>.

48. Следует также не забывать, что налоговые злоупотребления в аспекте прав человека пагубны не только с точки зрения сокращения ресурсов, направляемых на осуществление социально-экономических прав, но и в силу того, что они отрицательным образом сказываются на государственном управлении и функционировании политических институтов. Налоговые злоупотребления, совершаемые на виду у всех представителями элиты, порождают низкий моральный дух среди налогоплательщиков и способствуют повсеместному стремлению уклониться от уплаты налогов. Подрывается сам авторитет правительства и принцип верховенства права, и одновременно за счет концентрации незаконных финансовых средств и богатства в руках узкого круга избранных лиц возрастает угроза того, что механизмы регулирования окажутся под их полным контролем, а способ-

<sup>43</sup> See T. Pogge, «Illicit financial outflows as a drag on human rights realization in developing countries», in «Illicit Financial Flows: The Most Damaging Economic Condition Facing the Developing World», Global Financial Integrity, pp.15–16 (2015).

<sup>44</sup> See «Illicit financial flows from the least developed countries: 1990–2008», UNDP, pp. 3 and 16 (New York, 2011).

<sup>45</sup> See Spanjers and Foss, «Illicit financial flows» pp. vii-ix (footnote 31).

<sup>46</sup> See «Illicit financial flows», Report of the High-Level Panel on Illicit Financial Flows from Africa, p. 59, available from [http://www.uneca.org/sites/default/files/PublicationFiles/iff\\_main\\_report\\_26feb\\_en.pdf](http://www.uneca.org/sites/default/files/PublicationFiles/iff_main_report_26feb_en.pdf).



ность общества участвовать в политических процессах будет серьезно ограничена.

49. Некоторые оппоненты высказываются в том смысле, что принятие правовых норм, благоприятствующих размещению личных состояний в офшорах, является составной частью права на самоопределение или суверенитет каждой отдельной юрисдикции. Независимый эксперт разделяет мнение комиссии, учрежденной правительством Норвегии для исследования проблемы оттока капиталов из развивающихся стран, согласно которому государства не обладают ничем не ограниченным правом добиваться своей выгоды любой ценой; суверенитет любого государства ограничен уже тем, что политика одной страны не должна ущемлять суверенитет другой. «Таким образом, принятие нормативно-правовых актов, воздействие которых проявляется исключительно или главным образом в других государствах, как, например, в случае с финансовыми правилами, распространенными в обеспечивающих тайну вкладов юрисдикциях, является не атрибутом собственного суверенитета, а посягательством на чужой суверенитет»<sup>47</sup>.

### **С. Использование финансовых средств**

50. Логичным следствием пресечения налоговых злоупотреблений является увеличение бюджетно-налоговых возможностей правительств, и поэтому следует особо подчеркнуть, что получаемые таким образом дополнительные бюджетные средства должны использоваться с надлежащим учетом обязательств по международному праву прав человека. В этом отношении международное право в основном оставляет на усмотрение государств выработку собственной политики в области экономики, некоторые ограничения все же есть. Так, например, государствам надлежит обеспечить осуществление экономических, социальных и культурных прав для всех хотя бы на минимальном уровне. Им также надлежит принять в максимальных пределах имеющихся ресурсов меры к тому, чтобы обеспечить постепенное осуществление социальных, экономических и культурных прав. При этом все права должны осуществляться на недискриминационной основе. Поэтому связанные с обеспечением прав человека обязательства в экономической и социальной сфере подразумевают установление неких приоритетов в сфере бюджетных расходов, в частности такое использование государственных средств, которое позволило бы маргинализированным группам без какой-либо дискриминации пользоваться всеми правами, перечисленными в Международном пакте об экономических, социальных и культурных правах и в других договорах по правам человека.

51. Приведенное рассуждение справедливо не только в отношении использования дополнительных налоговых поступлений. Из-за незаконного оттока средств у государств могут возникать трудности с реализацией экономических, социальных и культурных прав, но это не означает, что в подобных случаях им дозволено распределять имеющиеся средства в виде бюджетных ассигнований, идущих вразрез с указанными выше принципами.

52. Независимый эксперт также считает, что уважение и соблюдение правозащитных принципов транспарентности, подотчетности и участия является важнейшей предпосылкой для обеспечения ответственного использования государственных средств.

---

<sup>47</sup> See Commission on Capital Flight from Poor Countries, *Tax Havens and Development*, p. 145 (Government of Norway, Oslo, 2009).

## D. Ответственность негосударственных субъектов

53. Как уже отмечалось в предварительном исследовании Независимого эксперта, в контексте осуществления прав человека проблема налоговых злоупотреблений и в более общем плане незаконных финансовых потоков касается не только государств. Хотя обязанность соблюдать, защищать и осуществлять права человека возлагается в первую очередь на государства, в то же время в Принципе 13 (а) Руководящих принципов предпринимательской деятельности в аспекте прав человека содержится требование «избегать оказания или содействия оказанию неблагоприятного воздействия на права человека в рамках своей деятельности и устранять последствия такого воздействия в случае, когда оно имело место»<sup>48</sup>.

54. В настоящем исследовании уже говорилось о том, сколь многочисленны транснациональные корпорации, использующие агрессивные налоговые стратегии и планирование, равносильные налоговым злоупотреблениям. Не менее заметную роль в попытках уклониться от уплаты налогов играют и финансовые учреждения, включая некоторые из крупнейших и наиболее известных в мире банков. По оценке одного автора, за период с 1998 по 2014 год было зафиксировано 845 случаев, когда конкретные финансовые учреждения становились объектом штрафов и санкций в связи с целым рядом нарушений, наиболее распространенным из которых было оказание содействия состоятельным клиентам и юридическим лицам в совершении налоговых преступлений. К тому же оказалось, что большинство этих нарушений было совершено небольшой группой банков: если взять 14 наиболее распространенных нарушений, то за них 22 ведущих банка были оштрафованы в общей сложности 655 раз, причем более половины этих нарушений пришлось на 10 главных нарушителей<sup>49</sup>.

55. Автор исследования подсчитал, что за содействие в уклонении от уплаты налогов банки заплатили в общей сложности в виде штрафов 11 млрд. долл. США. Однако и эти суммы, и штрафы за другие финансовые преступления составили всего лишь малую долю их активов. Более того, за все время только в одном из всех рассмотренных дел (которое касалось уклонения от уплаты налогов) крупный банк признал себя виновным в совершении преступного деяния. Но даже и в этом случае лицензия у него отозвана не была; наоборот, по условиям состоявшейся судебной сделки признание вины как раз и явилось условием ее сохранения. Вообще там, где речь идет о финансовых преступлениях банковских учреждений, в поведении их руководства ощущается дух безнаказанности.

56. Финансовым учреждениям, содействующим уклонению от уплаты налогов, и использующим агрессивную налоговую стратегию и планирование транснациональным корпорациям следует признать, что их действия могут оказывать негативное воздействие на осуществление прав человека. Они могут продемонстрировать уважение к правам человека путем проведения добросовестной политики, проявления должной осмотрительности в работе с клиентами и представления пострановой отчетности, включая публикацию сведений о налогах, уплаченных в каждой стране, где они ведут свою деятельность. Со своей стороны специалистам, работающим в отрасли налогового планирования, в частности юристам, бухгалтерам, работникам банков и управляющим частными активами, следует

<sup>48</sup> См. Управление Верховного комиссара Организации Объединенных Наций по правам человека, «Руководящие принципы предпринимательской деятельности в аспекте прав человека» (Нью-Йорк и Женева, 2011 год).

<sup>49</sup> См. Henry, «Let's tax anonymous wealth!» (footnote 8).

признать свою долю ответственности за причиняемый налоговыми злоупотреблениями ущерб.

57. На предпринимателей возлагаются определенные обязанности, касающиеся осуществления прав человека, и они обязаны соблюдать действующие национальные законы, а дело правительств – следить за тем, чтобы работающие на их территории предприятия не нарушали права человека. Согласно Руководящим принципам предпринимательской деятельности в аспекте прав человека: а) государства в пределах своей территории и/или юрисдикции должны обеспечивать защиту от нарушений прав человека третьими сторонами, включая предприятия; это требует принятия необходимых мер, направленных на предупреждение и расследование таких нарушений, наказание за них и компенсацию ущерба посредством эффективной политики, законодательства, нормативного регулирования и судопроизводства; б) государствам следует четко заявить, что они ожидают от всех предприятий, домицилированных на их территории и/или находящихся под их юрисдикцией, соблюдения прав человека в рамках своей деятельности. Аналогичное обязательство сформулировано в принципах 24 и 27 Маастрихтских принципов.

58. Эти требования имеют прямое отношение к усилиям по борьбе с уклонением от уплаты налогов, осуществляемом при помощи финансовых учреждений, и с оптимизацией налогов, практикуемой транснациональными корпорациями. Правительствам надлежит добиться того, чтобы все эти организации и предприятия прекратили такого рода деятельность, пагубно сказывающуюся на полноценном осуществлении прав человека. Поэтому наложение на предприятия санкций и штрафов за налоговые злоупотребления может одновременно служить одной из мер по обеспечению соблюдения прав человека. Кроме этого, вопросы воздействия, которое налоговые злоупотребления юридических лиц оказывают в области прав человека, следует включать в национальные планы действий в отношении предпринимательства в аспекте прав человека.

## **V. Недавние международные инициативы по пресечению незаконных финансовых потоков**

59. В своем предварительном исследовании Независимый эксперт представил обзор ряда международных инициатив, направленных на пресечение незаконных финансовых потоков. Ниже Независимый эксперт хотел бы обратить внимание на несколько новых мероприятий и предложить обновленную информацию из предварительного исследования.

### **Группа высокого уровня по противодействию незаконным финансовым потокам из Африки**

60. Африканский союз и Экономическая комиссия для Африки учредили Группу высокого уровня по противодействию незаконным финансовым потокам из Африки в феврале 2012 года для решения серьезной проблемы незаконного оттока финансовых средств из Африки. В процессе подготовки доклада группа провела консультации, посещения и исследования в шести африканских странах и затем представила этот доклад 1 февраля 2015 года в Аддис-Абебе. В нем члены группы выразили мнение о том, что незаконные финансовые потоки являются для континента потенциальным источником мобилизации внутренних финансовых ресурсов, которые, если суметь их привлечь, могут обеспечить положительное воздействие в плане развития, сокращения зависимости от помощи и эффективного управления. В завершение в докладе сформулирован ряд рекомендаций

относительно желательной политики, адресованных как африканским странам, так и другим субъектам.

### **Аддис-Абесская программа действий**

61. На прошедшей 13–16 июля 2015 года в Аддис-Абессе третьей Международной конференции по финансированию развития в последний день работы была принята Аддис-Абесская программа действий. В ней сказано, что принятие мер по пресечению незаконных финансовых потоков будет выступать неотъемлемой частью планируемых действий (пункт 18), и в рамках обсуждения внутренних государственных ресурсов уделено значительное внимание борьбе с налоговыми злоупотреблениями. В пункте 23 Аддис-Абесской программы действий государства взяли на себя следующие важные обязательства:

Мы удвоим свои усилия в целях существенного сокращения незаконных финансовых потоков к 2030 году, с тем чтобы в конечном итоге ликвидировать их, в том числе посредством борьбы с уклонением от уплаты налогов и коррупцией на основе укрепления национального нормативного регулирования и активизации международного сотрудничества. Мы будем также сокращать возможности для избежания уплаты налогов и рассмотрим возможность включения положений о борьбе со злоупотреблениями во все соглашения по вопросам налогообложения. Мы будем совершенствовать процедуры раскрытия информации и обеспечения транспарентности как в странах происхождения, так и в странах поступления, в том числе путем принятия мер по обеспечению транспарентности всех финансовых операций между правительствами и компаниями для соответствующих налоговых органов. Мы будем добиваться того, чтобы все компании, включая транснациональные корпорации, платили налоги правительствам стран, в которых осуществляется соответствующая экономическая деятельность и создается добавленная стоимость, в соответствии с национальными и международными нормативными актами и стратегиями.

62. Кроме того, в пункте 25 Аддис-Абесской программы действий государства обязались стремиться к ликвидации «безопасных гаваней», которые стимулируют вывоз за границу похищенных активов и незаконно полученных финансовых средств, а также работать над укреплением нормативно-правовой базы на всех уровнях, с тем чтобы еще более повысить уровень транспарентности и подотчетности финансовых учреждений и корпоративного сектора, а также государственных административных учреждений.

63. Независимый эксперт приветствует многие компоненты Аддис-Абесской программы действий, в том числе ее конкретный призыв соблюдать права человека и внимание, уделенное в ней налоговым злоупотреблениям, включая как уклонение от уплаты налогов, так и избежание уплаты налогов. В то же время целый ряд важных с точки зрения Независимого эксперта вопросов, которые он поднимал в процессе подготовки к Конференции, не нашли своего отражения в окончательном варианте итогового документа. Так, например, Независимого эксперта беспокоит расплывчатый характер обязательств, касающихся «существенного сокращения», чтобы «в конечном итоге ликвидировать» незаконные финансовые потоки, и он рекомендовал включить в текст цель, лучше поддающуюся измерению, и сопроводить ее конкретными сроками исполнения<sup>50</sup>. Он также утверждал, что для всестороннего отражения проблем правозащитного характера, возникающих в связи с налоговыми злоупотреблениями, необходимо более конкретно высказаться о желательном подходе к вопросу об обеспечивающих

<sup>50</sup> См. комментарии Независимого эксперта от 26 мая 2015 года по адресу <http://www.ohchr.org/Documents/Issues/IEDebt/Paper3FFD22May2015.pdf>.

тайну юрисдикциях, об усилении надзора над банковской деятельностью и о гарантии того, что учреждения, предлагающие финансовые услуги, будут проявлять должную осмотрительность в работе со своими клиентами. Однако в итоговом документе были сохранены менее твердые формулировки, поскольку так и не ясно, что считается «безопасной гаванью» и что именно государствам и финансовым учреждениям надлежит предпринимать, чтобы ослабить мотивы, побуждающие к совершению налоговых злоупотреблений. Также остается неясным, как именно надлежит укрепить нормативно-правовую основу, чтобы повысить прозрачность и подотчетность финансовых учреждений<sup>51</sup>. Для достижения прогресса в борьбе за пресечение налоговых злоупотреблений крайне важное значение имеет выдвижение конкретных предложений.

#### **«Налоговые инспекторы без границ»**

64. На третьей Международной конференции по финансированию развития среди прочего была запущена программа «Налоговые инспекторы без границ», которая является совместной инициативой ОЭСР и ПРООН, направленной на оказание развивающимся странам помощи в наращивании их налоговых поступлений за счет улучшения работы их налоговых органов в части контрольных функций. Программа предусматривает содействие передаче знаний и технических навыков в этой области посредством командирования специалистов в области налоговых проверок для проведения аудитов по международным аспектам экономической деятельности непосредственно на местах совместно с государственными чиновниками и для передачи им опыта в общих вопросах налоговых проверок. Инициатива была положительно встречена заинтересованными сторонами в деловых кругах и в гражданском обществе, а также ОЭСР и представителями развивающихся стран в Аддис-Абебе<sup>52</sup>. Оказание технической помощи развивающимся странам можно только приветствовать как важный аспект работы, но при этом надлежит проявлять определенную осторожность во избежание возникновения конфликта интересов. Так, например, высказывалась озабоченность в связи с тем, что некоторые из задействованных в программе специалистов по налогообложению ранее консультировали транснациональные корпорации при заключении теми спорных предварительных ценовых соглашений или иными способами оказывали им помощь в избежании уплаты налогов.

#### **Повестка дня в области устойчивого развития на период до 2030 года**

65. На состоявшемся 25–27 сентября 2015 года в Нью-Йорке саммите Организации Объединенных Наций по принятию повестки дня в области развития на период после 2015 года государства-члены приняли 17 целей в области устойчивого развития, включая две задачи, имеющие непосредственное отношение к незаконным финансовым потокам. Согласно цели 16.4 государства берут на себя обязательство «к 2030 году значительно уменьшить незаконные финансовые потоки и потоки оружия, активизировать деятельность по обнаружению и возвращению похищенных активов и вести борьбу со всеми формами организованной преступности». Согласно цели 17.1 государства договорились усилить мобилизацию ресурсов из внутренних источников, в том числе благодаря международной поддержке развивающимся странам, с тем чтобы повысить национальные возможности по сбору налогов и других доходов. В итоговом документе саммита

<sup>51</sup> See J.P. Bohoslavsky, «Why the Addis debt chapter falls short», *The Road to Addis and Beyond: Financing for Social Development*, United Nations Research Institute for Social Development (2015).

<sup>52</sup> See <http://www.undp.org/content/undp/en/home/presscenter/pressreleases/2015/07/13/tax-inspectors-without-borders-oecd-and-undp-to-work-with-developing-countries-to-make-tax-audits-more-effective.html>.

ООН по принятию повестки дня в области развития на период после 2015 года (приложение к резолюции 70/1 Генеральной Ассамблеи) также указывается, что полноценное осуществление Аддис-Абебской программы действий имеет принципиальное значение для выполнения целей и задач в области устойчивого развития.

66. В Целях развития тысячелетия аналогичных обязательств, касавшихся незаконных финансовых потоков и поддержки усилий по мобилизации ресурсов из внутренних источников, не было, в том числе и в цели № 8 о формировании глобального партнерства в целях развития, охватывающей вопросы сотрудничества в области внешнего долга, торговли и развития. Поэтому Независимый эксперт приветствует включение задач, касающихся незаконных финансовых потоков, в состав целей в области устойчивого развития.

**Организация экономического сотрудничества и развития: проекты по автоматическому обмену налоговой информацией и по борьбе с размыванием налоговой базы и выводом прибыли**

67. На своей тридцать девятой встрече в верхах в июне 2013 года в ответ на возмущение общественности практикой уклонения от уплаты налогов и минимизации налогов корпорациями страны «восьмерки» заявили о своем твердом намерении ввести автоматический обмен информацией между налоговыми органами по всему миру в целях борьбы с серьезной проблемой уклонения от уплаты налогов; изменить нормы, позволяющие компаниям минимизировать налоги путем перевода своих прибылей за рубеж; оказывать помощь развивающимся странам в получении информации и наращивании потенциала для сбора причитающихся им налогов; ввести публичную отчетность о деятельности добывающих компаний по каждой стране; а также решить проблему неправомерного использования фиктивных компаний в целях содействия незаконному перемещению финансовых средств<sup>53</sup>.

68. В июле 2014 года ОЭСР и страны «двадцатки» опубликовали новый глобальный стандарт автоматического обмена информацией между налоговыми органами, предусматривающий среди прочего обмен данными о счетах нерезидентов с налоговыми органами стран проживания владельцев счетов. По состоянию на 30 октября 2015 года 96 стран взяли на себя обязательство внедрить у себя до конца 2018 года стандарт автоматического обмена налоговой информацией<sup>54</sup>.

69. ОЭСР также получила от министров финансов стран «восьмерки» и «двадцатки» задание разработать план действий по борьбе с размыванием налоговой базы и выводом прибыли; этот план, опубликованный в июле 2013 года, предусматривал 15 конкретных мер по решению ряда проблем, связанных с прозрачностью, подотчетностью и обменом информацией в налоговой сфере. Окончательный пакет реформ был утвержден на встрече министров финансов стран «двадцатки» 8 октября 2015 года в Лиме и затем представлен лидерам стран «двадцатки» во время их саммита, прошедшего 15 и 16 ноября 2015 года в Анкаре, Турция. Лидеры призвали ОЭСР разработать к 2016 году рамки для мониторинга осуществления проекта по борьбе с размыванием налоговой базы и вывода прибыли и поощрять участие в этой работе всех стран и юрисдикций, включая развивающиеся страны. В проект в качестве одной из мер включено требование о предоставлении транснациональными корпорациями постранных отчетов об их

<sup>53</sup> See [www.gov.uk/government/publications/g8-action-plan-principles-to-prevent-the-misuse-of-companies-and-legal-arrangements/g8-action-plan-principles-to-prevent-the-misuse-of-companies-and-legal-arrangements](http://www.gov.uk/government/publications/g8-action-plan-principles-to-prevent-the-misuse-of-companies-and-legal-arrangements/g8-action-plan-principles-to-prevent-the-misuse-of-companies-and-legal-arrangements).

<sup>54</sup> See [www.oecd.org/newsroom/global-forum-on-tax-transparency-pushes-forward-international-co-operation-against-tax-evasion.htm](http://www.oecd.org/newsroom/global-forum-on-tax-transparency-pushes-forward-international-co-operation-against-tax-evasion.htm).

экономической деятельности, однако оно предполагает передачу этой информации только налоговым органам стран, в которых корпорации зарегистрированы, но не ее раскрытие для всеобщего ознакомления. Другие страны смогут получить доступ к этой информации скорее всего только в рамках официальных запросов в соответствии с заключенными договорами, что осложнит получение доступа к этой информации для налоговых органов развивающихся стран, а также затруднит общественный контроль за ней.

#### **Независимая комиссия по реформе международного корпоративного налогообложения**

70. Независимая комиссия по реформе международного корпоративного налогообложения представляет собой группу руководящих деятелей из разных стран мира, поставивших перед собой задачу продвигать реформу международной системы налогообложения юридических лиц. Комиссия провела свои заседания 18 и 19 марта 2015 года в Нью-Йорке и затем выступила в июне 2015 года в Тренто (Италия) со своей Декларацией<sup>55</sup>, в преамбуле к которой она заявила:

Будучи убеждены, что существующая система налогообложения глобальных прибылей транснациональных корпораций не работает и что существующие правила и учреждения, обеспечивающие функционирование международной системы налогообложения юридических лиц, необходимо заменить на новые, мы создали Независимую комиссию по реформе международного корпоративного налогообложения. В нашем качестве членов Комиссии мы пришли к выводу о том, что существующие предложения по вопросу о реформе нынешней системы, очевидно, не являются исчерпывающими, а учреждения, которые занимаются развитием международного сотрудничества в области налогообложения, недостаточно инклюзивны.

В этой Декларации содержится 34 предложения относительно проведения реформы в шести конкретных областях «с целью создать такую международную систему налогообложения, которая будет работать в интересах всех людей». Одна из ключевых рекомендаций Комиссии заключается в том, чтобы транснациональные корпорации, ведущие трансграничную экономическую деятельность с участием их дочерних структур в различных юрисдикциях, подлежали налогообложению как одно единое предприятие.

## **VI. Реализация целей в области устойчивого развития**

71. По мнению Независимого эксперта, выполнение входящей в состав целей в области устойчивого развития задачи, касающейся ликвидации незаконных финансовых потоков, будет непростым делом. Во-первых, это всего лишь одна из 169 задач, включенных в Повестку дня в области устойчивого развития на период до 2030 года. Во-вторых, прогресс на этом конкретном направлении может быть достигнут только за счет сотрудничества многих субъектов, преследующих различные и нередко противоположные интересы. Чем больше участвующих субъектов, тем выше риск, что ответственность за исполнение окажется размытой; для того чтобы избежать этого, необходимо конкретно определить, кто, что и когда должен делать.

72. В этой связи возникает вопрос об ответственности за реализацию целей в области устойчивого развития и мониторинг их осуществления. До сих пор в основном принято полагаться на то, что государства сами выполняют свои обязательства. Но этого может и не случиться, если нет возможности возложить на ко-

<sup>55</sup> Available from [www.icrict.org/declaration/](http://www.icrict.org/declaration/).

го-то прямую ответственность за те или иные конкретные действия и если общественность не оказывает никакого давления, требуя предпринять те или иные действия. Именно поэтому столь необходим механизм, обеспечивающий строгий и независимый мониторинг.

73. В этом контексте понятно и то, насколько важно, чтобы для отслеживания процесса сокращения незаконных финансовых потоков использовались правильные показатели. Их разработкой сейчас как раз занимается Межучрежденческая и экспертная группа по показателям достижения целей в области устойчивого развития, но по состоянию на декабрь 2015 года ее члены все еще не достигли консенсуса относительно того, как измерять достижения в борьбе за сокращение незаконных финансовых потоков; для этого им нужно сначала договориться о едином и общем для всех способе измерения незаконных финансовых потоков в аспекте целей в области устойчивого развития. Для поддержания подотчетности потребуются отслеживать и оценивать не только объемы незаконных финансовых потоков как таковых, но и меры по их сокращению, принимаемые как в странах происхождения, так и в странах назначения.

74. Наконец, необходимо будет создать надежные и независимые механизмы, благодаря которым возможность тщательно отслеживать выполнение обязательств, принятых в Аддис-Абебе и в Нью-Йорке, появится не только у государств и органов Организации Объединенных Наций, но и у экспертов из числа представителей научных кругов и гражданского общества.

## VII. Выводы и рекомендации

75. **Борьба с налоговыми злоупотреблениями и в более широком смысле с незаконными финансовыми потоками имеет первостепенное значение для дальнейшего прогресса в деле осуществления международных обязательств в области прав человека. Включение конкретной задачи сокращения незаконных финансовых потоков в число целей в области устойчивого развития со всей очевидностью показывает, что пресечение этих потоков крайне необходимо и для создания условий, благоприятствующих устойчивому развитию.**

76. **Независимый эксперт всячески приветствует факт включения мер по сокращению незаконных финансовых потоков в качестве одной из задач в число целей в области устойчивого развития, но в то же время эта задача по-прежнему сформулирована в слишком общем и расплывчатом виде. Нужны конкретные меры, для того чтобы перевести выполнение этой задачи в практическую плоскость и обеспечить тем самым продвижение вперед, а также возможность отслеживать и оценивать достигнутое.**

77. **В процессе подготовки нижеследующих рекомендаций Независимый эксперт принял во внимание рекомендации Специального докладчика по вопросу о крайней нищете и правах человека и его предшественника, а также рекомендации, содержащиеся в его предварительном исследовании<sup>56</sup>. Он также учел рекомендации Группы высокого уровня по вопросу о незаконных финансовых потоках из Африки, обязательства, сформулированные в Аддис-Абебской программе действий, и рекомендации таких независимых экспертных органов, как Независимая комиссия по реформе международного корпоративного налогообложения. В целях поощрения подотчетности его рекомендации адресованы конкретным заинтересованным сторонам.**

<sup>56</sup> См. A/HRC/25/52, пункт 50; A/HRC/26/28, пункты 79–82; и A/HRC/28/60, пункт 77.



### Рекомендации государствам-членам

78. Государствам следует обеспечивать соблюдение и поощрение прав человека при осуществлении любых мероприятий и действий по пресечению незаконных финансовых потоков.

79. Государствам следует принимать активное участие в глобальном продвижении в направлении автоматического обмена информацией между налоговыми органами, с тем чтобы не допустить сокрытия размещенных в офшорах активов и оттока поступлений. Относясь с пониманием к беспрецедентным трудностям, с которыми сталкиваются развивающиеся страны, и руководствуясь принципом общей, но дифференцированной ответственности, необходимо предусмотреть фиксированный по времени переходный период, на протяжении которого страны с более низкими уровнями доходов автоматически получали бы налоговую информацию без соблюдения требования о полной взаимности. Благодаря этому они получают возможность модифицировать и усовершенствовать свои национальные системы и в полной мере воспользоваться преимуществами обмена информацией.

80. Государствам следует в законодательном порядке ввести обязательное раскрытие информации о фактических владельцах, с тем чтобы исключить возможность анонимного владения компаниями, доверительными и иными фондами.

81. Государствам следует требовать от транснациональных предприятий публикации отчетов об их деятельности в разбивке по каждой стране, с тем чтобы выявлять серьезные несоответствия между распределением прибылей и фактическим местом осуществления экономической деятельности. Эти отчеты должны быть доступны налоговым органам и попадать в открытый доступ через определенный установленный срок после их официального представления.

82. Государствам следует обеспечить ответственность финансовых учреждений за их соучастие в уклонении от уплаты налогов. Следует внедрить эффективные методы контроля за финансовыми учреждениями со стороны органов финансового надзора. Эти методы должны подразумевать обязательное уведомление о всех сделках, которые могут иметь отношение к незаконным видам деятельности. Государствам следует обеспечить соблюдение всеми производителями финансовых и связанных с ними услуг строгих процедур проявления должной осмотрительности, как это предусмотрено, например, в рекомендациях Целевой группы по финансовым мероприятиям.

83. Государствам следует проводить оценку воздействия проводимой ими налоговой политики на права человека, с тем чтобы не допускать ее негативных последствий за границей. Такая оценка должна проводиться регулярно, ее следует подвергать независимой проверке, и представители общественности должны принимать участие в выявлении рисков и потенциального экстерриториального воздействия. При оценке воздействия следует учитывать не только то, какое влияние оказывается на потоки доходов, но и то, как налоговый режим внутри страны отражается в распределительных и административных сферах за ее пределами. Если и когда в процессе оценки обнаруживается негативное воздействие, надлежит принимать соответствующие меры политики, включая конкретные рекомендации, адресованные ответственным сторонам, а также точные сроки применения средств правовой защиты и возмещения причиненного ущерба.

84. Государствам следует обеспечивать, чтобы возможное воздействие налоговых злоупотреблений юридических лиц на права человека подлежало обязательной предварительной проверке субъектами экономической деятельности и включалось отдельным компонентом в национальные планы действий в области предпринимательства в аспекте прав человека.

85. Государствам следует выполнять свои обязательства, закрепленные в Аддис-Абебской программе действий и в задаче 17.1 Целей в области устойчивого развития, в отношении повышения возможностей по сбору налогов, в том числе за счет целевого использования ОПР. Следует также предоставлять и другие формы поддержки, включая сотрудничество по линии Юг–Юг или участие в Аддис-Абебской налоговой инициативе, начатой на третьей Международной конференции по финансированию развития.

86. Аналогичную поддержку следует оказывать инициативам по наращиванию потенциала и в других ключевых областях борьбы с налоговыми злоупотреблениями. Для искоренения манипуляций со счетами-фактурами в торговых операциях развитым странам следует заняться созданием глобальной базы данных коммерческих цен, благодаря которой таможенные службы могли бы сверяться со средними мировыми ценами на товары. Финансовая поддержка и другие формы помощи должны быть также направлены на подготовку персонала и оснащение таможенных служб, с тем чтобы более эффективным образом выявлять преднамеренное манипулирование счетами-фактурами в рамках торговых сделок. Необходимо также наращивать помощь подразделениям финансовой разведки, с тем чтобы они могли более результативно отслеживать каналы незаконного оттока средств, и подразделениям расследования преступлений в финансовой сфере, с тем чтобы они могли привлекать виновных к ответственности.

87. Государствам происхождения следует:

а) следить за тем, чтобы у них имелись ясные и конкретные нормативно-правовые акты, предусматривающие уголовное наказание за намеренное неправильное или неточное указание цен, количества, качества или иной характеристики являющихся объектом сделки купли-продажи товаров и услуг с целью перемещения денежных средств или прибыли в другую юрисдикцию, или за искажение отчетности, уклонение или избежание, связанное с любой формой налогообложения, включая уплату налоговых сборов и акцизов;

б) создать в системе своих налоговых органов подразделения для контроля за трансфертным ценообразованием;

в) требовать, чтобы сотрудники налоговых органов использовали существующие базы данных о сравнительном ценообразовании в мировой торговле товарами и анализировали состав импорта и экспорта на предмет выявления сделок, требующих особого внимания;

г) произвести пересмотр их действующих и готовящихся договоров об устранении двойного налогообложения, в первую очередь договоров с теми юрисдикциями, в адрес которых идут значительные незаконные финансовые потоки, и убедиться, что они не создают возможностей для злоупотреблений.

88. В долгосрочном плане следует заменить систему раздельного налогообложения филиалов и дочерних предприятий транснациональных корпораций системой налогообложения всей структуры любой транснациональной корпорации как единого субъекта хозяйственной деятельности. Государ-

ствам-членам следует начать переговоры по вопросу о заключении конвенции Организации Объединенных Наций о борьбе с практикой налоговых злоупотреблений, которая в дальнейшем должна включить в себя систему консолидации и распределения при налогообложении глобальных корпоративных прибылей.

#### Рекомендации международным организациям и международным финансовым учреждениям

89. Следует и далее укреплять Комитет экспертов по международному сотрудничеству в вопросах налогообложения и развивать его инклюзивность за счет увеличения представительства стран с низкими доходами, с тем чтобы он мог играть роль глобального форума для выработки норм, регулирующих вопросы налогообложения. Его надлежит обеспечить достаточными целевыми финансовыми и иными ресурсами.

90. МВФ и Всемирному банку надлежит ежегодно публиковать данные о предположительных объемах и составе незаконных финансовых потоков, с тем чтобы осуществлять мониторинг прогресса, достигаемого в выполнении задачи 16.4 Целей в области устойчивого развития, касающейся пресечения незаконных финансовых потоков.

91. Прогресс, достигаемый в борьбе с незаконными финансовыми потоками, надлежит отслеживать в рамках целей в области развития с использованием второго показателя, отражающего те меры политики и усилия, которые страны происхождения и страны назначения предпринимают для сокращения незаконных финансовых потоков. В качестве примера мог бы быть использован индекс финансовой секретности<sup>57</sup>.

92. Банку международных расчетов следует публиковать имеющиеся у него данные о международных банковских активах с разбивкой по странам происхождения и назначения.

93. Многосторонним организациям следует разработать стандартные положения для устранения недочетов в порядке защиты разоблачителей, сообщающих сведения о фактах налоговых злоупотреблений. Надлежит обеспечить участие в этом процессе представителей гражданского общества.

94. Международным правозащитным механизмам следует уделять больше внимания вопросам воздействия незаконных финансовых потоков, уклонения от уплаты налогов и налоговых злоупотреблений на реализацию прав человека. Сюда следует отнести также и контроль за тем, чтобы государственные средства использовались в соответствии с обязательствами, предусмотренными международными нормами в области прав человека.

#### Рекомендации негосударственным субъектам

95. Транснациональным корпорациям следует проявлять должную осмотрительность в вопросах избежания и уклонения от уплаты налогов в той мере, как это предусмотрено в Руководящих принципах предпринимательской деятельности в аспекте прав человека. Хозяйствующим субъектам надлежит в рамках их общей политики социальной ответственности и отчетности публиковать сведения о налогах, которые они платят в каждом государстве, где ведут экономическую деятельность.

<sup>57</sup> See [www.financialsecrecyindex.com/](http://www.financialsecrecyindex.com/).

96. Необходимо укрепить Глобальный договор Организации Объединенных Наций за счет прямого признания обязанности добросовестно платить налоги в качестве центрального компонента корпоративной социальной ответственности. Следует разработать международный кодекс поведения транснациональных корпораций в вопросах налогообложения и обеспечить его подписание этими корпорациями.

97. Коммерческим банкам, финансовым учреждениям, поставщикам финансовых услуг, юристам и бухгалтерам, специализирующимся в вопросах налогообложения, следует проявлять должную осмотрительность в работе с клиентами и не принимать участия в деловых операциях, основной целью которых является содействие избежанию и уклонению от уплаты налогов в ущерб реализации прав человека. Для обеспечения соблюдения данного требования следует выработать конкретные руководящие принципы для каждой профессии и отрасли.

98. Организациям гражданского общества следует и далее играть активную роль в области мониторинга и обзора, осуществляемых в рамках Повестки дня в области устойчивого развития на период до 2030 года, с тем чтобы обеспечить прогресс в реализации цели 16.4 и подотчетность всех участвующих в этом процессе субъектов.

---