



Генеральная Ассамблея

Distr.: General
15 July 2022
Russian
Original: English

Семьдесят седьмая сессия

Пункт 75 b) предварительной повестки дня*

**Поощрение и защита прав человека: вопросы
прав человека, включая альтернативные подходы
в деле содействия эффективному осуществлению
прав человека и основных свобод**

Последствия внешней задолженности и других соответствующих международных финансовых обязательств государств для полного осуществления всех прав человека, в частности экономических, социальных и культурных прав

Записка Генерального секретаря

Генеральный секретарь имеет честь настоящим препроводить Генеральной Ассамблее доклад 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, Атии Варис, в соответствии с резолюцией [43/10](#) Совета по правам человека.

* [A/77/150](#).



**Доклад 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, Аттии Варис**

**На пути к построению глобальной налогово-бюджетной
архитектуры с использованием правозащитного подхода**

Резюме

В настоящем докладе Независимый эксперт рассматривает в первую очередь более эффективные и справедливые механизмы использования государственных ресурсов для обеспечения прав человека для всех путем борьбы с бесконтрольным накоплением богатства ограниченным кругом субъектов, которое ведет к углублению неравенства. Для всех правительств потеря налогооблагаемых доходов из-за незаконных финансовых потоков означает сокращение доступного пула ресурсов, необходимых для инвестирования в социальную политику и государственные услуги. Решить эти проблемы самостоятельно правительства не могут, поэтому во главу угла в настоящем докладе ставятся вопросы международного сотрудничества и международной помощи. Важнейшее значение в решении глобальной проблемы избегания налогообложения и уклонения от уплаты налогов имеет наличие многосторонней, инклюзивной и демократической налогово-бюджетной архитектуры.

В настоящем докладе Независимый эксперт рассмотрит вопрос о налаживании международной системы налогового управления посредством разработки под руководством Организации Объединенных Наций глобальной налоговой конвенции и учреждения глобального налогового органа с использованием правозащитного подхода.

Содержание

I. Введение	4
II. Международные обязательства по борьбе с незаконными финансовыми потоками, связанными с уклонением от уплаты налогов	7
III. Международная налоговая реформа и права человека	10
IV. Международное налоговое управление	16
А. Реестр бенефициарных владельцев	19
В. Регулирование деятельности пособников	20
V. Международные налоговые договоры и права человека	20
VI. Выводы и рекомендации	22

I. Введение

1. Разработка и применение надежного налогового-бюджетного законодательства и политики имеют решающее значение для реализации прав человека¹. Как отмечается в одном из документов, представленных для настоящего доклада, «одна из наиболее важных, но часто недооцениваемых ролей налогово-бюджетной политики заключается в обеспечении выполнения государствами своих правозащитных обязательств перед населением»². Использование государственных ресурсов, управление ими и их распределение на честной, справедливой и принципиальной основе являются залогом успеха мер реагирования, ориентированных на права человека³.

2. Совет по правам человека в своей резолюции 49/15, на которой основана его работа в рамках мандата, напоминает, что каждое государство несет главную ответственность за поощрение экономического, социального и культурного развития своего народа, признавая при этом, что неравенство продолжает усиливаться во всем мире, что зачастую способствует социальному отчуждению и маргинализации некоторых групп и отдельных лиц. Неравномерное распределение богатства и повсеместный рост бедности и социальной изоляции во всем мире частично обуславливаются неравенством в объеме взыскиваемых налогов внутри стран и между ними. Государства по-прежнему сталкиваются с серьезными трудностями в деле надлежащей оценки и эффективного и результативного сбора налогов. Одним из ключевых моментов при обсуждении налогово-бюджетных вопросов является налогообложение трансграничных операций. Наличие у более состоятельных частных лиц и коммерческих организаций, совершающих трансграничные операции, возможности использовать международную налоговую систему в своих интересах может привести к уменьшению объема ресурсов, которые могли бы быть использованы для финансирования государственных услуг и правозащитной деятельности. Существующая международная финансовая архитектура с ее недостатками и лазейками может способствовать усилению неравенства.

3. Трансграничное движение денежных средств, при котором способ их перемещения, получения или использования является незаконным, определяется термином «незаконный финансовый поток»⁴. Из-за незаконных финансовых потоков сокращается объем ресурсов, которые страны могли бы использовать для финансирования защиты, поощрения и поэтапной реализации всех прав человека. Совет по правам человека в своей резолюции 46/11 с обеспокоенностью отметил, что незаконные финансовые потоки «лишают страны ресурсов, необходимых для поэтапной реализации прав человека, в том числе экономических, социальных и культурных прав, и в частности права на развитие, что угрожает стабильности и устойчивому развитию государств, подрывает демократические ценности, верховенство закона и нравственные устои и ставит под угрозу социальное, экономическое и политическое развитие». Совет также признал, что особенно пагубное воздействие незаконные финансовые потоки оказывают на развивающиеся страны, которые вынуждены из-за них чрезмерно расходовать свои

¹ Matti Kohonen and others, "Pathways Towards Tax Justice", in *Global Civil Society*, Helmut Anheier and others, eds. (London, Palgrave Macmillan, 2011), p. 78.

² Документ, представленный Центром по экономическим и социальным правам и другими субъектами, с. 1. URL: <https://owncloud.unog.ch/s/gGlS53g4e3T6y3n?path=%2FCivil%20society#pdfviewer>.

³ Attiya Waris, *Tax and Development: Solving the Fiscal Crisis through Human Rights*, (Nairobi, Law Africa, 2013), p. 21.

⁴ United Nations, Economic Commission for Africa, *Illicit Financial Flows: Report of the High-level Panel on Illicit Financial Flows from Africa* (Addis Ababa, 2015), p. 9.

ограниченные ресурсы, что сказывается на их возможностях в плане финансирования усилий по достижению целей в области устойчивого развития. По мнению Независимого эксперта, незаконные финансовые потоки, увеличению объема которых часто способствуют некоторые технологические новшества в сфере денежных операций, продолжают вызывать серьезную озабоченность. Решающее значение для борьбы с незаконными финансовыми потоками между государствами и для разработки многосторонних мер реагирования и справедливых решений по-прежнему имеют международное сотрудничество и международная помощь.

4. Хотя существует множество видов незаконных финансовых потоков и их определений, в глобальном масштабе чаще всего встречаются незаконные финансовые потоки, связанные с налогообложением и торговлей, в частности сформировавшиеся в результате уклонения от уплаты налогов и намеренных действий транснациональных корпораций. К числу таких действий относятся манипуляции с торговыми счетами-фактурами, трансфертное ценообразование и вывод прибыли в офшорные юрисдикции с низким уровнем налогообложения или перевод прибыли через такие юрисдикции, из-за чего правительства во всем мире теряют большой объем налоговых поступлений. Согласно опубликованному в 2021 году докладу “The State of Tax Justice” («Ситуация в области справедливого налогообложения»), страны ежегодно теряют поступления на сумму 483 млрд долл. США, в том числе 312 млрд долл. США из-за трансграничных налоговых злоупотреблений со стороны корпораций и 171 млрд долл. США из-за налоговых злоупотреблений со стороны состоятельных частных лиц, совершаемых с использованием офшоров⁵. Поэтому крайне важно пресекать незаконные финансовые потоки, связанные с уклонением от уплаты налогов, так как эти потоки ведут к сокращению поступлений в государственный бюджет, средства которого могли бы использоваться для финансирования деятельности государства. Как отмечалось предыдущим мандатарием в 2016 году, когда частные лица и корпорации скрывают за рубежом незадекларированные активы в целях ухода от уплаты налогов или отмывания денег, они фактически обкрадывают общество. Доходы от этой незаконной деятельности могут и должны быть направлены на финансирование государственных услуг, имеющих отношение к здравоохранению, жилью, образованию, транспортной инфраструктуре, социальному обеспечению и к деятельности правоохранительных органов и судов⁶.

5. Решение проблем, обусловленных формированием незаконных финансовых потоков в связи с уклонением транснациональных корпораций от уплаты корпоративных налогов и выводом владельцами крупных личных состояний и корпорациями со сверхдоходами своих средств в офшоры, является общей задачей мирового сообщества⁷. С учетом того, что корпорации и не нарушающие закон владельцы крупных личных состояний, действующие в рамках глобальной финансовой системы, если не полностью, то частично взаимодействуют в поле формальной экономики, в настоящем докладе рассматриваются именно незаконные финансовые потоки, связанные с уклонением от налогов, и освещаются глобальные проблемы и их возможные решения с учетом вопросов прав человека.

6. По мнению Независимого эксперта, повсеместное распространение практики использования незаконных финансовых потоков, связанных с уклонением от уплаты налогов, свидетельствует о наличии в международной,

⁵ Tax Justice Network, *The State of Tax Justice 2021*, с. 10. URL: https://taxjustice.net/wp-content/uploads/2021/11/State_of_Tax_Justice_Report_2021_ENGLISH.pdf.

⁶ United Nations, “Bahamas leaks: What else do we need to know to take action? UN rights experts ask”, press release, 6 October 2016.

⁷ Документ, представленный Испанией для настоящего доклада.

континентальной, региональной и национальной архитектуре налогового управления серьезных недостатков. Многие проблемы могут быть решены благодаря международному сотрудничеству и оказанию международной помощи в странах разработке и применении налогового-бюджетного законодательства и политики с на основе демократических норм. Распространение налоговых гаваней и юрисдикций, гарантирующих сохранение банковской тайны, а также огромные объемы не облагаемых налогом офшорных активов показательны. Они свидетельствуют о том, куда могут быть направлены политические устремления некоторых правительств, многосторонних организаций и экономических блоков. Адаптация существующих структур налогово-бюджетного управления, включая законодательство и политику, к изменениям в экономической деятельности усложняется еще больше в условиях все более цифровизированного мира.

7. Поэтому попытки выстроить системы, предполагающие справедливое налогообложение⁸, меры, принимаемые в области налогообложения и ориентированные исключительно на внутренний рынок, а также налоговая конкуренция между странами (и группами стран) и внутри них создают благодатную почву для транснациональных корпораций и владельцев крупных личных состояний, желающих скрыть информацию о выполнении ими своих налоговых обязательств⁹. Часто лоббистская деятельность заинтересованных сторон, имеющая целью обеспечить пересмотр или реформирование систем в их пользу путем усиления конкуренции за средства госбюджета, влияет на решения, принимаемые политиками. В результате многочисленные компромиссы, на которые идут государства во всем мире, будь то на национальном или международном уровне, приводят к сокращению объема ресурсов для финансирования государственных услуг и реализации усилий по достижению целей в области устойчивого развития, а также по выполнению принятых государствами обязательств в области прав человека.

8. В этом докладе Независимый эксперт сначала обрисует контекст обсуждения, осветив глобальные процессы борьбы с незаконными финансовыми потоками. Затем она рассмотрит возможные составляющие ориентированного на права человека подхода к налоговой реформе и напомним о призывах к учреждению глобального налогового органа и разработке под руководством Организации Объединенных Наций глобальной налоговой конвенции. В конце Независимый эксперт представит выводы и рекомендации для государств и других заинтересованных сторон.

9. При подготовке этого доклада Независимый эксперт приняла во внимание ответы по существу, полученные в ответ на ее просьбу о представлении материалов. Она выражает благодарность государствам, а также организациям и сетям гражданского общества, ученым и частным структурам во всем мире за предоставленные ими материалы¹⁰. Независимый эксперт также организовала консультации в режиме онлайн с представителями организаций гражданского общества из различных регионов. Она признательна за внесенный ими ценный вклад, за обсуждения и за высказанные мнения, которые очень помогли в работе над этим докладом.

⁸ Attiya Waris and Leonard Seabrooke, "Arrested development in Africa's global wealth chains: Accountability and hierarchy among 'tax havens'", in *Routledge Companion to Tax Avoidance Research* (Routledge, 2018), pp. 267-286.

⁹ International Monetary Fund (IMF), "Fiscal Monitor: Fiscal Policy from Pandemic to War" (Washington, D.C., April 2022), p. 2.

¹⁰ Все материалы и документы, использованные при подготовке настоящего доклада, кроме тех, что были представлены конфиденциально, доступны на сайте: <https://owncloud.unog.ch/s/gGlS53g4e3T6y3n>.

II. Международные обязательства по борьбе с незаконными финансовыми потоками, связанными с уклонением от уплаты налогов

10. Согласно нормам международного права прав человека государства обязаны гарантировать равенство, не допускать дискриминации и принимать меры с использованием всех имеющихся у них ресурсов для обеспечения постепенной реализации экономических, социальных и культурных прав. В число этих мер, как подчеркивается в документах различных наблюдательных механизмов договорных органов и других субъектов, входит разработка и внедрение финансово-бюджетного и налогового законодательства и политических мер, направленных на реализацию прав человека¹¹. В Руководящих принципах относительно оценок воздействия экономических реформ на права человека (A/HRC/40/57), подготовленных бывшим Независимым экспертом, подтверждается, что государства должны разрабатывать и проводить финансово-бюджетную политику таким образом, чтобы обеспечить использование максимального объема имеющихся ресурсов для постепенного осуществления прав человека с целью поощрения реального равенства и недопущения дискриминации. Кроме того, в них предусматривается, что финансово-бюджетная политика должна опираться на основные демократические принципы транспарентности, участия и подотчетности в управлении государственными ресурсами¹². Независимый эксперт подчеркивает, что одной финансово-бюджетной политикой не обойтись: эти принципы должны учитываться в финансово-бюджетных законах, политике, правилах и руководящих принципах на национальном, региональном, континентальном и глобальном уровнях.

11. Еще в преамбуле принятой в 1979 году Конвенции о ликвидации всех форм дискриминации в отношении женщин говорилось, что «установление нового международного экономического порядка, основанного на равенстве и справедливости, будет значительно способствовать обеспечению равенства между мужчинами и женщинами». Исследования показывают, что многие страны не выделяют максимум имеющихся ресурсов и что они часто предпринимают регрессивные шаги, такие как необоснованное уменьшение финансирования социальных услуг или приватизация некоторых из них, в частности услуг здравоохранения. Это одна из основных проблем в области финансирования деятельности, направленной на обеспечение реализации прав человека во всем мире, и нехватка финансирования такой деятельности, как правило, сильнее всего сказывается на женщинах и лицах с низким уровнем дохода и усугубляет проблему неравенства между странами и регионами и внутри них. Чтобы страны имели возможность максимально использовать свои внутренние ресурсы и всецело сосредоточиться на выполнении своих финансовых обязательств в соответствии с правозащитными принципами, необходимо радикально пересмотреть международную налоговую архитектуру.

¹¹ Комитет по экономическим, социальным и культурным правам, замечание общего порядка № 3 (1990 год), п. 12; замечание общего порядка № 12 (1999 год), п. 28; замечание общего порядка № 14 (2002 год), п. 18 и замечание общего порядка № 24 (2017 год). См. также [A/HRC/26/28](#).

¹² Attiya Waris, *Financing Africa* (Cameroon, Langaa Research and Publishing Common Initiative Group, 2019), pp. 12-13 and Radhika Balakrishnan and others, "Maximum Available Resources and Human Rights", in Aoife Nolan and others, eds., *Human Rights and Public Finance: Budgets and the Promotion of Economic and Social Rights* (Oxford, Hart Publishing, 2014), p. 4.

12. Определенный прогресс был достигнут в 2000 году, когда в связи с принятием целей в области развития, сформулированных в Декларации тысячелетия, был проведен фискальный анализ наиболее актуальных целей в области прав человека, планируемых к достижению к 2015 году. В принятом в 2002 году на Международной конференции по финансированию развития Монтеррейском консенсусе ([A/CONF.198/11](#)) подчеркивается глобальное согласие в отношении активизации международного финансового и технического сотрудничества в целях развития (п. 4) и признается особая роль справедливых эффективных систем налогообложения и управления (п. 15) в мобилизации государственных ресурсов на цели политики в области развития, а также необходимость более широкого, эффективного и равноправного участия развивающихся стран в принятии решений и установлении норм, касающихся международных экономических и финансовых стандартов и кодексов (пп. 57 и 62). Кроме того, в этом документе признается роль международного сотрудничества в сокращении оттока капитала и борьбе с коррупцией, возвращении незаконно полученных финансовых средств в страны происхождения и искоренении практики отмывания денег в целях пресечения транснациональной организованной преступности (п. 65), включая финансирование терроризма (п. 66). В Монтеррейском консенсусе также признается важность мобилизации внутренних финансовых ресурсов на цели развития (п. 10) и значимость благого управления, включая уважение прав человека (п. 11).

13. В принятой в 2008 году Дохинской декларации о финансировании развития: итоговом документе Международной конференции по последующей деятельности в области финансирования развития для обзора хода осуществления Монтеррейского консенсуса ([A/CONF.212/L.1/Rev.1](#)) подтверждаются предусмотренные в Монтеррейском консенсусе обязательства по укреплению международного сотрудничества в налоговых вопросах (п. 16) и особо отмечаются отток ресурсов в результате уклонения от уплаты налогов (п. 16) и незаконные финансовые потоки в более широком смысле (п. 20). В Декларации также подтверждаются международные обязательства по борьбе с коррупцией в рамках Инициативы по возвращению украденных активов (п. 20). Крайне важно, что в Декларации подчеркивается необходимость реформирования международной финансовой архитектуры таким образом, чтобы приоритетной задачей было «повышение транспарентности и укрепление роли и участия развивающихся стран и стран с переходной экономикой в международных процессах принятия решений и нормотворческой деятельности», а Организация Объединенных Наций играла в этой деятельности центральную роль (п. 68).

14. В Аддис-Абебской программе действий Третьей международной конференции по финансированию развития ([A/RES/69/313](#)), которая подтверждает вышеприведенные документы и опирается на их положения, содержится призыв к выработке общемировой программы для решения новых глобальных проблем и удовлетворения новых глобальных потребностей и чаяний, связанных с финансированием развития после 2015 года. Что касается незаконных финансовых потоков и налогообложения, то главы государств и правительств и высокие представители взяли на себя обязательство существенно сократить к 2030 году незаконные финансовые потоки, 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 (п. 23). В Программе действий закладывается также нормативная основа для реформирования системы налогообложения многонациональных корпораций, при этом признается необходимость распределения налоговых льгот между странами происхождения и странами поступления, а также важнейшая роль пострановой отчетности и обмена информацией о

собственников-бенефициарах (п. 27). Крайне важно, что главы государств и правительств и высокие представители обязались удвоить усилия по обеспечению того, чтобы развивающиеся страны не оказались в невыгодном положении и не исключались из международных процессов нормотворческой деятельности в сфере налогообложения, подчеркнув, что «усилия, прилагаемые в рамках международного сотрудничества в налоговых вопросах, должны быть универсальными по своему подходу и сфере охвата» (п. 28).

15. В 2015 году эти международные обязательства по борьбе с незаконными финансовыми потоками в целом были закреплены в Повестке дня в области устойчивого развития на период до 2030 года, в которую вошли положения Аддис-Абебской программы действий. Повестка дня на период до 2030 года была направлена на закрепление более широкого, основанного на правах человека понимания развития и включает 17 масштабных, взаимодополняющих целей, 169 задач и 231 уникальный показатель. Особенно актуальными являются цель 16 (мир, правосудие и эффективные учреждения) и цель 17 (партнерство в интересах устойчивого развития). В соответствии с задачей 16.4 от стран требуется значительно уменьшить незаконные финансовые потоки и потоки оружия, активизировать деятельность по обнаружению и возвращению похищенных активов и вести борьбу со всеми формами организованной преступности. В соответствии с задачей 17.1 страны обязаны сотрудничать с целью обеспечить наличие у развивающихся стран необходимого потенциала для мобилизации ресурсов из внутренних источников для осуществления Повестки дня на период до 2030 года. С учетом необходимости реформирования международной налоговой системы для ликвидации неравенства в распределении прав на налогообложение между развитыми и развивающимися странами, актуальными элементами рамочной основы международного сотрудничества в области налогообложения являются также цель 10 (сокращение неравенства внутри стран и между ними) и, в частности, задача 10.6 (обеспечить большую представленность и большее право голоса развивающихся стран в процессах принятия решений в глобальных международных экономических и финансовых учреждениях, с тем чтобы сделать эти учреждения более эффективными, авторитетными, подотчетными и легитимными).

16. Однако до 2030 года — крайнего срока достижения целей в области устойчивого развития — осталось 8 лет, при этом нас постигали серьезные неудачи, а достигнутый прогресс весьма незначителен. Цели в области развития, сформулированные в Декларации тысячелетия, во многих частях мира реализованы не были¹³. По всему миру звучат призывы к проведению четвертого раунда глобальной конференции по финансированию развития, что крайне необходимо, учитывая многочисленные глобальные кризисы, в частности пандемию COVID-19, и изменившиеся обстоятельства. Подвижек в решении вопроса о финансировании деятельности по обеспечению поэтапной реализации прав человека не наблюдается, глобальное неравенство усиливается, а финансово-бюджетные решения, продвигавшиеся главным образом через Аддис-Абебскую программу действий и приведшие к разработке Аддис-Абебской налоговой инициативы (к которой, впрочем, присоединились не все страны), по всей видимости, принесли меньше пользы, чем ожидалось. Тогда как в регионах и крупных экономических блоках обсуждения продвинулись вперед, большинство наименее развитых стран, а также многие страны с низким и средним уровнем дохода теряют свои позиции. В ходе различных консультаций и мероприятий, в представленных материалах и в рамках обсуждений при подготовке настоящего доклада ряд представителей государств, экспертов по правам человека и организаций

¹³ URL: <https://ourworldindata.org/millennium-development-goals>.

гражданского общества отмечали, что, по всей видимости, финансирование в интересах реализации прав человека в последнее время рассматривается как второстепенная задача.

17. В 2015 году из-за того, что прения по вопросу о создании глобального налогового органа на проходившем в Аддис-Абебе Форуме по финансированию развития зашли в тупик, обсуждения налоговых вопросов, которые к тому времени начались в Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), не получили широкой поддержки. Однако этот процесс еще не завершен и, как представляется, в нем до настоящего времени не соблюдались столь часто упоминаемые принципы инклюзивности и консенсуса, положенные в его основу. В материалах, представленных для настоящего доклада, упоминается, что отсутствие широкого консенсуса объясняется, в частности, пагубными неолиберальными макроэкономическими стратегиями, регрессивным налогообложением, приватизацией и налогово-бюджетной консолидацией в связи с экономическими кризисами. Нередко утверждается, что для улучшения положения дел в плане инвестиций и экономического роста якобы необходимо принять некоторые из ранее упомянутых мер. Однако ни одна из этих мер налогово-бюджетной политики не привела к положительным результатам¹⁴.

18. Было изучено множество подходов, кроме одного подхода, который так ни разу и не был применен в контексте финансово-бюджетных вопросов, — подхода, основанного на правах человека. Правозащитные принципы должны учитываться при разработке, оформлении и применении международных налоговых правил. При выработке международных налоговых правил под руководством ОЭСР и в рамках ее Проекта по борьбе с размыванием налоговой базы и выводом прибыли из-под налогообложения правозащитные вопросы почти не рассматривались, а в работе Комитета экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах они нашли лишь частичное отражение. Поиск альтернативных предложений касательно международного налогового управления потребует более глубокого понимания принципов прозрачности, подотчетности, участия и социальной справедливости¹⁵ и их соблюдения. В работе с глобальной налогово-бюджетной системой и ее рамочной основой должны увязываться такие принципы, обеспечивающие легитимность налогово-бюджетной системы, как прозрачность, подотчетность, ответственность, результативность и эффективность, а также честность и справедливость, и правозащитные принципы¹⁶. Кроме того, по-прежнему носят разрозненный характер обсуждения вопроса о взимании налога на доходы предприятий цифровой экономики. В настоящее время в этой области принимается множество мер, о чем говорится ниже.

III. Международная налоговая реформа и права человека

19. Чтобы обеспечить наличие достаточных государственных ресурсов для выполнения обязательств в области прав человека и достижения целей, определенных в Повестке дня на период до 2030 года, странам необходимо мобилизовывать финансирование из всех источников. Ресурсы, утраченные в результате налоговых злоупотреблений, которые стали возможными из-за лазеек, преднамеренно заложенных в налогово-бюджетном законодательстве и политике, или

¹⁴ Документ, представленный для настоящего доклада Рабочей группой по вопросам налогообложения и гендерным аспектам Глобального альянса за справедливое налогообложение.

¹⁵ Документ, представленный для настоящего доклада Альянсом за финансирование образования за счет налоговых поступлений.

¹⁶ Waris, *Tax and Development*, p. 18.

допущенных при их разработке небрежности или ошибок, могут и должны быть восполнены, пересмотрены и использованы с целью защиты пространства для маневра в налогово-бюджетной сфере на страновом и глобальном уровнях, с тем чтобы государства могли получать поступления и расходовать полученные средства на цели повышения уровня жизни. Решение проблемы налоговых злоупотреблений повысит эффективность прогрессивного налогообложения в целом за счет обеспечения того, чтобы все физические лица и учреждения платили налоги в положенном объеме, и, соответственно, чтобы эти средства использовались для финансирования государственных услуг и продуктов. Поэтому на первый план в качестве одной из важных тем для рассмотрения выходят международное сотрудничество и международная помощь в деле обеспечения более справедливого режима для налогоплательщиков. Исходя из таких принципов налогообложения, как платежеспособность и равенство, все налогоплательщики, включая многонациональные корпорации и владельцев крупных личных состояний, должны иметь одни и те же налоговые обязательства и обеспечивать один и тот же уровень прозрачности. Если обеспечить это, то можно создать равные условия для всех стран и их налогоплательщиков. В условиях дискриминации в плане доступа к информации и механизмам принятия решений невозможно обеспечить равноправие многонациональных корпораций, состоятельных частных лиц и стран.

20. Совет по правам человека в своей резолюции [46/8](#) признал, что налоговые злоупотребления, в частности уклонение транснациональных корпораций от уплаты налогов, приводят к возникновению непомерного бремени государственного долга. Правительства, которые не могут мобилизовать достаточные внутренние ресурсы за счет налогообложения для финансирования своих обязательств, вынуждены прибегать к другим способам привлечения средств, в том числе в виде внешних кредитов. Поэтому борьба с незаконными финансовыми потоками в целях укрепления потенциала государств для мобилизации налоговых ресурсов может стать необходимым дополнением к различным мерам, которые требуется принять для решения проблемы бремени задолженности, включая насущные структурные реформы¹⁷. Ожидается, что в 2022 году страны с низким уровнем дохода выплатят в счет погашения задолженности 43 млрд долл. США, что на 171 процент превышает расходы на здравоохранение, образование и социальную защиту¹⁸.

21. Согласно руководящим принципам, касающимся оценок воздействия экономических реформ на ситуацию в области прав человека ([A/HRC/40/57](#)), для выполнения принятых государством обязательств в области прав человека налоговая политика государства должна способствовать постепенному осуществлению этих прав и предусматривать перераспределение богатства, обеспечивающее достаточное финансирование государственных услуг и улучшение условий жизни наиболее обездоленных групп населения. Соответственно, государствам следует в первую очередь внедрять системы прямого и прогрессивного налогообложения, бороться с практикой занижения налогооблагаемых доходов и уклонения от уплаты налогов и противодействовать применению практики неравного налогообложения международных субъектов.

22. При реформировании международной налоговой системы можно взять уже существующие наработки в сфере защиты прав человека и обеспечения фискальной дисциплины, которые можно было бы изучить во взаимосвязи друг с другом и объединить в целях обеспечения достаточного финансирования механизмов реализации прав человека. Одним из актуальных источников являются

¹⁷ См. [A/76/167](#).

¹⁸ Oxfam International, "Profiting from Pain", Oxfam Media Briefing, 30 June 2022, p. 6.

разработанные Управлением Верховного комиссара Организации Объединенных Наций по правам человека показатели в области прав человека, указывающие в том числе на необходимость более подробного изучения вопросов налогообложения, управления бюджетом и распределения ресурсов. Эти показатели были разработаны после проведения обширного исследования, консультаций и проверок. Договорные органы, в частности Комитет по экономическим, социальным и культурным правам и Комитет по правам человека, пересмотрели свои руководящие принципы, касающиеся докладов государств-участников, и обязали государства собирать дезагрегированные статистические данные и показатели, а также стали включать в свои заключительные замечания по некоторым докладам государств-участников анализ системы налогообложения и бюджета.

23. Эти обязательства дорабатываются и уточняются в документах,готавливаемых организациями гражданского общества с целью внести вклад в эти усилия, например в принципах учета прав человека в налогово-бюджетной политике, сформулированных ведущими организациями Латинской Америки и Соединенных Штатов Америки¹⁹. В этих принципах предусматривается инициативная роль государств применительно к налогово-бюджетной политике и обеспечение в рамках исполнения этой роли уважения, защиты и реализации прав человека, что подтверждает содержимое руководящих принципов относительно оценок воздействия экономических реформ на права человека. Возможности государств по реализации прав человека ограничиваются недостатком ресурсов, в результате которого они могут оказаться неспособными гарантировать уважение, защиту и реализацию этих прав при разработке и применении налогово-бюджетного законодательства и политики.

24. В указанных документах и руководящих принципах недвусмысленно признается, что обязательства государств по соблюдению прав человека в рамках налогово-бюджетного законодательства и политики в целом и системы налогообложения в частности выходят за рамки принятия на национальном уровне односторонних мер. Государства несут экстерриториальное обязательство обеспечивать уважение и защиту в рамках налогово-бюджетного законодательства и политики прав человека лиц, находящихся за пределами границ их территории, а также способствовать созданию благоприятных международных условий и воздерживаться от оказания чрезмерного влияния на другие государства таким образом, который ставит под угрозу их способность выполнять свои обязательства в области прав человека (см. A/HRC/40/57). Кроме того, в сферах с преобладанием женского труда, в частности в неформальном секторе экономики и в секторе неоплачиваемой работы по уходу, регулирование экономических и налоговых вопросов по принципу «невидимой руки» на глобальном, континентальном, региональном и национальном уровнях по-прежнему осуществляется усилиями женщин. Эту проблему следует не только признать, но и решить в рамках налогово-бюджетного законодательства и политики²⁰.

25. Принимаются многосторонние меры по разработке конкретных руководящих принципов международного сотрудничества в налоговых вопросах. Некоторые из этих руководящих принципов предписывают, в частности, бороться с незаконными финансовыми потоками, связанными с уклонением от уплаты налогов, воздерживаться от содействия налоговым злоупотреблениям, способствовать международной конкуренции в налоговой сфере и поддерживать

¹⁹ Initiative for Human Rights Principles in Fiscal Policy, *Principles for Human Rights in Fiscal Policy*, p. 58. URL: https://derechosypoliticafiscal.org/images/ASSETS/Principles_for_Human_Rights_in_Fiscal_Policy-ENG-VF-1.pdf.

²⁰ Документ, представленный для настоящего доклада Рабочей группой по вопросам налогообложения и гендерным аспектам Глобального альянса за справедливое налогообложение.

реформы для содействия разработке более справедливых норм и созданию более справедливых институтов международного налогового управления. Реализуются и другие инициативы, включая создание глобального налогового органа, который «позволит всем странам на равных участвовать в установлении стандартов и принятии решений по вопросам, связанным с налогообложением»²¹. Соответственно, одним из нескольких важных инструментов, которые государства могут использовать для финансирования усилий по реализации прав человека, сокращению неравенства, стимулированию развития и повышению уровня жизни внутри страны и за ее пределами посредством сотрудничества и помощи, являются налоговые поступления. Государства предприняли и продолжают предпринимать разного рода шаги в попытке урегулировать проблемы налогообложения доходов корпораций в цифровой сфере.

26. В Азиатско-Тихоокеанском регионе нет регионального налогового форума, на котором бы обсуждались потребности стран региона в области развития. Кроме того, в этом регионе расположена значительная доля недостаточно регулируемых традиционных налоговых гаваней, специальных экономических зон и международных центров финансовых услуг, что ограничивает способность государств региона эффективно бороться с незаконными финансовыми потоками, связанными с уклонением от уплаты налогов. За прошедшие годы секретариат Экономической и социальной комиссии для Азии и Тихого океана внес несколько предложений по созданию регионального пространства для укрепления сотрудничества между странами региона в налоговых вопросах в целях решения проблем, связанных с налоговыми злоупотреблениями, рисками конкуренции в налоговой сфере и необходимостью обновления международного налогового режима (см. [ESCAP/CMPF/2019/2](#)). Секретариат признал, что в регионе отсутствует посреднический форум, где могли бы быть озвучены и рассмотрены на глобальном уровне проблемы стран с низким уровнем дохода и наименее развитых стран.

27. В 2014 году Группа высокого уровня по противодействию незаконным финансовым потокам из Африки отметила, что инициативы, возникающие на глобальном уровне, особенно в ОЭСР, Группе восьми и Группе 20 и экономически сильных государствах, не учитывают интересы стран Африки и по сути никаких развивающихся стран из других регионов ([E/ECA/CM/47/6](#), п. 37). Группа отметила тогда, что страны Африки вынуждены нести расходы по обеспечению соблюдения требований, не имея при этом возможности участвовать в принятии решений на равных условиях. Аналогичные опасения выразили группы развивающихся стран и организации гражданского общества в рамках процесса, предусмотренного Всеобъемлющей рамочной программой по борьбе с размыванием налоговой базы и выводом прибыли из-под налогообложения.

28. В исследовании, опубликованном в 2015 году Экономической комиссией для Латинской Америки и Карибского бассейна (ЭКЛАК), содержится предупреждение о том, что недостаточная представленность развивающихся стран в международных процессах установления стандартов в сфере налогообложения может быть контрпродуктивной для глобальной повестки дня по пресечению налоговых злоупотреблений и иметь пагубные последствия для стран глобального Юга, особенно для малых островных государств. После начала реализации в 2015 году Аддис-Абебской налоговой инициативы, которая была выдвинута на полях Третьей международной конференции по финансированию развития, ОЭСР приступила к разработке инклюзивной рамочной программы, которая должна осуществляться на основе консенсуса. Эту программу обычно называют проектом ОЭСР по борьбе с размыванием налоговой базы и выводом прибыли

²¹ *Principles for Human Rights in Fiscal Policy*, pp. 54–57.

из-под налогообложения. Основное внимание в обсуждениях по этому вопросу уделяется распределению налоговых поступлений, получаемых от компаний, осуществляющих свою деятельность, в частности в сфере цифровой экономики. Участники этой рамочной программы составили план работы секретариата ОЭСР по оценке трех альтернативных вариантов, включая полный переход к единой системе налогообложения вместо подхода «на расстоянии вытянутой руки». Однако после проведения двусторонних переговоров между Францией и Соединенными Штатами Америки было принято решение при поддержке Группы семи отказаться от этого плана работы²².

29. В ноябре 2021 года в рамках инициативы ОЭСР по налогообложению предприятий цифровой экономики 137 участников инклюзивной рамочной программы присоединились к Заявлению о двухкомпонентной программе решения налоговых проблем, связанных с цифровизацией экономики²³. Многие страны по-прежнему не участвуют в инклюзивной рамочной программе, в рамках которой было разработано это соглашение. В анализе²⁴ Налоговой инициативы Центра по проблемам Юга отмечалось, что, хотя процесс принятия решений по вопросам налогообложения в рамках инклюзивной рамочной программы имеет двухуровневую структуру, прозрачность в отношении того, каким образом обеспечивается сбалансированность интересов различных стран в свете «избыточной представленности» определенных государств, отсутствует.

30. Предложенная программа решения этой проблемы состоит из двух компонентов. Первый компонент представляет собой план перераспределения прав на налогообложение между юрисдикциями стран, на рынках которых осуществляются операции, и юрисдикциями стран регистрации участников операций в соответствии с определенной формулой. Второй компонент предполагает заключение соглашения о минимальном глобальном корпоративном налоге в размере 15 процентов, взимаемом со всех многонациональных предприятий, ежегодный доход которых от операций во всем мире превышает 750 млн долл. США. По данным Международного валютного фонда (МВФ), реализация первого компонента приведет к тому, что бюджеты стран, на рынках которых действуют крупнейшие и наиболее прибыльные многонациональные предприятия, пополнятся на сумму в 125 млрд долл. США²⁵. При этом предполагается, что бюджеты развивающихся стран пополнятся лишь на 10 млрд долл. США²⁶. Реализация второго компонента сопряжена с дополнительными трудностями. Глобальная минимальная ставка налога в размере 15 процентов ниже фактической ставки налога, установленной во многих развивающихся странах. Например, поскольку законодательно установленные ставки корпоративного налога в странах Африки варьируются от 25 до 35 процентов, в результате реализации второго компонента эти страны потеряют значительную часть налоговых поступлений²⁷. Развивающиеся страны и организации гражданского общества призывают к установлению глобальной минимальной ставки налога в размере 21–25 процентов, что позволит мобилизовать дополнительные налоговые поступления на сумму в

²² Документ, представленный объединением «Справедливое налогообложение» для настоящего доклада.

²³ OECD, “Statement by the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS on the Two-Pillar Approach to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy” (OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, Paris, 30 January 2020).

²⁴ South Centre, “Statement by the South Centre on the Two Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of Economy”. URL: <https://www.southcentre.int/wp-content/uploads/2021/10/SC-Statement-on-IF-Two-Pillar-Solution-13-Oct-2021.pdf>.

²⁵ МВФ, «Бюджетный вестник».

²⁶ South Centre, “Statement by the South Centre”.

²⁷ African Tax Administration Forum, “A new era of international taxation rules — What does this mean for Africa?”, African Tax Administration Forum Communication, 8 October 2021.

200 млрд евро, тогда как в случае реализации второго компонента предлагаемой программы мобилизовать удастся лишь 150 млн долл. США²⁸.

31. 30 марта 2022 года Независимый эксперт, Специальный докладчик по вопросу о крайней нищете и правах человека, Специальный докладчик по вопросу о праве на развитие и Независимый эксперт по вопросу о поощрении демократического и справедливого международного порядка направили ОЭСР, председателю Группы 20, исполнительному секретариату Группы 77, межправительственной Группе 24 и делегации Европейского союза при Организации Объединенных Наций в Женеве совместные письма. В этих письмах авторы ссылались на полученную информацию о согласованной 8 октября 2021 года в рамках инклюзивной рамочной программы двухкомпонентной программе решения налоговых проблем, связанных с цифровизацией экономики. Авторы писем признали, что двухкомпонентная программа решения знаменует собой положительный сдвиг в сторону признания того, что многонациональные предприятия являются унитарными предприятиями, и с них должны взиматься соответствующие налоги; что должен уплачиваться минимальный налог и что выручка от налогообложения должна распределяться между юрисдикциями²⁹. Были высказаны опасения по поводу сферы охвата и содержания объявленного соглашения. В частности, несколько стран с низким и средним уровнем дохода считают, что это соглашение не отвечает их потребностям и приведет к сокращению их бюджетно-финансовых возможностей, особенно в то время, когда страны стремятся выйти из кризиса, вызванного пандемией COVID-19. Двухкомпонентная программа решения негативно скажется на их способности удовлетворять потребности своего населения и, соответственно, реализовывать права человека, в частности экономические, социальные и культурные права и право на развитие. В письме был поднят ряд вопросов и предлагалось более четко разъяснить некоторые правозащитные принципы, особенно связанные с участием и равенством. На момент представления настоящего доклада ответ поступил только от ОЭСР. В письме ОЭСР³⁰ не содержалось ответов на вопросы о прозрачности в отношении отклонения альтернативных предложений Группы 24, компенсации недополученных поступлений и гарантиях реализации экономических, социальных и культурных прав.

32. Хотя во многих странах мира недавно были приняты отдельные меры и стратегии в целях повышения прозрачности коммерческих операций и предупреждения незаконной финансовой деятельности, они не обеспечивают необходимый уровень прозрачности финансовых операций. Чтобы решить эту проблему, необходимо создать международный реестр бенефициарных владельцев, в котором учитываются правозащитные принципы прозрачности и доступа к информации и в который заносятся сведения о конечных бенефициарных владельцах активов по всему миру. Такой реестр может быть создан на базе какого-либо конкретного учреждения посредством подписания в рамках Организации Объединенных Наций международного соглашения между различными государствами и различными структурами Организации Объединенных Наций. Такое соглашение может быть облечено в форму договорного обязательства, согласно которому его стороны обязаны предоставлять достаточную информацию о

²⁸ Independent Commission for the Reform of International Corporate Taxation, "ICRICT open letter to G20 leaders: A global tax deal for the rich", 12 October 2021 and "Taxing multinationals: ICRICT calls for an ambitious global minimum tax to stop the harmful race to the bottom", 9 December 2019.

²⁹ Сообщение ОН 21/2022 и связанные с ним сообщения ОН 22/2022, ОН 23/2022, ОН 24/2022 и ОН 25/2022.

³⁰ Ответ ОЭСР, URL: <https://spcommreports.ohchr.org/TMResultsBase/DownloadFile?gId=35189>.

бенефициарных владельцев компаний, осуществляющих свою деятельность на их территории, в целях создания глобального реестра бенефициарных владельцев, позволяющего отслеживать незаконную финансовую деятельность, в частности уклонение от уплаты налогов, коррупцию, отмывание денег и финансирование терроризма, и привлекать виновных к ответственности³¹.

33. В настоящее время ведется разработка различных проектов документов, призванных задавать ориентиры для международной и региональной налогово-бюджетной политики, однако а) ни один из них еще не доработан; б) обеспечить необходимую сферу охвата и внедрение справедливой и всеобъемлющей международной налогово-бюджетной рамочной основы по-прежнему затруднительно; в) на данный момент только Комитет экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах предпринимает активные шаги для увязки защиты прав человека и вопросов налогообложения, и то лишь в ограниченных пределах.

IV. Международное налоговое управление

34. В 2014 году Специальный докладчик по вопросу о крайней нищете и правах человека провела всесторонний анализ последствий налоговой политики для прав человека. Она подчеркнула обязательства государств в отношении налоговой политики, вытекающие из международных договоров в области прав человека, и представила рекомендации по реформированию политики и правовой базы для решения налоговых вопросов на внутреннем и международном уровнях (A/HRC/26/28). Конкретные рекомендации в отношении международного налогового сотрудничества включали создание многостороннего режима налоговой прозрачности, укрепление механизмов автоматического обмена информацией, принятие стандартов отчетности для транснациональных организаций в разбивке по странам, создание национальных государственных реестров для повышения прозрачности сведений о бенефициарных владельцах и обеспечение эффективного участия развивающихся стран в международных форумах.

35. Все владельцы крупных личных состояний, субъекты неформального сектора и трансграничные преступники, как правило, используют те же процессы, процедуры и системы, что и корпорации, часто через посредничество юристов, банков, бухгалтеров и других поставщиков услуг среднего уровня. Кроме того, лица, ответственные за администрирование отслеживаемых систем и за осуществление лоббистской деятельности, заняты преимущественно в формальном секторе экономики. Как отмечается в материале, представленном Испанией, активная, реальная и эффективная борьба с сокрытием средств и преобразованием или отмыванием денег или отмыванием средств, полученных в результате преступной деятельности, является необходимостью и одним из самых действенных инструментов в деле судебного преследования по делам о незаконных финансовых потоках и в деле ликвидации таких потоков. Если же такая борьба не ведется, это подрывает любые усилия в данной сфере и увековечивает существование незаконной деятельности. Маврикий в представленном материале отметил, что действующие нормы международного налогового права и связанные с ними принципы не соответствуют современным требованиям и не учитывают стремительные и постоянные изменения в мировой деловой практике.

36. Государства также взяли на себя обязательства вести борьбу с незаконными финансовыми потоками и содействовать повышению прогрессивности, прозрачности и эффективности глобального налогового управления. В Монтеррейском

³¹ Документ, представленный «Маат» для настоящего доклада.

консенсусе страны договорились «укрепить международное сотрудничество налоговых органов путем расширения диалога между национальными налоговыми органами и усиления координации деятельности заинтересованных многосторонних органов и соответствующих региональных организаций, с уделением особого внимания потребностям развивающихся стран и стран с переходной экономикой» (п. 64).

37. Международный финансовый орган (который будет включать глобальный налоговый орган) должен способствовать расширению бюджетно-финансовых возможностей путем оценки возможных неблагоприятных последствий налогово-бюджетной консолидации и сокращения расходов с точки зрения проблем неравенства, нищеты и социальной изоляции. Он должен также обращать особое внимание на необходимость тщательной проработки налогово-бюджетной политики, в частности налоговой системы и системы денежных переводов, для достижения социальной справедливости, с учетом сопутствующих эффектов, которые могут иметь пагубные последствия, с тем чтобы платить за это не пришлось людям, живущим в условиях нищеты, работающему малоимущему населению и людям, находящимся на грани нищеты (см. [E/RES/2019/6](#)). В некоторых материалах, представленных для настоящего доклада, говорится, что незаконные финансовые потоки и финансирование деятельности по борьбе с изменением климата являются достаточным основанием для содействия учреждению финансового органа³², тогда как в других подчеркивается необходимость обеспечения прозрачности и справедливости на дискуссионных площадках³³.

38. Различные организации продолжают выступать за разработку документов, предусматривающих создание всеобъемлющего и законного глобального механизма координации³⁴ в интересах обеспечения финансового благополучия и экономического развития, например таких документов, как конвенция Организации Объединенных Наций, предполагающая установление глобальных стандартов и создание в системе Организации Объединенных Наций инклюзивного межправительственного органа по налоговым вопросам. Международное сотрудничество в целях развития может способствовать укреплению потенциала стран для привлечения ресурсов и управления ими для содействия достижению целей в области развития, в частности для оказания качественных социальных услуг, обслуживания долга и поощрения экономических и социальных прав³⁵. В опубликованном в 2021 году докладе Группы высокого уровня по финансовой подотчетности, прозрачности и добросовестности на международном уровне в интересах осуществления Повестки дня на период до 2030 года представлен план создания более инклюзивной финансовой системы, способной обеспечить наличие ресурсов для финансирования усилий по достижению целей в области устойчивого развития. В этом докладе содержится призыв к международному сообществу принять на себя обязательства по заключению глобального пакта о финансовой целостности для устойчивого развития³⁶. Решающее значение для устранения недостатков в международной налоговой системе и обеспечения правомочности международных финансовых структур имеет создание глобального, основанного на широком участии межправительственного форума для установления международных налоговых норм. В частности, Группа

³² Там же.

³³ Документ, представленный Алжиром для настоящего доклада.

³⁴ См. [E/2021/68](#).

³⁵ См. [E/2020/10](#).

³⁶ Организация Объединенных Наций, Группа высокого уровня по финансовой подотчетности, прозрачности и добросовестности на международном уровне в интересах осуществления Повестки дня на период до 2030 года, «Финансовая целостность для устойчивого развития» (февраль 2021 года)

рекомендовала международному сообществу добиться прогресса в разработке глобальной налоговой конвенции под руководством Организации Объединенных Наций. Странам было бы полезно предпринять дополнительные шаги для разработки свода бюджетно-финансовых принципов и создания учреждения, которые были бы ориентированы на поощрение прав человека, в качестве инструмента обеспечения легитимности налогово-бюджетной системы на государственном, региональном, континентальном и международном уровнях.

39. Эта рекомендация перекликается с положениями обнародованного в 2021 году доклада Генерального секретаря «Наша общая повестка дня» (A/75/982), а именно с призывом наладить «более прочную, сетеобразующую и инклюзивную многостороннюю систему, встроенную в рамки Организации Объединенных Наций». В число важнейших мер, которые, по мнению Генерального секретаря, необходимы для содействия устойчивому восстановлению после пандемии и заключению обновленного общественного договора, зиждущегося на правах человека, входят сокращение незаконных финансовых потоков, пресечение избегания налогообложения и, в частности, реформирование международных налоговых систем.

40. Аналогичные предложения внесли региональные органы Организации Объединенных Наций. В инновационном докладе Группы высокого уровня по противодействию незаконным финансовым потокам из Африки, опубликованном в 2015 году, содержится рекомендация Экономической комиссии для Африки (ЭКА) включить борьбу с незаконными финансовыми потоками во все процессы и рамочные программы Организации Объединенных Наций и улучшить координацию этой борьбы³⁷. Что касается более недавнего периода, то в мае 2022 года с учетом глобальных кризисов министры финансов африканских стран приняли на пятьдесят четвертой сессии Конференции министров финансов, планирования и экономического развития африканских стран ЭКА резолюцию (см. E/ECA/CM/54/4/Rev.1), в которой обратились к международному сообществу с призывом предпринимать на национальном, региональном и глобальном уровнях соответствующие действия для обеспечения того, чтобы незаконные финансовые потоки рассматривались всеми странами как общесистемная проблема и чтобы международное сообщество приняло механизм глобальной координации для систематического отслеживания незаконных финансовых потоков. Конференция министров призвала Организацию Объединенных Наций начать переговоры, направленные на решение проблем, связанных с размыванием налоговой базы, выводом прибыли из-под налогообложения, уклонением от уплаты налогов, в том числе налога на прирост капитала, и другими налоговыми злоупотреблениями.

41. В 2021 году Исполнительный секретарь ЭКЛАК отметил, что для того, чтобы при реформировании глобальной налоговой системы учитывались потребности развивающихся стран и стран с формирующимся рынком, особенно, к примеру, малых островных развивающихся государств, основной площадкой для обсуждения этих вопросов должна стать Организация Объединенных Наций³⁸. Идею передать функции по установлению глобальных налоговых норм Организации Объединенных Наций или какому-либо международному органу поддержали также государства³⁹ и межправительственные группы и органы.

42. Группа 77 и Китай призвали придать Комитету экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах статус межправительственного

³⁷ Economic Commission for Africa, *Illicit Financial Flows*.

³⁸ ECLAC, “Reform on the Multilateral Tax Debate is Needed in the Framework of the United Nations”, press release, 1 June 2021.

³⁹ Документ, представленный Маврикием для настоящего доклада.

органа Организации Объединенных Наций, в котором эксперты представляли бы правительства соответствующих стран, и просили Комитет рассмотреть предложения по содействию международному сотрудничеству в налоговой сфере в Организации Объединенных Наций⁴⁰. В рамках этого глобального органа уже предпринимаются разрозненные усилия, которые можно было бы объединить. Речь идет, в частности, о создании глобального реестра бенефициарных владельцев, аналог которого, разработанный в рамках Инициативы по обеспечению транспарентности в добывающей промышленности, уже существует в горнодобывающем секторе и в сферу охвата которого можно включить другие отрасли.

А. Реестр бенефициарных владельцев

43. Некоммерческая организация «Оупен оунершип» (Open Ownership) разработала глобальный реестр, в котором в настоящее время содержится более 16 миллионов записей о бенефициарных владельцах из юрисдикций, публикующих данные в своих централизованных реестрах⁴¹. В этот реестр регулярно импортируются данные из реестров бенефициарных владельцев Дании, Словакии и Соединенного Королевства Великобритании и Северной Ирландии. Наличие глобального реестра, позволяющего анализировать сложные структуры собственности в разных юрисдикциях, может помочь в отслеживании незаконных финансовых потоков. Однако одним из необходимых условий создания глобального реестра является организация сбора на национальном уровне надежных данных, которые хранятся там, где, по мнению всех налогоплательщиков, обеспечивается их безопасность и защита. Сложный характер реформ, необходимых для достижения этой цели, свидетельствует о том, что концепция универсальных данных о бенефициарных владельцах все еще находится на этапе становления⁴².

44. Звучали призывы к обеспечению того, чтобы регулирование реестра бенефициарных владельцев осуществлялось на глобальном уровне, а организация, которая будет заниматься ведением этого реестра, была признана на международном уровне, заслуживала безусловного доверия и действовала в рамках глобального закона о защите данных⁴³. В материалах, представленных организациями гражданского общества, выражается поддержка рекомендации о разработке под руководством Организации Объединенных Наций налоговой конвенции, в которой учитывались бы права человека и которая способствовала бы укреплению глобальных норм и стандартов налоговой политики и практики, позволяющих правительствам выполнять свои обязательства в области прав человека⁴⁴. В деле пресечения незаконных финансовых потоков и массовых переводов не облагаемых налогом богатств корпораций и физических лиц публичный

⁴⁰ A/C.2/76/L.28, п. 19.

⁴¹ Организация «Оупен оунершип» — это некоммерческая организация, осуществляющая деятельность по всему миру в целях обеспечения прозрачности сведений о том, кто владеет и управляет компаниями. По состоянию на март 2022 года членами сформированной в рамках этой организации Группы руководителей по вопросам бенефициарного владения были Армения, Кения, Латвия, Мексика, Нигерия, Норвегия, Словакия и Соединенное Королевство Великобритании и Северной Ирландии (см. <https://www.openownership.org/en/about/the-beneficial-ownership-leadership-group/>).

⁴² Документ, представленный международным секретариатом Инициативы по обеспечению транспарентности в добывающей промышленности.

⁴³ Документ, представленный Маврикием для настоящего доклада.

⁴⁴ Tove Maria Ryding, *Proposal for a United Nations Convention on Tax*, European Network on Debt and Development (10 March 2022), p. 6.

глобальный реестр активов является одним из основных компонентов глобальной налоговой реформы и важным инструментом борьбы с неравенством⁴⁵.

В. Регулирование деятельности пособников

45. В обсуждениях вопроса о «пособниках» учитывается, что существует ряд специалистов и предприятий, которые оказывают владельцам крупных состояний и компаниям со сверхдоходами помощь в уклонении от уплаты налогов. Таких пособников может быть много, и к их числу нередко относятся юридические компании, бухгалтерские компании, финансовые консультанты и финансовые службы, а также специалисты по информационным технологиям. Обсуждать этот вопрос по-прежнему непросто, поскольку, как представляется, в нынешнюю цифровую эпоху саморегулирование на национальном, региональном, континентальном и глобальном уровнях, а также отсутствие государственного мониторинга и регулирования в отдельных случаях негативно сказывается на бюджетно-финансовых возможностях, необходимых для выделения достаточных ресурсов для финансирования деятельности по обеспечению реализации прав человека. Глобальные скандалы, связанные, в частности, с «люксембургскими утечками», «швейцарскими утечками» и — из недавнего — «досье Пандоры», свидетельствуют о том, что пособники являются ключом к устранению факторов, способствующих формированию незаконных финансовых потоков. В материале, представленном Испанией, отмечается, что Коллегия нотариусов Испании ведет электронную базу данных с необходимыми сведениями о том, кто является настоящим владельцем того или иного юридического лица, сколько раз передавалось недвижимое имущество за короткий срок и какие цены были установлены на один и тот же объект недвижимости в определенный период времени, при этом перечень собираемых сведений может быть расширен⁴⁶.

46. Во всех полученных материалах выражается поддержка идеи создания налогового органа, а авторы многих из них пошли еще дальше, определив принципы формирования такого органа и подробно описав мандат, который, по их мнению, должен быть у такого органа для решения как существующих, так и будущих задач, а также принципы, которыми он должен руководствоваться. В некоторых материалах подчеркивалось, что в основе деятельности этого органа должны лежать принципы универсальности, демократии, прозрачности и подотчетности.

V. Международные налоговые договоры и права человека

47. В последние годы прошел ряд обсуждений и был озвучен ряд предложений, касающихся устранения недостатков и решения проблем глобальной налоговой системы на более всеобъемлющей основе с участием большего числа заинтересованных сторон. В 2019 году Группа африканских государств поддержала призыв к разработке налоговой конвенции Организации Объединенных Наций⁴⁷, и ее политическая позиция получила поддержку участников состоявшейся в 2022 году Конференции министров финансов, планирования и экономического

⁴⁵ Документ, представленный для настоящего доклада Азиатским народным движением по вопросам задолженности и развития.

⁴⁶ Документ, представленный Испанией для настоящего доклада.

⁴⁷ Совещание высокого уровня по вопросам международного сотрудничества в борьбе с незаконными финансовыми потоками и укреплении мер по возвращению активов, состоявшееся 16 мая 2019 года.

развития африканских стран⁴⁸. В 2021 году Центр по проблемам Юга предложил разработать рамочную конвенцию Организации Объединенных Наций по сотрудничеству в налоговых вопросах, участники которой будут взаимодействовать в формате конференции сторон, что даст полномочия существующим международным форумам по вопросам налогового управления, таким как Комитет экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах, Форум Всеобъемлющей рамочной программы и Глобальный форум по вопросам прозрачности и обмена информацией для целей налогообложения⁴⁹. Помимо создания глобальной структуры налогового управления, в работе которой на равных условиях смогут принимать участие все страны, защищая тем самым свой национальный суверенитет, рамочная конвенция расширит сферу охвата форумов ОЭСР/Группы 20, так как в ней будут признаны мандаты от всех стран, являющихся участниками системы Организации Объединенных Наций⁵⁰. В материалах государств говорилось о необходимости выработки всеобъемлющего, учитывающего все глобальные аспекты стандарта прозрачности, который охватывал бы базовые элементы налоговой прозрачности (автоматический обмен информацией, прозрачность сведений о бенефициарных владельцах и публичная отчетность в разбивке по странам) и таким образом стал бы основой для создания глобального реестра активов; последовательного сбора сводных статистических данных и проведения соответствующего анализа в рамках центра мониторинга прав на налогообложение, как это было предложено Группой высокого уровня по финансовой подотчетности, прозрачности и добросовестности на международном уровне в интересах осуществления Повестки дня на период до 2030 года, и создания основы для перехода к единой системе налогообложения с действительно справедливой минимальной эффективной ставкой корпоративного налога⁵¹.

48. Важный вклад в эти усилия внесли также организации гражданского общества. Европейская сеть по вопросам задолженности и развития и Глобальный альянс за справедливое налогообложение подготовили рекомендации в отношении налоговой конвенции Организации Объединенных Наций, которая будет опираться на обязательства и обязанности правительств в области прав человека, цели в области устойчивого развития и основные принципы равенства, прозрачности, участия и подотчетности государственных органов⁵². Соответственно, конвенция будет отличаться от рамочной конвенции Организации Объединенных Наций по сотрудничеству в налоговых вопросах тем, что в ней будут увязываться права человека, вопросы налогообложения, необходимость добиваться согласованности политики и необходимость обеспечивать, чтобы глобальные налоговые стандарты способствовали внедрению систем прогрессивного налогообложения. Согласно обоим предложениям при принятии решений по налоговым вопросам можно было бы учитывать связь с обязательствами государств в области прав человека, такими как выделение максимума имеющихся ресурсов, пресечение дискриминации и соблюдение экстерриториальных обязательств. Цель конвенции будет состоять в том, чтобы постепенно заместить путаную и чрезвычайно сложную систему двусторонних и многосторонних налоговых договоров и соглашений единой согласованной глобальной рамочной системой. Это позволит повысить эффективность глобальной налоговой системы,

⁴⁸ Rachel Etter-Phoya, "African Ministers call for UN tax convention to protect against financial secrecy supplied by the richest nations", Tax Justice Network, 27 May 2022.

⁴⁹ Abdul Muheet Chowdhary and Sol Picciotto, "Streamlining the Architecture of International Tax through a UN Framework Convention on Tax Cooperation", South Centre, Tax Cooperation Policy Brief, November 2021, p. 2.

⁵⁰ Ibid., p. 1.

⁵¹ Документ, представленный Маврикием для настоящего доклада.

⁵² Ryding, *Proposal for a United Nations Convention on Tax*, p. 7

ликвидировать возможности для уклонения от уплаты налогов на международном уровне и гарантировать применимость определенных положений международных налоговых соглашений во всех государствах⁵³, на которые распространяется действие таких соглашений. Крайне важно, что при такой модели страны не будут вынуждены прибегать к противоречивым механизмам урегулирования споров. В конвенции, напротив, будет сделан упор на предотвращении споров, что снизит потребность в процедурах их урегулирования. Кроме того, государства должны проявлять должную осмотрительность, чтобы свести к минимуму риск нарушения прав человека путем принятия и обеспечения исполнения двусторонних инвестиционных договоров и соглашений о свободной торговле и исключить возможность возникновения необходимости выплачивать иностранным инвесторам компенсации вследствие принятия необходимых налогово-бюджетных мер, мер политики, мер по урегулированию задолженности или соответствующих стратегий в связи с изменением обстоятельств, в частности с финансовыми кризисами, появлением новых научных данных или формированием общественного спроса на законы общего применения. Отдельным лицам и группам лиц следует требовать восстановления своего демократического права на участие в процессе принятия решений, определяющих бюджетно-налоговую, экономическую, торговую и социальную политику государства. Они должны требовать обеспечения приоритета прав человека над инвестиционными привилегиями и исполнения общественного договора, что отражается в индексе общественной удовлетворенности, в котором учитываются как материальные, так и нематериальные показатели⁵⁴.

49. Возникновение вопросов в области налогообложения предприятий цифровой отрасли наглядно свидетельствует о необходимости выработки глобального подхода, в котором приоритетное значение отдается не экономическим интересам небольшого числа государств, а потребностям и устойчивому развитию всех стран. Цель установления глобальной минимальной налоговой ставки состоит в том, чтобы помешать многонациональным корпорациям выводить свою прибыль и налогооблагаемые доходы в страны с низким уровнем налогообложения и/или в налоговые гавани, где продаются их товары или услуги, независимо от того, имеют ли они физическое присутствие в этой стране. Кроме того, введение глобальной минимальной налоговой ставки позволяет странам получать доходы от интеллектуальной собственности и цифровых услуг, которые в противном случае теряются при выводе прибыли из-под налогообложения, ухода и уклонения от уплаты налогов⁵⁵.

VI. Выводы и рекомендации

50. Многие страны сталкиваются с кумулятивными последствиями многочисленных кризисов, включая высокий уровень долговой нагрузки, незаконные финансовые потоки, тяжелые социально-экономические последствия пандемии, рост числа чрезвычайных ситуаций, связанных с климатом, повышение стоимости жизни, голод и отсутствие продовольственной безопасности. Эти последствия носят серьезный и масштабный характер, особенно для населения стран с низким и средним уровнем дохода. Многие успехи в области сокращения масштабов нищеты, достигнутые в

⁵³ Attiya Waris and Elvis Oyare, "Taxation Systems and Public Policy in Kenya: Unpacking the Unwritten Tax Treaty Policy" in Gedion Onyango, Goran Hyden, eds., *Governing Kenya: Public Policy in Theory and Practice* (Palgrave Macmillan, 2021).

⁵⁴ Ibid.

⁵⁵ Frank Tang, "What is the G7's Global Minimum Tax, and How Could it Affect China?" *South China Morning Post* (Hong Kong), 20 June 2021.

предыдущие десятилетия, были сведены на нет. Из-за одного только роста цен на кукурузу и пшеницу среднее домохозяйство потеряло 1,5 процента реального дохода⁵⁶. По последним оценкам, для устранения пробелов в сфере социальной защиты в развивающихся странах необходимо 1,2 трлн долл. США в год, а для финансирования усилий по достижению целей в области устойчивого развития — 4,3 трлн долл. США в год⁵⁷. Вызывает беспокойство тот факт, что 60 процентов наименее развитых и других стран с низким уровнем дохода уже подвержены высокому риску долгового кризиса или переживают его⁵⁸; ни в коем случае нельзя допустить эффекта домино, когда проблемы платежеспособности приводят к системному долговому кризису в развивающихся странах⁵⁹. В результате сократились до опасных пределов бюджетные возможности государств и их бюджетный потенциал для удовлетворения потребностей своего населения, восстановления после пандемии и выполнения обязательств в области прав человека. Предупреждения Группы по реагированию на глобальный кризис в области продовольствия, энергетики и финансов о росте инфляции и ужесточении финансовых условий свидетельствуют о том, что на передний план вновь выходит настоятельная необходимость проведения структурных, отвечающих поставленным целям реформ в международной финансовой системе.

51. В настоящем докладе Независимый эксперт рассмотрела некоторые аспекты глобальной налоговой системы, ее недостатки и основные характеристики, а также привела аргументы в пользу борьбы с незаконными финансовыми потоками. Она высказала некоторые соображения относительно правозащитных аспектов, которые могут лечь в основу международной налоговой реформы, сославшись на призывы к созданию глобального налогового органа и к разработке под руководством Организации Объединенных Наций налоговой конвенции. Такие реформы являются частью более широкого комплекса реформ на международном уровне, которые должны способствовать установлению экономической системы, ориентированной на права человека. Эти реформы должны разрабатываться и осуществляться с целью повысить уровень благосостояния и укрепить достоинство людей, особенно наиболее маргинализированных, и обеспечить, чтобы обязательства в области прав человека занимали центральное место при принятии решений в финансовой и налогово-бюджетной сферах. Структурная реформа налоговой системы, реализуемая на международном уровне, также должна быть направлена на уменьшение масштабов неравенства внутри стран и содействие принятию многосторонних мер реагирования, учитывающих интересы всех стран на равной основе. Реформа глобальной налоговой системы должна опираться на положительные примеры практики международного сотрудничества и помощи, а также на международные стандарты и нормы в области прав человека.

52. Независимый эксперт выносит следующие рекомендации, адресованные государствам как индивидуально, так и в их качестве членов различных многосторонних и международных финансовых учреждений и региональных блоков:

а) реформировать глобальную налоговую систему в рамках реальных усилий по борьбе с незаконными финансовыми потоками в

⁵⁶ United Nations, Global Crisis Response Group on Food, Energy and Finance, “Global impact of the war in Ukraine on food, energy and finance systems”, Brief No. 2, 13 April 2022, p. 2.

⁵⁷ См. также Global Crisis Response Group, “Global impact of the war in Ukraine”.

⁵⁸ *Financing for Sustainable Development Report 2022* (United Nations publication, 2022, Sales No. E.22.I.6).

⁵⁹ Global Crisis Response Group, “Global impact of the war in Ukraine”, p. 4.

соответствии с правовыми нормами и стандартами в области прав человека, включая экстерриториальные обязательства. В период многочисленных кризисов и ослабления бюджетного потенциала на национальном уровне в восстановлении бюджетных возможностей может помочь расширение международного сотрудничества и помощи в вопросах регулирования, возвращения и налогообложения потоков из развивающихся стран. Международное сотрудничество и помощь имеют существенное значение;

b) обеспечить, чтобы в основе указанной реформы лежали поощрение и реализация прав человека без какой бы то ни было дискриминации. Необходимо, чтобы налоговые системы гарантировали благополучную и достойную жизнь для всех людей. Они должны способствовать установлению прочных связей между развитием, правами человека и охраной окружающей среды. Государства должны работать вместе для обеспечения согласованности и упрощения глобальной налоговой системы при безусловном соблюдении принципа равенства;

c) бороться с незаконными финансовыми потоками, особенно с теми, которые связаны с торговлей и уклонением от уплаты налогов, и, в частности, с теми, которые являются результатом спланированных действий транснациональных корпораций по уходу от налогов, например таких действий, как манипуляции с торговыми счетами-фактурами, трансфертное ценообразование и вывод прибыли в офшорные юрисдикции с низким уровнем налогообложения или ее перевод через такие юрисдикции. Всем государствам необходимо сотрудничать в укреплении предпринимаемых на глобальном уровне усилий по борьбе с незаконными финансовыми потоками и активно продвигать принцип справедливости во взаимодействии с развивающимися странами;

d) провести как можно скорее четвертую Международную конференцию по финансированию развития. Ситуация в мире требует комплексного подхода и широкомасштабных реформ, которые должны рассматриваться совместно на всеохватном форуме. На этой конференции можно было бы провести первоначальные обсуждения по вопросу о налоговой конвенции Организации Объединенных Наций и глобальном налоговом органе, а также рассмотреть ряд актуальных тем, таких как преимущества глобального реестра активов. Кроме того, на этой конференции можно было бы обсудить необходимость создания механизма урегулирования задолженности, реформирования управления МВФ и проработки альтернативных вариантов, учитывающих нехватку средств для финансирования усилий по достижению целей в области устойчивого развития;

e) создать международный орган, глобальный налоговый орган или всемирную налоговую организацию. Что касается борьбы с незаконными финансовыми потоками, которые постоянно подрывают глобальную экономическую стабильность, то Независимый эксперт поддерживает призыв сделать первый шаг к созданию международного налогового органа с последующим постепенным расширением его мандата до мандата международного финансового органа (который будет включать глобальный налоговый орган), призванного обеспечить эффективную увязку налогово-бюджетной практики и политики с подходом, ориентированным на права человека. Аналогичные органы следует учредить и в географических регионах для рассмотрения вопросов, относящихся к этим регионам, и решения их конкретных проблем;

f) начать переговоры по разработке под руководством Организации Объединенных Наций глобальной налоговой конвенции. Необходимо вести активные обсуждения по вопросу о переговорах по глобальной конвенции Организации Объединенных Наций о налогообложении. Такие переговоры о реформе международных налоговых правил должны проходить под эгидой Организации Объединенных Наций, где страны имеют равное право голоса и где процессы переговоров и достижения консенсуса всем понятны. В разработанной под руководством Организации Объединенных Наций налоговой конвенции следует отразить, что одной из основных целей налогово-бюджетной политики должна быть реализация прав человека и что принятые государством обязательства по соблюдению, защите и осуществлению прав человека должны выполняться при активной роли государства, а сами обязательства должны служить ориентиром в процессе принятия решений, касающихся налогообложения. В основе переговоров должно лежать обязательство всех государств начать все с нуля, чтобы создать новую структуру, которая будет ориентирована в первую очередь на реализацию прав человека в контексте мер налогово-бюджетной политики и в конечном счете содействовать выполнению рекомендаций, вынесенных в соответствии с принципами мира, безопасности и реализации прав. Этот орган не должен находиться в ведении существующих структур Организации Объединенных Наций. Независимый эксперт считает, что необходимо разработать новые международные налогово-бюджетные нормы на четкой, справедливой и прозрачной основе;

g) обеспечить высокий уровень прозрачности, учитывая при этом интересы, проблемы и потребности развивающихся стран. Это должно включать разработку положений о базовых элементах налоговой прозрачности, а именно об автоматическом обмене информацией, прозрачности сведений о бенефициарных владельцах и публичной отчетности в разбивке по странам. Хотя ряд аналогичных систем в той или иной форме уже существует, конвенция обеспечит наличие единой согласованной глобальной системы, подходящей для всех стран, включая развивающиеся.