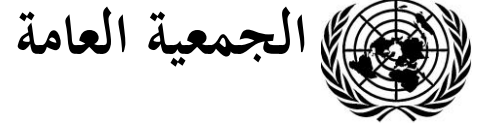


Distr.: General  
15 January 2016  
Arabic  
Original: English



## مجلس حقوق الإنسان

الدورة الحادية والثلاثون

البند ٣ من جدول الأعمال

تعزيز وحماية جميع حقوق الإنسان، المدنية والسياسية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية، بما في ذلك الحق في التنمية

الدراسة النهائية عن التدفقات المالية غير المشروعة، وحقوق الإنسان، و خطة التنمية المستدامة لعام ٢٠٣٠، التي أعدها الخبير المستقل المعني بآثار الديون الخارجية للدول، وما يتصل بها من التزامات مالية دولية أخرى عليها، في التمتع الكامل بجميع حقوق الإنسان، وخاصة الحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية

### مذكرة مقدّمة من الأمانة

تشرف الأمانة بأن تحيل إلى مجلس حقوق الإنسان الدراسة النهائية عن التدفقات المالية غير المشروعة وحقوق الإنسان وخطة التنمية المستدامة لعام ٢٠٣٠، التي أعدها الخبير المستقل المعني بآثار الديون الخارجية للدول، وما يتصل بها من التزامات مالية دولية أخرى عليها، في التمتع الكامل بجميع حقوق الإنسان، وخاصة الحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية، خوان بابلو بوهوسلافسكي، وهي الدراسة المقدّمة عملاً بقراري المجلس ٩/٢٥ و ٥/٢٨. وهذه الدراسة النهائية تكمل الدراسة المؤقتة للخبير المستقل (الوثيقة A/HRC/28/60) وذلك بالتركيز بقدر أكبر من التفصيل على التدفقات المالية غير المشروعة المتصلة بالضرائب: التهرب الضريبي من جانب الأفراد ذوي الأرصدة المالية الضخمة والتهرب الضريبي التجاري عن طريق التلاعب بالفواتير التجارية وتجنب دفع الضرائب من جانب الشركات عبر الوطنية. ويسوق الخبير المستقل في هذه الدراسة حججاً مفادها أن الحد من التدفقات المالية غير المشروعة ومن التجاوزات الضريبية هو أمر لا بد منه ليس فقط لإعمال حقوق الإنسان ولكن أيضاً لتحقيق أهداف التنمية المستدامة، وهو يختتم الدراسة بتوصيات موجّهة إلى الدول والمنظمات الدولية والجهات الفاعلة غير الحكومية.



الدراسة النهائية التي أعدها الخبير المستقل المعني بآثار الديون الخارجية للدول، وما يتصل بها من التزامات مالية دولية أخرى عليها، في التمتع الكامل بجميع حقوق الإنسان، وخاصة الحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية

المحتويات

الصفحة

٣	.....	أولاً- مقدمة
٤	.....	ثانياً- التجاوزات الضريبية: التعاريف والتقدير
٥	.....	ألف - التهرب الضريبي
٨	.....	باء - تجنّب دفع الضرائب
٩	.....	ثالثاً- التجاوزات الضريبية، وحقوق الإنسان، والتنمية المستدامة
١٠	.....	ألف - المساواة وعدم التمييز
١١	.....	باء - انعدام المساواة اقتصادياً
١٢	.....	جيم - علاقة هذه التجاوزات بأهداف التنمية المستدامة
١٤	.....	رابعاً- الالتزامات المتعلقة بحقوق الإنسان، والتجاوزات الضريبية
١٥	.....	ألف - استخدام أقصى ما تسمح به الموارد المتاحة
١٥	.....	باء - المساعدة والتعاون الدوليان
١٨	.....	جيم - استخدام الأموال
١٩	.....	دال - مسؤوليات الجهات الفاعلة غير الحكومية
٢١	.....	خامساً- المبادرات الدولية الحديثة الرامية إلى الحد من التدفقات المالية غير المشروعة
٢٥	.....	سادساً- تحقيق أهداف التنمية المستدامة
٢٦	.....	سابعاً- استنتاجات وتوصيات

## أولاً - مقدمة

١- طلب مجلس حقوق الإنسان في قراره ٩/٢٥ من الخبير المستقل المعني بآثار الديون الخارجية للدول، وما يتصل بها من التزامات مالية دولية أخرى عليها، في التمتع الكامل بجميع حقوق الإنسان، وخاصة الحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية، أن يعد دراسة أخرى لتحليل التأثير السلبي للتدفقات المالية غير المشروعة في التمتع بحقوق الإنسان في سياق خطة التنمية لما بعد عام ٢٠١٥، وأن يقدم إلى مجلس حقوق الإنسان دراسة مؤقتة في دورته الثامنة والعشرين ودراسة نهائية في دورته الحادية والثلاثين. وبعد أن عرض الخبير المستقل دراسته المؤقتة (الوثيقة A/HRC/28/60)، طلب منه مجلس حقوق الإنسان في قراره ٥/٢٨ أن يشارك في المؤتمر الدولي الثالث لتمويل التنمية وأن يعقد اجتماع خبراء بشأن مسألة الأموال المتأتية من مصدر غير مشروع بغية إدراج نتائج هذا الاجتماع في دراسته النهائية.

٢- ويرحب الخبير المستقل بطلب تحليل آثار التدفقات المالية غير المشروعة على التمتع بحقوق الإنسان، وهي التدفقات التي يمكن أن تحوّل الموارد بعيداً عن الأنشطة البالغة الأهمية للقضاء على الفقر ولتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية والمستدامة وكذلك لإعمال الحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية والمدنية والسياسية والحق في التنمية. كذلك، تُسهم التدفقات المالية غير المشروعة في تراكم ديون لا يمكن تحملها بالنظر إلى أن الحكومات المفتقرة إلى الإيرادات المحلية قد تلجأ إلى الاقتراض الخارجي.

٣- وفي أيار/مايو ٢٠١٥، قدم الخبير المستقل تعليقات بشأن مشروع الوثيقة الختامية للمؤتمر الدولي الثالث لتمويل التنمية المعقود في أديس أبابا، موجّهة إلى جميع الدول الأعضاء. وقد ركزت مداخلته على ضمان تحقيق اتساق أفضل بين الوثيقة الختامية والالتزامات القائمة الواقعة على الدول في مجال حقوق الإنسان، مع توجيه الانتباه بصورة خاصة إلى الفصول التي تتناول التدفقات المالية غير المشروعة والديون الخارجية<sup>(١)</sup>.

٤- ويمكن أن يكون الحد من التدفقات المالية غير المشروعة أمراً لا بد منه لإعمال حقوق الإنسان ولتحقيق التنمية المستدامة. ولذلك يرحب الخبير المستقل باعتماد الوثيقة الختامية للمؤتمر الدولي الثالث لتمويل التنمية، أي خطة عمل أديس أبابا (قرار الجمعية العامة ٣١٣/٦٩، المرفق) وخطة التنمية المستدامة لعام ٢٠٣٠ (قرار الجمعية العامة ١/٧٠). فهذه هي المرة الأولى التي تعترف فيها وثيقتان دوليتان رئيسيتان اعترافاً صريحاً بالآثار الضارة التي تُلحقها التدفقات المالية غير المشروعة بالتنمية المستدامة. وفي حين أن الأهداف الإنمائية للألفية قد التزمت الصمت بشأن هذه القضية، تعهدت الدول الآن بأن تحد بدرجة كبيرة حتى عام ٢٠٣٠ من التدفقات المالية غير المشروعة وبتعزيز استرداد الأصول المسروقة وإعادةتها (الغاية ١٦-٤ في خطة التنمية المستدامة لعام ٢٠٣٠). وهذا يمكن اعتباره تقدماً مرموقاً.

(١) متاحة على الموقع الشبكي لمفوضية الأمم المتحدة السامية لحقوق الإنسان:

www.ohchr.org/Documents/Issues/IEDebt/Paper3FFD22May2015.pdf

٥- وكان الخبير المستقل قد ناقش في دراسته المؤقتة عدداً كبيراً من الظواهر المصنّفة على أنها تدفقات مالية غير مشروعة، بما في ذلك التهريب الضريبي؛ وتجنب دفع الضرائب من جانب الشركات عبر الوطنية؛ والرشوة والفساد والاسترجاع المتزامن للأصول؛ وأنشطة إجرامية أخرى. وبينما تؤثر هذه الأنشطة تأثيراً سلبياً على حقوق الإنسان بعدد من الطرق، ذهبت تقديرات إلى أن أغلبية التدفقات المالية غير المشروعة تتعلق بمعاملات عابرة للحدود ذات صلة بالضرائب. وهكذا، ينطوي الحد من التدفقات المالية غير المشروعة على إمكانية إحداث أكبر تأثير مالي وتوسيع نطاق الموارد المحلية المتاحة لإعمال حقوق الإنسان، بما في ذلك الحقوق الاجتماعية والاقتصادية والثقافية. وهذه الدراسة الحالية تكمل الدراسة المؤقتة من حيث أنها تركز بدرجة أكبر من التفصيل على التدفقات المالية غير المشروعة المتصلة بالضرائب: التهريب الضريبي من جانب الأفراد ذوي الأرصدة المالية الضخمة والتهريب الضريبي التجاري عن طريق التلاعب بالفواتير التجارية وتجنب دفع الضرائب من جانب الشركات عبر الوطنية. وهي تشرح أيضاً الالتزامات القائمة الواقعة على الدول بموجب القانون الدولي بالتصدي لهذه التدفقات المالية غير المشروعة المتصلة بالضرائب.

٦- وخضعت كذلك الدراسة النهائية لمزيد من التطوير على أساس إسهامات الخبير المستقل المقدمة إلى المؤتمر الدولي الثالث لتمويل التنمية وإسهاماته المستمدة من مشاركته في المؤتمر وفي حدثين استشاريين. ففي ٢٩ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٥، عقد الخبير المستقل حلقة نقاش بشأن التدفقات المالية غير المشروعة وحقوق الإنسان وخطة التنمية لما بعد عام ٢٠١٥، وذلك على هامش الدورة السبعين للجمعية العامة للأمم المتحدة في نيويورك. وفي نيو هيفن، بولاية كونتكت، في ٣٠ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٥، شارك الخبير المستقل في اجتماع خبراء لمناقشة الدراسة، نُظم بالتعاون مع برنامج العدالة العالمي التابع لجامعة ييل ومنظمة النزاهة المالية العالمية. واستفادت الدراسة أيضاً من ورقة معلومات أساسية أُتيحت بشكل عام قبل المشاورات ومن التعليقات التي أُبدت أثناء الحدثين المذكورين أعلاه<sup>(٢)</sup>. وتتوسع الدراسة الحالية في تناول جوانب معينة من الدراسة المؤقتة، ولكن ينبغي قراءتها والنظر فيها بالاقتران معها.

## ثانياً- التجاوزات الضريبية: التعاريف والتقديرات

٧- يمكن تعريف التدفقات المالية غير المشروعة تعريفاً ضيقاً أو واسعاً. فبالمعنى الضيق، تشير هذه التدفقات إلى التدفقات المالية غير المسجلة التي تشمل أموالاً اكتسبت أو حُولت أو استُخدمت بصورة غير قانونية، كأن تكون مثلاً أرباح أنشطة غير قانونية مثل الجريمة والفساد. بيد أنه حتى إن كانت الأموال ناشئة عن مصادر مشروعة، فإن نقلها إلى الخارج بما يشكل انتهاكاً للقوانين المحلية، مثل الأنظمة الضريبية، من شأنه أن يجعل رؤوس الأموال هذه غير مشروعة. والأموال ذات المصدر

(٢) انظر "Esther Shubert, "Illicit financial flows, tax and human rights", ورقة معلومات أساسية، ٩ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٥، متاحة على الرابط:

[www.ohchr.org/Documents/Issues/IEDebt/IllicitFinancialFlowsConsultation/BackgroundPaperFinal.pdf](http://www.ohchr.org/Documents/Issues/IEDebt/IllicitFinancialFlowsConsultation/BackgroundPaperFinal.pdf)

المشروع المستخدمة في أغراض غير مشروعة، مثل تمويل الإرهاب، تُعتبر أيضاً أموالاً غير مشروعة. وبالمعنى الواسع للمصطلح، تشير أيضاً عبارة "التدفقات المالية غير المشروعة" إلى الأموال التي يجري بشأنها، عن طريق الثغرات القانونية والترتيبات المصطنعة الأخرى، الالتفاف على روح القانون، بما في ذلك مثلاً مخططات تجنب دفع الضرائب التي تستخدمها الشركات عبر الوطنية.

٨- وتأخذ الدراسة الحالية بالتعريف الواسع للتدفقات المالية غير المشروعة، فتُغطّي التهريب الضريبي غير القانوني وتجنّب دفع الضرائب تجنّباً مشكوكاً فيه. وفي حين أن المحاكم المحلية كثيراً ما تعتبر ممارسات مثل التخطيط الضريبي التجاوزي وتحويل وجهة الأرباح بشكل ضار هي ممارسات قانونية، فإنه يصعب في كثير من الأحيان تقديم أدلة كافية لإثبات أن الأنشطة البالغة التعقيد لتقليل الضرائب المدفوعة والمنطوية على ولايات قضائية متعددة هي أمر يشكل انتهاكاً للقانون الوطني، وما زالت ممارسات كثيرة من هذا القبيل تثير أوجه قلق قانونية الأمر الذي يجعلها منطقة رمادية فيما يخص الامتثال للقانون الوطني والقانون الدولي<sup>(٣)</sup>.

## ألف - التهريب الضريبي

٩- كما ناقش الخبير المستقل في دراسته المؤقتة، يمكن للولايات القضائية التي لديها مستويات مرتفعة من السرية المصرفية أن تجتذب جميع أنواع الأموال غير المشروعة. فهذه الولايات القضائية، بالاقتران مع معدلات ضريبية منخفضة، تصبح أماكن مثلى لأموال التهريب الضريبي. وكثير من الولايات القضائية الهامة التي تأخذ بالسرية تستضيف قطاعاً مصرفياً خاصاً كبيراً ييسر التهريب الضريبي بطريقة منهجية أمام الأفراد ذوي الأرصدة المالية الضخمة. فعن طريق استخدام شركات "صورية" وأدوات أخرى من أدوات الشركات، يمكن جعل الحسابات مجهولة ويمكن أن تبقى الأموال غير خاضعة للضرائب أو يُدفع عنها أقل القليل من الضرائب مع عدم وجود وسائل لتحديد هوية من تحصد هذه الأموال. ولا بد من ملاحظة أن كثيراً من أهم الولايات القضائية التي تأخذ بالسرية هي بلدان متقدمة أُغفلت تاريخياً من حيث دورها في تيسير التهريب الضريبي<sup>(٤)</sup>.

١٠- وفي حين أنه ليست جميع الثروات المحتفظ بها في الخارج ربما تكون مخفاة عن السلطات الضريبية الوطنية، فإنه يُعتقد أن قدرًا كبيراً منها لا يُعلن عنه على النحو المناسب. وبالنظر إلى طبيعة السرية المعنية، يكون من الصعب تقدير كم الثروات الخاصة المخفاة في الملاذات الضريبية، ويجب أن يُجرى هذا التقدير بصورة غير مباشرة. وتتباين التقديرات تبايناً كبيراً في هذا الصدد، ولكن الأرقام كبيرة في جميع الحالات. إذ يقدر أحد التقارير أن مبلغ ٦,٧ تريليونات دولار (٨ في المائة من الثروة المالية العالمية للأسر المعيشية) كان يُحتفظ به في ملاذات ضريبية في نهاية

(٣) انظر على سبيل المثال: "Risk-mining the public exchequer", David Quentin, متاح على الرابط: [www.davidquentin.co.uk/Risk-Mining\\_The\\_Public\\_Exchequer.pdf](http://www.davidquentin.co.uk/Risk-Mining_The_Public_Exchequer.pdf)

(٤) انظر على سبيل المثال: the Tax Justice Network Financial Secrecy Index (مؤشر السرية المالية الذي وضعته شبكة العدالة الضريبية)، متاح على الرابط: [www.financialsecrecyindex.com/](http://www.financialsecrecyindex.com/)

عام ٢٠١٣ - مع عدم تسجيل ما يُقدَّر بنسبة ٨٠ في المائة من هذا المبلغ<sup>(٥)</sup>. ويحدد تقدير آخر قيمة الثروة الخاصة على نطاق العالم المحتفظ بها في الخارج في عام ٢٠١٣ بمبلغ ٨,٩ تريليونات دولار<sup>(٦)</sup>، بينما يقدر مصدر آخر الثروة الخاصة غير المسجلة المستثمرة في الخارج في نهاية عام ٢٠١٠ بما يصل إلى مبلغ يتراوح بين ٢١ تريليون دولار و ٣٢ تريليون دولار (١٠-١٥ في المائة من الثروة المالية العالمية). بل يوجد تقدير أحدث عهداً أعلى حتى من ذلك، حددها بما بين ٢٤ تريليون دولار و ٣٦ تريليون دولار في عام ٢٠١٥<sup>(٧)</sup>. ولا تقدم هذه التقديرات سوى أرقام الحد الأدنى، بالنظر إلى أنها تشمل فقط الثروة المالية وتتجاهل الأصول الحقيقية مثل جملة أمور من بينها العقارات، والقطع الفنية، والمجوهرات والذهب.

١١- ويوجد أيضاً توافق في الآراء على أن مقدار الثروة الخاصة المحتفظ بها في الخارج أخذ في النمو. فقد قُدر أن الثروة العالمية المحتفظ بها في الخارج قد ازدادت بنسبة ٢٨ في المائة في الفترة من نهاية عام ٢٠٠٨ إلى نهاية عام ٢٠١٣<sup>(٨)</sup>، وأن الثروة الخاصة غير المسجلة المحتفظ بها في الخارج قد نمت بمعدل متوسط قدره ١٦ في المائة في العام في الفترة من عام ٢٠٠٤ إلى عام ٢٠١٤<sup>(٩)</sup>. وهذا الاتجاه قوي بصورة خاصة في البلدان النامية.

١٢- وتعاني البلدان المتقدمة والبلدان النامية نتيجةً لذلك، ولكن تأثر البلدان النامية أشد بصورة خاصة. فقد قُدر أن مقدار الثروة النسبي الذي يخص البلدان النامية والمحتفظ به في الخارج أكبر بكثير من مثيله في حالة البلدان المتقدمة، إذ يتراوح بين ٢٠ في المائة و ٣٠ في المائة في حالة كثير من بلدان أفريقيا وأمريكا اللاتينية<sup>(١٠)</sup>. وتقدم دراسة أخرى أرقاماً مماثلة: أي ٢٦ في المائة في حالة أمريكا اللاتينية، و ٣٣ في المائة في حالة الشرق الأوسط وأفريقيا<sup>(١١)</sup>. وعلاوة على ذلك، يوجد اتجاه مفاده أن نصيب الفرد الواحد من الإيرادات الضريبية للبلدان النامية أصغر بكثير من مثيله لدى البلدان المتقدمة. ووفقاً لحسابات مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية (الأونكتاد)، تبلغ الفجوة الضريبية للبلدان النامية ما بين ٦٦ مليار دولار و ٨٤ مليار دولار في العام - أي نحو ثلثي مجموع المساعدة الإنمائية الرسمية<sup>(١٢)</sup>. وتُصبح هذه الإيرادات مفقودة بسبب تآكل القاعدة الضريبية، مما يحول دون قيام الحكومات، وخاصة في البلدان النامية، بإنشاء نظم ضريبية تصاعديّة.

(٥) انظر: G. Zucman, "Taxing across borders: tracking personal wealth and corporate profits", *Journal of Economic Perspectives*, vol. 28, No. 4, pp. 121-148.

(٦) انظر: Boston Consulting Group, "Global wealth 2014: riding a wave of growth" (2014).

(٧) انظر: 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, (سيصدر عما قريب).

(٨) انظر: Zucman, "Taxing across borders" (الحاشية ٦).

(٩) انظر: Henry, "Let's tax anonymous wealth!" (الحاشية ٨).

(١٠) انظر: Zucman, "Taxing across borders" (الحاشية ٦).

(١١) انظر: Boston Consulting Group, "Global wealth 2013: maintaining momentum in a complex world", (2013).

(١٢) انظر 175 (E.14.II.D.4) p.175 *Trade and Development Report*, (United Nations publication, Sales No. E.14.II.D.4) (تقرير التجارة والتنمية) (منشورات الأمم المتحدة) رقم المبيع (E.14.II.D.4) الصفحة ١٧٥.

١٣- وتجدر ملاحظة حقيقة أخرى حاسمة الأهمية هي التفاوت الكبير في ملكية الثروات في الخارج. فقد قُدر أن ما بين ٨٥ و ٩٠ في المائة من الثروة مملوك لأقل من عشرة ملايين شخص - أي ما نسبته ٠,٠١٤ في المائة من سكان العالم -، وأن ما لا يقل عن ثلث هذه الثروة مملوك لأغنى ١٠٠.٠٠٠ أسرة في العالم، فيمتلك كل منها ثروة صافية قيمتها ٣٠ مليون دولار على الأقل<sup>(١٣)</sup>. وقد وجدت دراسة أخرى أنه بينما تزداد الأصول المحتفظ بها في الخارج، يتناقص عدد العملاء بحيث أن متوسط الثروة للعميل الواحد أخذ في الزيادة<sup>(١٤)</sup>. وهذا يعني أن الانخفاض العالمي في الإيرادات الضريبية يُعزى بصورة كلية تقريباً إلى أثرى الأثرياء. وبهذه الطريقة، يؤدي نقل الأموال إلى الخارج بغرض تيسير التهرب من الضرائب إلى تعزيز التفاوت في الثروة وإلى إدامته.

١٤- وإحدى الممارسات التجارية الشائعة في مجال تجنب دفع الضرائب هي التلاعب بالفواتير التجارية. وهذا يعني تزوير المستندات التجارية، مثل الاستمارات الجمركية. فعن طريق التقليل من أرقام فواتير الصادرات والمغالاة في أرقام فواتير الواردات، يمكن للمتهربين من الضرائب أن ينقلوا أصولاً خارج بلدانهم للاحتفاظ بها في حسابات مصرفية سرية وفي شركات صورية في الملاذات الضريبية.

١٥- ووفقاً لمنظمة النزاهة المالية العالمية، يشكل التلاعب في الفواتير التجارية أكثر الطرق شيوعاً لنقل الأموال على نحو غير مشروع خارج البلدان النامية. وقدرت هذه المنظمة أن التلاعب في الفواتير التجارية كان مسؤولاً عن أكثر من ٨٠ في المائة من جميع التدفقات غير المشروعة المتجهة إلى الخارج في الفترة ما بين عامي ٢٠٠٤ و ٢٠١٣ - بمتوسط قدره ٦٥٥ مليار دولار في العام - وقد تضاعف حجم هذه التدفقات تقريباً خلال هذه الفترة الزمنية<sup>(١٥)</sup>. ويبين تحليل أجرته المنظمة أنه حدث في سبع من السنوات العشر الماضية أن كان الحجم العالمي من التدفقات المالية غير المشروعة الخارجة من البلدان النامية - والتي يشكل التلاعب بالفواتير التجارية الجزء الأكبر منها - أكبر من قيمة جميع أشكال المساعدة الإنمائية الرسمية والاستثمار الأجنبي المباشر المتجهين إلى الدول الفقيرة، مجتمعين<sup>(١٦)</sup>.

١٦- ومما له أهمية وجود اعتقاد مفاده أن هذه التقديرات هي تقديرات محافظة بالنظر إلى أنها لا تأخذ في الحسبان سوى نوع واحد فقط من التلاعب بالفواتير التجارية، يُعرف باسم "إعادة إصدار الفواتير"، وهو ما يحدث عندما تُصدّر السلع بموجب فاتورة واحدة، ثم تُرسل الفاتورة إلى ولاية قضائية أخرى، كملاذ ضريبي، يجري فيه تغيير السعر، وأخيراً تُرسل الفاتورة المنقّحة إلى البلد المستورد لأغراض المقاصة والدفع. ولا تأخذ هذه التقديرات في الحسبان التلاعب في الفواتير المتعلقة بتجارة الخدمات والسلع غير المادية - التي تشكل قرابة ٢٠ في المائة من التجارة العالمية - ولا تعكس "تزييف الفاتورة

(١٣) انظر: Henry, "Let's tax anonymous wealth!" (الحاشية ٨).

(١٤) انظر: Zucman, "Taxing across borders" (الحاشية ٦).

(١٥) انظر: D. Kar and J. Spanjers, "Illicit financial flows from developing countries: 2004-2013", Global Financial Integrity, p. 1 and 10 (2015).

(١٦) المرجع نفسه.

نفسها" الذي يحدث في إطاره التلاعب بالفواتير داخل الفاتورة نفسها حسب المتفق عليه بين المصدرين والمستوردين. وقد وجدت دراسة أجرتها منظمة النزاهة المالية العالمية أن الإيرادات الضريبية التي تضيع على البلدان النامية بسبب إعادة إصدار الفواتير قد بلغت ما بين ٩٨ مليار دولار إلى ١٠٦ مليارات دولار في العام خلال الفترة ما بين عامي ٢٠٠٢ و ٢٠٠٦<sup>(١٧)</sup>.

## باء- تجنّب دفع الضرائب

١٧- في حين أن التهرب الضريبي، الذي يخرق القوانين الضريبية الوطنية، هو أمر غير قانوني صراحةً، فإن عدداً من مخططات تجنّب دفع ضرائب الشركات تستخدم أساليب معقدة جداً تجعل من الصعب للغاية على السلطات الضريبية تقديم أدلة كافية تثبت أن هذه المخططات مخالفة للقوانين واللوائح الوطنية. والأثر الإجمالي لهذه الممارسات هو خفض القاعدة الضريبية للشركات في كثير من البلدان بطريقة لم تُزدها السياسة العامة المحلية. وبالإضافة إلى ذلك، يؤدي تجنّب دفع الضرائب من جانب الشركات عبر الوطنية إلى الإضرار بالمجتمع عن طريق تجنّب تحمّل "نصيب عادل" من العبء الضريبي.

١٨- وأحد الأساليب الشائعة لتجنّب الشركات دفع الضرائب هو "تحويل وجهة الأرباح"، وعن طريقه تستفيد الشركات عبر الوطنية من الاختلافات في معدلات الضريبة فيما بين الولايات القضائية فتنتقل إيراداتها وأصولها الخاضعة للضريبة من البلدان التي تتحقّق فيها هذه الإيرادات والأصول، حيث يحدث النشاط الاقتصادي، إلى شركات تابعة لها موجودة في ملاذات ضريبية وليس لها أحياناً موظفون حقيقيون أو أنشطة تجارية.

١٩- وتجنّب دفع الضرائب، شأنه في ذلك شأن التهرب الضريبي، يُسفر عن تكبّد البلدان المتقدمة والبلدان النامية على السواء خسائر في الإيرادات الضريبية. وقد قدر الأونكتاد أن الإيرادات الضريبية التي تضيع على البلدان النامية تبلغ ١٠٠ مليار دولار سنوياً، وهو ما يمثل نحو ثلث ضرائب الدخل التي كانت ستصبح مستحقة على الشركات لو لم يحدث تغيير لوجهة الأرباح. أما مجموع الإيرادات الإنمائية المتسرّبة، بما في ذلك الإيرادات المفقودة بسبب ضياع فرص إعادة الاستثمار بالإضافة إلى الإيرادات الضريبية المفقودة، فتقدّر بمبلغ يتراوح بين ٢٥٠ مليار دولار و ٣٠٠ مليار دولار سنوياً. ويُحتمل أن تكون هذه التقديرات هي أرقام الحد الأدنى نظراً إلى أنها لا تشمل جميع أشكال تجنّب دفع الضرائب من جانب الشركات<sup>(١٨)</sup>. وقد قدرّت دراسة حديثة أجراها صندوق النقد الدولي أن الخسائر السنوية في الإيرادات التي تتكبدها البلدان النامية في الأجل الطويل هي ٢٠٠ مليار دولار في العام (١,٧ في المائة من الناتج المحلي الإجمالي) والتي تتكبدها بلدان منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي هي ٥٠٠ مليار دولار في العام (٠,٦ في المائة من الناتج المحلي الإجمالي)<sup>(١٩)</sup>. وقدّر أحد

(١٧) انظر: A. Hollingshead, "The implied tax revenue loss from trade mispricing", Global Financial Integrity. p. 1 (2010).

(١٨) انظر: A. Cobham, "UNCTAD study on corporate tax in developing countries", Unaccounted.org (2015).

(١٩) 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).



التقارير، وهو ينظر إلى الولايات المتحدة الأمريكية على وجه التحديد، أن الخسائر الناجمة عن تحويل وجهة الأرباح من جانب شركات الولايات المتحدة تبلغ ١٠٠ مليار دولار في العام، بينما قدر تقرير آخر أن معدلات الضريبة الفعلية على شركات الولايات المتحدة قد انخفضت من ٣٠ في المائة إلى ٢٠ في المائة على مدى الخمسة عشر عاماً الماضية، ويُعزى ثلثا هذا الانخفاض إلى عمليات تحويل وجهة الأرباح<sup>(٢٠)</sup>. وهذه الخسائر تتحملها حكومة الولايات المتحدة وحكومات بلدان أخرى، بينما تؤول الفوائد الناتجة عن عمليات تحويل وجهة الأرباح إلى حملة الأسهم في الشركات المعنية. وبالنظر إلى أن ملكية الأسهم تتسم بالتركز الشديد، فإن هذا أيضاً هو سمة هذه الفوائد. ويمكن أيضاً ملاحظة وجود اتجاهات مماثلة في بلدان متقدمة أخرى.

٢٠- ويتسبب تجنب دفع الضرائب من جانب الشركات في مشاكل أخرى تُضاف إلى الإيرادات المفقودة. ويشير ما تقدّم إلى أن تجنب دفع الضرائب من جانب الشركات يدمر عدم المساواة (التفاوت) نظراً إلى أن الفوائد تعود على أقلية صغيرة في حين أنه سيتعين على باقي السكان تحمّل خسائر الإيرادات. وعلاوة على ذلك يؤدي تجنب دفع الضرائب، في البلدان النامية، إلى إنقاص القدرة التنافسية لمؤسسات الأعمال المحلية بالنظر إلى أنها، على عكس الشركات عبر الوطنية، لا يمكن بوجه عام أن تستفيد من المعاملات العابرة للحدود في إطار الملاذات الضريبية من أجل التقليل إلى أدنى حد من فاتورة الضرائب المستحقة عليها<sup>(٢١)</sup>. كما أن تجنب دفع الضرائب يزيد من تكاليف إدارة الضرائب على نحو مهدير للموارد<sup>(٢٢)</sup>. وفضلاً عن ذلك، فكلما أصبحت مخططات تجنب دفع الضرائب أكثر تعقيداً، ازداد عدم فعالية جهود بناء القدرات الرامية إلى تعزيز عمليات إدارة الضرائب. وهذا يشير إلى أنه بينما تتسم جهود بناء القدرات بالأهمية بالنسبة إلى المساعدة على مكافحة تجنب دفع الضرائب في الأجل القصير، فما يلزم حقاً بدرجة أساسية أكبر هو تغيير القواعد نفسها.

### ثالثاً- التجاوزات الضريبية، وحقوق الإنسان، والتنمية المستدامة

٢١- يشير الخبر المستقل في دراسته المؤقتة إلى وجود صلات مختلفة بين التدفقات المالية غير المشروعة وحقوق الإنسان. وينطبق أيضاً كثير من هذه الصلات انطباقاً محددًا على التجاوزات الضريبية. فهذه التجاوزات أولاً وقبل كل شيء تحرم الحكومات من الموارد المطلوبة للإعمال التدريجي لحقوق الإنسان، بما فيها الحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية مثل الصحة والتعليم والحماية الاجتماعية والمياه وخدمات الصرف الصحي، فضلاً عن الحقوق المدنية والسياسية بما فيها إمكانية

(٢٠) انظر: J. Gravelle, "Tax havens: international tax avoidance and evasion", Congressional Research Service (٢٠١٥); and Zucman, "Taxing across borders" (الحاشية ٦).

(٢١) انظر: ActionAid, "How tax havens plunder the poor", p. 6 (2013).

(٢٢) انظر: Declaration of the Independent Commission for the Reform of International Corporate Taxation, p. 9 (٢٠١٤)، متاح على الرابط: [www.icriat.org/declaration](http://www.icriat.org/declaration).

الوصول إلى العدالة والمشاركة في انتخابات حرة ونزيهة وحرية التعبير والأمن الشخصي. ويمكن أيضاً للتجاوزات الضريبية أن تقوّض سيادة القانون، مثلاً عند السماح بحدوث تهريب من الضرائب على نطاق كبير مع الإفلات من العقاب. وبالإضافة إلى ذلك، فإن المبلّغين عن الفساد والمنافذ الإعلامية والمدافعين عن حقوق الإنسان الذين يكشفون عن التجاوزات الضريبية بحاجة إلى التمتع بحماية فعالة بالاستناد إلى القانون الدولي لحقوق الإنسان وأحكام اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد. ذلك أن الضمانات المتعلقة بحقوق الإنسان وبالإجراءات القانونية الواجبة هي أيضاً أمر أساسي لحماية الأشخاص من الادعاءات التي لا موجب لها، ومن الفصل من الوظيفة على نحو لا موجب له ومن التحريم، ومن تجميد الأصول أو مصادرتها، ومن الحرمان التعسفي من الممتلكات، ومن الاحتجاز (انظر الوثيقة A/HRC/28/60، الفقرة ٢٢).

٢٢- ومما يجدر التأكيد عليه أيضاً الصلات بين التجاوزات الضريبية ومبدأي المساواة وعدم التمييز الواردين في القانون الدولي لحقوق الإنسان، وانعدام المساواة الاقتصادية والتنمية المستدامة.

## ألف - المساواة وعدم التمييز

٢٣- يرد النص على مبدأي المساواة وعدم التمييز في جميع الصكوك الأساسية الدولية لحقوق الإنسان، بما في ذلك الإعلان العالمي لحقوق الإنسان، والعهد الدولي الخاص بالحقوق المدنية والسياسية، والعهد الدولي الخاص بالحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية، والاتفاقية الدولية للقضاء على جميع أشكال التمييز العنصري، واتفاقية القضاء على جميع أشكال التمييز ضد المرأة. فموجب المادة ٢ من العهد الدولي الخاص بالحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية، تتعهد كل دولة من الدول الأطراف بأن تكفل لجميع الأفراد الموجودين في إقليمها والداخلين في ولايتها، دون أي تمييز، الحقوق المعترف بها في العهد. وفي التعليق العام رقم ٢٠ (الوثيقة E/C.12/GC/20)، تذهب اللجنة المعنية بالحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية إلى أن "المساواة وعدم التمييز عنصران أساسيان في القانون الدولي لحقوق الإنسان ولا غنى عنهما لممارسة الحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية والتمتع بها" وأن "مبدأي المساواة وعدم التمييز" معترف بهما في جميع أحكام العهد".

٢٤- وتؤدي التجاوزات الضريبية من جانب الشركات عبر الوطنية والأفراد ذوي الأرصدة المالية الضخمة إلى إجبار الحكومات على تدبير إيرادات من مصادر أخرى، بما في ذلك تدبيرها عن طريق الضرائب التنزلية التي تقع وطأتها أشد ما تقع على الفقراء (انظر الوثيقة A/HRC/26/28، الفقرة ٦٠). وينطوي ذلك على آثار هامة على حقوق الإنسان لأن هياكل الضرائب التنزلية تحد من تأثير البرامج الاجتماعية المتعلقة بإعادة توزيع الثروة لأن الأمر ينتهي فعلاً إلى أن تُموّل هذه البرامج من الفقراء أنفسهم الذين يُفترض فيها أن يستفيدوا منها. وهكذا، فإن الحاجة إلى التعويض عن العجز في الإيرادات باللجوء إلى الضرائب التنزلية إنما يزيد من تقويض أعمال الحقوق الاقتصادية والاجتماعية لأكثر الفئات ضعفاً.

٢٥- ولهذا الأمر آثار أخرى على المساواة بين الجنسين. فعندما تواجه الأسر المعيشية المنخفضة الدخل تدهور الخدمات العامة، يُضطر كثير من النساء والبنات إلى تحمّل التكاليف الإضافية المرتبطة باحتياجات الرعاية غير المدفوعة. وعلاوة على ذلك، فإن النظم الضريبية نفسها ليست محايدة من حيث نوع الجنس، كما أن عبء الضرائب التنازلية - مثل ضرائب الاستهلاك - يميل إلى أن يقع على النساء بشكل غير متناسب (انظر الوثيقة A/HRC/26/28، الفقرة ٤٦). وفي كلتا الحالتين، تنطوي الضرائب التنازلية وآثارها على خطر تقويض المساواة الموضوعية للمرأة.

٢٦- وأخيراً، تقوّض المستويات المرتفعة من التجاوزات الضريبية مبدأ المساواة وعدم التمييز، بالنظر إلى أن المتهربين من دفع الضرائب ينتهي بهم الأمر إلى أن يدفعوا أقل مما يدفعه دافعو الضرائب ذوي القدرة المساوية لهم أو الأقل منهم على الدفع (انظر الوثيقة A/HRC/28/60، الفقرة ٢٦؛ والوثيقة A/HRC/26/28، الفقرة ٦٠).

## باء- انعدام المساواة اقتصادياً

٢٧- بالإضافة إلى ذلك، فإن التجاوزات الضريبية تديم وتفاقم انعدام المساواة الشديد اقتصادياً، إذ تُفيد الأغنياء على حساب الفقراء. وبينما لا ينطوي قانون حقوق الإنسان بالضرورة على توزيع الدخل والثروة توزيعاً متساوياً تماماً، فإنه بالفعل يتطلب توزيع الموارد في المجتمع توزيعاً يكفل للأفراد التمتع، على قدم المساواة فيما بينهم، بحقوقهم الأساسية دون وجود نتائج تمييزية<sup>(٢٣)</sup>. وعندما يُسفر انعدام المساواة الاقتصادي عن هذه النتائج التمييزية، فإنه يصبح قضية من قضايا حقوق الإنسان.

٢٨- ووصل انعدام المساواة العالمي حالياً إلى مستويات مرتفعة إلى أقصى حد. فقد ذكر برنامج الأمم المتحدة الإنمائي أن أغنى ٨ في المائة من سكان العالم يحصلون على نصف مجموع الدخل العالمي، تاركين النصف الباقي للنسبة المتبقية المتبقية وقدرها ٩٢ في المائة<sup>(٢٤)</sup>. وأظهرت منظمة أوكسفام أن أغنى ١ في المائة من سكان العالم كانوا، في عام ٢٠١٤، يمتلكون نسبة ٤٨ في المائة من الثروة العالمية - بالمقارنة مع نسبة ٤٤ في المائة في عام ٢٠١٠ - تاركين لنسبة الـ ٩٩ في المائة المتبقية ٥٢ في المائة من هذه الثروة. وتنبأ منظمة أوكسفام بأنه بحلول عام ٢٠١٦، سيتركز نصف الثروة العالمية في أيدي أغنى ٨٠ فرداً. وخلال العقد الماضي، ازداد انعدام المساواة في الدخل بنسبة ٩ في المائة في البلدان المتقدمة وبنسبة ١١ في المائة في البلدان النامية<sup>(٢٥)</sup>. ويشترك الخبير المستقل في الإحساس الذي أعرب عنه المقرر الخاص المعني بمسألة الفقر

(٢٣) 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)، انظر أيضاً التقرير السنوي للخبير المستقل (A/HRC/31/60).

(٢٤) انظر: UNDP, *Humanity Divided: Confronting Inequality in Developing Countries*, p. xi (New York, 2013).

(٢٥) انظر: "Wealth: having it all and wanting more", Oxfam issue briefing, pp. 2, 3 and 7 (2015).

المدقع وحقوق الإنسان، فيليب ألتون، الذي استنكر في الآونة الأخيرة انعدام المساواة الشديد هذا، واصفاً إياه بأنه "مدعاة للشعور بالخزي"<sup>(٢٦)</sup>.

٢٩- وينطوي انعدام المساواة (التفاوت) الاقتصادي الشديد على خطر تقويض حقوق الإنسان. فالتفاوت في الدخل يؤدي، على سبيل المثال، إلى الهيلولة دون تمتع ملايين الأفراد بالحقوق الاقتصادية والاجتماعية على أساس غير تمييزي، مثل إمكانية الحصول على السكن اللائق والطعام والرعاية الصحية وخدمات الصرف الصحي. وهذا صحيح بوجه خاص إذا لم يجر التصدي لهذا التفاوت بواسطة سياسات تكفل إمكانية نيل هذه الحقوق، مثلاً عن طريق الرعاية والحماية الاجتماعيتين. ووفقاً لحسابات برنامج الأمم المتحدة الإنمائي، فقدت ٢٣ نقطة مئوية في عام ٢٠١٢ في مؤشر التنمية البشرية بسبب هذا التفاوت. ويمكن أن يُسفر ذلك عن حدوث آثار ارتدادية سلبية: فضعف القاعدة الضريبية يؤدي إلى سوء حالة الخدمات الاجتماعية وإلى عدم المساواة في المعاملة، الأمر الذي يقود إلى اضمحلال الثقة في الحكومة وإلى انخفاض معنويات دافعي الضرائب، ما يزيد من ضعف القاعدة الضريبية. ويمكن أيضاً أن يشكل هذا التفاوت تهديداً للحق في المشاركة السياسية نظراً إلى أن النفوذ السياسي للأغنياء، الأكبر من الطبيعي، يمكن أن يقوّض العمليات الديمقراطية. وعلاوة على ذلك، فإن ما يذكر بالفوارق الحادة في الثروة يمكن أن يؤثر على الطريقة التي ينظر بها الناس إلى أنفسهم وإلى الآخرين، ويمكن أن يهدد مشاركة المواطنين في الحياة السياسية والحياة العامة على قدم المساواة فيما بينهم<sup>(٢٧)</sup>.

٣٠- ويرحب الخبير المستقل بالنداء الموجّه من المقرر الخاص المعني بمسألة الفقر المدقع بأن يعترف مجلس حقوق الإنسان صراحةً بوجود حدود لمستويات انعدام المساواة التي يمكن اعتبارها متماشية مع احترام حقوق الإنسان، وبأن تتعهد الدول بالتزامات رسمية بالحد من انعدام المساواة الشديد<sup>(٢٨)</sup>.

## جيم - علاقة هذه التجاوزات بأهداف التنمية المستدامة

٣١- الحد من التجاوزات الضريبية ومن التدفقات المالية غير المشروعة ليس فقط أمراً لا بد منه لإعمال حقوق الإنسان ولكن أيضاً لتحقيق التنمية المستدامة. فإحراز تقدم بشأن الغاية ١٦-٤ من أهداف التنمية المستدامة، والمتعلقة بالحد من التدفقات المالية غير المشروعة، سيُسهم إسهاماً مهماً في تحقيق أهداف أخرى شتى مدرجة في خطة التنمية المستدامة لعام ٢٠٣٠ وكذلك في تحقيق التمتع بحقوق الإنسان.

(٢٦) انظر تقرير المقرر الخاص المعني بمسألة الفقر المدقع وحقوق الإنسان (A/HRC/29/31) وبيانه الشفوي الذي أدلى به في ٢٢ حزيران/يونيه ٢٠١٥ أمام مجلس حقوق الإنسان، متاح على الرابط:

.www.ohchr.org/EN/NewsEvents/Pages/DisplayNews.aspx?NewsID=16131&LangID=E

(٢٧) انظر: UNDP, *Humanity Divided*, pp. xi, 1 and 5-6. (الحاشية ٢٦).

(٢٨) انظر البيان الشفوي الذي أدلى به المقرر الخاص المعني بمسألة الفقر المدقع، (الحاشية ٢٧).

٣٢- وبينما قطعت الدول على أنفسها تعهدات ملزمة في مجال حقوق الإنسان، فإن الذهاب إلى أبعد من تعهداتها الخاصة بتنفيذ أهداف التنمية المستدامة وخطة التنمية المستدامة لعام ٢٠٣٠ هو أمر يجد أساساً له في الإعلان العالمي لحقوق الإنسان وفي المعاهدات الدولية المتعلقة بحقوق الإنسان<sup>(٢٩)</sup>. وتتلاقى خطة التنمية المستدامة لعام ٢٠٣٠، من بعض النواحي، مع التزامات الدول بالإعمال التدريجي للحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية المختلفة. وعلى سبيل المثال، فإن الالتزامات المتعلقة بالقضاء على الفقر (الهدف ١)، والقضاء على الجوع وتوفير الأمن الغذائي والتغذية المحسنة (الهدف ٢)، وضمان تمتع الجميع بأنماط عيش صحية (الهدف ٣)، وضمان التعليم الجيد المنصف والشامل للجميع (الهدف ٤)، وضمان توافر المياه وخدمات الصرف الصحي للجميع (الهدف ٦)، وتعزيز العمالة الكاملة والمنتجة وتوفير العمل اللائق للجميع (الهدف ٨) يمكن أن تُسهم في إعمال الحقوق الواردة في العهد الدولي الخاص بالحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية وفي معاهدات أخرى تتعلق بحقوق الإنسان. كما أن الحد من التدفقات المالية غير المشروعة من شأنه، كما نوقش أعلاه، أن يساعد في الحد من انعدام المساواة داخل كل دولة وفيما بين الدول (الهدف ١٠) وأن يُسهم في مكافحة التمييز الموضوعي. ولذلك ينبغي النظر إلى الحد من التدفقات المالية غير المشروعة على أنه ليس فقط هدفاً في حد ذاته ولكن أيضاً على أنه وسيلة مهمة لإحراز تقدم بشأن كثير من الأهداف الأخرى الواردة في خطة التنمية المستدامة لعام ٢٠٣٠.

٣٣- وقد قارنت دراسة أجرتها مؤخراً منظمة النزاهة المالية العالمية بين التدفقات المالية غير المشروعة الخارجة من أفقر اقتصادات العالم بالعديد من المؤشرات التقليدية للتنمية، بما في ذلك الناتج المحلي الإجمالي والمساعدة الإنمائية الرسمية والاستثمار الأجنبي المباشر والإنفاق العام على الصحة والتعليم ومجموع الإيرادات الضريبية. وتسلط نتائج هذه الدراسة الأضواء على العلاقة الارتباطية القوية بين التدفقات المالية غير المشروعة وانخفاض مستويات التنمية. وعلى سبيل المثال، تقدّر منظمة النزاهة المالية العالمية أن التدفقات المالية غير المشروعة الخارجة من ٣١ بلداً نامياً هي أكبر من الإنفاق العام لهذه البلدان على الصحة خلال الفترة ٢٠٠٨-٢٠١٢، وأن التدفقات المالية غير المشروعة الخارجة من ٣٥ بلداً نامياً كانت أكبر من الإنفاق العام لهذه البلدان على التعليم خلال الفترة نفسها. وفي ١٢ بلداً، قُدر أن التدفقات المالية غير المشروعة تفوق مجموع الإيرادات الضريبية. وأخيراً ففيما يتعلق بعشرين بلداً نامياً، كانت التدفقات المالية الخارجة غير المشروعة تفوق مجموع التدفقات المالية الداخلة إلى هذه البلدان في شكل مساعدة إنمائية رسمية أو استثمار أجنبي مباشر أثناء تلك الفترة<sup>(٣٠)</sup>. وتشير هذه الأرقام إلى أن تحقيق أهداف التنمية المستدامة والاستثمار الأجنبي المباشر سيشكل تحدياً هائلاً إزاء التدفقات المالية غير المشروعة.

(٢٩) انظر قرار الجمعية العامة ١/٧٠، الفقرة ١٠.

(٣٠) انظر: J. Spanjers and H. Foss, "Illicit financial flows and development indices: 2008-2012", Global Financial Integrity, pp. 30-33 (2015).

٣٤- وتبيّن أيضاً من الدراسة التي أجرتها منظمة النزاهة المالية الدولية أنه توجد علاقة طردية بين التدفقات المالية غير المشروعة وانخفاض مستويات التنمية البشرية كما تقاس بمؤشر التنمية البشرية، وبينها وبين ارتفاع مستويات الفقر وعدم المساواة الاقتصادي<sup>(٣١)</sup>.

٣٥- وستطرح التدفقات المالية غير المشروعة تحدياً خطيراً أيضاً أمام تحقيق الغاية ١٧-٤ من أهداف التنمية المستدامة، المتعلقة بالقدرة على تحمّل الديون. فهذه التدفقات يمكن أن تُسهم في تشكيل أزمات ديون بالنظر إلى أن بعض الحكومات تكون مضطرة، إزاء فقدان هذه الإيرادات، إلى اللجوء إلى الاقتراض الخارجي. ولذلك ينبغي النظر إلى خفض التدفقات المالية غير المشروعة على أنه عنصر هام في التصدي للديون التي لا يمكن تحمّلها. بيد أن أزمات الديون يمكن أن تؤدي إلى تفاقم التدفقات المالية غير المشروعة نظراً إلى أن النفقات المرتفعة لخدمة الديون ستخفّض مقدار الإيرادات العامة المتاحة للأغراض الأخرى، بما في ذلك مكافحة التدفقات المالية غير المشروعة. ولذلك يمكن للتقدّم المحرز في اتجاه تحقيق الغاية ١٧-٤ أن تكون له تأثيرات إيجابية على تحقيق الغاية ١٦-٤ فيما يتعلق بالتدفقات المالية غير المشروعة.

٣٦- وأخيراً، وبالنظر إلى أن إحدى أقرب نتائج التدفقات المالية غير المشروعة حدوداً هي فقدان الإيرادات الضريبية، فإن هذه التدفقات، ولا سيما التدفقات المالية غير المشروعة المتصلة بالضرائب، تتعارض بوضوح مع الغاية ١٧-١ من أهداف التنمية المستدامة، المتعلقة بتعزيز تعبئة الموارد المحلية، بما في ذلك عن طريق بناء قدرات البلدان النامية. فمن أجل تعزيز تعبئة الموارد المحلية تعزيزاً حقيقياً، يكون من الضروري ليس فقط بناء القدرات التي تساعد البلدان النامية على التصدي لمشاكل التجاوزات الضريبية، ولكن أيضاً على التصدي للأسباب الجذرية المنهجية للتجاوزات الضريبية والسياسات والأنظمة التي تجعل هذه التدفقات ممكنة في المقام الأول. ومن المهم الإشارة إلى أن زيادة الإيرادات الضريبية ليس غاية في حد ذاتها بل هي بالأحرى أداة للنهوض بحقوق الإنسان وللوفاء بها. فالحكومات التي تواجه صعوبات وهي تحاول التصدي للتدفقات المالية غير المشروعة يجب عليها مع ذلك ضمان أن تكون النظم الضريبية تصاعديّة وألا تزيد هذه النظم من انعدام المساواة.

## رابعاً- الالتزامات المتعلقة بحقوق الإنسان، والتجاوزات الضريبية

٣٧- كما ناقش الخبير المستقل السابق المعني بآثار الديون الخارجية، سيفاس لومينا، والمقررة الخاصة السابقة المعنية بمسألة الفقر المدقع، ماغدينا سيولفيدا كارمونا، تنص الصكوك الدولية المتعلقة بحقوق الإنسان على التزامات قانونية معينة ينبغي الاسترشاد بها في التصدي لمشكلة التجاوزات الضريبية<sup>(٣٢)</sup>.

(٣١) المرجع نفسه، الصفحات ١٨-٢٢.

(٣٢) انظر الوثائق A/HRC/22/42، وA/HRC/25/52، وA/HRC/26/28.

## ألف - استخدام أقصى ما تسمح به الموارد المتاحة

٣٨- بموجب المادة ٢(١) من العهد الدولي الخاص بالحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية، "تتعهد كل دولة طرف في هذا العهد بأن تتخذ، بمفردها وعن طريق المساعدة والتعاون الدوليين، ولا سيما على الصعيدين الاقتصادي والتقني، وبأقصى ما تسمح به مواردها المتاحة، ما يلزم من خطوات لضمان التمتع الفعلي التدريجي بالحقوق المعترف بها في هذا العهد، سالكة إلى ذلك جميع السبل المناسبة، وخصوصاً سبيل اعتماد تدابير تشريعية".

٣٩- ويتمثل جزء من الالتزام المذكور آنفاً في اشتراط أن تكفل الدولة وتخصص أقصى ما تسمح به مواردها المتاحة لضمان الأعمال التدريجي لحقوق الإنسان. وهذا يعني أنه يجب على الحكومات ليس فقط أن تستخدم الموارد الموجودة بصورة فعالة ولكن يجب عليها أيضاً، عند الضرورة، أن تزيد الإيرادات بطرق منصفة وبشكل غير تراجعي<sup>(٣٣)</sup>. وعلاوة على ذلك فإن كل دولة طرف، كما أوضحت ذلك اللجنة المعنية بالحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية، يقع عليها التزام عاجل بضمان الوفاء، على أقل تقدير، بالمستويات الأساسية الدنيا لكل حق من الحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية، كما يجب عليها أن تثبت أنها قد بذلت كل جهد من أجل استخدام جميع الموارد الموجودة تحت تصرفها في سبيل الوفاء، على سبيل الأولوية، بهذه الالتزامات الدنيا<sup>(٣٤)</sup>. وبعبارة أخرى، للحكومات التي تعتمد تدابير تقشف دون النظر أولاً في أي طريقة أخرى لزيادة الإيرادات ربما تكون قد تصرفت على خلاف العهد إذا كانت هذه التدابير تراجعية وأسفرت عن نتائج تمييزية أو حرمت الناس من إمكانية الحصول على المستويات الأساسية للحقوق المعنية. وهذا يشمل، كما ذكر المقرر الخاص المعني بمسألة الفقر المدقع، الموارد التي قد يكون من الممكن جمعها عن طريق الضرائب أو عن طريق التصدي للتهرب الضريبي وللتدفقات المالية غير المشروعة الأخرى (انظر الوثيقة A/HRC/26/28، الفقرة ٢٧).

## باء - المساعدة والتعاون الدوليان

٤٠- التزام الدول بتقديم المساعدة والتعاون الدوليين منصوص عليه في المادة ٢(١) من العهد الدولي الخاص بالحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية<sup>(٣٥)</sup>. ووفقاً لما رأته هذه اللجنة، فإن عبارة "بأقصى ما تسمح به مواردها المتاحة" تشير إلى كل من الموارد الموجودة فعلاً داخل الدولة وتلك المتاحة من المجتمع الدولي عن طريق التعاون والمساعدة الدوليين<sup>(٣٦)</sup>. ولذلك فإن الواجب الواقع على

(٣٣) انظر R. Balakrishnan et al, *Maximum Available Resources and Human Rights*, Center for Women's Global Leadership (Rutgers University, New Brunswick, New Jersey, 2011).

(٣٤) انظر اللجنة المعنية بالحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية، التعليق العام رقم ٣ المتعلق بطبيعة التزامات الدول الأطراف، الفقرة ١٠؛ وبيان اللجنة المعنية بالحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية (الوثيقة E/C.12/2007/1).

(٣٥) انظر المادتين ٥٥ و ٥٦ من ميثاق الأمم المتحدة، والمادة ٤ من اتفاقية حقوق الطفل، والمادة ٣٢ من اتفاقية حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة.

(٣٦) انظر الوثيقة E/C.12/2007/1، الفقرة ٥.

الدول ببذل كل جهد من أجل إعمال الحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية يشمل التزاماً بالتماس المساعدة بشكل نشط عن طريق التعاون الدولي<sup>(٣٧)</sup>.

٤١ - وكما يشرح المقرر الخاص المعني بمسألة الفقر المدقع، يقع على عاتق الدول واجب مقابل يتمثل في "تقديم المساعدة والتعاون الدوليين بما يتناسب مع قدراتها ومواردها ونفوذها... على أساس الاعتراف بأن بعض البلدان لن تتمكن من تحقيق الأعمال الكامل للحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية إذا حدث أن البلدان التي تستطيع تقديم المساعدة والتعاون الدوليين لم تقم بذلك"<sup>(٣٨)</sup>.

٤٢ - وبينما يشير العهد بصورة خاصة إلى المساعدة والتعاون الاقتصادي والتقنين، فإن المساعدة الدولية قد تشمل تدابير أخرى، منها توفير المعلومات للأشخاص في بلدان أخرى أو التعاون مع دولهم، مثلاً من أجل تتبع الأموال العامة المسروقة<sup>(٣٩)</sup>. ويمكن بسهولة توسيع نطاق هذا التفسير لكي ينطبق على المساعدة في تتبع التهريب الضريبي. وفي الواقع، فإن تبادل المعلومات الضريبية - وهو أحد التدابير الرئيسية للتعاون الضريبي الدولي - قد أصبح هو المعيار العالمي الجديد وجرى التأكيد عليه على نحو متكرر في جميع الإجراءات المتعلقة بتحقيق أهداف التنمية المستدامة، بما في ذلك في أحدثها وهو خطة عمل أديس أبابا.

٤٣ - وفي عالمنا المعولم، يكون للسياسات المنفذة في أحد البلدان تأثيرات في بلدان أخرى. وهذا يشمل سياسات الضرائب، التي يمكن أن تقوّض التمتع بحقوق الإنسان في الخارج. ويتطلب القانون الدولي من الدول أن تمتنع عن أي سلوك يضر بالتمتع بحقوق الإنسان خارج حدود إقليمها الوطني<sup>(٤٠)</sup>. ويتطلب واجب احترام حقوق الإنسان ألا تتدخل الدول أو ألا تعتمد على تقويض جهود الدول الأخرى الرامية إلى إعمال الحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية. فمبادئ ماستريخت المتعلقة بالتزامات الدول خارج حدودها الوطنية في مجال الحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية، التي أعادت تأكيد مبادئ العهد والقانون الدولي في هذا الصدد، قد ذكرت على سبيل المثال أنه يقع على جميع الدول "التزام بالامتناع عن أي سلوك يُحبط أو يُضعف تمتع الأشخاص الموجودين خارج حدودها بالحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية وممارستهم لهذه الحقوق" (المبدأ ٢٠)؛ كما "يجب أن تمتنع عن أي سلوك... يُضعف قدرة دولة أو منظمة دولية أخرى على الامتثال للالتزامات الدولية الواقعة عليها فيما يخص الحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية" (المبدأ ٢١).

٤٤ - واتباعاً لهذا المنطق، أصدرت رابطة المحامين الدولية تقريراً عن التجاوزات الضريبية والفقر وحقوق الإنسان ذكرت فيه أن ما تتخذه الدول من إجراءات "تشجع التجاوزات الضريبية أو تيسرها، أو إجراءات تعتمد إحباط جهود الدول الأخرى في مكافحة التجاوزات الضريبية، يمكن أن

(٣٧) انظر الوثيقة A/HRC/26/28، الفقرة ٢٦.

(٣٨) المرجع نفسه، الفقرات ٢٩-٣٢.

(٣٩) 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*, No. 34, p. 1157 (2012).

(٤٠) انظر على سبيل المثال المادتين ٥٥ و ٥٦ من ميثاق الأمم المتحدة، ومشاريع المواد المتعلقة بمسؤولية الدول عن الأفعال غير المشروعة دولياً (الوثيقة A/56/10).



يشكل انتهاكاً لالتزاماتها الدولية<sup>(٤١)</sup>. وهذا قلق شارك فيه الخبير المستقل في دراسته المؤقتة، والخبير المستقل السابق المعني بآثار الديون الخارجية، والمقرر الخاص السابق المعني بمسألة الفقر المدقع<sup>(٤٢)</sup>.

٤٥ - وتؤدي التجاوزات الضريبية، بخفضها للإيرادات الحكومية، إلى أن تقوّض بدرجة خطيرة قدرة كثير من البلدان الأخرى، ولا سيما أفقر البلدان في العالم، على الوفاء بالحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية. إذ توجد لدى البلدان الفقيرة قاعدة إيرادات ضريبية أصغر بكثير من مثيلتها لدى البلدان المتقدمة وذلك بسبب النصيب الأصغر للفرد من الناتج المحلي الإجمالي وكذلك بسبب أنها تحصل نسبة أصغر بكثير من ناتجها المحلي الإجمالي كإيرادات حكومية<sup>(٤٣)</sup>. ونتيجة لذلك، يعتمد كثير من هذه البلدان على المعونة الخارجية. وعلى سبيل المثال، فوفقاً لتقرير صادر عن برنامج الأمم المتحدة الإنمائي تلقت أقل البلدان نمواً، في عام ٢٠٠٩، قرابة ٢٤,١ في المائة من مجموع المساعدة الإنمائية الرسمية بيد أن التقديرات تفيد أنها كمجموعة فقدت في الوقت نفسه ٦٠ في المائة من كل دولار من المساعدة الإنمائية الرسمية لحساب التدفقات المالية غير المشروعة<sup>(٤٤)</sup>. وفيما يتعلق ببعض هذه البلدان، كانت التدفقات المالية غير المشروعة الخارجة منها تزيد عدة مرات عن مبلغ المساعدة الإنمائية الرسمية المتلقاة. ووجد التقرير أيضاً أن التدفقات المالية غير المشروعة الخارجة من أقل البلدان نمواً كانت تبلغ في المتوسط ٤,٨ في المائة من الناتج المحلي الإجمالي لهذه البلدان، وهو ما يشكل نسبة كبيرة من اقتصادات هي بالفعل اقتصادات ضعيفة.

٤٦ - وتؤكد أيضاً دراسة حديثة صادرة عن منظمة النزاهة المالية العالمية أن التدفقات المالية غير المشروعة لها تأثير أكبر من الطبيعي على البلدان النامية الأسوأ حالاً، بما فيها أقل البلدان نمواً والبلدان الفقيرة المثقلة بالديون. وقد وجدت هذه المنظمة أنه من بين ٨٢ بلداً نامياً مشمولاً بالدراسة، كانت التدفقات غير المشروعة الخارجة من ٢٠ في المائة منها أكبر من المساعدة الإنمائية الرسمية والاستثمار الأجنبي المباشر الداخلين إليها مجتمعين؛ وأنه في حالة ٤٠ في المائة منها كانت نسبة التدفقات المالية غير المشروعة الخارجة منها إلى مجموع قيمة التجارة ١٠ في المائة أو أكبر. وتبيّن من الدراسة أيضاً وجود ارتباط قوي بين المستويات المرتفعة للتدفقات الخارجة غير المشروعة وفجوة الفقر (عدد الأشخاص الذين يعيشون دون حد الفقر، ووجود علاقة ارتباطية عكسية بين المستويات المرتفعة من التدفقات المالية الخارجة غير المشروعة ورتبة البلد المعني على مؤشر التنمية البشرية<sup>(٤٥)</sup>).

(٤١) انظر S. Cohen et al, *Tax Abuses, Poverty and Human Rights*, International Bar Association, p. 2 (London 2013).

(٤٢) انظر الوثائق A/HRC/28/60، الفقرة ٢٤؛ و A/HRC/25/52، الفقرة ٢٥؛ و A/HRC/26/28، الفقرات ٣٠-٣٢ و ٦١-٦٢ و ٧٤-٧٧.

(٤٣) انظر 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).

(٤٤) انظر "Illicit financial flows from the least developed countries: 1990-2008", UNDP, pp. 3 and 16 (New York, 2011).

(٤٥) انظر Spanjers and Foss, "Illicit financial flows" pp. vii-ix (الحاشية ٣١).

٤٧- وإلى جانب أن التجاوزات الضريبية تتسبب في ضياع إيرادات على الحكومات، فإنها تشكل أيضاً إجهاداً لقدرات الحكومات التي ليس لديها من الموارد التي يمكن الاستغناء عنها سوى أقل القليل. وقد شرح الفريق الرفيع المستوى المعني بالتدفقات المالية غير المشروعة الخارجة من أفريقيا أنه يصعب على كثير من الحكومات الأفريقية إيجاد الموارد المطلوبة للتصدي للتجاوزات الضريبية، حتى وإن كان إنفاق هذه الموارد سيعود بالفائدة في الأجل الطويل، بالنظر إلى أن هذا الإنفاق سيكون منافساً لأولويات أخرى لدى الحكومات ذات الموارد الشحيحة<sup>(٤٦)</sup>.

٤٨- ومن المهم أيضاً تذكّر أن التجاوزات الضريبية تطرح مشاكل من منظور حقوق الإنسان ليس فقط من حيث الموارد المطلوبة للوفاء بالحقوق الاجتماعية - الاقتصادية ولكن أيضاً بسبب آثارها على الحوكمة والمؤسسات السياسية. ويمكن أن تؤدي التجاوزات الضريبية البارزة من جانب النخبة إلى انخفاض المعنويات الضريبية وإلى اتساع نطاق عدم الامتثال. وهذه التجاوزات تقوّض أيضاً مشروعية الحكومة وسيادة القانون، في حين أن تركّز الأموال غير المشروعة والثروة في أيدي نخبة صغيرة يمكن أن يزيد من السيطرة على الهيئات التنظيمية وأن يقوّض قدرة الجمهور على المشاركة في العمليات السياسية.

٤٩- وساق بعض النقاد حجة مفادها أن وجود تشريعات مؤيدة للاحتفاظ بالثروة الخاصة خارج البلد هو جزء من حق أي ولاية قضائية في تقرير المصير أو في السيادة. ويشارك الخبير المستقل اللحنة المنشأة من جانب حكومة النرويج للتحقيق في هروب رؤوس الأموال من البلدان النامية رأياً القائل بأنه ليس لدى الدول رخصة غير محدودة تسمح لها بالسعي إلى تحقيق مصلحتها الذاتية بأي ثمن كان؛ بل إن القيد الرئيسي على سيادة الدول هو أن السياسات الداخلية ينبغي ألا تقوّض سيادة دولة أخرى. "ولذلك فإن التشريعات التي تقع آثارها حصراً أو بصورة رئيسية في دول أخرى، مثل الأنظمة المالية المعروفة في الولايات القضائية التي تأخذ بسرية المعاملات، لا تشكل ممارسة للسيادة بل تعدياً على سيادة الآخرين"<sup>(٤٧)</sup>.

## جيم - استخدام الأموال

٥٠- من المهم التأكيد على أنه، لما كان الحد من التجاوزات الضريبية من شأنه أن يزيد بالتأكيد من الحيز المالي المتاح للحكومات، فيجب إنفاق هذه الإيرادات الضريبية الأكبر في ظل الاحترام الواجب للالتزامات الدولية المتعلقة بحقوق الإنسان. وبينما يعطي قانون حقوق الإنسان الدول قدراً كبيراً من السلطة التقديرية لاتباع سياساتها الاقتصادية، توجد مع ذلك حدود معينة. فعلى سبيل المثال، يتعين على الدول ضمان أن يتمتع جميع الأشخاص على أقل تقدير بالمستويات الأساسية الدنيا للوفاء بكل حق من الحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية. وفضلاً عن ذلك، يتعين عليها أن تركز أقصى ما تسمح به

(٤٦) انظر "Illicit financial flows", Report of the High-Level Panel on Illicit Financial Flows from Africa, p. 59 متاحة على الرابط: [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).

(٤٧) انظر Commission on Capital Flight from Poor Countries, *Tax Havens and Development*, p. 145 (Government of Norway, Oslo, 2009).

مواردها من أجل الأعمال التدريجي للحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية. وبالإضافة إلى ذلك، يتعين إعمال جميع الحقوق بطريقة غير تمييزية. ولذلك، فإن الالتزامات المتعلقة بحقوق الإنسان في المجال الاقتصادي والاجتماعي تتطلب شيئاً من تحديد الأولويات للإنفاق العام، بما في ذلك أن تُستخدم الموارد العامة لضمان أن تتمتع الفئات المهمشة بالحقوق المعددة في العهد الدولي الخاص بالحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية وفي المعاهدات الأخرى المتعلقة بحقوق الإنسان، بلا تمييز.

٥١- ولا يقتصر انطباق هذا المنطق على استخدام الإيرادات الضريبية الإضافية. فبينما قد تفرض التدفقات المالية الخارجة غير المشروعة بعض القيود على الدول في مسعاها إلى إعمال الحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية، فإن هذا لا يُعني من رصد مخصصات في الميزانية بالاستناد إلى الإيرادات العامة الموجودة فعلاً وإلا فسيتعارض ذلك مع المبادئ المذكورة أعلاه.

٥٢- وفضلاً عن ذلك، فمن رأي الخبير المستقل أن احترام والتزام مبادئ الشفافية والمساءلة والمشاركة في مجال حقوق الإنسان هما عاملان بالغ الأهمية في ضمان استخدام الأموال العامة استخداماً حقيقياً.

## دال - مسؤوليات الجهات الفاعلة غير الحكومية

٥٣- كما ناقش الخبير المستقل في دراسته المؤقتة، لا تشكل التجاوزات الضريبية، وبصورة أعم التدفقات المالية غير المشروعة، شاغلاً من شواغل حقوق الإنسان للدول وحدها. ففي حين يقع على عاتق الدول الالتزام الرئيسي باحترام حقوق الإنسان وحمايتها والوفاء بها، فإن المبدأ ١٣ (أ) من المبادئ التوجيهية المتعلقة بالأعمال التجارية وحقوق الإنسان يُلزم جميع الشركات بألا "تتسبب أنشطتها في آثار ضارة على حقوق الإنسان أو تسهم في حدوث تلك الآثار، وبأن يتصدى لهذه الآثار إذا حدثت"<sup>(٤٨)</sup>.

٥٤- وقد ناقشت هذه الدراسة من قبل كيف يستخدم كثير من الشركات عبر الوطنية استراتيجيات التخطيط الضريبي التجاوزي التي هي بمثابة تجاوزات ضريبية. وعندما يتعلق الأمر بالتهرب الضريبي، تبرز أيضاً المؤسسات المالية كعامل رئيسي - بما في ذلك بعض أكبر وأشهر المصارف في العالم. وفيما يتعلق بالفترة ١٩٩٨-٢٠١٤، حدد أحد المؤلفين وجود ٨٤٥ حالة تلقت فيها مؤسسات مالية، كلاً على حدة، جزاءات وغرامات معلنة محددة بسبب مخالفات كثيرة كان أوسعها انتشاراً هو مساعدة عملاء أثرياء وشركات على ممارسة الاحتيال الضريبي. وعلاوة على ذلك، وُجد أن حفنة صغيرة من المصارف مسؤولة عن أغلبية هذه المخالفات: فالنظر إلى أعلى ١٤ نوعاً من المخالفات يكشف عن أن أعلى ٢٢ مصرفاً على القائمة قد عُرمت في مجموعها ٦٥٥ مرة وأن أعلى عشرة مصارف مخالفة على القائمة بلغ نصيبها أكثر من نصف هذه المرات<sup>(٤٩)</sup>.

(٤٨) انظر مفوضية الأمم المتحدة السامية لحقوق الإنسان، "المبادئ التوجيهية المتعلقة بالأعمال التجارية وحقوق الإنسان"، (نيويورك وجنيف، ٢٠١١).

(٤٩) انظر "Let's tax anonymous wealth!"، Henry، (الحاشية ٨).

٥٥ - ووفقاً للحسابات الواردة في الدراسة، دفعت المصارف غرامات بلغ مجموعها ١١ مليار دولار بسبب تيسير التهريب الضريبي. بيد أن هذه الجزاءات، وكذلك الجزاءات الموقّعة بسبب جرائم مالية أخرى، لم تكن سوى جزء متواضع من مجموع أصولها. وعلاوة على ذلك، فمن بين الحالات التي جرى استعراضها، لم تكن توحد سوى حالة واحدة - هي حالة تهريب ضريبي - أقر فيها مصرف كبير بالذنب إزاء تهمة ارتكاب جنائية من جنائات الهيئات الاعتبارية. وحتى في هذه الحالة، لم تُلغ رخصة النشاط الممنوحة للمصرف المعني؛ بل جرى الترتيب لصفقة للتخفيف من العقوبة لكي لا يحدث ذلك. ويوجد فضلاً عن ذلك إحساس بالإفلات من العقوبة فيما يتصل بسلوك مصرفيين كبار بخصوص الجرائم المالية المرتكبة من جانب مؤسساتهم.

٥٦ - ويجب على المؤسسات المالية التي تسهّل التهريب الضريبي والشركات عبر الوطنية التي تستخدم استراتيجيات التخطيط الضريبي التجاوزية أن تعترف بأن إجراءاتها قد يكون لها تأثيرات سلبية على حقوق الإنسان. وهي بوسعها أن تُبرهن على احترامها لحقوق الإنسان عن طريق اتباع سياسات ملائمة وإجراءات العناية الواجبة وعن طريق تقديم التقارير عن كل بلد على حدة، بما في ذلك نشر معلومات عن الضرائب التي تدفعها لكل بلد تعمل فيه. وبالمثل، يجب على المهنيين الذين يتشكل منهم قطاع التخطيط الضريبي، مثل المحامين والمحاسبين والمصرفيين ومديري الثروات، أن يتحمّلوا المسؤولية عن إسهاماتهم في الأضرار الناجمة عن التجاوزات الضريبية.

٥٧ - وبينما تقع على عاتق مؤسسات الأعمال مسؤوليات في مجال حقوق الإنسان ويجب عليها أن تتّبع القانون المحلي، فإن على الدول واجب ضمان عدم انتهاك حقوق الإنسان من جانب مؤسسات الأعمال التي تعمل في إقليمها. ووفقاً للمبادئ التوجيهية المتعلقة بالأعمال التجارية وحقوق الإنسان، فإنه (أ) يجب على الدول أن تحمي من انتهاك حقوق الإنسان داخل إقليمها و/أو ولايتها القضائية من جانب أطراف ثالثة، بما فيها المؤسسات التجارية؛ ويقتضي ذلك اتخاذ خطوات مناسبة لمنع هذا الانتهاك والتحقيق فيه والمعاقبة عليه والانتصاف منه من خلال سياسات وتشريعات وأنظمة وأحكام قضائية فعالة؛ و(ب) ينبغي للدول أن تعلن بوضوح توقعها من جميع المؤسسات التجارية المقيمة في إقليمها و/أو الخاضعة لولايتها أن تحترم حقوق الإنسان في كل عملياتها. ويوجد التزام مماثل منصوص عليه في المبدأين ٢٤ و ٢٧ من مبادئ ماستريخت.

٥٨ - وتتصل هذه المتطلبات بالتصدي للتهريب الضريبي الذي تسهّله المؤسسات المالية وبتجنّب دفع الضرائب من جانب الشركات عبر الوطنية. ويجب على الحكومات ضمان أن تكفّ هذه المؤسسات عن الضلوع في هذه الأنشطة، التي تضر بالإعمال الكامل لحقوق الإنسان. وهكذا، فإن فرض جزاءات وغرامات على مؤسسات الأعمال بسبب ارتكاب تجاوزات ضريبية قد يكون أيضاً جزءاً من عملية ضمان الامتثال للالتزامات حقوق الإنسان. وفضلاً عن ذلك، ينبغي أيضاً أن توضع في الاعتبار في خطط العمل الوطنية المتعلقة بالأعمال التجارية وحقوق الإنسان تأثيرات التجاوزات الضريبية من جانب الشركات على حقوق الإنسان.

## خامساً- المبادرات الدولية الحديثة الرامية إلى الحد من التدفقات المالية غير المشروعة

٥٩- استعرض الخبير المستقل في دراسته المؤقتة عدداً من المبادرات الدولية الرامية إلى الحد من التدفقات المالية غير المشروعة. ويود الخبير المستقل أن يوجه الانتباه هنا إلى عدد من التطورات الحديثة، محدثاً بذلك المعلومات الواردة في الدراسة المؤقتة.

### الفريق الرفيع المستوى المعني بالتدفقات المالية غير المشروعة الخارجة من أفريقيا

٦٠- أنشأ الاتحاد الأفريقي واللجنة الاقتصادية لأفريقيا الفريق الرفيع المستوى المعني بالتدفقات المالية غير المشروعة الخارجة من أفريقيا في شباط/فبراير ٢٠١٢ بغية التصدي للمشكلة المضنية المتمثلة في التدفقات المالية غير المشروعة الخارجة من أفريقيا. وأجرى الفريق مشاورات وزيارات قطرية ودراسات في ستة بلدان أفريقية بغية إعداد تقريره الذي أُطلق في أديس أبابا في ١ شباط/فبراير ٢٠١٥. ويسوق الفريق في هذا التقرير حجة مفادها أن التدفقات المالية غير المشروعة تشكل مصدراً محتملاً لتعبئة موارد محلية من أجل القارة يمكن، إذا استُغلت، أن تحقق تأثيرات إيجابية من حيث التنمية، والحد من الاعتماد على المعونة، والحوكمة.

### خطة عمل أديس أبابا

٦١- قام المؤتمر الدولي الثالث لتمويل التنمية، المعقود في أديس أبابا أثناء الفترة ١٣-١٦ تموز/يوليه ٢٠١٥، باعتماد خطة عمل أديس أبابا، في اليوم الأخير منه. وتنص الخطة على أن اتخاذ تدابير للحد من التدفقات المالية غير المشروعة سيكون جزءاً لا يتجزأ من عملية تحقيق التنمية المستدامة (الفقرة ١٨)، ويكرّس في الخطة جزء مهم من النقاش المتعلق بالموارد العامة المحلية لمسألة مكافحة التجاوزات الضريبية. وفي الفقرة ٢٣ من خطة عمل أديس أبابا، تعهدت الدول بالالتزامات المهمة التالية:

وسنضعف الجهود للحد من التدفقات المالية غير المشروعة بدرجة كبيرة بحلول عام ٢٠٣٠، ابتغاء القضاء عليها في نهاية المطاف، بوسائل منها مكافحة التهريب الضريبي والفساد عن طريق تعزيز اللوائح التنظيمية الوطنية وتكثيف التعاون الدولي. وسنحدّ أيضاً من فرص تجنب الضرائب، وسننظر في تضمين جميع المعاهدات الضريبية أحكاماً لمكافحة إساءة الاستخدام. وسنعزيز ممارسات الإفصاح والشفافية في بلدان المصدر والمقصد على السواء، بوسائل منها السعي لضمان شفافية جميع المعاملات المالية بين الحكومات والشركات أمام السلطات الضريبية المختصة. وسنحرص على قيام جميع الشركات، بما فيها الشركات المتعددة الجنسيات، بدفع الضرائب إلى حكومات البلدان التي تظطلع فيها تلك الشركات بنشاط اقتصادي وتولّد فوائد، وفقاً للقوانين والسياسات الوطنية والدولية.

٦٢- وفضلاً عن ذلك، ففي الفقرة ٢٥ من خطة عمل أديس أبابا، التزمت الدول بالسعي إلى القضاء على الملاذات الآمنة التي توفر حوافز لنقل الأصول المسروقة والتدفقات المالية غير المشروعة إلى الخارج، وبالعامل على تعزيز الأطر التنظيمية على جميع المستويات لزيادة مستوى الشفافية والمساءلة في المؤسسات المالية وشركات القطاع الخاص، وكذا الإدارات العامة.

٦٣- ويرحب الخبير المستقل بكثير من عناصر خطة عمل أديس أبابا، بما في ذلك مطالبتها الصريحة باحترام حقوق الإنسان والاهتمام المحدد الذي توليه لمسألة التجاوزات الضريبية، بما في ذلك التهريب الضريبي وتجنب دفع الضرائب. بيد أن أوجه القلق العديدة التي أثارها الخبير المستقل أثناء عملية التحضير للمؤتمر لم يجر في خاتمة المطاف تناولها في الوثيقة الختامية النهائية. فكان مثلاً قد أعرب عن قلقه إزاء غموض الالتزامات القاضية بـ "تقليص التدفقات المالية غير المشروعة بدرجة كبيرة" ابتغاء "القضاء عليها في نهاية المطاف"، وأوصى بإدراج غاية أكثر قابلية للقياس ولها أجل محدد<sup>(٥٠)</sup>. وساق أيضاً حجة مفادها أنه من أجل إيلاء الشواغل المتعلقة بحقوق الإنسان التي تثيرها التجاوزات الضريبية حقها من الاهتمام الكامل بما، يلزم إيراد إشارات أكثر صراحة إلى مسألة تناول الولايات القضائية التي تأخذ بسرية المعاملات، وتعزيز الرقابة على المصارف وضمن أن يمارس مقدمو الخدمات المالية العناية الواجبة. ومع ذلك، فإن اللغة النهائية المعتمدة ما زالت ضعيفة نظراً إلى أنه من غير الواضح ما يُقصد بـ "الملاذ الضريبي" وما الذي يجب على وجه التحديد أن تفعله الدول والمؤسسات المالية للحد من حوافز ارتكاب التجاوزات الضريبية. وبالمثل، فمن غير الواضح كيف يجب تعزيز الأطر التنظيمية بغية زيادة شفافية ومساءلة المؤسسات المالية<sup>(٥١)</sup>. ومما له أهمية حاسمة تقديم مقترحات ملموسة لضمان أن يكون من الممكن إحراز تقدم في الحد من التجاوزات الضريبية.

### مفتشو ضرائب بلا حدود

٦٤- شهد أيضاً المؤتمر الدولي الثالث لتمويل التنمية إطلاق مبادرة "مفتشو ضرائب بلا حدود"، وهي مبادرة مشتركة بين منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي (الأويسيد) وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي ترمي إلى مساعدة البلدان النامية على تدعيم إيراداتها المحلية عن طريق تعزيز قدراتها على مراجعة الضرائب. وسييسر البرنامج نقل المعارف والمهارات المتعلقة بمراجعة الضرائب عن طريق المزاولة بين خبراء مراجعة ضرائب وموظفين محليين للعمل معاً بصورة مباشرة بشأن عمليات المراجعة الحالية المتعلقة بالقضايا الدولية المثارة ولتقاسم ممارسات المراجعة العامة. ولقيت المبادرة ترحيباً من الجهات صاحبة المصلحة في قطاع الأعمال ومن المجتمع المدني، وكذلك من جانب منظمة "الأويسيد" والبلدان النامية في أديس أبابا<sup>(٥٢)</sup>. وفي حين أن تقديم المساعدة التقنية إلى البلدان النامية

(٥٠) انظر تعليقات الخبير المستقل المؤرخة ٢٦ أيار/مايو ٢٠١٥، متاحة على الرابط:

[www.ohchr.org/Documents/Issues/IEDebt/Paper3FFD22May2015.pdf](http://www.ohchr.org/Documents/Issues/IEDebt/Paper3FFD22May2015.pdf)

(٥١) انظر 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)

(٥٢) انظر الرابط: [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](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)

هو موضع ترحيب وضروري، يلزم توخّي الحرص بشكل كافٍ بغية تجنب حالات تضارب المصلحة. وعلى سبيل المثال، جرى الإعراب عن أوجه قلق من أن بعض خبراء الضرائب الذين يقدمون المشورة قد ساعدوا سابقاً الشركات عبر الوطنية على التفاوض على اتفاقات تسعير مسبقة من أجل هذه الشركات تطرح إشكالات أو ساعدوها بطرق أخرى على تجنب دفع ضرائب.

### خطة التنمية المستدامة لعام ٢٠٣٠

٦٥- في مؤتمر قمة الأمم المتحدة المعقود من أجل اعتماد خطة التنمية لما بعد عام ٢٠١٥، الذي عُقد في نيويورك في الفترة من ٢٢ إلى ٢٧ أيلول/سبتمبر ٢٠١٥، اعتمدت الدول الأعضاء ١٧ هدفاً من أهداف التنمية المستدامة، بما في ذلك غايتان متصلتان بشكل خاص بالتدفقات المالية غير المشروعة. فالغاية ١٦-٤ من هذه الأهداف تُلزم الدول "بالحد بقدر كبير من التدفقات غير المشروعة للأموال والأسلحة، وتعزيز استرداد الأصول المسروقة وإعادة تأهيلها ومكافحة جميع أشكال الجريمة المنظمة" بحلول عام ٢٠٣٠. وفي إطار الغاية ١٧-١، وافقت الدول على تعزيز تعبئة الموارد المحلية، بوسائل تشمل تقديم الدعم الدولي إلى البلدان النامية، لتحسين القدرات المحلية في مجال تحصيل الضرائب وغيرها من الإيرادات. وقد جاء أيضاً في الوثيقة الختامية لمؤتمر قمة الأمم المتحدة المعقود من أجل اعتماد خطة التنمية المستدامة لما بعد عام ٢٠١٥ (قرار الجمعية العامة ١/٧٠، المرفق) أن التنفيذ الكامل لخطة عمل أديس أبابا أمر أساسي لتحقيق أهداف التنمية المستدامة وغاياتها.

٦٦- ولم تشمل الأهداف الإنمائية للألفية، بما فيها الهدف ٨ المتعلق بالشراكة العالمية من أجل التنمية، والذي يتناول الديون الخارجية والتعاون التجاري والإنمائي، على التزامات مماثلة فيما يتعلق بالتدفقات المالية غير المشروعة ودعم عملية توليد الإيرادات المحلية. ولذلك يرحب الخبراء المستقل بإدراج هذه الغايات المتعلقة بالتدفقات المالية غير المشروعة في أهداف التنمية المستدامة.

### مشاريع منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي (الأويسيد) بشأن التبادل التلقائي للمعلومات الضريبية وتآكل قاعدة الضريبة وتحويل وجهة الأرباح

٦٧- استجابةً للاستنكار العام للتهرب الضريبي ولتجنب الشركات دفع الضرائب، تعهدت مجموعة البلدان الثمانية الصناعية الكبرى بالتزام في مؤتمر قمته التاسع والثلاثين، المعقود في حزيران/يونيه ٢٠١٣، بالأخذ بالتبادل التلقائي للمعلومات من جانب السلطات الضريبية عبر العالم من أجل مكافحة آفة التهرب الضريبي؛ وبتغيير القواعد التي تسمح للشركات بتغيير وجهة أرباحها عبر الحدود بغية تجنب الضرائب؛ وبمساعدة البلدان النامية عن طريق تزويدها بالمعلومات وبالقدرة على تحصيل الضرائب المستحقة لها، وبالأخذ بآلية عامة للإبلاغ عن أنشطة شركات الاستخراج؛ وبتناول قضية إساءة استعمال الشركات الصورية بغرض تيسير التدفقات المالية غير المشروعة<sup>(٥٣)</sup>.

(٥٣) انظر الرابط: [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)

٦٨- وفي تموز/يوليه ٢٠١٤، قامت منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي (الأوسيد) ومجموعة العشرين بنشر معيار عالمي جديد للتبادل التلقائي للمعلومات الضريبية ينص على تبادل المعلومات عن الحسابات المالية لغير المقيمين مع السلطات الضريبية في بلد الإقامة لصاحب الحساب. وحتى ٣٠ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٥، كان ٩٦ بلداً قد تعهد بتنفيذ معيار التبادل التلقائي للمعلومات الضريبية بحلول نهاية عام ٢٠١٨<sup>(٥٤)</sup>.

٦٩- وعهد أيضاً وزراء مالية مجموعة الثمانية ومجموعة العشرين إلى منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي (الأوسيد) بمهمة وضع خطة عمل بشأن تقلص القاعدة الضريبية وتحويل وجهة الأرباح، وهي خطة نُشرت في تموز/يوليه ٢٠١٣، وتتضمن ١٥ إجراءً محدداً لمعالجة طائفة من المسائل المتعلقة بالشفافية والمساءلة وتبادل المعلومات في مجال الضرائب. وقد أقر وزراء مالية مجموعة العشرين في ليما في ٨ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٥ الحزمة الكاملة النهائية لهذه الإصلاحات، وعرضوها لاحقاً على قادة مجموعة العشرين أثناء مؤتمر قمتمهم المعقود في أنطاليا بتركيا في ١٥ و١٦ تشرين الثاني/نوفمبر ٢٠١٥. ودعا القادة منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي (الأوسيد) إلى وضع إطار لرصد تنفيذ المشروع المتعلق بتقلص القاعدة الضريبية وتحويل وجهة الأرباح بحلول عام ٢٠١٦ وإلى تشجيع جميع البلدان والولايات القضائية، بما في ذلك البلدان النامية، على المشاركة فيه. وبينما يشمل هذا المشروع أن تقدم الشركات عبر الوطنية تقارير عن البلدان، كلاً على حدة، باعتبار ذلك إحدى النقاط التنفيذية فيه، فإنه يتطلب عدم تقديم هذه المعلومات إلا إلى السلطات الضريبية في البلد الأصلي لهذه الشركات وألا يجري إتاحتها للجمهور. ومن المحتمل ألا تتمكن بلدان أخرى من الاطلاع على هذه المعلومات إلا عن طريق الطلبات الرسمية الموجهة بموجب معاهدات، الأمر الذي سيجعل من الأصعب على السلطات الضريبية في البلدان النامية أن تطلع على هذه المعلومات وسيحول دون تمحيصها بشكل عام.

### اللجنة المستقلة لإصلاح النظام الدولي لضرائب الشركات

٧٠- اللجنة المستقلة لإصلاح النظام الدولي لضرائب الشركات هي مجموعة من القادة من أرجاء العالم المختلفة تهدف إلى النهوض بإصلاح النظام الدولي لضرائب الشركات. وقد اجتمعت اللجنة في نيويورك في ١٨ و١٩ آذار/مارس ٢٠١٥ وأصدرت إعلانها<sup>(٥٥)</sup> في ترينتينو بإيطاليا في حزيران/يونيه ٢٠١٥. وينص الإعلان في ديباجته على ما يلي:

اقتناعاً منا بأن نظامنا المتعلق بفرض الضرائب على الأرباح العالمية للشركات عبر الوطنية قد أُصيب بالخلل وأنه يجب تغيير القواعد والمؤسسات المنظمة لنظام ضرائب الشركات على الصعيد الدولي، فإننا قد شكلنا لجنة مستقلة لإصلاح النظام الدولي لضرائب الشركات. وقد

(٥٤) انظر الرابط: [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)

(٥٥) متاحة على الرابط: [www.icrict.org/declaration/](http://www.icrict.org/declaration/)



خلصنا، كلجنة، إلى أن المقترحات الرامية إلى إصلاح النظام الحالي هي بوضوح غير كافية وأن المؤسسات التي تنهض بالتعاون الضريبي الدولي لا تشمل الجميع بما فيه الكفاية.

وينص الإعلان على ٣٤ مقترحاً للإصلاح في ستة مجالات مختلفة "لضمان إنشاء نظام ضريبي دولي يعمل من أجل جميع الناس." وإحدى التوصيات الرئيسية للإعلان هي فرض ضرائب على الشركة عبر الوطنية التي تضطلع بأنشطة أعمال عبر الحدود الدولية مع شركاتها الفرعية الموجودة في ولايات قضائية مختلفة على أساس اعتبارها جميعاً شركة واحدة.

## سادساً- تحقيق أهداف التنمية المستدامة

٧١- من رأي الخبير المستقل أن تنفيذ الغاية المتعلقة بالتدفقات المالية غير المشروعة من أهداف التنمية المستدامة سيشكل تحدياً. فهي أولاً ليست سوى غاية واحدة من ١٦٩ غاية تشتمل عليها خطة التنمية المستدامة لعام ٢٠٣٠. ثانياً، توجد جهات معنية كثيرة ذات مصالح مختلفة وأحياناً متضاربة يتعين أن تعمل معاً من أجل إحراز تقدم بشأن هذه الغاية بصورة خاصة. وكلما زادت الجهات الفاعلة زاد خطر تشتت المسؤولية عن التنفيذ، إذا لم يكن قد حُدد بوضوح من يفعل ماذا ومتى.

٧٢- وهذا يثير مسألة المحاسبة عن تنفيذ أهداف التنمية المستدامة ورصد تنفيذها. والأمر متروك، حتى الآن، للدول للوفاء بالتزاماتها. ولكن من غير المحتمل الوفاء بالالتزامات إذا لم يكن من الممكن تحديد المسؤولية عن تنفيذ إجراءات محددة وإذا لم يوجد ضغط عام من أجل اتخاذ إجراءات. ومن هنا تنبع الحاجة إلى إيجاد آليات رصد دقيقة ومستقلة.

٧٣- وفي هذا السياق، يكون أيضاً من الضروري للغاية تتبع التقدم المحرز بشأن الحد من التدفقات المالية غير المشروعة عن طريق الأخذ بمؤشرات مناسبة. ويقوم حالياً فريق الخبراء المشترك بين وكالات الأمم المتحدة المعني بمؤشرات أهداف التنمية المستدامة بوضع هذه المؤشرات، ولم يتسنّ حتى كانون الأول/ديسمبر ٢٠١٥ التوصل إلى توافق آراء بشأن كيفية قياس التقدم المحرز في الحد من التدفقات المالية غير المشروعة، وهو ما سيتطلب الاتفاق على منهجية مشتركة لتقدير التدفقات المالية غير المشروعة ضمن إطار أهداف التنمية المستدامة. وللحفاظ على المساءلة، سيكون من الضروري تتبع وقياس ليس فقط التدفقات المالية غير المشروعة ذاتها، من حيث الحجم، ولكن أيضاً الجهود السياساتية الرامية إلى الحد منها في بلدان منشأ هذه التدفقات وكذلك أيضاً في بلدان المقصد.

٧٤- وأخيراً، سيكون من الضروري إيجاد آلية قوية ومستقلة لضمان رصد الالتزامات المتعهد بها في أديس أبابا وفي نيويورك رسداً دقيقاً ليس فقط من جانب الدول وهيئات الأمم المتحدة ولكن أيضاً من جانب خبراء أكاديميين والمجتمع المدني.

## سابعاً - استنتاجات وتوصيات

٧٥- لا بد من مكافحة التجاوزات الضريبية، وبصورة أعم مكافحة التدفقات المالية غير المشروعة، وذلك لتحقيق تقدم أفضل في تنفيذ الالتزامات الدولية المتعلقة بحقوق الإنسان. فمن شأن إدراج غاية محددة ترمي إلى الحد من التدفقات المالية غير المشروعة في إطار أهداف التنمية المستدامة أن يجعل من الواضح أن الحد من هذه التدفقات أمر لا بد منه لتهيئة بيئة تمكينية من أجل تحقيق التنمية المستدامة.

٧٦- بينما يمتدح الخبير المستقل الإتيان على ذكر الحد من التدفقات المالية غير المشروعة في إحدى الغايات الواردة في أهداف التنمية المستدامة، فإن هذه الغاية ما زالت فضفاضة وغامضة. ويلزم اتخاذ تدابير محددة لتنفيذ هذه الغاية بغية ضمان تحقيق تقدم وضمن أن يكون من الممكن تتبع هذا التقدم وقياسه.

٧٧- أخذ الخبير المستقل في الاعتبار، هو يضع توصياته، التوصيات السابقة التي كان قد وضعها المقرر الخاص المعني بمسألة الفقر المدقع وسلفه هو، والتوصيات الواردة في دراسته المؤقتة<sup>(٥٦)</sup>. وأحاط علماً أيضاً بالتوصيات المقدمة من الفريق الرفيع المستوى المعني بالتدفقات المالية غير المشروعة الخارجة من أفريقيا، وبالتوصيات المقدمة من هيئات الخبراء المستقلة، مثل اللجنة المستقلة لإصلاح النظام الدولي لضرائب الشركات. وتعزيزاً للمساءلة، تُوجّه توصياته إلى الجهات المحددة صاحبة المصلحة، كما يلي.

### توصيات موجّهة إلى الدول الأعضاء

٧٨- ينبغي أن تكفل الدول احترام حقوق الإنسان والنهوض بها في جميع التدابير المتخذة والأنشطة المضطلع بها للحد من التدفقات المالية غير المشروعة.

٧٩- ينبغي أن تشارك الدول بنشاط في الحركة العالمية نحو تحقيق التبادل التلقائي للمعلومات الضريبية، من أجل منع إخفاء أصول وتدفقات دخل في الخارج. ومراعاةً للتحدّي الفريد الذي تواجهه البلدان النامية، وبروح مبدأ المسؤوليات المشتركة ولكن المتباينة، ينبغي وجود فترة انتقالية محددة تتلقّى أثناءها البلدان الأدنى دخلاً المعلومات الضريبية تلقائياً دون اشتراط المعاملة بالمثل بالكامل. وذلك سيّيح الوقت المطلوب لكي يجري تعديل نظمها المحلية وتحسينها لكي تكون قادرة على الاستفادة بالكامل من مزايا تبادل المعلومات.

٨٠- ينبغي أن تفرض الدول اشتراطاً قانونياً بالإفصاح العلني عن المعلومات المفيدة المتعلقة بالملكية، من أجل القضاء على احتمال الملكية المجهولة للشركات والكيانات الاستثمارية والمؤسسات.

(٥٦) انظر الوثائق A/HRC/25/52، الفقرة ٥٠؛ و A/HRC/26/28، الفقرات ٧٩-٨٢؛ و A/HRC/28/60، الفقرة ٧٧.

٨١- ينبغي أن تشترط الدول قيام الشركات عبر الوطنية بتقديم تقارير علنية عن البلدان، كلاً على حدة، من أجل الكشف عن أوجه عدم الاتساق الرئيسية بين توزيع الأرباح ومكان النشاط الاقتصادي الحقيقي. وينبغي إتاحة هذه التقارير بحرية للإدارات الضريبية كما ينبغي إتاحتها للجمهور خلال فترة تقديم محددة.

٨٢- يجب أن تحاسب الدول المؤسسات المالية على دورها في تيسير التهرب الضريبي. وينبغي إنشاء نظم قوية من أجل الإشراف على المؤسسات المالية من جانب وكالات إشراف مالي. وينبغي أن تتطلب هذه النظم الإبلاغ الإلزامي عن المعاملات التي قد تنطوي على نشاط غير مشروع. وينبغي أن تكفل الدول امتثال مقدمي الخدمات المالية والخدمات الأخرى للإجراءات الصارمة المتعلقة بالعناية الواجبة، كما هي منصوص عليها مثلاً في توصيات فرقة العمل المعنية بالإجراءات المالية.

٨٣- ينبغي أن تجري الدول عمليات تقييم للتأثير المترتب على سياساتها الضريبية لضمان ألا يكون لهذه السياسات تأثيرات سلبية في الخارج. وينبغي أن تكون عمليات التقييم دورية ويمكن التحقق منها على أيدي جهات مستقلة، مع المشاركة العامة في تحديد المخاطر والتأثيرات المحتمل وقوعها خارج الحدود الوطنية. وينبغي أن تحلّل في تقييمات التأثيرات ليس فقط انعكاساتها على تدفقات الإيرادات ولكن أيضاً الآثار التبعية للنظام الضريبي للبلد في الخارج من حيث التوزيع والحوكمة. وعند اكتشاف وجود آثار تبعية سلبية، ينبغي أن تُطلق تقييمات التأثيرات إجراءً على صعيد السياسات يتضمن توصيات صريحة موجهة إلى الأطراف المسؤولة ومواعيد نهائية وسبل انتصاف واضحة.

٨٤- ينبغي أن تكفل الدول أن تشكل تأثيرات التجاوزات الضريبية على حقوق الإنسان جزءاً من العناية الواجبة المطلوبة من الجهات الفاعلة في قطاع الأعمال وأن يجري تناول هذه التأثيرات في خطط العمل الوطنية المتعلقة بالأعمال التجارية وحقوق الإنسان.

٨٥- ينبغي أن تفي الدول بالتزاماتها الواردة في خطة عمل أديس أبابا وفي الغاية ١٧-١ من أهداف التنمية المستدامة فيما يتعلق ببناء قدرات الإدارات الضريبية، بما في ذلك بنائها عن طريق استخدام المساعدة الإنمائية الرسمية استخداماً محدد الوجهة. وينبغي أيضاً تقديم المساعدة التقنية وأشكال الدعم الأخرى، بما في ذلك تقديمها عن طريق التعاون بين الجنوب والجنوب أو عن طريق المشاركة في مبادرة أديس أبابا التي أُطلقت في المؤتمر الدولي الثالث لتمويل التنمية.

٨٦- ينبغي أن تحظى مبادرات بناء القدرات في المجالات الرئيسية الأخرى لمكافحة التجاوزات الضريبية بدعم مماثل. ومن أجل الحد من التلاعب في الفواتير، ينبغي أن تُسهم البلدان المتقدمة في استحداث قاعدة بيانات عالمية بشأن أسعار التجارة تتيح لموظفي الجمارك إمكانية الاطلاع على متوسط أسعار المنتجات. وينبغي أيضاً توجيه الأشكال

المالية والأشكال الأخرى من المساعدة نحو تدريب موظفي إدارات الجمارك وتزويدها بالأجهزة بما يسمح لها بأن تكتشف على نحو أفضل التلاعب المتعمد في المعاملات التجارية. وينبغي أيضاً توجيه المزيد من الدعم إلى وحدات التحريات المالية من أجل تتبع التدفقات غير المشروعة المتجهة إلى الخارج تبعاً أفضل وإلى وحدات مكافحة الجرائم المالية من أجل مقاضاة الجناة.

٨٧- ينبغي قيام دول المنشأ بما يلي:

(أ) ضمان أن يكون لديها قوانين ولوائح واضحة ووجيزة تجعل من غير القانوني تعمّد ذكر السعر أو الكمية أو الجودة أو أي جانب آخر من جوانب التجارة في السلع والخدمات على نحو غير صحيح أو غير دقيق من أجل نقل رأس المال أو الأرباح إلى ولاية قضائية أخرى أو من أجل التلاعب في أي شكل من أشكال الضرائب، بما في ذلك الجمارك ورسوم الإنتاج، أو التهرب من دفع هذه الضرائب أو تجنب دفعها؛

(ب) إنشاء وحدات للتسعير التحويلي داخل هيئاتها المعنية بالإيرادات؛

(ج) اشتراط قيام موظفيها الجمركيين باستخدام قواعد البيانات المتاحة للحصول على معلومات عن التسعير المقارن للتجارة العالمية في السلع بغية تحليل الواردات والصادرات وتحديد المعاملات التي تتطلب تمحيصاً إضافياً؛

(د) استعراض اتفاقاتها الحالية والمنتظرة المتعلقة بالازدواج الضريبي، وخاصة الاتفاقات القائمة فعلاً مع ولايات قضائية تشكل مقاصد هامة للتدفقات المالية غير المشروعة، بغية ضمان عدم إتاحتها الفرص لارتكاب تجاوزات ضريبية.

٨٨- ينبغي القيام، في الأجل الطويل، بالاستعاضة عن نظام فرض الضرائب على الشركات الفرعية التابعة لشركة عبر وطنية الذي يعتبرها كيانات منفصلة بنظام لفرض الضرائب على الشركات عبر الوطنية والشركات التابعة لها يعتبرها شركة واحدة وموحدة. وينبغي أن تبادر الدول الأعضاء إلى إجراء مفاوضات لصياغة اتفاقية للأمم المتحدة بشأن مكافحة الممارسات القائمة على تجاوزات ضريبية، وأن تتطور هذه الاتفاقية إلى اتفاقية تعتمد نظاماً لتجميع ضرائب الشركات عبر الوطنية وتوزيعها.

توصيات موجّهة إلى المنظمات الدولية والمؤسسات المالية الدولية

٨٩- ينبغي زيادة تعزيز لجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية وجعلها أكثر شمولاً للجميع، مع زيادة تمثيل البلدان الأدنى دخلاً فيها لكي يمكن للجنة أن تتصرف كمحفل عالمي لوضع القواعد المتعلقة بالمسائل الضريبية. وينبغي تزويد اللجنة بالتمويل والموارد على نحو وافٍ وغير خاضع للسلطة التقديرية.

٩٠- ينبغي أن ينشر صندوق النقد الدولي والبنك الدولي تقديرات بحجم وتكوين التدفقات المالية غير المشروعة وذلك على أساس سنوي بغية رصد التقدم المحرز في تنفيذ الغاية ١٦-٤ من أهداف التنمية المستدامة والمتعلقة بالتدفقات المالية غير المشروعة.

٩١- ينبغي تتبع التقدم المحرز في الحد من التدفقات المالية غير المشروعة، في إطار أهداف التنمية المستدامة، وذلك عن طريق الأخذ بمؤشر ثان يرصد الجهود السياسية التي تضطلع بها بلدان المنشأ وبلدان المقصد والرامية إلى الحد من التدفقات المالية غير المشروعة. ويمكن لمؤشر السرية المالية أن يُستوحى في هذا الصدد<sup>(٥٧)</sup>.

٩٢- ينبغي أن ينشر مصرف التسويات الدولية بياناته عن الأصول المصرفية الدولية حسب بلد المنشأ وبلد المقصد.

٩٣- ينبغي أن تضع المؤسسات المتعددة الأطراف أحكاماً نموذجية لحماية المبلغين عن الفساد الذين يكشفون عن الممارسات القائمة على تجاوزات ضريبية بغية سد الفجوات في الحماية التي تتيحها. وينبغي إشراك المجتمع المدني في هذه العملية.

٩٤- ينبغي أن تولي الآليات الدولية لحقوق الإنسان اهتماماً أكبر لتأثيرات التدفقات المالية غير المشروعة والتهرب الضريبي والتجاوزات الضريبية على التمتع بحقوق الإنسان. وينبغي أن يشمل ذلك رصد استخدام الأموال العامة بما يتماشى مع الالتزامات الواردة في المعايير الدولية لحقوق الإنسان.

توصيات موجّهة إلى الجهات الفاعلة غير الحكومية

٩٥- ينبغي أن تمارس الشركات عبر الوطنية العناية الواجبة فيما يتصل بالتهرب الضريبي وتجنب دفع الضرائب بغية تلبية متطلبات بذل العناية المنصوص عليها في المبادئ التوجيهية المتعلقة بالأعمال التجارية وحقوق الإنسان. وينبغي أن تنشر مؤسسات الأعمال بيانات الضرائب التي تدفعها إلى كل دولة تعمل فيها، وذلك كجزء من الإبلاغ عن المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها الشركات.

٩٦- ينبغي تعزيز الاتفاق العالمي للأمم المتحدة عن طريق الاعتراف صراحةً بالالتزام بدفع الضرائب بطريقة عادلة كعنصر رئيسي من عناصر المسؤولية الاجتماعية للشركات. وينبغي إعداد مدونة دولية لقواعد السلوك الضريبي من أجل الشركات عبر الوطنية توقع عليها هذه الشركات المتعددة الجنسيات.

٩٧- ينبغي أن تمارس المصارف التجارية والمؤسسات المالية ومقدمو الخدمات المالية ومحامو الضرائب والمحاسبون التزام العناية الواجبة مع عملائهم وألا يشاركوا في أنشطة

(٥٧) انظر الرابط: [www.financialsecrecyindex.com/](http://www.financialsecrecyindex.com/)

تجارية يكون الهدف الرئيسي منها هو تيسير التهرب الضريبي وتجنب دفع الضرائب ما يقوِّض التمتع بحقوق الإنسان. وينبغي إعداد مبادئ توجيهية محددة من أجل هذا القطاع وهذه المهن لضمان الامتثال.

٩٨- ينبغي أن تواصل منظمات المجتمع المدني أداء دور نشط في عملية رصد واستعراض خطة التنمية المستدامة لعام ٢٠٣٠ بغية ضمان تحقيق الغاية ١٦-٤، كما ينبغي مساءلة جميع الجهات الفاعلة ذات الصلة.