

они могут опасаться репрессий. Деятельность данной организации не ограничивается полномочиями, зафиксированными в Уставе, а мандат постепенно расширился вследствие различных реальных факторов. Сегодняшний день характеризуется помощью УВКБ в чрезвычайной ситуации, вызванной передвижением большого количества беженцев. Среди других видов помощи можно назвать регулярные программы в таких областях, как образование, здравоохранение и обеспечение жильем; помощь в достижении материальной самостоятельности беженцев и их интеграции в принимающих странах; добровольная репатриация; переселение в третьи страны для беженцев.

Ключевые слова: права человека, беженцы, международная защита, УВКБ ООН, Верховный комиссар по делам беженцев.

Summary

Kotlyar O. Providing international protection on behalf of refugees – a key task of UNHCR.

Article deal with the role of the United Nations High Commissioner for Refugees to provide international protection, which is leading in coordination assistance to refugees. The main function of the United Nations High Commissioner for Refugees is to ensure respect for the fundamental human rights of refugees, including asylum, and forcibly return persons to a country where they may fear reprisals. The activities of the organization is not limited by the powers which is fixed in the Charter and mandate gradually expanded as a result of various real factors. Nowadays is characterized through United Nations High Commissioner for Refugees in an emergency situation caused by the movement of large numbers of refugees. Among other assistance can be called regular programs in areas such as education, health and housing; help in achieving financial self-reliance of refugees and their integration in the host countries; voluntary repatriation; resettlement to a third country for refugees.

Key words: human rights, refugees, international protection, United Nations High Commissioner for Refugees.

УДК 336.2:341.171(4)

О. В. ЛЕПЕТЮК

Олександр Васильович Лепетюк, кандидат юридичних наук, доцент Національного університету «Одеська юридична академія»

РОЛЬ РЕКОМЕНДАЦІЙ ЄВРОПЕЙСЬКОЇ КОМІСІЇ ЯК АКТИВ «М'ЯКОГО» ПРАВА У КОНТЕКСТІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДОТРИМАННЯ ТРЕТІМИ ДЕРЖАВАМИ МІНІМАЛЬНИХ СТАНДАРТІВ НАЛЕЖНОГО УПРАВЛІННЯ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ

Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони (далі – Угода про асоціацію) є «за своїм обсягом і тематичним охопленням ... найбільшим міжнародно-правовим документом за всю історію України та найбільшим міжнародним договором з третьою країною, коли-небудь укладеним Європейським Союзом»¹.

Оподаткування є однією зі сфер співробітництва, які формують предмет Угоди про асоціацію. Разом з тим окремі договірні норми щодо співробітництва з податкових питань наділені рамковим характером і тому передбачають необхідність звернення до інших нормативних джерел *acquis* ЄС з метою визначення належного змісту таких договірних вимог. Наприклад, ст. 350 передбачає, що договірні сторони «визнають і зобов'язуються застосувати принципи належного управління у сфері оподаткування, зокрема принципи прозорості, обміну інформацією та добросовісної податкової конкуренції, яких дотримуються держави-члени на рівні ЄС»². Хоча зміст таких принципів безпосередньо у нормах самої Угоди про асоціацію не розкрито, однак його можна визначити завдяки Рекомендації Європейської Комісії щодо заходів, спрямованих на підтримку застосуванню третіми державами мінімальних стандартів належного управління у сфері оподаткування від 6 грудня 2012 року. У цьому контексті виникає потреба у визначенні ролі рекомендацій Європейської Комісії як актив «м'якого» права у контексті забезпечення дотримання мінімальних стандартів належного управління у сфері оподаткування.

Акти «м'якого» права перебували і перебувають у фокусі уваги значного кола представників юридичної науки, серед яких можна назвати К. В. Смирнову³, Т. Р. Короткого⁴, О. М. Шпакович⁵, Е. Д'Амато⁶. Водночас у цих роботах не виділялась окремо і не досліджувалась роль такого виду актив «м'якого» права, як Рекомендації Європейської Комісії у світлі реалізації договірних вимог щодо дотримання мінімальних стандартів належного управління у сфері оподаткування.

Мета статті полягає у характеристиці рекомендацій Європейської Комісії як актив «м'якого» права у розвитку співпраці між ЄС, його державами-членами та третіми державами щодо дотримання мінімальних стандартів належного управління у сфері оподаткування.

Згідно зі ст. 288 Договору про функціонування ЄС до переліку правових актив цього інтеграційного об'єднання відносять, зокрема, рекомендації. Їх відмінною рисою є відсутність зобов'язальної сили для їх адресатів.

Звертаючись до використання подібного виду правових актів Європейська Комісія почала ще з початку 1960-х років. Протягом 70-х та 80-х рр. XX ст. з'явилась лише відносно невелика частина рекомендацій, наділених індивідуальною природою. І тільки в 1990-х рр. спостерігається активізація використання рекомендацій загального застосування⁷.

Зазначимо, що правові засади прийняття Європейською Комісією рекомендацій наразі викликають дискусії. Так, Е. Коркі-ехо підкреслює: «з набуттям чинності Лісабонським договором, ст. 211 Договору про Європейське Співтовариство була замінена на ст. 17 Договору про функціонування Європейського Союзу, яка двозначно передбачає, що Європейська Комісія «обстоє загальний інтерес Союзу та висуває належні ініціативи в цьому напрямку». Залишається незрозумілим, чи Європейська Комісія може приймати рекомендації на основі цієї статті, оскільки про це нічого безпосередньо в тексті не сказано. З певної точки зору, можна вважати, що Лісабонський договір зробив прийняття рекомендацій Європейською Комісією більш простішим, аніж до того, оскільки прийняття рекомендацій надалі вже не пов'язується з завданням забезпечення належного функціонування та поглиблення розвитку спільного ринку»⁸.

Відсутність юридично обов'язкової сили в рекомендаціях Європейської Комісії наближує їх до норм «м'якого» права, до основних ознак яких можна віднести⁹:

- закріплення в писаних нормативних джерелах;
- є результатом активної нормотворчої діяльності держав та інших суб'єктів міжнародного права;
- наділення загальним характером;
- є результатом узгодження воль держав та інших суб'єктів міжнародної системи;
- відсутність якості формальної визначеності та можливості наділення конкретними, чітко визначеними правами й обов'язками;
- можуть бути проміжною ланкою на шляху формування міжнародно-правових норм.

Серед наведених ознак норм «м'якого» права основною рисою є відсутність юридично зобов'язуючої сили¹⁰. Незважаючи на широке визнання подібного твердження, окремі дослідники вважають, що «не можна робити критерій обов'язковості визначальним в розумінні «м'якого» права»¹¹. На нашу думку, все ж заперечувати визначальну роль критерію юридично зобов'язуючої сили є навряд чи можливим, оскільки, як зазначив Р. А. Колодкін, «держави доволі ретельно проводять різницю між нормами права та іншими категоріями міжнародних норм, пов'язуючи лише з першими характерні для них наслідки», серед яких – і обов'язковість виконання приписів відповідних норм¹².

Рекомендації Європейської Комісії виконують ряд важливих функцій, які також є подібними до функцій актів «м'якого» права. Зокрема, Л. Сенден вважає, що до них можна віднести¹³:

- 1) доправові функції – полягають у наданні конкретному питанню співробітництва інтернаціонального характеру з поступовим переміщенням зі сфери внутрішньої компетенції в міжнародно-правовий дискурс, а також сприяння утвердженню належного рівня сприйняття майбутніх правових норм;
- 2) тимчасові парарправові функції – рекомендаційні норми слугують тимчасовими заміниками законодавчих норм, які в майбутньому будуть обов'язково замінені на останні;
- 3) постійні парарправові функції – рекомендаційні норми на постійній основі виконують функції альтернативи законодавчим нормам, можливість прийняття яких є відсутньою.

На нашу думку, до переліку функцій рекомендацій Європейської Комісії можна також віднести роз'яснювальну у тому випадку, якщо за допомогою відповідних рекомендаційних норм досягається конкретизація та уточнення вимог правових норм.

Отже, як з точки зору сутнісних ознак, так і виконуваних функцій Рекомендації Європейської Комісії можуть розглядатись як один з видів актів «м'якого» права, однак практика використання Європейською Комісією подібних інструментів у сфері оподаткування зустріла доволі різні оцінки. Так, Г. Грібнау зауважує: «Використання м'якого права у сфері прямого оподаткування може розглядатись швидше як прагматичний, запасний вибір, оскільки традиційне ... законодавство тяжко використати через складність досягнення одностайної згоди». У висновках він уточнює: «Вибір на користь механізмів участі та консультативних механізмів заслуговує обережного ставлення: виникають серйозні виклики. Зокрема, звітність, прозорість, публічність є тими важливими цінностями, які мають бути враховані»¹⁴. Відомий дослідник П. Фармер визнає, що не «відчуває алергії» до «м'якого права». Детально продумані ініціативи з використанням «м'якого права» можуть відігравати певну роль в інформуванні щодо розвитку права та в наданні сприяння платникам податків, державам-членам та національним судам¹⁵. Найбільш обґрунтованою ми вважаємо точку зору М. Серутун-Ковальчик. Вона наполягає, що не варто сприймати підхід «твердого права» і «м'якого права» як альтернативи, які можуть лише замінювати один одного. На її думку, існуюча гібридна модель взаємодії обох підходів є потрібною, оскільки кожен з них окремо пропонує різні рівні стабільності та має відмінні регулятивні наслідки. У такій політично чутливій сфері, як пряме оподаткування, «м'яке право» може сприяти створенню спільно використовуюваного знання і практик, але його може бути недостатньо для здійснення змін. Сила «твердого права», яка полягає в його зобов'язальному характері, забезпечує ефективність відповідного регулювання¹⁶.

Обережна оцінка дослідниками факту використання актів «м'якого» права, зокрема, і рекомендацій з боку Європейської Комісії у сфері оподаткування, тим не менше не завадила останній активно використовувати можливості таких актів у рамках кампанії з утвердження мінімальних стандартів належного управління у сфері оподаткування.

У квітні 2009 р. Європейська Комісія вперше запропонувала своє бачення механізмів забезпечення належного управління в сфері оподаткування. Ця концепція містить у собі такі три ключові принципи, як прозорість, обмін інформацією і добросовісна податкова конкуренція¹⁷. За результатами свого засідання ще у травні 2008 р. Рада ЄС у конфігурації Ради економічних і фінансових зв'язків (ЕКОФІН) поставила перед Європейською Комісією завдання сприяти втіленню відповідних принципів у якомога ширшому географічному вимірі¹⁸. Такий підхід передбачав включення положення про належне управління у сфері оподаткування в договори, які укладатимуться ЄС і його державами-членами у майбутньому з третіми державами чи їх об'єднаннями. Як ми уже підкресливали, не стала винятком у даному випадку і Угода про асоціацію.

Концентрація уваги Європейської Комісії у контексті імплементації концепції належного управління у сфері оподаткування як на державах-членах ЄС, так і на третіх державах актуалізувала необхідність встановлення чітких вимог відповідного концептуального підходу.

У грудні 2012 р. Європейська Комісія прийняла дві рекомендації, спрямовані на конкретизацію вимог з належного управління в сфері оподаткування (щодо податкового планування та щодо заходів, спрямованих на сприяння третім державам в утворенні мінімальних стандартів належного управління в сфері оподаткування)¹⁹.

У першій з них у якості інструментів боротьби з агресивним податковим плануванням державам-членам ЄС рекомендувалось включати в договори про уникнення подвійного оподаткування положення про можливість звільнення доходу від оподаткування в державі джерела лише за умови його фактичного оподаткування в державі резидентства отримувача (далі – положення про обов'язкове оподаткування). Крім того, державам-членам ЄС пропонувалось запровадити загальну норму про запобігання уникненню від оподаткування.

Друга рекомендація Європейської Комісії стосувалась не стільки «внутрішніх» інструментів безпосередньої протидії уникненню від оподаткування в рамках ЄС, скільки посиленню впливу вимог належного управління в сфері оподаткування щодо третіх держав через чітке визначення його вимог. Негативним стимулом для третіх держав щодо дотримання вимог таких мінімальних стандартів є можливість включення їх до національних «чорних» списків, що зумовлюватиме погіршення умов економічного співробітництва таких держав з європейськими партнерами, зокрема, через можливість розірвання укладених раніше договорів про уникнення подвійного оподаткування з державами-членами ЄС.

Разом з тим обрана рекомендаційна форма конкретизації змісту вимог мінімальних стандартів у сфері оподаткування у взаємовідносинах ЄС та його держав-членів з третіми країнами викликає ряд сумнівів щодо доцільності такого її використання.

По-перше, рекомендації Європейської Комісії не приймаються відповідно до окремої нормотворчої процедури, закріпленої в установчих договорах, а тому зміни чи доповнення до них можуть прийматися швидко і без надмірних бюрократичних перешкод. За таких умов договірна вимога забезпечення дотримання мінімальних стандартів належного управління у сфері оподаткування може перетворитися на виснажливий «марафон» із забезпечення відповідності все новим і новим вимогам. Характерним елементом такої роботи стане потенційне зниження інвестиційної привабливості економіки приймаючої інвестиції держави, адже «оподаткування є одним з факторів прибутковості та, у такий спосіб, впливає на прийняття рішення про те, куди і яким чином інвестувати»²⁰. Саме тому запровадження більш жорстких вимог в оподаткуванні знижуватиме привабливість економіки конкретної держави для інвестицій, що навряд чи може розглядатись як позитивний результат співробітництва між ЄС та його державами-членами і третіми державами.

По-друге, робота ЄС з утворення мінімальних стандартів належного управління у сфері оподаткування може не узгоджуватись з підходами інших авторитетних учасників кампанії із забезпечення добросовісної податкової конкуренції у світі, що породжуватиме множинність вимог до третіх держав та, відповідно, негативно впливатиме на рівень дотримання таких вимог. Так, у червні 2015 р. Європейська Комісія розробила список тридцяти держав, які не дотримуються мінімальних стандартів належного управління у сфері оподаткування. Основним критерієм для внесення у такий список стало включення відповідної держави більш ніж 10 державами-членами ЄС у національні списки юрисдикцій, які не співпрацюють належним чином у сфері оподаткування. Як зазначає П. О. Селезень, «прийняття Європейською комісією власного «чорного» списку може негативно вплинути на реалізацію ініціатив ОЕСР щодо боротьби з недобросовісною податковою конкуренцією. Юрисдикції, які в різний час перебували в «чорному» списку ОЕСР, провели значну роботу із забезпечення відповідності встановленим стандартам цієї організації з тим, щоб бути виключеними із відповідного списку. Включення їх до нового «чорного» списку породжує питання стосовно того, наскільки необхідним було узгодження зі стандартами ОЕСР у сфері забезпечення прозорості й відкритості, якщо вони не забезпечують від негативних наслідків включення до «чорного» списку ЄС»²¹.

По-третє, мінімальні стандарти належного управління у сфері оподаткування сформульовані широко та не завжди містять належні показники, які дають змогу об'єктивно визначити рівень дотримання конкретною державою таких показників. Наприклад, щодо доступу до інформації передбачається, що компетентні органи договірних держав володіють необхідними повноваженнями для отримання та передачі інформації, яка є предметом запиту відповідно до угоди про обмін інформацією, від будь-якої особи у межах їх територіальної юрисдикції, яка володіє такою інформацією чи контролює її. Примітно, що такий показник спрямований не на визначення рівня ефективності співробітництва з обміну податковою інформацією, а саме на забезпечення нормативних засад можливості такого співробітництва. Іншими словами, відповідний показник має

достатньо формальний характер і жодною мірою не корелює зі справжньою ефективністю обміну податковою інформацією на практиці.

По-четверте, рекомендаційна форма та достатньо формалізовані критерії дають змогу сторонам у випадку мінімальних стандартів належного управління у сфері оподаткування забезпечувати формальне їх дотримання з одночасним збереженням окремих спеціальних умов для оподаткування конкретних осіб або розкриття інформації щодо них. Наприклад, згідно з рейтингом Financial Secrecy Index 2015 Люксембург (6 місце), Німеччина (8 місце) та Сполучене Королівство (15 місце) з держав-членів ЄС єдині входять до переліку найбільш закритих держав з точки зору забезпечення фінансової конфіденційності. Як пояснюється, «у визначенні найбільш важливих постачальників послуг з міжнародної фінансової конфіденційності (international financial secrecy), Financial Secrecy Index розвінчує традиційний стереотип про податкові гавані. Найбільшими світовими постачальниками послуг з забезпечення фінансової конфіденційності для укріплення приховуваних активів є переважно не маленькі островці з пальмами, а окремі найбільші та найзаможніші держави»²².

Рекомендації Європейської Комісії за своїми ознаками є одним із різновидів актів «м'якого» права. У контексті забезпечення дотримання мінімальних стандартів у сфері оподаткування можна вважати, що вони виконують доправову та постійну парарправову функції у поєднанні з роз'яснювальною. Разом із тим використання рекомендаційної форми у даному випадку може викликати сумніви через можливість їх швидкої зміни та перманентний розвиток, розбіжності у підходах з іншими міжнародними органами чи організаціями, широкі та формалізовані формулювання, а також недостатній рівень дотримання відповідних стандартів окремими державами-членами ЄС. Як бачимо, реалізація положень ст. 350 Угоди про асоціацію щодо дотримання мінімальних стандартів належного управління у сфері оподаткування є доволі складним завданням, реалізація якого потребуватиме системної, злагодженої та ґрунтовної роботи з метою забезпечення відповідності національним інтересам.

¹ Сушко О. Угода про асоціацію Україна–ЄС: дороговказ реформ / О. Сушко, О. Зелінська та ін.; за ред. О. Сушко // KAS Policy Paper 20. – Представництво Фонду Конрада Аденауера в Україні, 2012. – 53 с. – С. 6 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.kas.de/wf/doc/kas_32048-1522-13-30.pdf?120912134959

² Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони від 27 червня 2014 р. : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/984_011

³ Смирнова К. Концепція «м'якого» права (*soft law*) в міжнародному праві та праві ЄС / К. Смирнова // Український часопис міжнародного права. – 2012. – № 3. – С. 74–78.

⁴ Короткий Т. П. Природа норм рекомендацій міжнародних міжурядових організацій (на прикладі рекомендацій ІМО у сфері охорони морського середовища) / Т. П. Короткий // Актуальні проблеми держави і права. – 2011. – № 61. – С. 595–403.

⁵ Шпакович О. М. Вплив актів міжнародних організацій на внутрішні правопорядки держав-членів: теорія і практика : моногр. / О. М. Шпакович. – К. : Вид.-поліграф. центр «Київський університет», 2011. – 415 с.

⁶ D'Amato, A. International Soft Law, Hard Law and Coherence / A. D'Amato // Northwestern Public Law Research Paper No. 08-01, March 2008. – 31 p. : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ssrn.com/abstract=1103915>

⁷ Senden, L. Soft Law in European Community Law / L. Senden. – Portland : Hart Publishing, 2004. – 533 p. – P. 171.

⁸ Korkea-aho, E. Adjudicating New Governance: Deliberative Democracy in the European Union / E. Korkea-aho. – Routledge, 2015. – 266 p. – P. 89.

⁹ Кашлач О. Нормы «мягкого» права: понятие и признаки / О. Кашлач // Журнал международного права и международных отношений. – 2006. – № 2. – С. 26–32. – С. 30.

¹⁰ Халафян Р. М. Концепция международного «мягкого» права в международно-правовой доктрине / Р. М. Халафян // Евразийский юридический журнал. – 2012. – № 2. – С. 35–38. – С. 35.

¹¹ Кашлач О. Вказана праця. – С. 27.

¹² Колодкин Р. А. Критика концепции «мягкого» права / Р. А. Колодкин // Советское государство и право. – 1985. – № 12. – С. 95–99. – С. 99.

¹³ Senden, L. Soft Law in European Community Law / L. Senden. – Portland : Hart Publishing, 2004. – 533 p. – P. 169–170.

¹⁴ Gribnau, H. Improving the Legitimacy of Soft Law in EU Tax law / H. Gribnau // Intertax. – 2007. – Vol. 35. – Issue 1. – P. 30–44. – P. 32.

¹⁵ Farmer, P. Tax law and Policy in an Adolescent European Union / P. Farmer // Bulletin for International Taxation. – 2007. – Vol. 61. – No. 2. – P. 42–45. – P. 44.

¹⁶ Seeruthun-Kowalczyk, M. Hard Law and Soft Law Interactions in EU Corporate Tax Regulation: Exploration and Lessons for the Future: PhD Thesis / M. Seeruthun-Kowalczyk. – University of Edinburg, 2011. – 316 p. – P. 262–265.

¹⁷ Promoting Good Governance in Tax Matters: Communication from the Commission to the Council, the European Parliament and the European Economic and Social Committee of 28 April 2009, COM(2009)201 final. – 14 p. – P. 5: [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2009:0201:FIN:EN:PDF>

¹⁸ Press Release 8850/08 of 2866th Council Meeting (Economic and Financial Affairs), 14 May 2008. – 36 p. – P. 22: [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.consilium.europa.eu/ueDocs/cms_Data/docs/pressData/en/ecofin/100339.pdf

¹⁹ EU Commission Recommendation of 06.12.2012 on aggressive tax planning, C(2012) 8806. – 6 p. : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/tax_fraud_evasion/c_2012_8806_en.pdf ; EU Commission Recommendation of 06.12.2012 regarding measures intended to encourage third countries to apply minimum standards of good governance in tax matters, C(2012) 8805. – 8 p. : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/tax_fraud_evasion/c_2012_8805_en.pdf

²⁰ Addressing Base Erosion and Profit Shifting (Russian Version). – OECD Publishing, 2013. – 112 p. : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dx.doi.org/10.1787/9789264201262-ru>

²¹ Селезень П. О. Концепція належного управління у сфері оподаткування: сучасні виклики / П. О. Селезень // Право і суспільство. – 2015. – № 5.2. – Ч. 2. – С. 161–166. – С. 165.

²² Introducing the Financial Secrecy Index / Tax Justice Network : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.financialsecrecyindex.com/introduction/introducing-the-fsi>

Резюме

Лепетюк О. В. Роль рекомендацій Європейської Комісії як актів «м'якого» права у контексті забезпечення дотримання третіми державами мінімальних стандартів належного управління у сфері оподаткування.

У сучасній практиці Європейського Союзу значного поширення набуло використання актів «м'якого» права, до яких, зокрема, можна віднести і рекомендації Європейської Комісії. Оподаткування стало однією зі сфер, у якій Європейська Комісія використала можливість прийняття власних рекомендацій, особливо у контексті забезпечення дотримання мінімальних стандартів належного управління у сфері оподаткування. Разом із тим використання рекомендаційних норм може бути пов'язане з такими викликами, як надмірна широта та формалізм формулювань, неузгодженість з аналогічними вимогами інших міжнародних органів та організацій тощо, що можуть потенційно негативно впливати на рівень їх дотримання адресатами таких норм.

Ключові слова: рекомендації Європейської Комісії, належне управління у сфері оподаткування, Європейський Союз, «м'яке» право, оподаткування.

Резюме

Лепетюк А. В. Роль рекомендаций Европейской Комиссии как актов «мягкого» права в контексте обеспечения соблюдения третьими государствами минимальных стандартов надлежащего управления в сфере налогообложения.

В современной практике Европейского Союза значительное распространение приобрело использование актов «мягкого» права, к которым, в частности, можно отнести и рекомендации Европейской Комиссии. Налогообложение стало одной из сфер, в которой Европейская Комиссия использовала возможность принятия собственных рекомендаций, особенно в контексте обеспечения соблюдения минимальных стандартов надлежащего управления в сфере налогообложения. Вместе с тем, использование рекомендательных норм может быть связано с такими вызовами, как чрезмерная широта и формализм формулировок, несогласованность с аналогичными требованиями других международных органов и организаций и т.д., которые могут негативно повлиять на уровень их соблюдения адресатами таких норм.

Ключевые слова: рекомендации Европейской Комиссии, надлежащее управление в сфере налогообложения, Европейский Союз, «мягкое» право.

Summary

Lepetjuk O. Role of the European Commission's recommendation as act of soft law in the context of encouraging third countries to apply minimum standards of good governance in tax matters

The instruments of soft law have become very popular in modern practice of the European Union, among which are the European Commission's recommendations. Taxation is one of the areas of cooperation in which the European Commission has realized its right to adopt recommendation, especially on the issues of measures on encouraging third countries to apply minimum standards of good governance in tax matters. Nevertheless, the usage of form of recommendation might determine such challenges as too wide and formalistic formulation of provisions, incoordination of demands of the European Union and other intergovernmental organizations and so on. Such challenges might have negative impact on the results of application of the European Commission's recommendation in the area of minimum standards of good governance in tax matters.

Key words: European Commission's recommendation, good governance in tax matters, European Union, soft law.

RENATA RUNIEWICZ-JASIŃSKA

Dr. Renata Runiewicz-Jasińska, Head of the Department of Law and International Relations, University of Technology and Economics named Helena Chodkowska in Warsaw

VIOLATION OF HUMAN RIGHTS IN THE ERA OF CIVILIZATION AND TECHNOLOGICAL SOCIETY ON THE EXAMPLE OF THE BALTIC STATES (LITHUANIA, LATVIA, ESTONIA)

Despite the development of civilization and social progress, human rights violations still remains a pressing problem, as an example, these disturbing phenomena can be observed in the Baltic states as BSR countries, which are one of the most technologically advanced civilization in Europe, yet in terms of respect for human rights and freedoms, these countries have still a lot of catching up to do. This paper is divided into two parts – the first of an optimistic value in which the author sets the research goal in order to show the advantages of technological development, development of digitization, and at the same time civilizational progress, while the second part has to be some kind of warning against the fact that a high level of social progress, technological and civilizational development in general, does not always go hand in hand with the observance and respect for human rights and freedoms.