



## Conseil économique et social

Distr. générale  
29 février 2012  
Français  
Original : anglais

---

### Session de fond de 2012

New York, 2-27 juillet 2012

### Coopération internationale en matière fiscale

## Rôle et travaux du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale

### Rapport du Secrétaire général

#### *Résumé*

En application de la résolution 2011/23 du Conseil économique et social, le présent rapport a pour objet d'examiner le rôle et les travaux du Comité d'experts en ce qui concerne la promotion de la coopération internationale en matière fiscale, y compris de nouvelles solutions pour renforcer ses travaux et sa coopération avec les organes multilatéraux concernés ainsi que les organisations régionales et sous-régionales compétentes. Y sont recensés les défauts et les lacunes de la coopération fiscale internationale, et proposés, à l'intention du Comité et de l'ONU, des moyens d'y remédier. Il contient également une analyse des forces et des faiblesses qui caractérisent les méthodes de travail actuelles du Comité, ainsi que des recommandations pour consolider les premières et venir à bout des secondes. S'y trouvent en outre explorées des possibilités d'améliorer les synergies entre les activités de l'ONU et celles des autres organisations internationales et organismes multilatéraux dans les domaines de l'élaboration des politiques et du renforcement des capacités.

Le présent rapport doit être rapproché du rapport du Secrétaire général sur le renforcement des mécanismes institutionnels visant à promouvoir la coopération internationale en matière fiscale (E/2011/76).



## I. Contexte

1. Dans sa résolution 2011/23 sur le Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale, le Conseil économique et social a prié le Secrétaire général de lui présenter un rapport sur le rôle et les travaux du Comité en ce qui concerne la promotion de la coopération internationale en matière fiscale, qui proposerait de nouvelles solutions pour renforcer les travaux du Comité et sa coopération avec les organes multilatéraux concernés ainsi que les organisations régionales et sous-régionales compétentes. Il a par ailleurs décidé de tenir, en 2012, une réunion d'une journée dans le cadre de la réunion spéciale de haut niveau du Conseil avec les institutions de Bretton Woods, l'Organisation mondiale du commerce et la Conférence des Nations Unies sur le commerce et le développement, afin d'examiner la coopération internationale en matière fiscale, y compris les mécanismes institutionnels permettant de promouvoir une telle coopération. Le présent rapport s'inscrit dans le prolongement de ces dispositions.

2. Aux fins d'élaborer le présent rapport, un questionnaire a été adressé aux membres du Comité d'experts sur la coopération internationale en matière fiscale, les organisations internationales concernées ont été consultées, et il a été tenu compte d'un document de réflexion établi par M. Victor van Kommer, du Bureau international de documentation fiscale, dont l'ONU avait retenu les services de conseil. Par souci de concision, les éléments d'information ainsi obtenus ne sont pas résumés à la faveur de chapitres distincts mais jalonnent plutôt l'analyse présentée. Sont également prises en considération les vues préalablement communiquées au secrétariat, notamment par la société civile, au titre de l'appui qu'il fournit en permanence au Comité. Le questionnaire adressé aux membres du Comité, les réponses des organisations internationales qui ont accepté que celles-ci soient rendues publiques et le rapport du consultant sont disponibles à la lecture sur le site Web du Comité<sup>1</sup>.

3. L'adoption de la résolution 2011/23 est intervenue à l'issue d'un débat intense du Conseil au sujet du rapport du Secrétaire général sur le renforcement des mécanismes institutionnels visant à promouvoir la coopération internationale en matière fiscale<sup>2</sup> (le rapport 2011 du Secrétaire général). Dans le rapport en question sont étudiés les mécanismes institutionnels actuels, notamment la complémentarité des travaux du Comité d'experts et de ceux des autres organisations internationales actives dans le domaine de la coopération fiscale internationale. Il y est aussi rendu compte des vues exprimées par les États Membres à cet égard. La partie analytique présente à l'intention du Conseil trois options de nature à renforcer les moyens institutionnels de l'Organisation en matière de coopération fiscale internationale : a) renforcer les arrangements existants dans le système des Nations Unies tout en conservant la structure actuelle du Comité d'experts; b) faire du Comité d'experts une commission intergouvernementale sur la coopération internationale en matière fiscale remplissant la fonction d'organe subsidiaire du Conseil économique et social; et c) créer une commission intergouvernementale et conserver l'actuel Comité d'experts comme organe subsidiaire de cette commission.

---

<sup>1</sup> <http://www.un.org/esa/ffd/tax/> (en anglais).

<sup>2</sup> E/2011/76.

4. Il ressort du rapport que dans chacun des trois scénarios, qu'une conversion soit ou non proposée, il faudrait prévoir des ressources supplémentaires pour consolider les mécanismes institutionnels visant à promouvoir la coopération internationale en matière fiscale. L'argument y est également avancé que, en faisant en sorte que l'ONU joue le rôle institutionnel qui lui revient dans la coopération internationale en matière fiscale, le Conseil économique et social contribuerait largement à améliorer la mobilisation des ressources nationales en faveur du développement, tout en répondant à la nécessité urgente de renforcer la coopération internationale en matière fiscale dans l'intérêt commun d'atteindre les objectifs du Millénaire pour le développement d'ici à 2015.

## II. Le rôle de la coopération internationale en matière fiscale dans le financement du développement

5. Au cours de la décennie écoulée, les liens entre la mobilisation des ressources financières aux fins du développement et la coopération internationale en matière fiscale ont figuré en bonne place dans les documents issus des grandes conférences et réunions au sommet des Nations Unies dans les domaines économique et social, notamment le Consensus de Monterrey issu de la Conférence internationale sur le financement du développement tenue à Monterrey en 2002<sup>3</sup>, la Déclaration de Doha de 2008 sur le financement du développement<sup>4</sup>, le Document final de la Conférence sur la crise financière et économique mondiale et son incidence sur le développement, qui s'est tenue en 2009<sup>5</sup>, et le texte issu de la Réunion plénière de haut niveau de la soixante-cinquième session de l'Assemblée générale sur les objectifs du Millénaire pour le développement<sup>6</sup>.

6. Des préoccupations semblables ont été exprimées plus récemment, en 2011, dans un rapport à l'intention du groupe de travail du Groupe des Vingt sur le développement, intitulé « Supporting the Development of More Effective Tax Systems »<sup>7</sup> et élaboré conjointement par les secrétariats du FMI, de l'OCDE, de l'ONU et de la Banque mondiale, en consultation avec le Forum africain sur l'administration fiscale et le Centre interaméricain des administrations fiscales.

7. Le rapport au Groupe des Vingt comporte un examen de la manière dont le Groupe pourrait contribuer à créer les meilleures conditions possibles pour que les systèmes fiscaux favorisent le développement, y compris en appuyant les initiatives menées par les organisations internationales et autres qui s'occupent de fiscalité. Il y est ainsi recommandé aux pays du Groupe de prendre les mesures suivantes :

a) Analyser les retombées sur les pays en développement des changements majeurs apportés à leurs systèmes fiscaux, et soutenir les efforts déployés par ces pays pour lutter contre l'évasion et la fraude fiscales;

b) Partager l'expérience acquise en travaillant à améliorer l'analyse des dépenses fiscales et demander aux organisations internationales de mettre en place

<sup>3</sup> *Rapport de la Conférence internationale sur le financement du développement, Monterrey (Mexique), 18-22 mars 2002* (publication des Nations Unies, numéro de vente : F.02.II.A.7), chap. I, résolution 1, annexe.

<sup>4</sup> Résolution 63/239 de l'Assemblée générale, annexe, par 16 et 25.

<sup>5</sup> Résolution 63/303 de l'Assemblée générale, annexe.

<sup>6</sup> Résolution 65/1 de l'Assemblée générale, par. 78 i).

<sup>7</sup> Disponible, en anglais, à l'adresse : <http://www.un.org/esa/ffd/tax/ToReport.pdf>.

un cadre d'évaluation des régimes fiscaux spéciaux et d'élaborer des directives à l'usage des pays qui ont recours à des incitations fiscales pour attirer des investissements étrangers directs;

c) Rendre transparentes les exemptions applicables aux biens et services financés par l'aide publique au développement, et encourager les autres donateurs à faire de même;

d) Associer taxes et dépenses dans leurs programmes d'assistance;

e) Promouvoir la Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, favoriser les échanges spontanés de renseignement dans les cas de fraude fiscale internationale et inclure des dispositions de lutte contre le chalandage fiscal dans les traités que les pays du Groupe des Vingt signent avec les pays en développement;

f) Prier les organisations internationales de conseiller les dirigeants des pays du Groupe des Vingt sur les mesures à prendre pour accroître la transparence des opérations effectuées par les entreprises multinationales dans les pays en développement, en tenant compte du débat en cours sur les rapports par pays;

g) Encourager vivement les entreprises multinationales à communiquer les renseignements pertinents et nécessaires aux pays en développement où elles opèrent;

h) Exhorter les organisations internationales et les autres donateurs à consolider leurs programmes visant à aider les pays en développement à appliquer efficacement les règles relatives aux prix de transfert;

i) Encourager les organisations internationales à recenser les programmes d'assistance, à améliorer les rapports établis au titre de ces programmes et à mettre en place des plates-formes de gestion des savoirs;

j) Mettre à disposition les outils de mesure de performance employés par les pays du Groupe et donner en exemple la structure de leurs administrations fiscales; aider les organisations internationales et régionales, par exemple le Forum africain sur l'administration fiscale, à réaliser des analyses comparatives des administrations fiscales et à élaborer des indicateurs fondamentaux pour suivre et évaluer le renforcement des capacités en matière de gouvernance fiscale et dans d'autres domaines liés à la fiscalité; et

k) Exhorter les organisations internationales et régionales à rehausser la qualité et la cohérence des statistiques fiscales des pays en développement.

8. Bien qu'élaboré en réponse à une demande spécifique du Groupe, le rapport au Groupe des Vingt couvre un champ plus large en ce qu'il met l'accent sur les possibilités de collaborer en vue de mieux aider les pays en développement à parfaire leurs systèmes fiscaux dans une perspective durable. À cet égard, il peut être considéré comme un exemple de coopération fructueuse entre secrétariats dans le domaine de la fiscalité internationale, coopération qui tire avantage des forces et des connaissances particulières de toutes les organisations participantes. Le Secrétariat de l'ONU a pris une part active à l'élaboration du rapport au Groupe des Vingt, et le présent rapport s'inspire largement de cette contribution.

### III. Collaboration entre l'ONU et d'autres organismes multilatéraux, et complémentarités entre leurs travaux

9. Dans son rapport de 2011<sup>2</sup>, le Secrétaire général a présenté une vue d'ensemble des mécanismes institutionnels de coopération internationale qui existent en matière fiscale. Les activités que ces entités multilatérales ont menées dans le domaine de la fiscalité internationale sont décrites dans le rapport du consultant et le rapport du Groupe des Vingt, ainsi que dans un document établi à l'occasion de la session annuelle de 2010 du Comité<sup>8</sup>, ce qui fait qu'il est inutile d'y revenir.

10. Ainsi que le Groupe des Vingt l'a noté dans son rapport<sup>9</sup>, les études menées sur les activités des organisations internationales en matière de fiscalité sont statiques et des efforts sont en cours, dans le cadre du Dialogue fiscal international, pour constituer une base de données qui recense ces activités de façon plus dynamique. Le Dialogue est un accord de collaboration entre la Commission européenne, la Banque interaméricaine de développement, le FMI, l'OCDE, le Groupe de la Banque mondiale et le Centre interaméricain des administrations fiscales visant à faciliter l'examen des questions fiscales.

11. Comme le Secrétaire général l'a précisé dans son rapport de 2011, si le programme de travail du Comité d'experts n'empiète manifestement pas sur celui du FMI ou de la Banque mondiale, qui n'ont ni l'un ni l'autre la coopération fiscale multilatérale pour vocation première, la question des éventuelles redondances entre ce qui se fait à l'ONU et à l'OCDE est souvent posée.

12. Bien que de nombreuses dispositions du Modèle de convention fiscale des Nations Unies et de l'OCDE se recoupent, elles divergent sur de nombreux points importants, ce qui tient manifestement aux différences de composition et de priorités entre les deux organisations. Ces divergences tiennent, en particulier, à la question de savoir dans quelle mesure un pays devrait, par convention fiscale bilatérale, renoncer aux droits d'imposition que lui confère son droit national afin d'éviter une double imposition et encourager l'investissement. Le Modèle des Nations Unies permet globalement au pays accueillant des investissements ou d'autres activités de conserver une plus grande part de ses recettes fiscales alors que le Modèle de l'OCDE protège davantage les droits fiscaux du pays de l'investisseur ou du commerçant. Le Modèle des Nations Unies permettrait donc normalement aux pays en développement d'imposer plus fortement les revenus générés par les investissements étrangers sur leur territoire.

13. Le Modèle des Nations Unies est très souvent employé par les pays en développement pour négocier des conventions fiscales et on prévoit qu'il le soit encore plus sous sa nouvelle mouture de 2011. Le fait qu'il se réfère aux travaux de l'OCDE quand ils présentent un intérêt pour les pays en développement leur confère davantage de visibilité et de poids, mais en présentant d'autres options envisageables, il aide les pays à choisir celle qui correspond le mieux à leur situation et à leurs priorités lorsqu'ils négocient des conventions bilatérales.

---

<sup>8</sup> Geerten Michielse et Victor Thuronyi, « Overview of cooperation on capacity-building on taxation », rapport établi à l'occasion de la sixième session du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale (E/C.18/2010/CRP.11, disponible à l'adresse [www.un.org/esa/ffd/tax/sixthsession/OverviewCapacityBldg.pdf](http://www.un.org/esa/ffd/tax/sixthsession/OverviewCapacityBldg.pdf)).

<sup>9</sup> Voir [www.un.org/esa/ffd/tax/IOReport.pdf](http://www.un.org/esa/ffd/tax/IOReport.pdf), p. 45 et 46.

14. Les travaux menés par l'ONU en matière de prix de transfert, et notamment l'élaboration du manuel des Nations Unies sur les prix de transfert à l'intention des pays en développement, qui devrait être achevé cette année, ont également suscité un grand intérêt. Bien qu'il s'inscrive dans le droit fil des Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert, le manuel propose une nouvelle approche axée sur les besoins pour expliquer l'intérêt de ces directives pour les pays en développement et la manière dont ceux-ci pourraient les appliquer d'une manière qui tienne compte de leurs priorités et de leurs réalités. Ces travaux de l'ONU ont de fait encouragé d'autres acteurs à entreprendre des travaux similaires et complémentaires.

15. Avec 193 États Membres, l'ONU incarne une diversité de perspectives, de réalités et de priorités que n'ont pas les organisations de plus petite taille et qui est largement reconnue comme un complément important aux travaux des autres entités. Nombre de ces entités et d'organisations de la société civile et des milieux d'affaires ont de plus en plus conscience de l'importance des travaux que l'ONU mène en matière de fiscalité. C'est pourquoi, le Secrétariat de l'ONU est souvent invité à participer aux travaux d'autres instances, comme le Groupe des Vingt, le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales, le Groupe de travail informel sur la fiscalité et le développement de l'OCDE, le Pacte fiscal international du Gouvernement allemand et les cours de formation de l'Institut de la Banque asiatique du développement. Il répond à ces sollicitations dans la mesure des ressources limitées dont il dispose et lorsque cela contribue à la réalisation des objectifs de l'ONU en matière fiscale. Comme noté précédemment, il a activement contribué aux aspects fiscaux du Plan d'action pluriannuel du Groupe des Vingt sur le développement, en collaboration avec la Banque mondiale, le FMI, l'OCDE et d'autres entités, et il a été question qu'il participe plus activement au Dialogue fiscal international. Le Secrétariat cherche aussi à engager le dialogue avec les milieux d'affaires et la société civile sur les travaux de l'ONU en matière fiscale et la manière dont ceux-ci pourraient y contribuer.

## **IV. Remédier aux lacunes et failles de la coopération fiscale internationale**

### **A. Lacunes constatées**

16. L'absence d'organe normatif véritablement mondial et global pour la coopération fiscale internationale au niveau intergouvernemental qui permette aux pays en développement d'avoir pleinement voix au chapitre reste une lacune fondamentale. Actuellement, le Comité joue un rôle très spécifique, qui est d'examiner les aspects politiques et administratifs de la coopération fiscale internationale et de proposer des solutions adaptées aux besoins et aux priorités des pays en développement, même si cette tâche pourrait à terme s'avérer utile pour l'ensemble des États Membres de l'ONU. Toutefois, compte tenu de son caractère non gouvernemental et des ressources limitées dont il dispose, le Comité ne comble pas entièrement la lacune constatée. Par manque de place, le rapport n'aborde pas la possibilité de remédier à cette faiblesse par la transformation du Comité d'experts en commission intergouvernementale. Cette option a été examinée en détail dans le rapport de 2011 du Secrétaire général, qui continue de refléter les vues exprimées par les deux parties au débat.

17. Le dispositif normatif actuel de la coopération fiscale internationale ne permet pas une participation suffisante des pays en développement. L'importance accordée dans le Modèle des Nations Unies à la protection des droits d'imposition des pays accueillant des investissements est unique. Le Modèle de l'OCDE possède des éléments comparables, mais ils reflètent généralement un point de vue minoritaire dans cette organisation et ne peuvent être invoqués avec la même force que dans une organisation où ils représentent un point de vue majoritaire. Le Modèle des Nations Unies et les travaux de l'Organisation sur le prix de transfert traduisent aussi le souci de ne pas voir les pays en développement, en particulier ceux qui disposent d'un faible appareil administratif, supporter de façon disproportionnée la charge d'une complexité exagérée et de proposer des solutions aux principales difficultés de la coopération fiscale internationale, qui, sans prétendre à la perfection, ont le mérite de simplifier les choses, par exemple en donnant la possibilité d'adopter des solutions provisoires dans le domaine intrinsèquement complexe des prix de transfert.

18. Dans le même ordre d'idée, on note un déficit de participation des pays les moins développés aux discussions sur la coopération fiscale internationale. Ce phénomène tient principalement au fait que les gouvernements concernés se sont faits très peu représenter au Comité, ce qui peut s'expliquer par le manque de ressources disponibles pour financer leur participation aux travaux du Comité en dehors de la session annuelle de cinq jours. Un autre élément d'explication serait que ces pays estiment que, compte tenu de leur niveau de développement actuel, les principaux domaines de travail du Comité, comme les conventions fiscales et les prix de transfert, revêtent moins d'importance pour eux que d'autres sujets plus fondamentaux au niveau national, comme les politiques fiscales et les questions administratives.

19. En ce qui concerne les activités de renforcement des capacités en matière de coopération fiscale internationale, la Banque mondiale a mis l'accent sur les lacunes de l'assistance technique, de la recherche et de la gestion des connaissances en matière fiscale, qui, selon elle, tenaient à la faiblesse de l'échange d'informations et de la collaboration entre partenaires. D'après elle, la meilleure solution était d'établir un dialogue multilatéral et bilatéral et, quelle que soit la formule choisie, de s'engager sur le long terme car les réunions et les groupes avaient récemment tendance à proliférer sans qu'il y soit donné suite.

20. La Banque mondiale a aussi fait observer qu'une seule institution ne pouvait pas répondre à toutes les demandes d'assistance technique en matière fiscale car les besoins évoluaient avec le temps. Il était donc important que toutes les organisations concernées fassent fond sur les compétences qui leur étaient propres. Chacune ayant ses points forts et ses points faibles, le fait qu'elles travaillent en partenariat permet à chacun de mettre à profit ses forces et de pallier ses insuffisances. Concrètement, la Banque a suggéré que les principaux prestataires d'assistance technique tiennent des réunions trimestrielles par télé ou vidéoconférence afin de discuter de leurs activités. De plus, le Centre interaméricain des administrations fiscales a indiqué que le renforcement de la coopération s'imposait pour les projets nécessitant un financement ou un appui technique des organisations internationales, mais aussi pour l'harmonisation des méthodes de travail de ces organisations afin qu'elles puissent, entre autres, réaliser des recherches comparables sur différentes régions et fournir une assistance coordonnée aux pays en utilisant des méthodes comparables.

21. Dans son rapport, le consultant recense aussi plusieurs faiblesses de l'assistance technique fournie aux pays en développement en matière de coopération fiscale internationale, comme le manque de coordination entre les donateurs, source potentielle de gaspillages, ou la fourniture de conseils contradictoires à un même pays. Compte tenu de la diversité des manières de procéder, un pays aurait tout intérêt à pouvoir prendre connaissance d'un éventail de méthodes ou de stratégies. D'après le consultant, il n'est pas certain que beaucoup de pays en développement disposent de la capacité d'analyser les différentes options et de décider celles qui correspondent le mieux à leurs besoins. Une autre faiblesse qu'il a relevée réside dans le manque de contrôle et d'évaluation de l'assistance technique reçue afin d'en tirer les enseignements pour les activités à venir. Certains pays bénéficiaires évaluent leurs projets d'assistance technique sans toutefois être toujours en mesure d'en évaluer correctement la réussite ou l'échec.

22. Une lacune plus spécifique souvent citée, y compris dans le rapport du Groupe des Vingt, est l'insuffisance des données communiquées aux pays en développement pour les aider à définir leurs politiques et faire exécuter leurs lois fiscales. Cela tient en partie aux normes internationales qui requièrent un usage intensif de données, par exemple celles qui sont largement utilisées en matière de prix de transfert, notamment celle de la comparaison entre des entreprises associées et des entreprises indépendantes. Ces normes présupposent un accès aux données qui peut se révéler particulièrement problématique pour les pays en développement. Comme le consultant le mentionne dans son rapport, l'accès à des données fiables demeure important non seulement pour la collecte des recettes fiscales, mais aussi pour le calcul précis des dépenses fiscales. Il est nécessaire que les organisations internationales coopèrent entre elles pour contribuer à combler ces lacunes dans les données, y compris en développant et internalisant les compétences propres à interpréter ces données.

23. Dans sa réponse, le Forum africain sur l'administration fiscale, dont le propos ciblait la région de l'Afrique, a souligné que de nombreuses administrations fiscales africaines ne disposaient pas des compétences nécessaires pour lutter efficacement contre la fraude et l'évasion fiscales, en particulier compte tenu de la complexité des opérations commerciales internationales. Ces administrations fiscales ont aussi du mal à promouvoir des pratiques commerciales et des méthodes comptables transparentes, le partage des informations fiscales et la coopération avec d'autres États pour promouvoir la bonne mise en œuvre des conventions et accords fiscaux. Le Forum estime que la mise en commun d'informations entre ses membres par le truchement de ses groupes de travail sur l'échange d'information et les prix de transfert contribuerait à remédier à ces lacunes.

24. Dans son rapport, le consultant cite un certain nombre d'autres faiblesses dont souffrent les administrations fiscales, en particulier dans les pays en développement, et qui imposent de renforcer la coopération internationale en matière d'assistance technique. De nombreuses administrations fiscales n'ont pas les moyens de tester la mise en œuvre des nouvelles législations afin de déterminer si leurs dispositions peuvent être exécutées. Ces tests leur permettraient de modifier la législation, d'allouer davantage de temps pour procéder aux formations et aux ajustements nécessaires aux nouveaux systèmes ou même de complètement retirer la législation. Une autre faiblesse réside dans la difficulté qu'ont les pays en développement à inclure des dispositions sur l'aide à la collecte des impôts dans les conventions préventives de double imposition qu'ils concluent. L'inclusion de telles dispositions étant dans l'intérêt de ces pays, les organisations internationales pourraient

envisager de renforcer leur assistance technique pour contribuer à l'élaboration d'un dispositif juridique en la matière et à la formation du personnel.

25. En outre, toujours d'après le consultant, les agents de nombreuses administrations fiscales ne disposent pas des informations nécessaires pour s'acquitter de leur mission. Il peut s'agir d'informations essentielles, comme la législation fiscale nationale, les décrets d'application afférents, les directives et la jurisprudence, d'informations sur le contexte international, comme les conventions fiscales, ou des publications nécessaires à l'application et l'interprétation de la réglementation fiscale. Ce manque d'information fait que l'administration fiscale est désavantagée par rapport au contribuable.

26. Une autre lacune relevée par le consultant est l'absence fréquente d'un système judiciaire compétent et indépendant de l'administration fiscale devant lequel les contribuables puissent introduire un recours. Un système judiciaire indépendant est essentiel à la bonne administration d'un système fiscal car il garantit aux citoyens que le système fiscal est juste et équitable et répond aux exigences des entreprises, qui veulent jouir d'un environnement fiscal prévisible et stable. On note que les membres de la communauté internationale se désintéressent quelque peu des juridictions fiscales nationales et résistent fréquemment à une coopération plus poussée et plus officielle entre les juridictions de différents pays du monde. Compte tenu de l'importance de l'assistance technique fournie aux pays pour améliorer l'efficacité de leur appareil judiciaire d'une manière générale, il est étonnant de constater la faiblesse des moyens consacrés au développement des juridictions fiscales nationales quand on pense au service inestimable qu'elles rendent à tous les partenaires du système fiscal. C'est pourquoi, les pays en développement devraient recevoir davantage d'assistance technique pour mettre en place un appareil judiciaire fiscal indépendant et former leurs juges afin qu'ils comprennent et appliquent les principes fondamentaux du droit fiscal. Davantage devrait aussi être fait pour encourager l'échange des données d'expérience dans ce domaine.

27. Enfin, d'importants efforts sont consacrés à l'amélioration de la coopération Sud-Sud en matière fiscale, en particulier au sein de l'initiative Échange Sud-Sud de bonnes pratiques fiscales<sup>10</sup> lancée par le Département des affaires économiques et sociales de l'ONU en coopération avec le Programme des Nations Unies pour le développement et d'autres entités. Toutefois, comme il arrive souvent dans les projets Sud-Sud, le manque de ressources financières empêche ces initiatives de porter leurs fruits. Cela continue de poser un problème important dans ce domaine, en particulier à l'échelle interrégionale, et un renforcement de la coopération pourrait être un élément de réponse.

## **B. Rôles que l'ONU peut jouer pour remédier aux lacunes constatées**

28. Les entités consultées lors de l'établissement du présent rapport attachent une grande importance à ce que toutes les organisations internationales intervenant dans le domaine de la fiscalité internationale coopèrent efficacement, compte tenu de la composition, du mandat et des avantages comparatifs des unes et des autres. Elles considèrent que, de par sa dimension universelle et son savoir-faire éprouvé en

<sup>10</sup> Voir à l'adresse [www.s4tp.org](http://www.s4tp.org).

matière de fiscalité internationale, l'ONU, par l'intermédiaire du Comité, est bien placée pour continuer à apporter une contribution distincte et précieuse dans ce domaine, et notamment pour aider à remédier à certaines lacunes mises en évidence plus haut.

29. L'OCDE estime que l'ONU est mieux placée que toute autre organisation pour faire valoir les vues des pays en développement, et en particulier des pays les moins avancés, et qu'elle devrait se concentrer sur les intérêts et les spécificités de ces pays de manière à ce que leurs points de vue soient pris en compte dans les discussions sur la fiscalité au niveau international. L'organisation économique a également observé que le débat sur la fiscalité et le développement avait été considérablement enrichi par la contribution de l'ONU. Les États doivent mettre en place des systèmes fiscaux et des administrations fiscales qui soient adaptés à leurs objectifs et qui contribuent au développement de leur pays, notamment en favorisant le commerce international et l'investissement par la prévention de la double imposition. L'OCDE fait observer qu'il importe, pour ce faire, de mettre en place un cadre fiscal international cohérent qui puisse être adapté aux besoins des pays se trouvant à différents stades de développement.

30. Bien que l'assistance technique aux pays les moins avancés en matière d'administration fiscale soit souvent fournie dans un cadre bilatéral par d'autres pays ou organisations, il faudrait veiller à ce que les travaux du Comité soient aussi pertinents que possible pour ces pays, afin que les activités menées dans le cadre du programme ordinaire de coopération technique en matière de coopération fiscale<sup>11</sup> comportent un important volet sur les pays les moins avancés et que ces pays soient encouragés à proposer des candidats aux fonctions de membres du Comité, lequel doit être renouvelé en 2013.

31. Le Forum africain sur l'administration fiscale a souligné l'importance du rôle joué par le Comité, seul organe du système des Nations Unies spécialisé dans la recherche des moyens visant à aider les pays à trouver des solutions endogènes pour mobiliser des ressources nationales et ainsi réduire leur dépendance vis-à-vis des donateurs. Du fait de la large composition de l'ONU, le Comité devrait, selon le Forum, servir de plate-forme de débat sur la coopération fiscale et le développement au niveau international et associer les principaux acteurs du domaine dans les pays développés et en développement ainsi que les autres organisations internationales. Il faudrait renforcer l'importance du Comité en augmentant ses ressources et en élargissant son domaine d'intervention pour lui permettre de participer, en collaboration avec le Forum et d'autres groupements d'administrations fiscales, à des programmes et initiatives d'assistance technique. Tout en soulignant l'action menée par le Comité pour promouvoir et soutenir le renforcement des administrations fiscales en vue de mobiliser des ressources nationales au profit du développement dans la région de l'Afrique, le Forum fait observer que le Comité pourrait jouer un rôle important en alignant les programmes en faveur des pays en développement sur les initiatives du Forum en vue d'éviter les doublons.

---

<sup>11</sup> Le Département des affaires économiques et sociales a récemment mis au point sa stratégie de renforcement des capacités en matière fiscale, laquelle ne fera que peu appel aux fonds du programme ordinaire de coopération technique et du Compte pour le développement. Ces fonds permettront d'assurer l'amorçage mais d'autres ressources seront nécessaires pour financer les travaux du Comité dans ce domaine.

32. Dans son rapport, le consultant relève également plusieurs domaines dans lesquels le Comité et le secrétariat pourraient être amenés à jouer un rôle pour remédier aux lacunes constatées. Le Comité pourrait ainsi intervenir dans l'assistance technique apportée par d'autres parties en offrant un espace pour discuter de toutes les dimensions pertinentes de l'assistance technique à l'échelle mondiale. Comme il arrive que plusieurs donateurs prêtent en même temps une assistance technique à un même pays, il se peut que le pays bénéficiaire reçoive des conseils contradictoires. Le Comité peut jouer un rôle en aidant le pays en question à choisir la solution la mieux adaptée à ses intérêts et à son stade de développement. Étant représentatif à la fois des prestataires et des bénéficiaires de l'assistance technique en matière fiscale, le Comité est bien placé pour assurer ce rôle. Par ailleurs, du fait de sa présence mondiale, l'ONU est mieux désignée que toute autre pour apporter une contribution importante à la coordination des donateurs en vue d'éviter les doubles emplois et les conseils contradictoires. Pour mener cette tâche, l'ONU serait amenée à participer en qualité d'observateur aux réunions des groupements régionaux d'administrations fiscales.

33. Pour renforcer l'impact de l'assistance technique dans les pays en développement, il convient de suivre et d'évaluer les effets de la mise en œuvre des projets. Selon le rapport du consultant, le Comité pourrait jouer un rôle important dans ce domaine. Il pourrait ainsi aider à mettre en évidence les projets d'assistance technique réussis qui, moyennant quelques adaptations aux situations locales, pourraient être transposés dans d'autres pays en développement. En outre, l'ONU pourrait apporter une contribution importante à l'élaboration d'un programme de formation de base dans le domaine de la fiscalité et à la mise au point des supports de formation nécessaires pour former les agents des administrations fiscales des pays en développement. Enfin, des conseils pourraient être donnés pour guider la mise en place d'une école de fiscalité et l'organisation de formations destinées aux agents fiscaux de ces pays.

34. Plus précisément, le consultant note dans son rapport qu'en tirant parti de l'avantage comparatif que lui procure sa qualité de gardien du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement et du Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales, l'ONU est bien placée pour fournir une plus grande assistance en matière de renforcement des capacités dans le domaine de la négociation et de la mise en œuvre des traités fiscaux, en particulier dans l'élaboration d'une politique en matière de conventions fiscales. Ainsi, l'Organisation pourrait organiser des cours et des ateliers de formation à la négociation des traités fiscaux, en collaboration avec l'OCDE ou d'autres partenaires comme le Bureau international de documentation fiscale. De même, les travaux de l'Organisation consacrés à l'élaboration d'un manuel sur les prix de transfert sont certes extrêmement utiles mais gagneraient à être complétés par des activités de renforcement des capacités, ce qui permettrait aux pays en développement de résoudre efficacement les problèmes qu'ils rencontrent dans le domaine des prix de transfert. Ces activités pourraient prendre la forme d'une assistance à la mise en place de règles internes en matière de prix de transfert mais aussi d'une formation des agents des administrations fiscales au règlement des problèmes et des litiges liés aux prix de transfert.

## **C. Renforcement de l'activité du Comité**

35. Le mandat, la composition, la durée du mandat des membres, la fréquence des réunions, les modalités de présentation des rapports et les méthodes de travail du Comité sont définis dans le rapport 2011 du Secrétaire général et ne sont pas reproduits ici.

36. Le secrétariat a passé en revue les méthodes de travail du Comité, en tenant compte des vues exprimées par ses membres, afin d'en analyser les forces et les faiblesses et de formuler des recommandations visant à consolider celles-là et à corriger celles-ci. Deux scénarios ont été envisagés : 1) l'absence de nouvelles ressources; 2) la mise à disposition de ressources supplémentaires.

### **1. Points forts perçus des méthodes de travail du Comité**

37. La plupart des membres du Comité qui ont répondu au questionnaire estiment que le rôle et le mandat du Comité sont suffisamment clairs et larges et considèrent que le programme de travail suivi par le Comité ces derniers temps correspond bien au mandat du Comité, en particulier pour ce qui est des priorités et des intérêts des pays en développement.

38. Tous s'accordent pour dire que la mise à jour du Modèle de convention fiscale des Nations Unies était à juste titre la priorité de ces deux dernières années, car ce travail présentait une importance cruciale et un intérêt pratique pour les négociateurs de traités, en particulier ceux des pays en développement. Néanmoins, certains regrettent que la révision du Modèle de convention ait occupé une grande partie du temps du Comité au détriment des autres questions.

39. Le recours au système des sous-comités et des groupes de travail est considéré comme un point fort des méthodes de travail du Comité. Les sous-comités et les groupes de travail sont composés de membres du Comité et d'observateurs représentant les gouvernements, le monde universitaire, le secteur privé, la société civile et les organisations internationales ayant un savoir-faire pertinent. Les compétences des membres des sous-comités et leur disposition à travailler bénévolement et à assurer leur propre financement font partie des atouts les plus précieux dont dispose actuellement le Comité.

40. La réalisation de tous les travaux préparatoires en sous-comités, avec la coordination d'un membre du Comité et avec la participation d'observateurs représentant différents groupes intéressés et différents points de vue, est considérée comme un moyen efficace d'accomplir le mandat du Comité. Pour autant que le sous-comité soit suffisamment représentatif des différentes opinions sur tel ou tel sujet, le coordonnateur a pour tâche de dégager un consensus au niveau du sous-comité ou d'expliquer les points sur lesquels les divergences n'ont pas pu être aplanies. Ce travail débouche normalement sur l'établissement d'un exposé de position qui peut alors être adopté par le Comité sans passer par de longues discussions lors des sessions annuelles.

41. Dans la pratique, le Comité a beaucoup fait appel aux sous-comités, en particulier pour la mise à jour du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement, la révision du Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement, l'élaboration d'un manuel sur les prix de transfert à l'intention des pays en développement ainsi que

pour ses travaux dans d'autres matières. La plupart des membres du Comité s'accordent pour dire que, dans un contexte de ressources limitées, les sous-comités jouent un rôle décisif dans la réalisation des travaux, en particulier dans les domaines prioritaires comme la mise à jour en 2011 du Modèle de convention fiscale des Nations Unies et la question des prix de transfert. Les sous-comités et les groupes de travail sont dissous dès qu'ils ont accompli ce pour quoi ils ont été créés. On trouve sur le site Web du Comité<sup>12</sup> la liste complète des sous-comités et des groupes de travail, ainsi qu'une présentation de leurs mandats et de leurs programmes de travail respectifs.

42. La transparence et la représentativité des travaux du Comité sont également considérées comme un point fort des méthodes de travail. Le Comité a ouvert ses sessions aux observateurs par souci de transparence et dans la volonté de recueillir des opinions et des perspectives autres que celles de ses membres. Parmi ces observateurs, on trouve des représentants des États Membres, notamment ceux qui ne sont pas représentés au Comité, ainsi que du secteur privé, de la société civile, des organismes et réseaux internationaux et régionaux, des communautés locales et des organismes, fonds et programmes des Nations Unies concernés. Les observateurs apportent une contribution active aux travaux du Comité, non seulement pendant les sessions annuelles mais également dans le cadre des sous-comités. De nombreux membres du Comité estiment que ces contributions sont précieuses et donnent une légitimité supplémentaire aux travaux du Comité.

43. Les efforts faits, chaque fois que possible, pour éviter les doublons avec d'autres organes multilatéraux sont également considérés comme un point fort des méthodes de travail du Comité. Le travail de mise à jour du Modèle de convention fiscale des Nations Unies réalisé en 2011 est une parfaite illustration de cette démarche. Ce modèle de convention s'inspire du Modèle de convention fiscale de l'OCDE, dont il reprend le libellé chaque fois que celui-ci est compatible avec les intérêts perçus des pays en développement, et vise à expliquer les points de divergence, qui tiennent à la prise en compte des intérêts, des aspirations et des priorités de développement des pays en développement dans les conventions de non-double imposition conclues avec des pays développés.

44. Compte tenu du savoir-faire considérable et des ressources bien plus importantes dont dispose l'OCDE dans ce domaine comme dans d'autres, le Comité, avant d'entreprendre un travail, commence par regarder ce qui a déjà été fait par cette organisation et d'autres institutions afin d'éviter des divergences inutiles qui pourraient être une source de difficultés pour les agents des administrations fiscales comme pour les contribuables. Il en va d'autant plus ainsi pour les normes arrêtées à l'échelle internationale. On peut ainsi citer le principe de pleine concurrence et les normes internationales relatives à l'échange d'informations. Lors de la mise à jour en 2011 du Modèle de convention fiscale des Nations Unies, le Comité a soigneusement veillé à ce que le libellé adopté ne soit pas involontairement en désaccord avec ces normes internationales, qui sont largement adoptées par les pays en développement.

45. Plusieurs membres du Comité estiment que le fait que le Comité soit un organe d'experts et que ses membres siègent à titre individuel et non pas au nom de leur gouvernement est également perçu comme un atout majeur. Cette caractéristique permet au Comité de faire porter ses travaux sur des questions de fiscalité pratiques

---

<sup>12</sup> [http://www.un.org/esa/ffd/tax/subcomm\\_wg.htm](http://www.un.org/esa/ffd/tax/subcomm_wg.htm).

et non sur des débats politiques généraux. Pour certains membres, le fait que les membres du Comité travaillent à titre individuel et ne soient pas liés par des positions nationales ou régionales leur permet d'avoir l'indépendance nécessaire pour trouver des compromis et parvenir à des consensus délicats, chose qui serait impossible à leur sens dans un contexte plus politisé. De plus, quand le consensus est impossible, le Comité a suffisamment de latitude pour tenir compte des différents points de vue exprimés. En témoigne le Modèle de convention fiscale des Nations Unies, dont les commentaires font apparaître les différentes interprétations données à telle ou telle disposition et qui reflètent les divergences existant dans la pratique des États.

## **2. Faiblesses et déficiences perçues dans les méthodes de travail du Comité**

46. L'insuffisance des ressources est une constatation formulée de façon quasi générale à propos des méthodes de travail du Comité. L'insuffisance des ressources affectées aux travaux des sous-comités est un problème majeur dont les conséquences sont les suivantes : a) nombre limité de réunions face à face; b) sous-représentation des pays en développement dans les sous-comités; c) participation insuffisante des membres du Comité dans des réunions des sous-comités, d) participation parfois perçue comme disproportionnée du secteur privé dans certains comités, particulièrement en ce qui concerne la présence aux réunions; et e) incapacité du secrétariat à fournir un appui à ces réunions, ainsi qu'à aider suffisamment les sous-comités à effectuer des travaux de recherche et à établir des documents de travail et des projets de texte.

47. Tous les membres du Comité qui ont répondu au questionnaire estiment que des réunions face à face sont nécessaires pour que leurs travaux soient efficaces, ce qui correspond à un avis souvent exprimé par le Comité. Ils estiment qu'il est impossible de remplir les mandats des sous-comités en se limitant à des moyens électroniques, car les réunions face à face, où les problèmes peuvent être pleinement examinés et des consensus peuvent être atteints, sont souvent la condition de progrès réels. En moyenne, chaque sous-comité et groupe de travail devrait se réunir au moins une fois par an pour deux journées de travail. La fréquence requise de réunions augmente généralement avec le temps, comme par exemple lorsque les travaux d'un sous-comité sont relativement avancés et qu'il faut examiner des questions plus complexes ou plus délicates. Faute de ressources suffisantes, les membres des sous-comités ont dû financer eux-mêmes leur participation ou avoir besoin d'une aide financière de leur employeur. En conséquence, une faible partie seulement des réunions nécessaires peuvent avoir lieu, souvent en l'absence d'experts des pays en développement. Cela a ralenti les progrès des travaux du Comité.

48. Le cas du Sous-Comité chargé des questions pratiques concernant les prix de transfert illustre bien ce qui précède. Ce sous-comité a atteint l'étape finale de ses travaux et a grand besoin de tenir des réunions face à face pour examiner les versions préliminaires des chapitres du Manuel pratique sur les prix de transfert. Il a tenu une réunion en 2010, deux en 2011, et doit en tenir deux autres en 2012, préalablement à l'achèvement du Manuel, à la session annuelle du Comité en octobre.

49. De l'avis de la plupart des membres du Comité, la représentation insuffisante des pays en développement ou leur non-participation aux activités des sous-comités limite la contribution de ces pays aux travaux du Comité. Si les pays en

développement ne participent pas aux réunions des sous-comités, faute d'en être des membres ou faute de pouvoir financer leurs frais de voyage, ces réunions ont moins de chance d'aboutir à de véritables consensus et les questions risquent d'être rouvertes à la session annuelle du Comité, ce qui est de nature à ralentir ses travaux.

50. La plupart des membres du Comité sont d'avis que la faible présence des pays en développement dans les travaux des sous-comités est imputable au manque de ressources. Dans le même ordre d'idées, il a été observé que, du fait que les membres des sous-comités travaillent bénévolement et doivent financer eux-mêmes leurs frais de voyage, ce travail attire des personnes disposant de meilleurs moyens financiers. Cela aboutit non seulement à une représentation déséquilibrée entre les pays en développement et les pays développés, mais aussi à une surreprésentation des participants du secteur privé dans certains sous-comités. Des efforts sont déployés pour remédier à ces déséquilibres; notamment, les coordonnateurs cherchent activement à obtenir des avis équilibrés, des réunions sont tenues autant que possible dans les pays en développement et ces derniers sont encouragés à participer aux réunions du groupe d'experts, l'aide financière étant envisageable pour cette participation. Des risques systémiques pèsent néanmoins sur l'intégrité de certains travaux du Comité et compromettent la réalisation de ses objectifs à moins qu'une aide plus complète soit apportée au système des sous-comités.

51. La plupart des membres du Comité, s'ils se déclarent satisfaits de l'aide qu'apporte le secrétariat dans la limite des ressources disponibles, pensent néanmoins que cette aide est tout à fait insuffisante étant donné l'ampleur des travaux. Nombre d'entre eux estiment, en particulier, que cela oblige à laisser aux sous-comités la responsabilité trop lourde de surveiller l'état d'avancement de leurs travaux et de préparer des projets de textes. Ils sont aussi d'avis que les travaux des sous-comités et du Comité pourraient profiter d'un plus large appui analytique et rédactionnel dans la préparation des documents de référence à examiner.

52. L'appel à un plus large appui de la part du secrétariat est d'autant plus compréhensible si l'on considère l'alourdissement de la charge de travail du Comité, qui tient à des facteurs comme le regain d'intérêt envers les questions de coopération fiscale internationale et la vigilance que ces questions suscitent, les demandes de mises à jour fréquentes du Modèle de convention fiscale de l'ONU ou l'opportunité d'assigner au Comité un programme de travail plus ambitieux, conformément à son mandat. Cependant, l'intensification de la coopération avec d'autres organismes, la préparation de notes d'information et autres documents requis, notamment les récents rapports du Secrétaire général sur ces questions, demandés par ECOSOC, ont grevé davantage les ressources dont dispose le secrétariat pour appuyer les activités essentielles du Comité et des sous-comités.

53. Certains membres du Comité ont des difficultés à trouver le temps de participer pleinement aux activités du Comité en raison des responsabilités professionnelles étendues qu'ils exercent dans leurs propres pays. Certains membres estiment aussi que, malgré les travaux des sous-comités, une réunion annuelle d'une durée de cinq jours n'offre pas suffisamment de temps pour faire des progrès sensibles dans la mise en œuvre du mandat étendu du Comité.

54. Des difficultés se présentent aussi en ce qui concerne les travaux du Comité dans le domaine du renforcement des capacités. En vue de mettre en œuvre cet aspect de son mandat, tel que défini dans la résolution 2004/69 d'ECOSOC, le Comité a décidé de constituer un sous-comité chargé du renforcement des capacités. Malgré le manque de ressources, le Sous-Comité s'est activement employé à

procurer une assistance ciblée aux pays en développement, en particulier à fournir des moyens de formation, ainsi qu'à promouvoir la coopération entre pays en développement sur les questions fiscales. Il pourrait cependant mieux contribuer à la réalisation du mandat du Comité si davantage de ressources étaient apportées à l'appui de ses travaux.

55. La relation entre le Comité et le processus intergouvernemental, à savoir ECOSOC, est faible. Cela tient en partie à la date et au lieu de la session annuelle du Comité d'experts. Le Comité se réunit à Genève pendant la partie principale de l'Assemblée générale, ce qui empêche la plupart des représentants auprès du Conseil de participer activement à ses délibérations. De surcroît, à la réunion de fond du Conseil, le rapport annuel du Comité est généralement pris en considération de façon superficielle, en même temps que d'autres documents traitant de différentes questions, sans qu'il soit pratiquement possible d'y consacrer des discussions détaillées, ni guère d'examiner les instruments internationaux qui y sont proposés, comme cela a notamment été le cas du projet de code de conduite des Nations Unies pour la coopération en matière de lutte contre la fraude, que le Comité avait joint au rapport consacré à sa cinquième session<sup>13</sup> et demandé au Conseil d'examiner. Une relation plus forte entre le Comité et le Conseil donnerait davantage de poids aux textes établis par le Comité, notamment au Modèle de convention fiscale des Nations Unies, au Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays en développement et pays développés et au Manuel pratique à paraître sur les prix de transfert.

### **3. Renforcement des travaux du Comité dans l'hypothèse où aucune nouvelle ressource n'est disponible**

56. La plupart des membres du Comité qui ont répondu au questionnaire n'étaient pas en mesure de faire des propositions quant à la façon d'améliorer l'efficacité des travaux du Comité sans un apport de nouvelles ressources. À leur avis, la plupart des membres du Comité et le personnel du secrétariat travaillent autant que le permettent leurs capacités. Quelques propositions ont cependant été formulées en ce qui concerne le perfectionnement des méthodes de travail actuelles et les possibilités de mieux les appliquer.

57. L'une de ces propositions concerne l'amélioration du calendrier de préparation des documents de référence et des projets pour les sessions annuelles du Comité, pour qu'ils soient prêts deux mois avant la session, afin de laisser aux membres du Comité et aux autres intéressés suffisamment de temps pour les étudier. La plupart des documents de référence sont établis par les sous-comités et le secrétariat sait d'expérience qu'un tel délai serait difficile à respecter, d'autant que les travaux sont effectués bénévolement et que les membres sont généralement très pris par leurs tâches quotidiennes. Cependant, si des ressources devenaient disponibles, il serait sans doute utile de pouvoir confier à des experts l'établissement de documents sur des questions clefs.

58. Il a aussi été suggéré que le Comité pourrait faire preuve d'une plus grande discipline pendant ses sessions annuelles, en s'efforçant davantage de porter son examen sur le terrain des principes et des politiques, laissant aux sous-comités le soin d'effectuer des travaux détaillés, et de s'en tenir plus strictement aux règles et procédures convenues régissant le déroulement des travaux à la session annuelle. Il

---

<sup>13</sup> E/2009/45, annexe.

convient cependant d'observer qu'une question considérée comme un détail par certains membres peut revêtir, selon d'autres, une importance juridique décisive appelant un examen attentif.

59. Nonobstant les limites que présente l'utilisation des moyens électroniques pour les travaux des sous-comités, il a été proposé, en l'absence de ressources additionnelles, d'envisager la possibilité de recourir à des moyens de téléconférence ou de vidéoconférence. Cette voie pourrait être explorée plus avant, avec notamment l'idée de tenir des réunions plus fréquentes et plus courtes. Néanmoins, il ne serait probablement pas possible, sans ressources additionnelles, de mobiliser des moyens efficaces de téléconférence ou de vidéoconférence pour une durée de 2 ou 3 jours (soit la durée normale d'une réunion d'un sous-comité).

#### **4. Renforcement des travaux du Comité dans l'hypothèse où de nouvelles ressources sont disponibles**

60. Presque tous les membres du Comité qui ont répondu au questionnaire conviennent que la lacune qu'il serait le plus urgent de combler, si des ressources additionnelles devenaient disponibles, serait des capacités dont dispose le secrétariat pour appuyer les travaux du Comité et des sous-comités. Plus précisément, un besoin d'assistance supplémentaire est mentionné dans deux domaines : a) préparation des documents de recherche ou de référence sur des questions techniques à examiner par les sous-comités et par le Comité; et b) appui aux sous-comités fourni par le secrétariat, qui suivrait l'état d'avancement des travaux, assurerait la gestion et l'édition des projets et fournirait une assistance aux réunions. Cela passerait par un accroissement des ressources en personnel et autres ressources du secrétariat.

61. En ce qui concerne les besoins d'un soutien accru en matière de recherche, la plupart des membres du Comité semblent préférer les travaux de recherche réalisés en interne, qu'ils jugent plus impartiaux. À leur avis, le fait de confier ce travail au secrétariat garantirait que les projets sont fondés sur des recherches adéquates, ce qui constitue la condition fondamentale d'un produit équilibré. D'autres membres du Comité sont d'avis qu'une partie des ressources supplémentaires pourrait aussi être utilisée pour confier des études à des experts indépendants. Cela a été le cas récemment et le résultat a été considéré comme un succès, même s'il dépendait de la bonne volonté des experts qui ont été rémunérés, pour leurs conseils en matière fiscale, à des taux inférieurs à ceux du marché.

62. En raison de difficultés à obtenir une représentation suffisante des pays en développement dans des sous-comités, il a été demandé si, au moins, la participation d'experts provenant de pays en développement ne devait pas être financée sur les ressources supplémentaires, pour éviter que ces experts ne refusent de participer pour des raisons pécuniaires.

63. La plupart des membres du Comité estiment que des ressources additionnelles sont aussi nécessaires pour améliorer la coopération et la coordination, au niveau des secrétariats, avec les autres organisations internationales actives dans le domaine de la coopération fiscale internationale. Il est recommandé que le secrétariat assiste aux réunions de ces organisations multilatérales et régionales. Un exposé succinct des travaux réalisés par les autres organisations multilatérales pourrait être distribué périodiquement aux membres du Comité et les représentants de ces organisations pourraient être invités à faire part de leurs points de vue.

64. Il est admis qu'il est essentiel de renforcer les capacités pour que les pays en développement puissent tirer parti des textes établis par le Comité, comme par exemple la mise à jour de 2011 du Modèle de convention fiscale des Nations Unies, le Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement et le Manuel pratique à paraître sur les prix de transfert. Compte tenu de ses connaissances et parce qu'il est l'auteur des produits susmentionnés, mais aussi du fait des compétences spécialisées et des réseaux de ses membres, le Comité ne saurait être mieux placé pour jouer un rôle important dans ces activités de renforcement des capacités.

65. Plusieurs membres du Comité estiment que si des ressources supplémentaires étaient disponibles, il faudrait que les sessions du Comité deviennent plus fréquentes ou plus longues. Un membre a aussi proposé d'augmenter le nombre de membres du Comité, afin que celui-ci devienne plus représentatif.

#### **D. Renforcer la coopération internationale**

66. Comme indiqué dans le rapport du Groupe des Vingt, chaque organisation est en dernière analyse responsable devant ses membres et, en remplissant son mandat, elle doit inévitablement avoir des objectifs et des priorités qui lui sont propres. Il s'ensuit que l'action visant à intensifier la coopération entre les organisations internationales et régionales dans le présent domaine doit être modulée compte tenu des considérations suivantes : a) grâce à une coopération plus étroite, chaque organisation sera mieux à même de remplir son mandat et de mettre en œuvre les connaissances, l'expérience et la crédibilité qui lui sont propres pour servir au mieux les pays tant en développement que développés; et b) le souci d'éviter un double emploi superflu de l'action des différentes organisations ne doit pas priver les pays en développement de la possibilité de choisir entre des conceptions et des approches différentes, cette possibilité leur permettant de sélectionner les solutions qui correspondent le mieux à leurs priorités de développement. L'établissement du rapport au Groupe des Vingt est en lui-même un exemple d'une telle coopération. Les efforts de coopération futurs devraient viser une réduction des doubles emplois superflus. Il convient cependant de reconnaître que le fait d'offrir différentes perspectives et d'améliorer les possibilités de choisir entre ces différentes perspectives constitue un besoin légitime qui n'est pas superflu.

67. En vue d'améliorer la coopération internationale, les organisations compétentes peuvent notamment, de façon plus régulière, tenir des réunions, organiser des manifestations et réaliser des projets conjointement. Cela aiderait à faire en sorte que les différences d'approches soient prises en considération et discutées, sinon éliminées. Ces réunions contribueraient également à une réduction des différences entre les pays en permettant que ces différences soient transparentes et pleinement comprises par toutes les parties, et elles aideraient à mettre l'accent sur des éléments communs qui sont parfois négligés.

68. L'expérience acquise dans la préparation du rapport du Groupe des Vingt et dans d'autres domaines montre toutefois qu'une coopération efficace exige un engagement de ressources important, y compris, dans certains cas, aux fins de couvrir les frais de participation aux manifestations ou réunions. Ces dépenses occasionnent aussi un coût d'opportunité, en ce sens que d'autres travaux doivent être reportés ou ne peuvent être effectués. Or, étant donné la petite taille du secrétariat à l'heure actuelle, tout gain d'efficacité que pourrait apporter la

coopération serait absorbé par la mobilisation des ressources nécessaires pour engager activement les relations de coopération et pour évaluer leurs progrès. Les ressources étant limitées, il est particulièrement important que ces efforts de coopération ne soient pas menés au détriment des activités essentielles d'appui au Comité.

69. Évoquant sa collaboration avec l'ONU, l'OCDE a exprimé dans sa réponse le souhait qu'une plus grande participation de l'ONU à ses travaux dans le domaine fiscal vienne aussi à l'appui des propres travaux de l'ONU et soit un moyen efficace de renforcer la collaboration grâce à la tenue de réunions régulières et à un engagement plus actif entre les deux organisations. Plusieurs propositions concrètes ont été faites aux réunions des deux secrétariats, notamment que le Comité des affaires fiscales accorde le statut d'observateur au Secrétariat de l'ONU, en attendant l'approbation du Conseil de l'OCDE, et que l'ONU soit invitée à participer aux séminaires qu'organise l'OCDE à l'intention de ses pays membres et d'autres pays dans le cadre de son programme Relations internationales et fiscalité. L'ONU, pour sa part, a proposé d'organiser une manifestation conjointe de renforcement des capacités, par exemple avec le Forum africain sur l'administration fiscale, sur le thème de l'application pratique des conventions fiscales ou des prix de transfert. Le programme de cette manifestation reposerait à la fois sur le Modèle de convention fiscale des Nations Unies et sur celui de l'OCDE. L'ONU a aussi proposé d'organiser une réunion conjointe pour tenir une discussion ouverte et pratique, à l'intention des pays en développement, sur les différences et complémentarités entre les modèles de convention fiscale respectifs de l'ONU et de l'OCDE, pour aider ces pays à choisir en toute connaissance de cause lorsqu'ils négocient et mettent en œuvre leurs traités.

70. Dans leurs réponses, la Banque mondiale, le FMI et l'OCDE ont tous trois indiqué que le Dialogue fiscal international constituait un cadre adapté pour la collaboration générale entre les organisations internationales. L'ONU n'est pas actuellement un membre du Dialogue mais elle considérerait sérieusement une invitation à le rejoindre, sous réserve des coûts éventuels qu'occasionnerait sa participation active, constructive et effective.

## V. Conclusions

**71. En raison de sa composition universelle, ainsi que de son expérience et des ses compétences dans le domaine de la fiscalité internationale, l'ONU est bien placée pour continuer d'apporter, par les soins du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale, une contribution particulière, pratique et durable à l'amélioration de la coopération dans le domaine de la fiscalité internationale qui constitue, comme on s'en aperçoit de plus en plus, une condition essentielle sur la voie du développement durable. Le rôle distinct et unique du Comité est bien accepté. De même, ses méthodes de travail actuelles sont appréciées par la communauté internationale, semblant généralement lui permettre de remplir son mandat le plus efficacement possible dans les limites des ressources actuellement disponibles. Il est certes toujours possible d'apporter des améliorations à ces méthodes mais on s'accorde très généralement à penser, tant au sein qu'au dehors du Comité, que celui-ci a de toute urgence besoin de ressources additionnelles à l'appui de ses travaux et pour lui permettre de remplir son mandat. Ces ressources supplémentaires sont**

nécessaires, notamment, pour renforcer la capacité du secrétariat d'appuyer les travaux du Comité et de ses sous-comités et pour faire en sorte que les sous-comités soient suffisamment équilibrés, représentatifs et en mesure de remplir leurs mandats spécifiques pour répondre aux besoins du Comité et des États Membres de l'ONU.

72. S'il est vrai que chaque pays est responsable de son propre système fiscal, l'ONU, grâce à sa composition et à sa légitimité universelle, peut servir de catalyseur pour renforcer la coopération internationale dans le domaine fiscal, au profit des pays tant développés qu'en développement. Étant donné que la grande majorité des États Membres de l'ONU ne sont membres ni de l'OCDE ni du Groupe des Vingt, il revient à l'ONU de veiller à la participation active des pays en développement, y compris les pays les moins avancés, aux activités de coopération internationale en matière fiscale, participation qui leur sera à terme profitable. Ce n'est que lorsque cette mise à niveau sera réalisée qu'une meilleure coopération dans le domaine fiscal pourra être réellement respectée de façon globale. Le moment actuel semble être propice pour que, moyennant un emploi judicieux des ressources, cet objectif puisse être réalisable.

73. À cette fin, l'ONU devra s'attacher principalement, dans le cadre de ses travaux en matière de fiscalité, à jouer un rôle de premier plan dans les domaines où il existe des lacunes, en s'employant notamment à faire entendre la voix et à susciter la participation des pays en développement, étant particulièrement à même, de par sa position unique, de s'acquitter de cette tâche. Le meilleur moyen, pour ce faire, serait de travailler en coopération avec les autres, en reconnaissant leurs rôles distincts et la relation entre ces rôles et celui de l'ONU. Des manifestations conjointes, ainsi que des réunions plus régulières, consacrées à des thèmes mieux définis et plus pratiques avec les autres organisations, constituent un ingrédient essentiel de cette formule coopérative. Cette meilleure coopération, pour être durable, appelle aussi un financement additionnel et, afin que la dynamique engagée ne soit pas perdue, le Conseil économique et social voudra peut-être examiner les moyens d'aider à faire en sorte que les besoins de ressources additionnelles du Comité soient couverts, notamment en demandant instamment aux États Membres de contribuer au Fonds d'affectation spéciale pour la coopération fiscale internationale.