



Conseil économique et social

Distr. générale
9 mai 2013
Français
Original : anglais

Session de fond de 2013

Genève, 1^{er}-26 juillet 2013

Point 13 h) de l'ordre du jour provisoire*

Coopération internationale en matière fiscale

Nouveaux progrès accomplis en ce qui concerne le renforcement des travaux du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale

Rapport du Secrétaire général

Résumé

Le présent rapport examine les nouveaux progrès accomplis pour ce qui est de renforcer les travaux du Comité et sa collaboration avec les organes multilatéraux concernés ainsi que les organisations régionales et sous-régionales compétentes. Il met en relief les principaux résultats obtenus récemment, tels que la révision de 2011 de la Convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement et le Manuel pratique des Nations Unies sur les prix de transfert à l'intention des pays en développement. Le rapport fournit également des informations à jour sur le programme de renforcement des capacités dans le domaine de la coopération internationale en matière fiscale et passe en revue la situation actuelle et les perspectives en ce qui concerne les insuffisances et les lacunes dans cette coopération, identifiées dans le rapport du Secrétaire général sur le rôle et les travaux du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale (E/2012/8), et propose des moyens possibles pour y remédier.

* E/2013/100.



I. Introduction

1. Dans sa résolution 2012/33, le Conseil économique et social a prié le Secrétaire général de lui rendre compte des nouveaux progrès accomplis pour ce qui est de renforcer les travaux du Comité et sa collaboration avec les organes multilatéraux concernés ainsi que les organisations régionales et sous-régionales compétentes. Par la même résolution, le Conseil décidé de tenir au premier semestre de 2013 une réunion d'une journée en vue d'examiner la coopération internationale en matière fiscale, y compris les mécanismes institutionnels permettant de promouvoir une telle coopération, et a engagé son Président à adresser aux représentants des autorités fiscales nationales une invitation à participer à la réunion. Cette réunion se tiendra à New York le 29 mai. Le présent rapport a été établi en réponse à ces demandes.

2. Le présent rapport s'inspire des modalités et conclusions des deux rapports précédents du Secrétaire général sur le renforcement des mécanismes institutionnels visant à promouvoir de la coopération internationale en matière fiscale, y compris le Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale (E/2011/76, le rapport de 2011) et sur le rôle et les travaux du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale (E/2012/8).

II. Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale

Mandat

3. Dans sa résolution 2004/69, le Conseil économique et social a décidé que le Groupe spécial d'experts de la coopération internationale en matière fiscale serait rebaptisé Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale, et qu'il aurait pour fonctions:

a) De garder à l'examen et mettre à jour, selon que de besoin, le *Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement* et le *Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement*;

b) De servir de cadre au dialogue en vue de renforcer et de promouvoir la coopération internationale en matière fiscale entre autorités fiscales nationales;

c) D'examiner la façon dont les questions nouvelles et d'actualité pourraient toucher la coopération internationale en matière fiscale et procéder à des évaluations, présenter des observations et formuler des recommandations appropriées;

d) De formuler des recommandations sur le renforcement des capacités et l'apport d'une assistance technique aux pays en développement et pays en transition;

e) De prêter une attention particulière aux pays en développement et aux pays en transition lorsqu'il traite de toutes les questions susmentionnées.

Composition du Comité et durée du mandat de ses membres

4. Le Comité se compose de 25 membres désignés par les gouvernements et agissant en leur qualité d'experts, choisis de manière à tenir compte d'une répartition géographique équitable et représentant différents systèmes fiscaux. Les membres, qui travaillent dans les domaines de la politique et de l'administration fiscales, sont nommés par le Secrétaire général pour un mandat de quatre ans, après notification du Conseil économique et social.

5. Le mandat des membres actuels du Comité expire le 30 juin 2013, et les nouveaux membres devraient servir de juillet 2013 au 30 juin 2017. Le Secrétaire général a fait circuler une note verbale datée du 28 février 2013 appelant des candidatures pour le Comité¹.

Méthodes de travail

6. Le Comité se réunit chaque année pendant cinq jours à l'Office des Nations Unies à Genève et soumet ses rapports au Conseil économique et social à sa session de fond.

7. Dans sa résolution 2006/48, le Conseil économique et social a noté que le Comité avait décidé de créer, quand il y aurait lieu, des sous-comités spéciaux composés d'experts et d'observateurs qui travailleraient tout au long de l'année pour faire les préparatifs nécessaires concernant les points de l'ordre du jour, décider de la documentation à établir et demander à des experts indépendants d'élaborer des rapports que le Comité examinerait à sa session ordinaire. La résolution a reconnu que pour examiner les questions inscrites à l'ordre du jour de manière continue, les sous-comités communiqueraient par voie électronique chaque fois que possible, mais que, pour fonctionner efficacement, ils pourraient devoir se réunir à l'occasion.

8. Comme le Secrétaire général l'a noté au paragraphe 47 de son rapport de 2012 (E/2012/8) :

Tous les membres du Comité qui ont répondu au questionnaire estiment que les 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.

9. Dans la pratique, les principales réalisations du Comité, à savoir la révision du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement² et l'adoption du Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement étaient fortement tributaires de réunions face-à-face.

10. Dans sa résolution 2006/48, le Conseil a également prié le Secrétaire général d'établir un fonds d'affectation spéciale où seraient versées les contributions volontaires des États Membres et des institutions désireux de contribuer à financer

¹ Disponible sur le site Web <http://www.un.org/esa/ffd/tax/documents/TaxExperts2013.pdf>.

² Disponible sur le site Web http://www.un.org/esa/ffd/documents/UN_Model_2011_Update.pdf.

les activités du Comité servant à appuyer la coopération internationale en matière fiscale, notamment la participation d'experts des pays en développement à ces activités. Dans sa résolution 2008/16, le Conseil a noté également qu'il importait de garantir une représentation adéquate des pays en développement dans les réunions des sous-comités et groupes de travail et a invité à cet effet le Secrétaire général à redoubler d'efforts pour trouver des ressources appropriées et a exhorté tous les États Membres et les organisations concernées à contribuer généreusement au fonds d'affectation spéciale. Le fonds d'affectation spéciale a été créé, mais à ce jour, il n'y a pas eu de contributions.

11. Le Comité a fait beaucoup appel à ses sous-comités et ses groupes de travail (dans la pratique, il n'y a guère de différence entre les deux) pour travailler entre les sessions. À l'heure actuelle, il existe quatre sous-comités et un groupe de travail:

- a) Le Sous-comité sur le régime fiscal applicable aux services;
- b) Le Sous-comité sur le règlement des différends;
- c) Le Sous-comité sur le renforcement des capacités;
- d) Le Sous-comité sur la révision du Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement; et
- e) Le Groupe de travail sur les aspects des conventions fiscales liées aux mécanismes mis en place dans le contexte des changements climatiques.

12. Les dernières années, il y avait d'autres sous-comités importants examinant des questions comme le traitement des « établissements permanents » dans le Modèle de convention des Nations Unies (pour l'essentiel, il s'agit de déterminer s'il existe une présence économique suffisante dans le pays pour lui permettre d'imposer les bénéfices réalisés dans le cadre d'une convention fiscale bilatérale), la mise à jour du Modèle de convention des Nations Unies en général, et l'élaboration du Manuel des Nations Unies sur le prix de transfert. Toutefois, quand les travaux de tels sous-comités ont été achevés, par exemple quand le Comité mis d'accord sur le texte du Modèle de convention des Nations Unies révisé ou du Manuel des Nations Unies sur le prix de transfert, ceux-ci ont été dissous. Les sous-comités existant à l'heure actuelle ont été autorisés à achever une tâche particulière avant d'être dissous automatiquement au moment de l'expiration du mandat des membres actuels du Comité le 30 juin 2013.

III. Principaux produits du Comité

Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement

13. La révision de 2011 du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions figure parmi les principales réalisations du Comité. Les conventions concernant les doubles impositions sont des accords bilatéraux entre deux pays qui répartissent les droits en matière d'imposition des revenus entre ces pays, évitant ainsi la double imposition. La prévention ou l'élimination des doubles impositions représente un aspect majeur du climat d'investissement d'un pays, qui

est essentiel pour les flux d'investissements, l'échange de biens et de services, les mouvements de capitaux et de personnes, ainsi que les transferts de la technologie.

14. Les modèles de convention concernant les doubles impositions sont généralement utilisés par des pays comme point de départ en négociant des conventions fiscales bilatérales. Le Modèle de convention des Nations Unies et le Modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) (le Modèle de convention de l'OCDE)³ sont les deux modèles utilisés les plus largement. Ils constituent la source de plus de 2 500 conventions fiscales actuellement en vigueur, exerçant ainsi une forte influence sur la pratique conventionnelle en matière fiscale internationale. De manière générale, le Modèle de convention des Nations Unies est utilisé davantage par les pays en développement, alors que le Modèle de l'OCDE est préféré par les pays développés.

15. Alors que bon nombre des dispositions du Modèle de convention des Nations Unies et du Modèle de convention de l'OCDE sont semblables ou identiques, ils diffèrent dans des domaines importants, reflétant la composition et les priorités différentes des deux organisations. En particulier, le Modèle de convention des Nations Unies préserve en règle générale davantage les droits en matière fiscale du pays de la « source » où les bénéficiaires ont leur origine, le pays de résidence de la personne qui réalise les bénéfices devant accorder un crédit d'impôt pour les impôts payés ou l'exempter de l'impôt sur ces bénéfices.

16. Tel est le cas quand il s'agit de la prestation de services, par exemple, où le Modèle de convention des Nations Unies exige une moindre présence économique dans un pays pour que celui-ci puisse imposer les bénéfices qui en découlent. Il existe des discussions croissantes entre les pays, y compris les pays développés, concernant la manière de garantir des droits appropriés en matière fiscale aux pays de la source, notamment dans le contexte de l'économie numérique. La démarche suivie par le Modèle de convention des Nations Unies, qui insiste dans une moindre mesure que le Modèle de convention de l'OCDE sur une présence physique en tant qu'indicateur de la présence économique dans un pays, sera probablement plus, et non moins, pertinente à l'avenir.

17. Le Modèle de convention des Nations Unies est également plus facile à administrer, reflétant le fait que de nombreuses administrations de pays en développement ne disposent pas de ressources suffisantes et que des solutions complexes, qui à première vue paraissent équitables pour toutes les parties prenantes, peuvent dans la pratique, de par leur nature même, favoriser les pays développés ou les contribuables sophistiqués.

18. Par rapport au Modèle de convention de l'OCDE, le Modèle de convention des Nations Unies est plus favorable à l'impôt retenu par le pays de la source, une personne payant une somme à l'étranger étant obligée à retenir le montant correspondant à l'impôt sur le bénéficiaire et à le verser aux autorités fiscales. Les pays qui basent leur convention sur le Modèle de convention des Nations Unies ont généralement des taux de l'impôt retenu à la source plus élevés, et imposent un impôt retenu à la source sur les redevances, par exemple celles concernant l'utilisation d'un brevet ou d'une marque commerciale. Au contraire, le Modèle de

³ OCDE, *Modèle OCDE de convention fiscale concernant le revenu et la fortune 2010* (Paris, 2010).

convention de l'OCDE ne prévoit pas d'impôt retenu à la source sur les redevances, bien que bon nombre de pays membres de l'OCDE le perçoivent dans la pratique.

19. Étant donné le débat international actuel sur la nécessité qu'il y a à garantir le droit des pays à imposer les activités économiques conduites sur leur territoire, et les inquiétudes quant aux transferts des bénéficiaires offshore de biens intangibles, tels que les brevets ou marques commerciales mentionnées ci-dessus, il existe un intérêt renouvelé pour l'imposition à la source en tant que moyen efficace et relativement sûr de lutter contre l'évasion fiscale et d'assurer l'exercice des droits de l'État en matière fiscale.

20. Dans la pratique, les pays en développement font souvent appel au Modèle de convention des Nations Unies en négociant des conventions fiscales. En revanche, en s'inspirant des travaux de l'OCDE là où ils sont pertinents pour les pays en développement, le Modèle de convention des Nations Unies reconnaît leur importance, mais en expliquant des solutions de rechange possibles, il aide les pays à décider quelle méthode correspond le mieux à leurs besoins et à leurs priorités quand ils négocient des conventions fiscales bilatérales. Bien que les décisions ultimes soient prises par les pays dans l'exercice de leur souveraineté, en expliquant les avantages et les inconvénients des différentes options, et les différences par rapport à la démarche de l'OCDE, le Modèle de convention des Nations Unies aide à réduire d'éventuelles interprétations divergentes des conventions, qui pourraient s'avérer coûteuses, à la fois pour les contribuables et les administrations fiscales.

21. Le Modèle de convention des Nations Unies doit être réexaminé constamment afin de tenir compte des questions nouvelles soulevées par la fiscalité à mesure que les économies et les pratiques commerciales évoluent. Le Comité a exprimé l'espoir qu'il serait mis à jour régulièrement à l'avenir. Cela constitue un objectif important, à plus forte raison que certains de ses articles demandent encore à être examinés de manière plus approfondie que cela était possible lors de la révision de 2011. Cela aura des incidences en matière de ressources pour le Comité et son secrétariat.

22. Depuis l'achèvement du Modèle de convention des Nations Unies révisé en 2011 et son introduction officielle en 2012, l'accent qu'il met sur le pays de la source est peut-être illustré le mieux dans les travaux actuels sur le traitement de l'imposition des transactions portant sur des services. En octobre 2012, par exemple, le Comité a décidé d'insérer dans la prochaine version du Modèle de convention des Nations Unies une disposition permettant au pays de la source d'imposer les redevances payées par les résidents d'un pays aux résidents du pays partenaire dans la convention pour « services techniques ». Alors qu'il y aura encore des discussions sur la définition de ces services, et sur la manière d'administrer une telle disposition, elle représente une reconnaissance significative de l'importance économique des flux de services, de leurs caractéristiques spéciales et du fait que bon nombre de pays en développement ont déjà inclus une telle disposition dans leur convention. Comme toujours, il faudra que les pays prennent, dans l'exercice de leur souveraineté, des décisions sur l'importance qu'ils attachent à ces services et à la mesure dans laquelle ils doivent être imposés. Ces décisions font intervenir une multitude d'options et les pays auront des vues différentes quant à l'option que leur politique devrait refléter. Comme pour ses travaux les plus récents, les travaux du Comité ne manqueront pas de refléter son rôle qui consiste à informer et à conseiller les pays quand ils prennent ces décisions et appliquent les accords qu'ils ont atteints dans leurs négociations bilatérales.

Manuel pratique des Nations Unies sur les prix de transfert à l'intention des pays en développement

23. Dans son programme de travail récent, le Comité a consacré beaucoup de temps et d'efforts à la question des prix de transfert, ce qui a abouti à l'adoption du Manuel pratique des Nations Unies sur les prix de transfert à sa session de 2012. Le Manuel sera introduit officiellement à la réunion extraordinaire du Conseil économique et social sur la coopération internationale en matière fiscale, tenue le 29 mai 2013 à New York. Le programme de travail reflète l'importance des prix de transfert pour les pays en général, et en particulier le besoin d'une assistance pratique accrue aux pays en développement sur cette question très complexe.

24. Les prix de transfert désignent le mécanisme par le biais duquel on calcule le prix des transactions internationales entre les sociétés membres d'un groupe d'entreprises multinationales. Ils représentent un aspect normal des opérations d'un tel groupe – ils lui permettent de déterminer quelles parties du groupe dégagent des bénéfices ou accusent des pertes, par exemple. Toutefois, si la méthode utilisée pour déterminer le prix de ces transactions ne reflète pas, pour quelque raison que ce soit, leurs valeur réelle, les bénéfices pourraient effectivement être transférés à des juridictions où la fiscalité est faible ou nulle et soustraites aux juridictions où les taux d'imposition sont élevés. Cela prive un pays injustement de recettes fiscales, et les pays en développement sont particulièrement vulnérables à un tel « transfert des bénéfices ». Ce qui plus est, ils sont souvent les moins bien armés pour répondre à un tel transfert.

25. À la fois l'Organisation des Nations Unies et l'OCDE ont essentiellement appliqué le même critère pour déterminer si les prix de transfert reflètent un prix ou une gamme de prix appropriée, c'est-à-dire un prix de pleine concurrence, le prix payé sur un marché où chaque participant agit indépendamment dans ses propres intérêts. La théorie des prix de pleine concurrence est bien acceptée, et elle est reflétée à l'article 9 (entreprises associées) à la fois du Modèle de convention des Nations Unies et du Modèle de convention de l'OCDE, ainsi que dans des conventions fiscales bilatérales basées sur ces modèles. La difficulté consiste à appliquer ce principe dans la pratique, à plus forte raison que bon nombre de groupes d'entreprises multinationales traitent de biens intangibles dont il est difficile d'établir la valeur, ou s'engagent dans des transactions complexes qui font intervenir plusieurs éléments différents que l'on ne retrouvera pas sur le marché.

26. Pour surmonter ces complexités pratiques, il faut disposer de données et de compétences spécialisées, ce qui soulève des difficultés particulières pour les pays en développement, où les données pertinentes ne sont souvent pas disponibles ou trop chères à établir, ou dont l'interprétation ou l'ajustement approprié exige des compétences spéciales. Alors que le Manuel des Nations Unies est compatible avec les Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales, le Manuel adopte en fait une approche novatrice axée sur les besoins pour expliquer ce que ces principes signifient pour les pays en développement et comment on peut les appliquer dans la pratique d'une manière qui répond à leurs priorités et leurs réalités.

27. Le Manuel des Nations Unies sur les prix de transfert comprend 10 chapitres, une préface et deux appendices.

- Le chapitre premier (« Introduction ») introduit le Manuel dans son ensemble et donne un aperçu des problèmes que les prix de transfert posent pour les pays en développement, traitant en particulier de la complexité générale de la question, de l'absence fréquente de connaissances et de compétences, et de données concernant des transactions comparables.
- Le chapitre 2 (« Environnement économique ») décrit la toile de fond économique des prix de transfert. Il reconnaît qu'il est important que les décideurs et les administrateurs de la politique fiscale qui traitent des prix de transfert comprennent la motivation et les opérations des entreprises multinationales pour être à même de traiter efficacement avec les questions qui se posent, tout en affectant le moins possible le climat d'investissement.
- Le chapitre 3 (« Environnement juridique ») examine la législation en matière de prix de transfert dans un contexte mondial et cherche à identifier les principaux problèmes pratiques dans la perspective des pays en développement. Il n'existe pas de modèle ou de loi type applicable à toutes les situations. Au contraire, la législation doit être adaptée aux besoins et au cadre juridique de tout pays particulier.
- Le chapitre 4 (« Créer des capacités en matière de prix de transfert ») examine les problèmes posés par la création de capacités en matière de prix de transfert dans les pays en développement, par exemple la création d'un service spécial des prix de transfert dans l'administration fiscale.
- Le chapitre 5 (« Analyse de la comparabilité ») examine les principaux aspects de l'analyse de la comparabilité des transactions au sein d'un groupe et des transactions entre des parties indépendantes qui ont lieu dans des circonstances comparables. Il décrit les graves difficultés pratiques affrontées par de nombreux pays en développement dans l'identification de situations comparables et dans leur ajustement, s'il y a lieu.
- Le chapitre 6 (« Méthodes en matière de prix de transfert ») décrit les méthodes qui peuvent être utilisées pour déterminer les prix de pleine concurrence et la manière de les appliquer dans la pratique. En outre, le chapitre note certains des principaux problèmes que posent la sélection et l'application de méthodes appropriées dans des situations pratiques concrètes.
- Le chapitre 7 (« Documentation ») reconnaît l'importance de la documentation qu'il faut pour faciliter l'analyse des prix de transfert d'un contribuable par les autorités fiscales et éviter les différends, ou pour parvenir à un règlement opportun de tout différend qui peut se présenter. Le chapitre reconnaît également le fardeau potentiel que les exigences en matière de documentation représentent pour le contribuable.
- Le chapitre 8 (« Audit ») reconnaît la complexité des audits des prix de transfert et les ressources considérables qu'ils exigent, ainsi que l'importance qu'il y a à utiliser les ressources limitées de la manière la plus efficace. Il souligne par conséquent la nécessité d'un contrôle de la qualité quand des cas sont sélectionnés pour un audit. Pour cette raison, une bonne partie de ce chapitre traite de la nécessité qu'il y a à veiller à ce que les procédures

d'évaluation du risque soient efficaces et consomment le moins de ressources possibles. Le chapitre traite également des questions pratiques relatives à l'organisation des services d'audit des prix de transfert et du recrutement de leur personnel, ainsi que des sources d'informations possibles pour de tels audits.

- Le chapitre 9 (« Règlement des différends ») reconnaît que des procédures destinées à éviter et régler les différends peuvent permettre de réduire au minimum les controverses, les dépenses, les incertitudes et les retards, à la fois pour les administrations fiscales et les contribuables. Le chapitre examine également rôle des accords préalables en matière de prix et analyse leurs avantages possibles pour les pays en développement, ainsi que les sujets de préoccupation connexes.
- Le chapitre 10 (« Pratiques des pays ») comprend quatre études établies par des fonctionnaires de l'administration fiscale de l'Afrique du Sud, du Brésil, de la Chine et de l'Inde où ils décrivent l'expérience de leur pays en matière de prix de transfert. Ce chapitre ne représente pas un document adopté par consensus – sa valeur spéciale réside plutôt dans le fait qu'il décrit l'expérience d'un pays sans porter un jugement favorable ou défavorable sur sa démarche en tant qu'expression du principe du prix de pleine concurrence.

28. Les deux appendices du Manuel des Nations Unies sur les prix de transfert donnent des exemples pratiques dans les domaines des analyses de la comparabilité et de la documentation. Comme le signale la préface, le Manuel était conçu comme une œuvre en évolution continue, qui devrait être révisée et perfectionnée, entre autres par l'addition de nouveaux chapitres et/ou d'informations présentant un intérêt spécial pour les pays en développement, y compris des pratiques de pays.

Autres questions inscrites à l'ordre du jour

29. Parmi les autres sujets que le Comité est en train d'examiner, il y a certaines questions relatives à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) transfrontière. Plus de 150 pays perçoivent une TVA ou, ce qui revient au même, une taxe sur les biens et les services. Ces taxes représentent une source de recettes importante pour les administrations fiscales et de plus en plus importante pour les pays en développement. À ce jour, il n'y a que peu de coordination en matière de fiscalité indirecte et il n'y a pas grand-chose que le Comité puisse faire utilement en faveur d'approches plus coopératives sans faire double emploi avec d'autres organisations. C'est la première fois que le Comité examine la question, et alors qu'il ne traite que de certains aspects de la TVA, cela représente un fait important étant donné l'importance de la TVA pour de nombreux pays en développement.

30. De même, les travaux du Comité concernant l'interprétation du Modèle de convention des Nations Unies en ce qui concerne les bénéfices tirés des permis relatifs aux émissions constituent une première évaluation de la question de la taxe d'environnement, et la question à l'ordre du jour du Comité concernant l'extraction de ressources est très pertinente potentiellement pour les pays en développement. La création d'un sous-comité chargé d'examiner le rôle d'orientation du Comité en matière de création de capacités est également significative.

IV. Programme des Nations Unies pour le renforcement des capacités en matière de coopération fiscale internationale

31. Dans sa résolution 212/33, le Conseil économique et social a salué les travaux du Bureau du financement du développement visant à organiser, dans le cadre de son mandat, un programme de renforcement des capacités en matière de coopération fiscale internationale destiné aux ministères des finances et aux autorités fiscales nationales des pays en développement afin de les doter de régimes fiscaux plus efficaces et plus performants capables de favoriser les niveaux d'investissements publics et privés souhaités et de lutter contre l'évasion fiscale, et a demandé au Bureau, agissant en collaboration avec les autres parties prenantes, de poursuivre ses travaux dans ce domaine. Au cours de l'année passée, de nouveaux progrès ont été accomplis dans l'élaboration de ce programme, comme cela est indiqué ci-après.

32. Comme le Bureau fournit des services de secrétariat au Comité, son programme de renforcement des capacités est basé, dans une large mesure, sur les produits du Comité, l'objectif consistant à les diffuser et à les rendre opérationnels en tant que moyen de renforcement des capacités dans l'intérêt des pays en développement. En élaborant son programme de renforcement des capacités, le Bureau tire pleinement parti de la compétence unique et des réseaux des membres du Comité, qui ont apporté, à titre gracieux, un soutien généreux à ce programme.

33. Par conséquent, le premier domaine d'intervention du programme concerne le renforcement de l'aptitude à négocier, administrer et interpréter des conventions fiscales, s'inspirant de la version de 2011 du Modèle de convention des Nations Unies. Bien des pays en développement ne comprennent pas suffisamment les dispositions du Modèle, notamment de sa nouvelle version de 2011. En outre, bon nombre d'entre eux ne disposent pas des compétences et de l'expérience qu'il faut pour négocier, interpréter et administrer des conventions fiscales. Ce manque peut se solder par des négociations difficiles, prolongées et, dans le pire des cas, non couronnées de succès, sur des conventions fiscales, ou par leur application erronée. Pour combler ces lacunes en matière de connaissance et de compétences, le Bureau est en train d'élaborer une gamme complète de matériels de formation, y compris a) un cours des Nations Unies sur les conventions concernant les doubles impositions; b) un programme des Nations Unies pour le renforcement des capacités en matière de négociation de conventions concernant les doubles impositions; et c) un programme des Nations Unies pour le renforcement des capacités en matière d'administration des conventions fiscales.

34. Le Cours du Nations Unies sur les conventions concernant les doubles impositions est le moyen de création de capacités le plus élémentaires de la série, qui introduit les notions fondamentales des conventions fiscales et donne aux participants une bonne compréhension du Modèle de convention des Nations Unies. Il couvre les récentes mises à jour du Modèle, ainsi que les similitudes et les différences avec le Modèle de l'OCDE. En outre, il analyse les règles conventionnelles concernant l'allocation des droits de fiscalité entre pays sur des revenus transfrontières, examine les dispositions conventionnelles concernant l'élimination des doubles impositions internationales et les dispositions administratives destinées à assurer l'application effective des conventions fiscales. Le cours inclut des exemples pratiques et des études de cas pour permettre aux

participants d'être confiants en appliquant les connaissances et compétences acquises durant le cours. Le cours est destiné aux fonctionnaires des ministères des finances et des autorités fiscales nationales de divers niveaux de compétence et, dans sa version complète, devrait durer de quatre à cinq jours.

35. Les travaux sur ce cours sont très avancés et devraient être achevés en 2013. Un groupe restreint d'experts de renommée, provenant à la fois de pays développés et de pays en développement et représentant toutes les régions du monde, ont été contractés pour mettre au point des images PowerPoint et les textes d'accompagnement pour les différents modules des cours. Les matériels produits ont été soumis à un examen technique pour garantir qu'ils reflètent de manière adéquate les positions, priorités et intérêts des pays en développement. Les personnes les plus appropriés pour conduire cet examen technique sont des membres du Comité en leur qualité de dépositaires du Modèle des Nations Unies et auteurs de sa mise à jour de 2011, qui ont accepté généreusement d'assumer cette tâche à titre gracieux. À ce jour, deux examens techniques ont eu lieu les 12 et 13 octobre 2012 à Genève et les 26 et 27 janvier 2013 à Rome (Italie). L'examen technique final aura lieu durant le quatrième trimestre de 2013; il marquera l'achèvement de l'élaboration du cours. Le premier cours est prévu pour le premier trimestre de 2014. Ultérieurement, on élaborera des compléments régionaux du cours afin de garantir sa pertinence pour les régions et un programme de formation de formateurs afin de permettre à des experts régionaux d'enseigner le cours. On élaborera également une version du cours en ligne, qui sera mise à la disposition des pays en développement.

36. Aux fins de la diffusion de la version de 2011 du Modèle de convention des Nations Unies et de la préparation du prochain cours des Nations Unies sur les conventions concernant les doubles impositions, le Bureau du financement du développement a organisé à Rome, le 30 janvier 2013, en coopération avec la section italienne de l'Association fiscale internationale, un séminaire d'une journée sous le titre « La coopération internationale en matière fiscale au service du développement durable: le rôle du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions ». Outre des experts des questions de fiscalité italiens, le séminaire a compté sur la participation de spécialistes et de professionnels de pays en développement et d'organisations internationales et régionales d'administrations fiscales.

37. Le séminaire a réussi à susciter un débat sur le rôle du Modèle de convention des Nations Unies dans le contexte de la coopération internationale en matière fiscale aux fins du développement durable. Après une introduction sur la relation entre la coopération internationale en matière fiscale et le financement du développement durable, les principaux éléments du Modèle de convention des Nations Unies et de sa récente mise à jour ont été analysés en détail. En outre, on a examiné les similitudes et différences les plus significatives entre le Modèle de convention des Nations Unies et le Modèle de convention de l'OCDE en vue d'éviter les doubles impositions et d'encourager les investissements. En outre, le séminaire a inclus une réunion-débat sur des questions d'actualité de la fiscalité internationale et l'avenir de la coopération internationale en matière fiscale dans une perspective de développement.

38. Le Programme des Nations Unies pour le renforcement des capacités en matière de négociation de conventions concernant les doubles impositions et le Programme des Nations Unies pour le renforcement des capacités en matière

d'administration des conventions fiscales seront plus avancés et cibleront des fonctionnaires plus spécialisés des ministères des finances et des autorités fiscales nationales des pays en développement. Les activités y relatives ont commencé vers la fin de 2012 et au début de 2013.

39. Les 13 et 14 décembre 2012, un groupe d'experts sur la négociation de conventions fiscales et le renforcement des capacités s'est réuni à New York. Les experts, principalement des membres du Comité, ont partagé leur expérience en ce qui concerne la négociation de conventions concernant les doubles impositions, l'accent étant mis sur les besoins des pays en développement se trouvant à différents niveaux de développement et présentant des conditions et objectifs macro-économiques divers. Ils ont également passé en revue les moyens de renforcement des capacités disponibles, y compris ceux élaborés par le Comité. Par la suite, ils ont déterminé comment et dans quelle mesure ces ressources peuvent être utilisées efficacement et doivent être améliorées ou complétées aux fins du renforcement des capacités dans ce domaine. Ils ont également présenté des propositions concernant le contenu et la réalisation de telles activités de renforcement des capacités. Ils ont décidé concrètement qu'au lieu d'élaborer ses propre cours sur la négociation de conventions fiscales, l'Organisation des Nations Unies devrait conjuguer ses efforts avec ceux de l'OCDE, qui dispose d'ors et déjà d'un programme de formation très complet dans ce domaine. Le rôle de l'Organisation consistera à veiller à ce que le programme soit offert à une large gamme de pays en développement et à contribuer des éléments qui concernent le Modèle de convention des Nations Unies. On a également décidé qu'il fallait élaborer une série de guides pratiques sur la négociation de conventions fiscales et les offrir gratuitement aux pays en développement.

40. Le Bureau du financement du développement et le Pacte fiscal international ont lancé un projet conjoint sur le renforcement de l'aptitude des ministères des finances et des autorités fiscales nationales des pays en développement à négocier, interpréter et administrer des conventions fiscales de manière efficace. Le Ministère fédéral allemand pour le développement et la coopération économique a fourni une contribution financière pour ce projet, qui est exécuté par le Pacte fiscal international. Le but ultime de ce projet consiste à soutenir l'élaboration d'une série complète de moyens de création de capacités à être utilisés dans les pays en développement, qui répondent à la demande, reflètent les besoins et le niveau de développement de ces pays, et ne font pas double emploi avec les moyens existants et disponibles, mais les complètent utilement. En tant que premier pas, deux réunions parallèles sur le renforcement des capacités en matière de négociation et d'administration des conventions fiscales ont eu lieu les 28 et 29 janvier 2013 au siège du Fonds international de développement agricole à Rome (Italie). Vingt-cinq représentants des autorités compétentes des pays en développement suivants ont participé à la réunion: Bangladesh, Barbade, Cambodge, Costa Rica, Équateur, Géorgie, Ghana, Kazakhstan, Lesotho, Malawi, Maroc, Myanmar, Namibie, Panama, Pérou, République démocratique populaire lao, République de Moldova, République Dominicaine, République unie de Tanzanie, Sénégal, Thaïlande, Uruguay et Zimbabwe. Les réunions ont aidé à identifier les besoins des pays en développement dans le domaine de la négociation et l'administration des conventions fiscales; à faire le bilan des moyens de renforcement des capacités à la disposition des pays en développement; et à déterminer les lacunes existant en

matière de compétences et les problèmes affrontés par les pays en développement dans la négociation et l'administration de leurs conventions fiscales.

41. Dans le cadre de la suite donnée aux réunions tenues à Rome en janvier 2013, certains experts ont rédigé une série de documents, qui portent principalement sur l'administration des conventions fiscales. Leurs projets seront présentés par les auteurs à l'occasion d'une réunion tenue à New York les 30 et 31 mai 2013, avec la participation de 30 à 35 représentants des autorités fiscales nationales de pays en développement, aux fins de leur révision et leur inclusion dans un Manuel des Nations Unies sur certaines questions relatives à l'administration des conventions fiscales à l'intention des pays en développement. Le Manuel sera publié fin juin 2013. À un stade ultérieur, et dépassant le cadre du projet actuel, il servira de base à un programme de renforcement des capacités.

42. Dans un proche avenir, le Programme des Nations Unies pour le renforcement des capacités en matière de coopération fiscale internationale mettra l'accent sur le renforcement de l'aptitude des pays en développement à conduire des analyses des prix de transfert, et en particulier à appliquer le principe du prix de pleine concurrence à des entreprises membres d'un groupe multinational. De nombreux pays en développement sont vulnérables à des abus et à la perte de recettes résultant de l'évasion fiscale dans le domaine complexe des prix de transfert; car leurs capacités et leurs ressources dans ce domaine sont souvent limitées et insuffisantes. Le Manuel des Nations Unies sur les prix de transfert, adopté par le Comité à sa dernière session annuelle en octobre 2012, répond à ces besoins. Cet outil utile aide les pays à appliquer, dans le cadre de leurs ressources disponibles et compte tenues de leurs autres contraintes, le principe du prix de pleine concurrence énoncé à l'article 9 à la fois du Modèle de convention des Nations Unies et du Modèle de convention de l'OCDE. La version électronique du Manuel des Nations Unies sera lancée à l'occasion de la réunion extraordinaire du Conseil économique et social consacrée à la coopération internationale en matière fiscale, qui se tiendra à New York le 29 mai 2013, et la version imprimée sera publiée peu après. À la suite de ce lancement, le Bureau du financement du développement commencera des activités visant à élaborer une série complète de matériels de formation basée sur le Manuel. Pour commencer, on envisage de convoquer une réunion chargée de déterminer le contenu et la portée des matériels de formation à élaborer sur la base de la demande effective existant dans les pays en développement.

43. En outre, le Bureau exécute un projet du Compte des Nations Unies pour le développement sur le renforcement des capacités des administrations fiscales nationales des pays en développement d'Amérique latine pour réduire les coûts des transactions fiscales et ainsi maximiser leurs recettes fiscales. Les coûts des transactions fiscales sont les dépenses administratives encourues par l'État dans perception de l'impôt (le coût de la perception), et le fardeau que l'observation de la législation fiscale impose aux contribuables (le fardeau de la déclaration). Ces coûts ont une incidence sur l'aptitude des pays à attirer des investissements et sur le montant des recettes fiscales disponibles pour financer le développement.

44. Le projet, exécuté en coopération avec le Centre interaméricain des administrations fiscales, met l'accent sur l'élaboration d'une méthodologie empirique pour calculer et évaluer les coûts de transaction aux fins de leur réduction, et, partant, de l'augmentation des recettes fiscales. Un avant-projet de cette méthodologie vient d'être présenté et examiné à l'occasion d'un atelier tenu à

Panama City (Panama), les 27 et 28 février et le 1^{er} mars 2013), qui a compté sur la participation de représentants des autorités fiscales nationales de 10 pays de l'Amérique latine, à savoir le Brésil, le Chili, Costa Rica, l'Équateur, le Guatemala, le Panama, le Paraguay, le Pérou, la République Dominicaine et l'Uruguay. À l'heure actuelle, la méthode fait l'objet d'essais conduits dans deux pays pilotes (Costa Rica et Uruguay). En outre, le Brésil entend conduire des essais de la méthodologie pendant les mois à venir dans son propre système et à ses propres frais. D'autres membres du Centre interaméricain ont exprimé de l'intérêt pour cette méthodologie et on peut prévoir qu'après l'achèvement du projet actuel, il y aura une demande pour des activités et des projets de suivi destinés à appliquer la méthodologie dans les autres pays de l'Amérique latine.

V. Collaboration avec les organes multilatéraux concernés ainsi que les organisations régionales et sous-régionales compétentes

Organisation de coopération et le développement économiques

45. Le Comité et son secrétariat collaborent activement avec l'OCDE. Des représentants de l'ONU et de l'OCDE sont invités fréquemment à parler à l'occasion de manifestations consacrées à divers aspects de la coopération internationale en matière fiscale, organisées par l'une ou l'autre organisation. Des observateurs de l'OCDE participent aux sessions annuelles du Comité et des experts de l'OCDE participent activement à plusieurs sous-comités. Le secrétariat participe en qualité d'observateur au Comité des affaires fiscales de l'OCDE et a été invité à participer en cette qualité aux groupes de travail pertinents de l'OCDE, y compris ceux traitant des conventions fiscales et des prix de transfert. Il a également participé à l'initiative de l'OSCE sur la fiscalité et le développement et au Forum mondial sur la transparence et l'échange d'informations en matière fiscale.

46. L'année passée, l'OCDE a participé aux manifestations suivantes de l'Organisation des Nations Unies consacrées à la coopération internationale en matière fiscale: a) à la réunion extraordinaire du Conseil économique et social sur la coopération internationale en matière fiscale (New York, 15 mars 2012); b) à la réunion du groupe d'experts sur les prix de transfert et le renforcement des capacités en matière fiscale (New York, 14 mars 2012); c) aux réunions consacrées au renforcement des capacités en matière de négociation et d'administration de conventions fiscales (Rome, 28 et 29 janvier 2013) et d) au séminaire sur la coopération internationale en matière fiscale aux fins du développement durable et rôle du Modèle de convention des Nations Unies (Rome, 30 janvier 2013). En plus de représenter l'OCDE à l'occasion de ces manifestations, des fonctionnaires de l'OCDE ont apporté une contribution technique précieuse en partageant leurs compétences et leurs documents.

Institutions de Bretton Woods

47. La Banque mondiale et le Fonds monétaire international (FMI) participent régulièrement aux sessions annuelles du Comité. De même, les représentants de ces

organisations apportent fréquemment une contribution aux travaux du Comité, soit par le biais des sous-comités, soit à titre individuel. Par exemple, à la dernière session du Comité, un représentant du FMI a contribué un document sur les entités hybrides, mettant l'accent sur la classification des entités non résidentes, et un représentant de la Banque mondiale a conduit une enquête sur l'assistance technique et les moyens de renforcement des capacités en matière de prix de transfert à la disposition des pays en développement.

48. En outre, l'année passée, la Banque mondiale et le FMI ont participé à la réunion extraordinaire du Conseil économique et social sur la coopération internationale en matière fiscale et à la réunion du groupe d'experts sur les prix de transfert et le renforcement des capacités en matière fiscale, mentionnée ci-devant. Pour sa part, le secrétariat participe également à des manifestations organisées par la Banque mondiale et le FMI quand elles sont pertinentes pour ses travaux, comme par exemple la conférence du FMI sur la mobilisation de recettes et le développement, tenue à Washington du 17 au 19 avril 2011.

Organisations régionales

49. Au niveau régional, les relations les plus étroites établies à ce jour l'ont été avec le Centre interaméricain des administrations fiscales, avec lequel, comme cela a été mentionné ci-devant, le Bureau du financement du développement exécute un projet conjoint sur le renforcement des capacités des administrations fiscales nationales des pays en développement d'Amérique latine pour réduire les coûts des transactions fiscales et ainsi maximiser leurs recettes fiscales. Le Centre participe activement à diverses autres activités du programme de renforcement des capacités créé par le Bureau. Pour sa part, ce dernier a participé à la conférence technique du Centre tenu à Amsterdam (Pays-Bas) le 16 octobre 2012, où il a présenté un exposé sur la version de 2011 du Modèle de convention des Nations Unies.

50. De même, le Forum africain sur l'administration fiscale et le Study Group on Tax Administration and Research ont participé à certaines activités organisées par le Bureau du financement du développement. On espère collaborer plus étroitement avec d'autres organisations régionales à l'avenir, notamment à mesure que les activités de renforcement des capacités du Département des affaires économiques et sociales augmentent dans ce domaine.

51. Des représentants de la Commission européenne assistent régulièrement à la session annuelle du Comité et la Commission a aidé à obtenir les services d'un éditeur pour l'élaboration du Manuel pratique des Nations Unies sur les prix de transfert que le Comité a examiné à sa dernière session. Les activités de l'Union européenne en matière de coopération fiscale, telles que le projet de taxe sur les transactions financières⁴ et la proposition de création d'une assiette fiscale commune consolidée pour les sociétés⁵ continuent à susciter un vif intérêt au-delà de cette région. Le plan d'action en 30 points de la Commission contre la planification fiscale agressive et les recommandations connexes adressées aux États

⁴ http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/other_taxes/financial_sector/index_en.htm.

⁵ http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/common_tax_base/index_en.htm.

membres⁶ peuvent avoir des implications potentielles pour les pays extérieurs à l'Union européenne.

Groupe des 20

52. Le rapport à l'intention du groupe de travail du Groupe des 20 sur le soutien apporté au développement des régimes fiscaux plus efficaces, 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, examine la manière dont le Groupe pourrait contribuer à créer les meilleures conditions possibles pour que les régimes fiscaux favorisent le développement, y compris en appuyant les initiatives menées par les organisations internationales et autres qui s'occupent de fiscalité. Le rapport recommande des mesures concrètes à prendre par les membres du Groupe.

53. Le plus récemment, lors d'une réunion tenue à Washington les 18 et 19 avril 2013, les ministres des finances et les gouverneurs des banques centrales ont déclaré dans leur communiqué qu'il fallait faire plus pour régler les problèmes posés par l'évasion et la fraude fiscales internationales, en particulier grâce à des paradis fiscaux, ainsi que des juridictions qui refusent de coopérer. Ils ont encouragé toutes les juridictions à appliquer les normes relatives à l'échange d'informations et à signer la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale. Ils ont exprimé leur soutien à l'échange automatique d'informations et ont appelé l'élaboration d'une nouvelle norme multilatérale relative à l'échange automatique d'informations, compte tenu des caractéristiques spécifiques aux pays. Ils se sont également félicités des progrès accomplis dans l'élaboration du plan d'action sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert des bénéfices par l'OCDE et attendent avec intérêt une proposition globale et une discussion sur le fond en juillet 2013.

Autres acteurs

54. Le Comité et son secrétariat ont établi des liens effectifs avec la société civile, le secteur privé et les milieux universitaires. Le nombre de participants actifs aux sessions annuelles du Comité a augmenté, et les membres du Comité et son secrétariat continuent à être disponibles, sur demande, pour expliquer les activités de l'Organisation en matière fiscale à des organismes des milieux d'affaires et à des manifestations organisées par des organisations non gouvernementales (ONG), et pour obtenir des informations en retour. Certains organismes, comme le Bureau international de la documentation fiscale, contribuent des experts pour divers projets du Comité. Le secrétariat a également organisé avec succès des manifestations conjointes avec des ONG qui ont alimenté le programme de travail du Comité. Comme de nombreuses ONG ont joué un rôle de premier plan dans les débats actuels sur l'imposition des groupes d'entreprises multinationales, elles continueront à être une voix importante dans le débat sur la fiscalité et le développement et sur une coopération internationale accrue, notamment pour lutter contre l'évasion fiscale.

⁶ http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/tax_fraud_evasion/index_fr.htm.

VI. Examen des lacunes dans la coopération internationale en matière fiscale

55. Dans les paragraphes 16 à 27 de son rapport sur le rôle et les travaux du Comité (E/2012/8), le Secrétaire général a identifié une série de lacunes et de faiblesses dans le domaine de la coopération internationale en matière fiscale, qui sont regroupées ci-après par catégorie. Alors que le manque de ressources impose des limites inhérentes au rôle du Comité en ce qui concerne le comblement de ces lacunes et que tous ces travaux à cet égard doivent être ciblés très attentivement, la situation actuelle dans chacun des domaines d'activité de l'Organisation dans le domaine de la coopération en matière fiscale est décrite ci-après.

56. Les nouveaux membres du Comité seront sélectionnés par le Secrétaire général et assumeront leurs fonctions en juillet 2013, se réunissant pour la première fois en octobre 2013. Le Comité demeure un organisme d'experts plutôt qu'un organisme intergouvernemental. En d'autres mots, les membres du Comité agissent en cette qualité, et non comme représentants de leur gouvernement.

57. Les vues divergent toujours sur la question de savoir s'il faut transformer le Comité en un organe intergouvernemental ou non, comme cela est indiqué dans les rapports précédents (voir, par exemple, E/2011/76, par. 43). Il n'en demeure pas moins qu'il n'existe toujours pas d'organe véritablement mondial et global chargé d'énoncer des normes pour la coopération internationale en matière fiscale au niveau intergouvernemental. Cela est particulièrement important à un moment où les règles gouvernant la fiscalité internationale suscitent un vif intérêt à la fois dans les pays développés et les pays en développement, et où l'on s'attend à une réaction des gouvernements.

58. En plus de la reconnaissance croissante du rôle central joué par les régimes fiscaux dans le développement, il existe dans le monde des pressions croissantes en faveur d'une lutte plus efficace contre l'évasion et la fraude fiscales avec leurs effets délétères pour le développement, notamment dans les pays les moins avancés. Le montant des impôts payés par les groupes d'entreprises multinationales et les paiements internes concernant les intangibles au sein de ces groupes font actuellement l'objet d'un large débat public et politique.

59. L'initiative du Groupe des 20 et de l'OCDE concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert des bénéfices, par exemple, propose de s'attaquer à des stratégies de planification fiscale qui exploitent des lacunes dans la législation fiscale, réduisant les bénéfices déclarés au fisc ou transférant les bénéfices vers des juridictions où la fiscalité est faible. Dans un rapport initial, l'OCDE⁷ appelle l'élaboration, d'ici à juin 2013, d'un plan d'action complet sur cette question. Le plan d'action visera à identifier les mesures qu'il faudra prendre pour lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert des bénéfices, fixera des délais pour la prise de ces mesures et identifiera les ressources et les méthodes qu'il faut pour l'adoption des mesures qui limitent ces abus.

60. Alors que l'on reconnaît généralement que les normes fiscales internationales et leur application pratique méritent pour le moins d'être réexaminées, il n'existe aucune entité intergouvernementale ayant un mandat et une participation universels

⁷ *Érosion de la base d'imposition et transfert des bénéfices*, OCDE, Paris, 2013

à même de se charger de cette mission. Les vues diffèrent concernant la nécessité d'une telle entité, mais il faut relancer et conclure le débat sur la question de savoir si le Comité devrait être transformé en un organisme intergouvernemental, en vue de déterminer la solution qui répond au mieux aux intérêts des pays en développement, y compris les moins avancés d'entre eux.

61. Alors que l'on ne ménage aucun effort pour rendre le Comité le plus représentatif possible en ce qui concerne les questions intéressantes des pays en développement et leurs priorités, il existe des problèmes particuliers, dont la contribution insuffisante et peu diversifiée des pays en développement au niveau des sous-comités et des groupes de travail, qui résulte d'un manque de ressources.

62. Alors que quelques sous-comités ont d'ores et déjà fait beaucoup appel à des moyens de communication électroniques, les rapports du Comité soulignent l'importance cruciale des réunions face-à-face sur des questions délicates et d'une grande complexité technique. Ni la correspondance par courriel, ni les conversations par téléphone ou par téléconférence ne répondent à ce besoin et permettent au Comité d'accomplir efficacement son mandat. Dans la pratique, les principales réalisations du Comité ont été largement tributaires des réunions face-à-face des sous-comités. Comme les membres doivent financer leur propre participation à ces réunions, il est en fait très difficile de parvenir à une contribution proportionnée des pays en développement aux travaux du Comité.

63. Comme cela a été signalé ci-devant, le Bureau du financement du développement lance en 2013 un programme de renforcement des capacités. Pour commencer, les activités souligneront les conventions fiscales et traiteront à un stade ultérieur de la question additionnelle des prix de transfert. En exécutant ce programme, le Bureau répond à la demande effective des pays en développement et il travaillera en coordination avec d'autres organisations internationales et régionales qui sont actives dans ce domaine en vue d'éviter les doubles emplois.

64. L'intérêt croissant manifesté pour les questions relatives à la fiscalité et au développement a eu pour effet positif que des acteurs plus nombreux présentant des idées et des approches additionnelles entrent dans ce domaine, mais cela pose le risque que solutions peu coordonnées voire conflictuelles émoussent la ferveur à la fois des donateurs et des bénéficiaires. Il faut des efforts additionnels en matière de coordination des activités et d'harmonisation des méthodes de travail.

65. Dans le domaine du pouvoir judiciaire fiscal, on continue à accorder une attention insuffisante au renforcement des capacités et au partage de l'expérience. Cette insuffisance risque de s'aggraver, puisque le problème de l'efficacité de l'arbitrage administratif et judiciaire des questions fiscales est relégué à l'arrière-plan, alors que l'on accorde une attention croissante aux questions relatives aux politiques et à l'administration fiscales des pays en développement. Cette lacune ou faiblesse deviendra plus importante à mesure que des questions vitales et complexes, telles que l'évaluation des prix de transfert, assument une plus grande importance pour les pays en développement de plus en plus nombreux.

66. De même, il y a un débat de plus en plus intense sur la question de savoir ce qui constitue une observation appropriée des obligations juridiques par rapport à ce qui peut être considéré dans bien des pays comme une observation de pure forme, sortant du cadre de ce qui est acceptable juridiquement suivant une interprétation plus conforme à l'esprit de la loi. Les décisions des tribunaux différeront

inévitablement sur certaines de ces questions. En aidant à mettre en place un système judiciaire à même de traiter efficacement de ces questions et d'y apporter des réponses cohérentes et conformes à la souveraineté de l'État et à l'environnement juridique et législatif distinct de pays particuliers, on contribuera à une plus grande certitude, et même en présence de différences entre les pays, à une plus grande transparence concernant les différentes approches. Cela profitera à toutes les parties prenantes et à tous les systèmes fiscaux, et l'Organisation peut jouer un rôle dans ce domaine.

67. Depuis la parution du rapport du Secrétaire général en 2012, des faits importants sont survenus en ce qui concerne le partage Sud-Sud de l'information, entre autres l'achèvement du Manuel des Nations Unies sur les prix de transfert, qui a aidé à partager l'expérience entre pays en développement. Le Manuel a également aidé à tirer au clair l'expérience initiale de certains pays développés en matière des prix de transfert – expérience qui est peut-être plus importante pour bon nombre de pays qui commencent à s'engager dans ce domaine que l'expérience plus récente des pays développés.

68. Le chapitre 10 du Manuel des Nations Unies sur les prix de transfert, où l'Afrique du Sud, le Brésil, la Chine et l'Inde ont décrit leur expérience en matière de prix de transfert présentent un aspect d'orientation. Il aide également à signaler des questions sur lesquelles il n'y a pas encore de consensus, mais où la prochaine version du Manuel et d'autres discussions comme celles conduites par l'OCDE devront rechercher un consensus applicable à tous les pays.

69. Il existe également des signes bienvenus d'une coopération accrue entre l'Afrique du Sud, le Brésil, la Chine, la Fédération de Russie et l'Inde, dont les chefs des autorités fiscales compétentes se sont réunis en 2013, ainsi qu'un communiqué par lequel ces institutions conviennent de partager les pratiques optimales et de collaborer aux fins du renforcement des capacités, de la lutte contre l'évasion fiscale et des pratiques de d'inoobservation et d'un échange d'informations efficace. Elles ont également décidé de partager des ressources et des connaissances et d'étendre la coopération à l'administration fiscale.⁸

70. En outre, il y a eu des initiatives régionales visant à promouvoir un plus grand partage de l'information et des pratiques, comme cela est noté dans le rapport du Secrétaire général de 2012. Eu égard à la composition universelle de l'Organisation et l'ampleur de la participation à ses travaux, celle-ci et le Comité peuvent jouer un rôle utile en facilitant de telles initiatives, en leur donnant une visibilité accrue et en aidant à établir des liens entre elles, ainsi qu'en réduire toute différence superflue et fortuite entre les approches qui se solderait par un coût accru pour les contribuables et l'augmentation des dépenses administratives pour les gouvernements.

71. Le document final de la Conférence sur le développement durable intitulé « L'avenir que nous voulons » reconnaît qu'il faut mobiliser des ressources considérables pour promouvoir le développement durable. À cette fin, les gouvernements ont convenu de créer un comité intergouvernemental d'experts

⁸ Voir le communiqué de presse du Gouvernement indien du 18 janvier 2013, disponible sur le site <http://pib.nic.newsite/erelese.aspx. ?/releid+91684>; voir également « International Tax Review » BRICS tax cooperation special focus (28 janvier 2013) disponibles sur : <http://www.internationaltaxreview.com/Article/3145946/BRICS-tax-cooperation-special-focus.html>.

chargé de présenter des options pour une stratégie de financement efficace du développement durable. Un groupe de travail spécial a été créé dans le cadre de l'équipe spéciale chargée du programme de développement pour l'après-2015, dont le programme de travail inclut la mobilisation des ressources comme partie intégrante. Comme les bases d'imposition demeurent étroites et que les recettes des gouvernements des pays en développement sont toujours faibles, des politiques fiscales appropriées et la lutte contre l'évasion fiscale sont des éléments centraux pour dégager des revenus pour le financement des investissements publics. La coopération internationale en matière fiscale peut jouer un rôle vital dans une stratégie de financement du développement durable.

VII. Conclusions

72. Les réalisations récentes du Comité, en particulier la mise à jour du Modèle de convention des Nations Unies et l'achèvement du Manuel sur les prix de transfert, ont démontré le rôle éminent joué par l'Organisation des Nations Unies dans le domaine de la coopération internationale en matière fiscale, notamment en ce qui concerne sa dimension de développement. Des activités de création de capacités plus solides et plus ciblées aideront plus avant à accomplir le mandat ambitieux et vital que le Conseil économique et social a donné au Comité et à contribuer au renforcement de la coopération entre l'Organisation et les organismes internationaux et régionaux compétents.

73. Alors que le rôle unique et distinct du Comité est bien accepté, il faut d'urgence des ressources additionnelles pour appuyer ses travaux et lui permettre d'accomplir pleinement son mandat. Ces ressources additionnelles sont nécessaires, entre autres, pour soutenir les travaux du Comité et de ses sous-comités et garantir que les sous-comités sont dûment équilibrés, représentatifs et efficaces. À un moment où de modestes ressources peuvent permettre de « saisir le moment » et se solder par des améliorations bien plus grandes et durables, il est essentiel que tous les pays en mesure de le faire envisagent les moyens de soutenir les travaux de l'Organisation dans le domaine de la coopération internationale en matière fiscale et du développement en versant des contributions extrabudgétaires opportunes.

74. Les réunions extraordinaires du Conseil économique et social sur la coopération internationale en matière fiscale soulignent le rôle du Conseil en ce qui concerne le renforcement des travaux du Comité et de sa coopération avec les organisations multilatérales concernées et des organisations régionales et sous régional compétentes. Ces réunions fournissent une occasion unique pour dialogue mondial entre toutes les parties prenantes dans le domaine de la fiscalité et du développement. De tels dialogues et les activités conjointes connexes sont cruciaux pour jeter des ponts entre des institutions et des processus pertinents et pour réduire le risque de défaillances, de malentendus et de doubles emplois indésirables.