



Nations Unies

Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale

**Rapport sur les travaux de la seizième
session
14-17 mai 2018**

Comité économique et social
Documents officiels, 2018
Supplément n° 25A



Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale

**Rapport sur les travaux de la seizième session
(14-17 mai 2018)**



Nations Unies • New York, 2018

Note

Les cotes des documents de l'Organisation des Nations Unies se composent de lettres et de chiffres. La simple mention d'une cote renvoie à un document de l'Organisation.

Table des matières

<i>Chapitre</i>	<i>Page</i>
I. Introduction	4
II. Organisation de la session	5
III. Échange de vues et conclusions sur les questions de fond relatives à la coopération internationale en matière fiscale.	6
A. Questions de procédure à examiner par le Comité	6
B. Conséquences fiscales de l'économie numérique – questions intéressant les pays en développement	6
C. Questions de fiscalité environnementale.	7
D. Mise à jour éventuelle du Manuel pratique des Nations Unies sur la détermination des prix de transfert pour les pays en développement	8
E. Mise à jour du Manuel sur la fiscalité des industries extractives dans les pays en développement	9
F. Fiscalité des projets de développement.	10
G. Traitement des organismes de placement collectif.	12
H. Prévention et règlement des différends	13
I. Renforcement des capacités	16
J. Mise à jour du Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement.	17
K. Questions relatives à la mise à jour du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement	20
L. Questions diverses	21
IV. Questions appelant une décision du Conseil économique et social.	22
Projet de décision qu'il est recommandé au Conseil d'adopter : lieu, dates et ordre du jour provisoire de la dix-septième session du Comité	22

Chapitre I

Introduction

1. En application de la résolution 2004/69 et de la décision 2018/205 du Conseil économique et social, le Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale a tenu sa seizième session à New York du 14 au 17 mai 2018.
2. Ont assisté à la seizième session du Comité d'experts 23 membres du Comité et 74 observateurs.
3. L'ordre du jour provisoire et la documentation pour la seizième session, tels qu'adoptés par le Comité (E/C.18/2018/2), étaient les suivants :
 1. Ouverture de la session par le représentant du Secrétaire général.
 2. Adoption de l'ordre du jour et organisation des travaux.
 3. Examen des questions de fond concernant la coopération internationale en matière fiscale :
 - a) Questions de procédure à examiner par le Comité ;
 - b) Rapport du Sous-Comité sur la mise à jour du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement ;
 - c) Questions diverses :
 - i) Mise à jour du Manuel pratique des Nations Unies sur la détermination des prix de transfert pour les pays en développement ;
 - ii) Mise à jour du manuel sur la fiscalité des industries extractives dans les pays en développement ;
 - iii) Mise à jour du Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement ;
 - iv) Traitement des organismes de placement collectif ;
 - v) Prévention et règlement des différends ;
 - vi) Renforcement des capacités ;
 - vii) Questions de fiscalité environnementale ;
 - viii) Conséquences fiscales de l'économie numérique – questions intéressant les pays en développement ;
 - ix) Fiscalité des projets de développement ;
 - x) Autres questions à examiner.
 4. Ordre du jour provisoire de la dix-septième session du Comité.
 5. Adoption du rapport du Comité sur les travaux de sa seizième session.

Chapitre II

Organisation de la session

Ouverture de la seizième session et adoption de l'ordre du jour

4. Le 14 mai 2018, le Directeur du Bureau du financement du développement durable du Département des affaires économiques et sociales du Secrétariat, M. Navid Hanif, a ouvert la seizième session du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale (le Comité) au nom du Secrétaire général.

5. Le Directeur a axé ses observations liminaires sur trois aspects des travaux du Comité : le rôle déterminant de la fiscalité dans la mise en œuvre du Programme de développement durable à l'horizon 2030, le resserrement de la coopération internationale en matière fiscale, notamment dans le cadre des travaux du Comité, et le renforcement des capacités aux fins de la mise en place d'administrations et de régimes fiscaux plus efficaces et plus performants. Il a fait observer que le financement était essentiel à la réalisation du Programme 2030, qui était la priorité absolue pour tous, et que le Programme d'action d'Addis-Abeba offrait à cet égard un cadre global. Il a également passé en revue les derniers travaux et réalisations du Comité dans ce domaine.

6. Parmi les dernières réalisations du Comité, le Directeur a mentionné le Manuel des Nations Unies sur plusieurs aspects de la fiscalité des industries extractives dans les pays en développement, dont le lancement devait intervenir plus tard dans la session et qui serait très utile aux pays dotés de ressources naturelles dans leur effort de recouvrement des recettes nécessaires au financement du développement durable. Il a également souligné que les travaux du Comité constituaient l'un des rouages essentiels des activités de renforcement des capacités menées par le Bureau du financement du développement durable, notamment la tenue de séminaires et d'ateliers en Afrique, en Amérique latine et en Asie, mais aussi la publication de manuels et l'organisation de cours. Dans le cadre de ces activités, le Bureau avait reçu le concours d'organisations telles que l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) et d'autres organisations régionales africaines et américaines.

7. Le Directeur a évoqué la participation du Bureau du financement du développement aux activités de la Plateforme de collaboration sur les questions fiscales, initiative conjointe de la Banque mondiale, du Fonds monétaire international (FMI), de l'OCDE et de l'ONU. La Plateforme a mis au point plusieurs outils pour aider les pays en développement à lutter contre la fraude et l'évasion fiscales. Ces travaux ont été consacrés aux conventions fiscales, à la détermination des prix de transfert, aux incitations fiscales et à d'autres mesures, comme les stratégies nationales de recouvrement des recettes à moyen terme. Tenue en février 2018 à New York, la première conférence mondiale de la Plateforme a porté sur deux grandes questions : le rôle de la fiscalité dans la mobilisation des ressources nationales pour le financement des objectifs de développement durable et les enjeux et perspectives associés à l'utilisation des régimes fiscaux à l'appui du développement durable.

8. Le Directeur a souligné l'importance des travaux que le Comité avait prévu de mener durant le mandat en cours et donné son point de vue sur la meilleure façon de garantir qu'ils contribueraient aux efforts déployés par les pays pour mobiliser les ressources nécessaires au financement du développement durable. Enfin, il a assuré le Comité du soutien du Bureau du financement du développement durable et évoqué la création de la Section de la coopération internationale en matière de fiscalité et de développement, qui réunit le secrétariat du Comité et le Groupe du renforcement des capacités. Il a également annoncé qu'un membre supplémentaire du secrétariat épaulerait le Comité dans ses travaux.

Chapitre III

Échange de vues et conclusions sur les questions de fond relatives à la coopération internationale en matière fiscale

A. Questions de procédure à examiner par le Comité

9. Lors d'une séance tenue à huis clos, la Coordinatrice du Sous-Comité sur les pratiques et procédures du Comité, Stephanie Smith, a présenté au Comité un document de séance sur les questions de procédure, élaboré eu égard au Règlement intérieur du Conseil économique et social, aux débats tenus à la quinzième session et aux règles et pratiques établies lors de sessions précédentes.

10. Cette note a servi de base aux débats du Comité, qui a examiné, ou décidé d'aborder lors d'une réunion ultérieure, les questions de procédure suivantes : l'ordre du jour des réunions ; le rapport du Comité ; la création, la composition et la dissolution des sous-comités ; l'élection des présidents et des vice-présidents ; les aspects à court terme et à long terme de la conduite des travaux ; et la présentation des points de vue minoritaires dans les commentaires sur le Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement. Il a été convenu que le Sous-Comité poursuivrait ses travaux en tenant compte des observations formulées par le Comité pendant la session, du Règlement intérieur du Conseil économique et social et des règles et pratiques ponctuelles établies aux précédentes sessions du Comité.

11. Lors d'une séance publique consacrée également aux questions de procédure, le Directeur du Bureau du financement du développement durable a fait savoir qu'il rencontrerait personnellement tous les membres afin de leur demander leur avis sur les moyens d'améliorer les travaux du Comité et leur pertinence. Il a aussi invité les membres et les observateurs des pays à répondre à un questionnaire sur les aspects organisationnels de la session. Il a par ailleurs proposé des mesures qui permettraient aux sous-comités de se réunir à la suite des sessions du Comité afin d'améliorer l'efficacité. Plusieurs membres ont dit être favorables à ces initiatives. Il a également été noté que les sous-comités pourraient avoir à se réunir entre les sessions lorsque les circonstances l'exigent.

B. Conséquences fiscales de l'économie numérique – questions intéressant les pays en développement

12. Le Comité a commencé par s'interroger sur la question de savoir si l'utilisation des technologies numériques par les administrations fiscales devait demeurer du ressort du Sous-Comité chargé des questions fiscales liées à l'économie numérique ou si les travaux à ce sujet devaient être confiés à un nouveau sous-comité ou être différés. Après discussion, il a décidé que si la question était importante et devait demeurer à son programme de travail, son examen devait être reporté à une date ultérieure restant à déterminer et ne devait pas figurer dans le mandat du Sous-Comité, qui a donc été modifié comme suit :

« Le Sous-Comité tire parti de sa propre expérience en tant qu'organe largement représentatif des parties prenantes et collabore avec les autres organes concernés et parties intéressées pour :

a) Analyser les questions techniques, économiques et autres questions pertinentes ;

- b) Décrire les difficultés et possibilités intéressant particulièrement les différents organes concernés dans les pays en développement ;
- c) Suivre les initiatives récentes à l'échelle internationale ;
- d) Décrire les possibilités de progression ;
- e) Suggérer des mesures et rédiger des dispositions relatives à l'économie numérique, en ce qui concerne :
 - i) Les impôts sur le revenu ;
 - ii) Les conventions concernant les doubles impositions ;
 - iii) La taxe sur la valeur ajoutée et les autres impôts indirects. »

13. Après un exposé de Aart Roelofsen, Coordonnateur du Sous-Comité, portant sur les activités menées à l'OCDE et à l'Union européenne sur les questions fiscales liées à l'économie numérique, le Comité a débattu de la manière d'en tenir compte. Il a reconnu l'importance que pouvaient revêtir les activités en cours dans d'autres organisations pour ses propres travaux, et inversement. Il a été décidé que le Sous-Comité commencerait à examiner les questions les plus importantes pour les pays en développement, tout en prenant en considération les avancées réalisées dans d'autres institutions. Les Co-Coordonnateurs sont convenus de soumettre un document sur les activités menées par d'autres organisations, qui présenterait aussi un projet de programme de travail afin de faire progresser la réflexion.

C. Questions de fiscalité environnementale

14. Dans son exposé sur le sujet, Natalia Aristizabal Mora, Coordinatrice du Sous-Comité chargé des questions de fiscalité environnementale, a commencé par noter que les membres du Sous-Comité incluaient actuellement des membres du Comité et des observateurs issus de la société civile et du secteur privé.

15. Elle a présenté un compte rendu de la réunion du Sous-Comité organisée à Bruxelles les 5 et 6 mars 2018 par la Commission européenne. Lors de cette réunion, le Sous-Comité a révisé son mandat et commencé à élaborer un projet de programme de travail. Il s'est principalement intéressé aux questions de fiscalité environnementale auxquelles étaient confrontés les pays, en particulier les pays en développement, et a examiné l'expérience de quelques pays dans le domaine de l'élaboration et de l'application des politiques. Il a proposé de commencer par axer son attention sur les questions relatives aux taxes carbone, tout en maintenant les autres aspects de la fiscalité environnementale à son programme de travail. Un avant-projet de lignes directrices sur les taxes carbone était actuellement en cours d'élaboration, mais il n'en est encore qu'au stade initial.

16. La Coordinatrice a expliqué que le Sous-Comité estimait que les taxes sur le carbone pouvaient être d'une grande importance pour les régimes fiscaux et le développement durable, en particulier dans les pays en développement. Nombre de ces pays s'intéressaient actuellement aux écotaxes, et aux taxes sur le carbone en particulier, non seulement pour des raisons fiscales, mais également pour pouvoir honorer leurs engagements en matière de lutte contre les changements climatiques. Ces taxes figuraient en bonne place dans le Programme d'action d'Addis-Abeba et pouvaient jouer un rôle déterminant dans la réalisation des objectifs de développement durable.

17. Le Sous-Comité a constaté que certains pays ayant adopté des taxes sur le carbone avaient ainsi réussi à fortement réduire leurs émissions de carbone tout en augmentant leurs recettes publiques. Outre les exemples présentés par certains pays

développés à la réunion de Bruxelles, le Sous-Comité entend examiner l'expérience de pays en développement tels que l'Afrique du Sud, l'Argentine, le Chili, la Colombie, le Costa Rica et les Philippines.

18. La Coordinatrice a ajouté que les taxes sur le carbone pouvaient avoir un effet particulièrement bénéfique pour les pays en développement car, suivant les modalités de leur mise en œuvre, elles pouvaient être facilement gérées et collectées à l'aide des infrastructures existantes.

19. Le Sous-Comité a demandé au Comité de lui fournir des orientations sur son projet de programme de travail et de l'approuver. Comme mentionné précédemment, les taxes carbone occupent une place prépondérante dans le projet, mais le Sous-Comité a également demandé des conseils sur d'autres questions relevant de son mandat et pouvant nécessiter une attention immédiate.

20. Les participants qui ont pris la parole se sont dits satisfaits du programme de travail élaboré par le Sous-Comité et ont insisté sur l'importance de la question pour les pays développés comme pour les pays en développement. Ils ont débattu en vue de déterminer si les travaux devaient être axés sur des orientations concrètes ou s'il fallait élaborer un cadre théorique de la fiscalité environnementale. D'autres intervenants ont proposé de traiter la question des incitations fiscales destinées à susciter des changements de comportement et ont fait état des difficultés que pouvaient rencontrer les pays en développement qui tentaient d'imposer des taxes sur le carbone. Des membres du Comité ont également fait référence à la question de l'utilisation des recettes générées par les écotaxes.

21. Le Comité a approuvé la décision du Sous-Comité de se concentrer principalement sur les taxes carbone tout en continuant de suivre les autres questions, notamment en menant les recherches et les travaux internes nécessaires. Il a également approuvé le projet de programme de travail présenté par la Coordinatrice.

D. Mise à jour éventuelle du Manuel pratique des Nations Unies sur la détermination des prix de transfert pour les pays en développement

22. Les Cooordonnateurs du Sous-Comité sur l'article 9 (entreprises associées) : prix de transfert, Stig Sollund et Ingela Willfors, ont commencé par rendre compte des progrès accomplis depuis la dernière réunion par le Sous-Comité et des prochaines étapes de ses travaux. Ils ont signalé que, depuis octobre 2017, le Sous-Comité avait tenu deux réunions brèves mais fructueuses à New York, une en février et l'autre avant la seizième session du Comité. Ils ont ajouté que le Manuel pratique des Nations Unies sur la détermination des prix de transfert pour les pays en développement était utilisé dans le cadre des activités de renforcement des capacités de l'ONU et du Forum africain sur l'administration fiscale et que plusieurs questions pratiques relatives aux prix de transfert avaient été soulevées par des pays africains.

23. Le Sous-Comité entendait, à sa seconde réunion, entreprendre des activités de fond, prendre des décisions sur des questions prioritaires et commencer le travail de rédaction d'une mise à jour du Manuel. Conscient de l'importance d'orientations concrètes, il considérait que l'ajout d'autres exemples en lien avec les conditions propres aux pays en développement constituerait un bon début.

24. La question de la longueur du Manuel ayant été soulevée, le Sous-Comité a admis qu'il fallait éliminer les doublons entre chapitres afin de pouvoir ajouter de nouveaux sujets sans rendre le Manuel plus long qu'il ne l'était déjà. Il a été noté, cependant, que les travaux actuels n'avaient pas pour principal objectif l'ajout de nouveaux domaines appelant des orientations générales.

25. Les Cooordonnateurs ont également mentionné les nouveaux sujets qui seraient traités dans le Manuel, à commencer par de nouvelles orientations sur les opérations financières, de nombreux participants aux ateliers sur le renforcement des capacités ayant souhaité avoir plus d'informations et d'orientations essentielles sur la façon de gérer les opérations financières telles que prêts et garanties.

26. Ces travaux seraient entrepris parallèlement à ceux menés par le Cadre inclusif de l'OCDE sur les opérations financières dans le contexte du Projet concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices. Un sous-groupe du Sous-Comité était en train d'élaborer un projet de document de travail sur cette question. La question du traitement des fonctions d'achat serait également abordée.

27. Les méthodes de partage des bénéfices transactionnels devraient également faire l'objet de travaux et d'orientations supplémentaires, en particulier sur la base des orientations de l'OCDE attendues sur le sujet. L'absence de points de comparaison continuait de poser des difficultés à de nombreux pays en développement, mais la Plateforme de collaboration sur les questions fiscales avait élaboré une trousse d'information sur le sujet très utile et riche en renseignements, qui pourrait être mentionnée dans le Manuel à titre de référence. D'autres questions, comme les régimes de protection et les biens incorporels de commercialisation, devront également être couvertes.

28. Toutes ces questions figuraient parmi les priorités du Sous-Comité, qui les aborderait à sa prochaine réunion, prévue du 2 au 4 octobre 2018 à Quito. Le Gouvernement équatorien a été remercié pour avoir proposé d'accueillir cette réunion.

29. Enfin, les Cooordonnateurs ont invité toutes les parties prenantes à faire part de leurs observations et à proposer des domaines d'intérêt relevant du mandat du Sous-Comité d'ici au 10 septembre 2018. Cette invitation serait notifiée sur le site Web du Comité. Le Sous-Comité prévoyait de disposer d'un plan de travail plus détaillé à la session d'octobre. Il comptait en outre pouvoir présenter une version finale du projet de Manuel à la session d'octobre 2020 du Comité ou, au plus tard, à la session que le Comité tiendrait au deuxième trimestre de 2021.

30. Les participants qui ont pris la parole ont insisté sur l'importance des travaux du Sous-Comité, dont le Comité a approuvé le projet de plan de travail.

E. Mise à jour du Manuel sur la fiscalité des industries extractives dans les pays en développement

31. Le Coordonnateur du Sous-Comité de la fiscalité des industries extractives dans les pays en développement, Eric Mensah, a présenté un aperçu du mandat et de la composition du Sous-Comité, établi à la quinzième session du Comité. Le Sous-Comité comprenait déjà des membres dotés de compétences reconnues en la matière, mais le Coordonnateur a invité davantage de représentants des pays en développement à se joindre à eux, y compris des membres du Comité.

32. Le Coordonnateur a indiqué que la prochaine réunion du Sous-Comité se tiendrait à Madrid les 20 et 21 juin 2018 et aurait pour ordre du jour : a) l'examen du Manuel des Nations Unies sur certains aspects de la fiscalité des industries extractives dans les pays en développement, eu égard notamment à la pertinence des orientations qu'il contient pour les pays en développement ; b) la future mise à jour du Manuel et son élargissement à d'autres domaines prioritaires pour les pays en développement, notamment l'inclusion d'orientations concrètes sur l'audit des activités minières, pétrolières et gazières, les questions de manipulation des prix (à l'exclusion des prix de transfert), le régime fiscal appliqué aux prestataires de services et aux sous-

traitants, le régime fiscal appliqué aux opérations financières relatives aux industries extractives, les questions de fiscalité environnementale et les incitations fiscales. Si nécessaire, ces questions pourraient être examinées en coordination avec d'autres sous-comités concernés.

33. Le Coordonnateur a ensuite présenté le Manuel sur certains aspects de la fiscalité des industries extractives dans les pays en développement, que le Sous-Comité avait élaboré après avoir été chargé par les précédents membres du Comité d'axer ses travaux sur ces industries. Michael Lennard, membre du secrétariat, a brièvement décrit la structure du Manuel et présenté un aperçu des neuf chapitres qui le composaient. Il a également fait observer que le Manuel était le résultat du travail de nombreuses parties prenantes et de la collaboration fructueuse de divers sous-comités.

34. Le secrétariat et les différents auteurs ont présenté les questions ci-après, en suivant l'ordre des chapitres du Manuel : a) la structure d'ensemble du Manuel, avec des informations générales sur la pertinence pour les pays en développement des questions retenues ; b) l'application des conventions fiscales aux industries extractives et les difficultés qui en découlaient pour la fiscalité nationale et internationale ; c) les questions relatives à l'établissement stable et la pertinence de ce concept dans le cadre de la fiscalité des industries extractives ; d) le transfert indirect d'avoirs, une question cruciale pour les pays en développement (eu égard en particulier aux questions relatives à l'impôt sur les plus-values issues de la vente d'avoirs à l'étranger) ; e) les questions relatives aux prix de transfert dans les industries extractives (ce chapitre, rédigé en coopération avec le Sous-Comité sur l'article 9 (Entreprises associées) : prix de transfert, exposait les problèmes pouvant se présenter à différentes étapes de la chaîne de valeur et proposait des moyens de les régler) ; f) le régime fiscal applicable au démantèlement d'installations, notamment la structure des déductions des charges correspondantes et son incidence éventuelle sur les décisions des entreprises ; g) les prélèvements fiscaux de l'État, avec une description des différents types et caractéristiques des revenus tirés de l'exploitation des ressources naturelles ; h) les aspects fiscaux de la négociation et de la renégociation des contrats ; i) les questions stratégiques et administratives relatives à la taxe sur la valeur ajoutée.

F. Fiscalité des projets de développement

35. En introduction, Jacques Sasseville, membre du secrétariat, a rappelé au Comité que cette question figurait à son ordre du jour depuis sa première session, en 2005. S'appuyant sur le document de séance sur la révision du projet de directives sur la fiscalité des projets d'aide publique au développement (APD)¹, il a résumé les travaux antérieurs et fait observer que la question de la fiscalité des projets d'aide publique au développement suscitait un intérêt accru dans le contexte des efforts faits par les pays pour mobiliser davantage de ressources nationales aux fins de la réalisation des objectifs de développement durable. Il a également fait mention de l'engagement pris dans le Programme d'action d'Addis-Abeba « d'envisager de ne pas exiger des exonérations d'impôt sur les biens et services fournis de gouvernement à gouvernement, en commençant par renoncer au remboursement des taxes sur la valeur ajoutée et des taxes sur les importations ».

36. M. Sasseville a ensuite indiqué qu'à la quinzième session du Comité, tenue en octobre 2017, plusieurs membres et observateurs avaient souligné l'importance de la

¹ Voir [E/C.18/2018/CRP.5](#). Disponible sur le site www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2018/05/16STM_CRP5_ODA-Projects.pdf.

question et que le Comité avait décidé que la prochaine étape consisterait à faire établir un document pour examen à sa seizième session. À la suite de cette décision, le secrétariat a rédigé une version annotée du projet de directives de 2007, qui a été examinée pour la première fois lors d'une réunion informelle tenue le 12 février 2018, en marge de la première Conférence mondiale de la Plateforme de collaboration sur les questions fiscales, organisée au Siège de l'ONU à New York du 14 au 16 février 2018 autour du thème « Fiscalité et objectifs de développement durable ». La question du traitement fiscal des projets d'aide publique au développement a également été soulevée lors de la Conférence, alors que, dans la déclaration qu'ils ont faite à l'issue de la Conférence, les partenaires de la Plateforme (Banque mondiale, FMI, OCDE et ONU) ont indiqué qu'ils entendaient examiner les pratiques en vigueur et formuler des orientations et des recommandations sur le traitement fiscal des biens et services financés grâce à l'aide publique au développement. M. Sasseville a conclu son exposé en indiquant que la prochaine étape proposée dans le document de séance était d'inviter toutes les parties intéressées à soumettre des observations écrites pour contribuer à l'élaboration d'une version révisée du projet de directives, qui serait examinée à la dix-septième session du Comité, du 16 au 19 octobre 2018.

37. Un membre a toutefois fait observer que les membres actuels du Comité n'avait pas encore décidé s'il aborderait ou non la question et que l'on pourrait peut-être simplement laisser la Plateforme de collaboration sur les questions fiscales, qui travaillait déjà sur le sujet, se saisir de la question.

38. D'autres membres ont souligné l'importance de la question, mais ont demandé plus de temps pour examiner la version annotée du projet de directives de 2007 avant d'envisager les éventuelles prochaines étapes.

39. Un représentant de l'Overseas Development Institute a noté que la question de la fiscalité des projets d'aide publique au développement était importante pour les pays en développement. Il a indiqué que l'Institut venait de publier un article sur ce sujet et a estimé que le Comité d'aide au développement de l'OCDE pourrait avoir un rôle utile à jouer dans ce domaine.

40. Un membre du Comité a exprimé des réserves sur la partie du projet de directives de 2007 relative à l'imposition des revenus tirés des services rendus dans un pays partenaire, indiquant que si une activité était menée dans un pays, les revenus qui en étaient tirés devaient également être imposés dans ce pays. Un autre membre a souscrit à ce point de vue. Il a toutefois été rappelé que les directives visaient essentiellement à reprendre les normes arrêtées sur le plan international concernant le droit d'imposer à la source ou selon l'État de résidence et que, dans un petit nombre de cas, comme lorsque des services étaient rendus par des agents d'un État étranger, il était communément admis que les revenus tirés de ces services ne devaient pas être imposés dans l'État où ils étaient fournis. Une question a également été posée concernant la pratique de la Banque mondiale en la matière et l'observateur de la Banque est convenu de chercher à en savoir plus à ce sujet.

41. Le Président a indiqué que, dans la prochaine étape, l'ensemble des parties intéressées devraient faire parvenir au secrétariat, avant le 31 juillet 2018, leurs observations écrites sur la version annotée du projet de directives ainsi que sur l'opportunité pour le Comité de continuer ou non à travailler sur la question.

42. Un membre du Comité a demandé quelle suite devait être donnée à la proposition faite par certains membres à la quinzième session du Comité et consistant à créer un sous-comité chargé de suivre les travaux relatifs à la fiscalité des projets d'aide publique au développement. Le Président a répondu qu'avant de décider si un sous-comité devait ou non être créé, le Comité devait approuver la proposition tendant à poursuivre la révision du projet de directives de 2007. Le même membre, soulignant

à nouveau l'importance que revêtait la question pour les pays en développement, a fait part de son souhait qu'un sous-comité sur la fiscalité des projets d'aide au développement soit établi à la session du Comité d'octobre 2018.

G. Traitement des organismes de placement collectif

43. En introduction, Christoph Schelling (Suisse) a résumé la teneur du document de séance sur le traitement des organismes de placement collectif (OPC)². Il a souligné que le Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement ne prévoyait rien de précis sur l'application de ses dispositions aux organismes de placement collectif (OPC). Les principales questions pouvant être examinées à cet égard avaient trait au statut des OPC au regard de la convention et au droit de ces organismes au bénéfice de la convention. Ces questions étaient elles-mêmes liées à celle de savoir si un OPC devait être considéré comme une personne, un résident d'un État contractant ou le bénéficiaire effectif, tels que définis dans la convention, ainsi qu'à des aspects comme le rôle de l'État dans le pays dans lequel l'organisme de placement collectif était créé, les dispositions relatives aux bénéficiaires équivalents, la possibilité offerte à l'organisme de demander à bénéficier des avantages de la convention en son nom propre ou au nom de ses investisseurs et les problèmes relatifs aux fonds de pension et aux OPC cotés en bourse.

44. Soulignant l'importance financière des placements réalisés par l'intermédiaire des OPC dans les pays développés et les pays en développement, M. Schelling a estimé que ces questions devaient être réglées pour garantir davantage de sécurité aux pays en développement désireux de tirer parti de cette source majeure d'investissement de portefeuille. Se référant aux travaux déjà menés dans ce domaine par l'OCDE, il a souligné la portée et le nombre des questions à traiter.

45. L'ensemble des intervenants qui ont ensuite pris la parole ont souligné l'importance du sujet. Lors de ces interventions, certains membres ont également considéré que les points spécifiques suivants pourraient être examinés dans le cadre des travaux :

a) L'application aux OPC des dispositions de l'article 29 du Modèle de convention des Nations Unies concernant la limitation des avantages (cette proposition a été soutenue par un autre membre) ;

b) L'application des conventions fiscales aux fonds de placement qui n'étaient pas des OPC (un autre membre a exprimé des réserves sur cette question compte tenu des difficultés que posaient la multiplicité de ces fonds et l'identification des investisseurs finaux) ;

c) L'application concrète des avantages découlant de la convention aux OPC (le projet TRACE de l'OCDE (Traité d'assistance et d'amélioration de la conformité) a été mentionné à titre d'exemple et un autre membre s'est déclaré favorable à ce que cette question soit abordée).

46. Un membre a demandé des informations complémentaires sur l'organisation et la portée exacte des travaux que le Comité était invité à entreprendre sur la question des OPC. L'idée initiale était que ces travaux soient menés par le Sous-Comité chargé de la mise à jour du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles

² Voir [E/C.18/2018/CRP.7](http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2018/05/16STM_CRP7_Collective-Investment-Vehicles.pdf). Disponible sur le site www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2018/05/16STM_CRP7_Collective-Investment-Vehicles.pdf.

impositions entre pays développés et pays en développement. À la demande du Président, les membres sont convenus de s'en tenir à cette approche.

47. Un membre a demandé davantage d'informations sur l'importance des OPC dans les pays en développement et dans certains secteurs d'activité précis, notamment les industries extractives. M. Schelling s'est engagé à se renseigner sur ces points, estimant que, selon toute probabilité, l'ensemble des pays étaient concernés par les placements réalisés dans les OPC, notamment par les fonds de pension. Un observateur a demandé si les travaux déjà menés par l'OCDE sur les OPC avaient eu ou non une incidence sur les pays en développement. L'observateur du Bureau international de documentation fiscale a évoqué les réflexions engagées sur des questions relatives aux OPC à l'occasion des préparatifs d'une prochaine conférence de l'Association fiscale internationale, et leur utilité éventuelle pour le présent débat. Il a par ailleurs suggéré de prêter également attention dans ce contexte aux dispositions de la convention concernant la rémunération des gestionnaires de fonds.

48. Le Président a conclu le débat en indiquant que les futurs travaux sur cette question seraient menés sous l'égide du Sous-Comité chargé de la mise à jour du Modèle de convention des Nations Unies. Après avoir suggéré que M. Schelling en devienne membre, il a souligné que le Sous-Comité devrait arrêter ses priorités et l'organisation de ses travaux concernant la prochaine mise à jour, afin de soumettre la question au Comité à sa dix-septième session, en octobre 2018.

H. Prévention et règlement des différends

49. Les Cooordonnateurs du Sous-Comité chargé de la prévention et du règlement des différends, George Omondi Obell et Cezary Krysiak, ont présenté les activités réalisées par le Sous-Comité depuis la session précédente du Comité. Le Sous-Comité s'est réuni en janvier 2018 à Mexico (PRODECON, l'Office mexicain de la protection du contribuable, a été salué pour la qualité de l'organisation de la réunion) et a principalement travaillé sur plusieurs chapitres du projet de Manuel des Nations Unies sur la prévention et le règlement des différends (ci-après « le Manuel »), dont la rédaction est sa mission principale. Il a été reconnu que le chapitre 3 (concernant les procédures nationales de règlement des différends) et le chapitre 5 (sur la procédure amiable) traitaient des questions les plus importantes. S'agissant du chapitre 3, le rôle utile que pourrait jouer un médiateur fiscal a été évoqué (l'expérience positive du Mexique en la matière a été notée).

50. Le secrétariat a indiqué que le but du débat était de recueillir les impressions du Comité et des observateurs sur le projet de Manuel afin d'établir des priorités pour la suite des travaux. Les chapitres suivants du Manuel ont été présentés :

a) **Chapitre premier – Introduction et vue d'ensemble** : Ce chapitre présentera des informations générales et mettra en avant l'importance du règlement des différends pour l'instauration d'un climat propice à l'investissement. Il a été noté que l'objectif du Manuel était de fournir des orientations aux pays qui n'avaient pas ou que peu d'expérience de la procédure amiable et de les aider à s'acquitter de leurs obligations en la matière. Le chapitre passerait en revue certaines des raisons de l'incertitude existant en matière de fiscalité et proposerait des pistes pour rendre les modalités de règlement des différends moins incertaines ;

b) **Chapitre 2 – Dispositifs de prévention des différends** : Ce chapitre porterait sur les dispositifs qui contribuent à réduire le plus possible le nombre de différends fiscaux (programmes de coopération, accords préalables en matière de prix, audits conjoints ou simultanés, etc.). Les membres du Comité ont été invités à

donner leur avis sur son contenu et sur la possibilité de le fusionner avec le chapitre premier ;

c) **Chapitre 3 – Procédures nationales de règlement des différends** : Une version préliminaire de ce chapitre a été présentée par Edson Uribe Guerrero, Vice-Président du PRODECON. Y étaient abordés la manière de gérer efficacement les difficultés soulevées à l'échelle nationale par les vérifications fiscales ainsi que les recours administratifs et les procédures de contentieux. Le rôle du médiateur fiscal, les modalités de règlement de l'impôt, les procédures alternatives de règlement des différends et d'autres questions connexes y étaient également couverts. En ce qui concernait le médiateur fiscal, le chapitre décrivait les modèles suivis dans différents pays et le rôle décisif que pouvait jouer un médiateur dans la prévention et le règlement des différends fiscaux à l'échelle nationale y était souligné ;

d) **Chapitre 4 – Difficultés propres aux pays en développement** : Après que le secrétariat eut souligné combien il était essentiel de mettre en évidence, parmi les questions liées aux procédures amiables, celles qui revêtaient de l'importance pour les pays à différents stades de développement, afin de déterminer quels domaines devraient être abordés dans le chapitre, Norbert Roller, de la Banque mondiale, a présenté une version préliminaire du chapitre, qui traitait de diverses difficultés rencontrées par les pays en développement (conflits avec le droit interne et manque de moyens, notamment). Ce chapitre ayant pour objectif d'illustrer ces difficultés par des études de cas, les membres du Comité et les autres parties prenantes ont été invités à présenter des affaires de règlement des différends impliquant des pays en développement. En réponse à un membre qui soulignait la nécessité de préserver la confidentialité des affaires faisant intervenir une procédure amiable ou portant sur des différends fiscaux nationaux, M. Roller et le secrétariat ont précisé qu'il n'était pas nécessaire de divulguer les noms du pays ou des particuliers concernés, le but de l'exercice étant d'élaborer des études de cas fictives inspirées de faits réels ;

e) **Chapitre 5 – La procédure amiable** : Le secrétariat a expliqué que le Sous-Comité avait pour mandat d'établir un manuel sur la prévention et le règlement des différends et de mettre à jour le guide relatif à la procédure amiable publié en 2012. Ce guide regroupait les meilleures pratiques observées dans la mise en œuvre d'une procédure amiable, alors que le Manuel était conçu comme une introduction au thème de la prévention et du règlement des différends. Le Sous-Comité a estimé, toutefois, que le guide devrait être repris, en partie ou dans son intégralité, dans le chapitre 5, tout en continuant d'exister en tant que document distinct, de façon à éviter les doublons et de possibles orientations contradictoires. M. Alvaro de Juan Ledesma, membre du Sous-Comité issu du secteur privé, a fait savoir que l'objectif de ce chapitre était d'expliquer la procédure amiable aux pays et aux contribuables moins au fait de cette procédure, dont il a ensuite décrit quelques aspects ;

f) **Chapitre 6 – Les mécanismes non contraignants de règlement des différends** : Ce chapitre traitait des avantages et des inconvénients des mécanismes non contraignants de règlement des différends. Cym Lowell, membre du Sous-Comité issu du secteur privé, a expliqué que le chapitre portait essentiellement sur les mécanismes de détermination par un expert et de médiation. Il examinait la façon dont ces mécanismes avaient été utilisés dans les différends non fiscaux et en présentait les avantages et les inconvénients ;

g) **Chapitre 7 – Le règlement obligatoire des différends** : Le secrétariat a indiqué que ce chapitre, qui portait sur la procédure d'arbitrage, avait été inclus dans le Manuel car la question était expressément inscrite au mandat du Sous-Comité. Il a toutefois souligné que l'opportunité de recourir à l'arbitrage en matière de fiscalité suscitait des avis divergents parmi les pays et que le chapitre devrait par conséquent fournir assez d'informations pour que les pays puissent prendre une décision en

connaissance de cause sur la question sans être influencés par un ou l'autre avis. Sriram Govind, membre du Sous-Comité issu du milieu universitaire, a expliqué que le projet de chapitre traitait des différentes formes d'arbitrage décrites dans les modèles de l'OCDE et de l'ONU, des diverses expériences régionales et nationales de ce type de procédure, des avantages et des inconvénients de l'arbitrage, de divers aspects de la procédure elle-même ainsi que des questions relatives au développement des capacités en la matière. Il comprenait également des études de cas et des directives alternatives sur la manière dont la procédure pouvait être mise en place ;

h) **Autres chapitres :** Le secrétariat a évoqué la possibilité d'ajouter un chapitre distinct sur les différends fiscaux découlant des dispositions d'instruments non fiscaux, tels que les traités d'investissement ou l'Accord général sur le commerce des services (AGCS). Il a ajouté que de nombreux traités d'investissement comportaient des dispositions traitant expressément des questions fiscales et que l'importance et les conséquences de ces dispositions n'étaient souvent pas bien appréhendées par les intéressés. Il a également mentionné la disposition alternative énoncée dans le commentaire du Modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune et du Modèle de convention des Nations Unies au sujet du règlement des différends. L'observateur de l'OCDE a évoqué le rapport de 1995 sur les différends fiscaux découlant des dispositions d'instruments non fiscaux établi par son organisation et a indiqué que celle-ci travaillait actuellement sur cette question et serait toute disposée à coopérer avec le Comité. Un représentant du secteur privé a souligné l'importance de la question et la nécessité pour les participants à la négociation des accords commerciaux ou d'investissement de prendre en compte les dispositions couvrant les liens entre ces accords et les réglementations fiscales. La majorité des membres qui se sont exprimés sur la question ont reconnu son importance, mais nombre d'entre eux ont estimé qu'il serait peut-être plus approprié de l'aborder dans le cadre du Modèle de convention des Nations Unies. D'autres ont estimé qu'un document présentant la question de manière plus approfondie devait être élaboré avant que toute décision puisse être prise. Il a été convenu que la forme des orientations à fournir en la matière pourrait être définie ultérieurement.

51. La discussion qui a suivi a porté sur la hiérarchisation des travaux sur les différents chapitres du Manuel. M. Krysiak a proposé que le Sous-Comité concentre ses efforts sur le chapitre 5 relatifs à la procédure amiable effective, afin de pouvoir tenir un débat de fond sur la question à la prochaine réunion du Comité. Plusieurs membres du Comité ont souligné que la priorité devrait également être accordée aux chapitres 3 et 4 car ils constituaient la base de la mise en œuvre de la procédure amiable, surtout dans les pays en développement. Un membre a souligné la nécessité d'inclure des études de cas dans ces chapitres afin de fournir des orientations pratiques. M. Norbert Roller a proposé de fusionner les chapitres 4 et 5 puisque ces chapitres traitaient du même sujet. Cette proposition a été soutenue par plusieurs membres du Comité.

52. M. Krysiak a appelé l'attention sur le besoin de renforcement des capacités concernant la procédure amiable. Il a suggéré d'ajouter ce sujet à l'ordre du jour de la prochaine réunion du Sous-Comité, qui aura lieu en juillet.

53. Le Comité a également discuté de la manière de traiter dans le Manuel les normes a minima de l'action 14 du Plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires. Le secrétariat a suggéré de fournir quelques lignes directrices sur leur mise en œuvre et, en même temps, d'attirer l'attention sur le fait que plusieurs pays ne s'étaient pas engagés à adopter ces normes. M. Krysiak a souligné que le Manuel ne visait pas à fournir des recommandations générales, mais cherchait simplement à décrire les options disponibles et leurs conséquences. L'observateur du Bureau international de documentation fiscale a estimé que le

Manuel pourrait décrire les normes a minima et expliquer la position des pays ne faisant pas partie du Cadre inclusif ainsi que les options s'offrant à eux.

54. À la lumière des débats, le Comité a décidé de fusionner les chapitres 4 et 5 et d'inclure dans le chapitre 5 le contenu du guide relatif à la procédure amiable. Le Sous-Comité devrait s'employer avant tout à préparer ces chapitres pour présentation au Comité pour examen. Il pouvait aussi poursuivre ces travaux sur d'autres chapitres, mais pas au même rythme. Il a également été décidé que le Manuel devrait être désigné sous le nom de « Manuel sur la prévention et le règlement des différends » (au lieu de mentionner « le règlement » avant « la prévention »).

I. Renforcement des capacités

55. Jacques Sasseville, Harry Tonino, Irving Ojeda Alvarez et Elena Belletti, du Secrétariat, ont fait le point sur les progrès accomplis dans la mise en œuvre et le développement du programme de renforcement des capacités de l'Organisation des Nations Unies en matière de coopération fiscale internationale. Après une brève présentation des principaux objectifs et des caractéristiques essentielles du programme, M. Tonino en a rappelé les quatre activités principales, à savoir : a) la diffusion des produits du Comité par l'intermédiaire de cours et d'autres activités de formation ; b) l'élaboration de publications et d'autres supports pour le renforcement des capacités ; c) l'exécution de projets de coopération technique dans les pays ; d) le développement des formations en ligne. Il a ensuite donné des précisions sur les éléments suivants : a) les synergies existant avec les travaux du Comité ; b) les possibilités de resserrement des liens entre les activités stratégiques et les actions de renforcement des capacités ; c) les partenariats conclus avec des organisations internationales et régionales ainsi qu'avec des établissements universitaires. M. Tonino a également rendu compte des travaux menés dans le cadre de la Plateforme de collaboration sur les questions fiscales, initiative conjointe de la Banque mondiale, du FMI, de l'OCDE et de l'ONU visant à redynamiser la coopération et l'appui offerts aux pays en développement aux fins du renforcement de leurs capacités en matière fiscale. Il a par ailleurs fait rapport sur les résultats de la première conférence mondiale de la Plateforme, tenue au Siège de l'ONU, du 14 au 16 février 2018, sur le thème « Fiscalité et objectifs de développement durable » ainsi que sur les progrès accomplis dans l'élaboration d'outils destinés à aider les pays en développement à lutter contre la fraude et l'évasion fiscales internationales et dans l'assistance fournie à ces États pour mettre en œuvre des stratégies de recouvrement des recettes à moyen terme pour augmenter leur potentiel de mobilisation des ressources intérieures.

56. M^{me} Ojeda Alvarez a présenté les activités organisées en Amérique latine et dans les Caraïbes depuis la précédente session du Comité, notamment les ateliers et les projets de coopération technique proposés en République dominicaine, au Paraguay et à la Trinité-et-Tobago. Elle a également évoqué un document élaboré en collaboration avec le Centre interaméricain des administrations fiscales afin d'aider les pays en développement à adopter des mesures d'incitation fiscale efficaces et à évaluer les effets (« Design and assessment of tax incentives in developing Countries : selected issues and a country experience »)³. M. Sasseville a fait état des activités envisagées en Asie, à savoir : a) une série de formations sur les conventions de double imposition, organisée en Mongolie en coopération avec le projet Strengthening Extractive Sector Management in Mongolia (SESMIN), lancé avec l'appui du Gouvernement canadien pour renforcer les capacités de gestion de la Mongolie en matière d'industries extractives) ; b) un atelier sur la politique fiscale,

³ Disponible sur le site www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2018/02/tax-incentives_eng.pdf.

organisé en Indonésie en coopération avec l'OCDE. M^{me} Belletti a présenté plusieurs initiatives de renforcement des capacités lancées en Afrique, notamment : a) un projet de coopération technique sur la négociation et l'administration des conventions de double imposition, mis en œuvre en Angola ; b) un atelier sur les questions pratiques intéressant la préservation de la base d'imposition des pays en développement, organisé à Addis-Abeba en coopération avec la Commission économique pour l'Afrique et avec le soutien financier du Gouvernement italien ; c) une formation sur les prix de transfert, organisée dans l'Eswatini en coopération avec le Forum africain sur l'administration fiscale. Un programme de travail provisoire portant sur la période allant de juin à la prochaine session du Comité a également été présenté.

57. Lors des discussions qui ont suivi, plusieurs membres ont salué le travail accompli dans le cadre du programme de renforcement des capacités de l'Organisation des Nations Unies en matière de coopération fiscale internationale et encouragé le Bureau du financement du développement durable à poursuivre et élargir ces activités. Un membre du Comité ayant demandé des précisions sur les procédures employées pour évaluer l'impact des travaux menés, le Secrétariat a décrit les méthodes de suivi et d'analyse ainsi que les outils d'évaluation axés sur les résultats qui étaient normalement utilisés à cette fin. Il a également été noté que des mécanismes permettant de tirer des enseignements des activités antérieures afin d'en tenir compte au moment de l'élaboration et de la mise en œuvre de nouvelles activités étaient en place.

J. Mise à jour du Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement

58. Patricia Mongkhonvanit, Coordonnatrice du Sous-Comité sur la négociation des conventions fiscales, a dressé l'historique du Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement et rappelé la décision qui avait été prise, à la quinzième session du Comité tenue en octobre 2017, de modifier ce document, principalement pour tenir compte des changements apportés en 2017 au Modèle de convention des Nations Unies. Le Sous-Comité créé à cette fin avait été chargé de réviser le Manuel en vue de son adoption en 2019, sur la base des principes suivants :

a) Le Manuel devait refléter la version actuelle du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement et les commentaires pertinents ainsi que les décisions du Comité donnant lieu à des modifications de ces deux textes ;

b) Une attention particulière devait être accordée à l'expérience des pays en développement afin de rendre compte de leurs réalités et besoins, eu égard à leurs niveaux respectifs de développement des capacités ;

c) Le Manuel devait s'inspirer des travaux pertinents réalisés dans d'autres forums et les enrichir, en particulier les travaux relatifs à la boîte à outils sur la négociation des conventions fiscales de la Plateforme de collaboration sur les questions fiscales.

59. Dans cette optique, le Sous-Comité a rédigé un document de séance contenant une ébauche de la nouvelle version du Manuel⁴, dont une copie a été jointe à la note [E/C.18/2018/CRP.4](#). Les membres du Comité et toutes les parties intéressées ont été invités à envoyer des observations écrites sur cette ébauche avant le 15 juin 2018, le

⁴ Voir [E/C.18/2018/CRP.4](#). Disponible sur le site www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2018/05/16STM_CRP4_Negotiation.pdf.

Comité ayant également été prié, durant la réunion, de fournir davantage de précisions sur cinq points spécifiques du document qui faisaient l'objet d'opinions divergentes parmi les membres du Sous-Comité. On trouvera ci-après un résumé de ces questions et les explications fournies par le Comité :

a) La phrase « The tax administration should be informed of the existence and contents of the treaty through an explanatory note » (L'administration fiscale devrait être informée de l'existence et du contenu de la convention au moyen d'une note explicative), qui figure actuellement dans la version en anglais du Manuel, doit-elle être remplacée par une recommandation tendant à ce que les administrations fiscales soient associées aux processus de négociation des conventions ? De manière générale, les membres ayant pris la parole à ce sujet ont insisté sur l'importance de faire participer l'administration fiscale à ces discussions. Un grand nombre d'entre eux ont indiqué que, dans leur pays, elle conduisait les négociations ou, du moins, y participait. Il a donc été décidé que cette phrase, qui figurait au chapitre intitulé « Entry into force » (Entrée en vigueur), devait être supprimée et remplacée par un passage portant sur la nécessité d'informer les contribuables et toutes les parties intéressées de l'existence et du contenu des conventions fiscales. Il a également été convenu que la participation de l'administration fiscale aux négociations (ne serait-ce que dans le cadre de consultations préalables aux négociations) devait être considérée comme une pratique optimale, mais qu'il ne fallait pas perdre de vue le fait que certains pays pourraient décider de suivre une approche différente en raison de contraintes qui leur étaient propres (notamment constitutionnelles ou administratives) ;

b) La phrase « It is important for treaty negotiators to agree on the scope of the territory where the taxation rules agreed in the treaty should apply » (Il importe pour les négociateurs de la convention de convenir de l'étendue du territoire où les règles d'imposition arrêtées dans la convention s'appliquent), qui figure actuellement dans la version en anglais du Manuel, doit-elle être revue afin de mettre davantage l'accent sur l'importance d'inclure le plateau continental et la zone économique exclusive dans la définition d'un État contractant ? La majorité des membres ayant participé aux discussions ont reconnu que cette question méritait d'être abordée, ce qui a conduit à un débat plus général sur l'approche devant être suivie, dans le cadre de la révision du Manuel, s'agissant des questions techniques complexes. Globalement, les participants sont convenus que, s'il était préférable de ne pas trop s'attarder sur ces questions dans le Manuel, il fallait néanmoins y recenser les thèmes d'intérêt commun devant être pris en compte et étudiés de manière plus approfondie par les pays en développement lors de la négociation d'une convention. Ils ont aussi convenu que l'application d'une convention fiscale au plateau continental et à la zone économique exclusive était une parfaite illustration de cet impératif ;

c) La phrase « The former OECD Article 7 included a provision (paragraph 5) which provided that no profits should be attributed to the permanent establishment in these circumstances [i.e. by reason of the mere purchase by that permanent establishment of goods and merchandise for the enterprise] and this paragraph should be included when the negotiators agree to this approach in relation to the mere purchase of goods and merchandise » (L'article 7 de l'ancienne version du Modèle de convention de l'OCDE prévoyait une disposition (paragraphe 5) selon laquelle aucun bénéfice n'était imputé à un établissement stable dans ces circonstances – c'est-à-dire du fait qu'il a simplement acheté des marchandises pour l'entreprise – et ce paragraphe devait être inclus si les négociateurs convenaient du bien-fondé de cette imputation en cas de simple achat de marchandises) devrait-elle être supprimée afin de ne pas encourager son inclusion dans les conventions, alors qu'elle a été supprimée du Modèle de convention fiscale de l'OCDE sur le revenu et la fortune et n'apparaissait pas dans le Modèle de convention des Nations Unies ? Le

seul participant à avoir commenté cette question s'est prononcé en faveur de la suppression de ladite phrase, en raison des modifications récemment apportées aux Modèles de l'OCDE et de l'ONU. Le Président a donc conclu qu'il existait un consensus à ce sujet ;

d) Devrait-on aborder sous un angle moins négatif et plus neutre dans le Manuel les dispositions concernant la nation la plus favorisée (NPF), par exemple dans la phrase « It is also wise to avoid most favoured nation provisions that require the country, in the event that it agrees on a lower rate with a third country, to provide similar treatment to its existing treaty partner, since lower rates with that third country may have been negotiated having regard to the overall balance of benefits provided in that treaty ») (Il est aussi sage d'éviter les clauses de la nation la plus favorisée, qui exigent du pays qui a accordé un taux de droit plus faible à un pays tiers, qu'il fasse bénéficier son partenaire en vertu de la convention du même traitement, étant donné que le taux plus faible négocié avec ledit pays tiers a sans doute été arrêté en tenant compte de l'équilibre global des avantages prévus par la convention en question) ? Les discussions tenues à ce sujet ont révélé que les membres n'étaient pas tous du même avis quant à l'utilité de ces clauses. Pour certains d'entre eux, ces dispositions pouvaient difficilement être omises des conventions fiscales, même si elles représentaient une contrainte pour les pays en développement. D'autres ont ajouté qu'elles se révélaient souvent utiles lorsqu'il était difficile de trouver un terrain d'entente. Quelques intervenants ont axé leurs commentaires sur les différents types de clauses NPF et sur les difficultés pratiques qu'elles soulevaient (un membre a par exemple souligné qu'il importait de définir clairement dans quelles conditions il serait décidé d'appliquer une clause NPF et les modalités de son application, tandis qu'un autre a soulevé la question de l'interaction de ces clauses avec les engagements pris au titre de la Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices). La grande majorité des membres ayant pris la parole à ce sujet ont appuyé la proposition tendant à ce qu'il soit fait référence d'une manière plus neutre aux clauses de la nation la plus favorisée dans le Manuel et à ce que ce dernier contienne une description générale des avantages et des inconvénients de ces dispositions ainsi que des différentes formes qu'elles pouvaient prendre ;

e) La section IV, qui ne fait que quelques pages et porte sur l'utilisation abusive des conventions fiscales, doit-elle être conservée ou serait-il préférable de faire figurer les commentaires qu'elle contenait dans les articles 1 et 29, comme cela a été fait dans le Modèle de convention des Nations Unies ? Tous les membres s'étant exprimés à ce sujet ont fait savoir qu'ils préféreraient que la section IV soit conservée et qu'il soit fait référence à son contenu dans les parties du Manuel expliquant les articles 1 et 29 du Modèle de Convention des Nations Unies. Bien qu'il ait été suggéré que cette section traite également des types d'actions unilatérales pouvant être prises par un pays en cas de suspicion de non-respect d'une convention fiscale, d'aucuns ont fait valoir que la prise en compte de ces actions, qui revenaient en fait à déroger à la convention semblaient sortir du cadre du Manuel.

60. M^{me} Mongkhonvanit a clos le débat en invitant de nouveau les parties intéressées à faire part par écrit de leurs observations sur l'ébauche avant le 15 juin 2018. Le Sous-Comité se chargerait ensuite d'établir un projet de version révisée du Manuel, qui serait soumis à un premier examen par le Comité à sa dix-septième session, du 16 au 19 octobre 2018.

K. Questions relatives à la mise à jour du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement

61. Carmel Peters, Coordonnatrice du Sous-Comité chargé de la mise à jour du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement, a d'abord fait remarquer que la version révisé du Modèle de convention des Nations Unies serait lancée plus tard pendant la session. La nouvelle version du Modèle de convention des Nations Unies remplacerait la version de 2011. Elle a saisi l'occasion pour attirer l'attention sur les principaux changements et enrichissements apportés dans la version de 2017 du Modèle :

a) Les changements découlant de l'action 6 du Plan d'action de l'OCDE concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires, notamment l'ajout d'une règle générale destinée à prévenir l'utilisation abusive (le « critère de l'objet principal »), les modifications apportées au préambule et au titre de la Convention, ainsi que l'ajout d'une règle de limitation des avantages et de nouvelles dispositions ciblées antifraude, notamment dans les articles 10 et 13 ;

b) Les changements apportés à la définition de l'établissement stable, notamment aux dispositions des paragraphes 4 et 5 de l'article 5 (ces changements reflètent principalement les modifications introduites dans le Modèle de l'OCDE à partir de l'action 7 du Plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires) ;

c) L'introduction d'un nouvel article sur les honoraires pour services techniques (art. 12 A.), élaboré par les anciens membres du Comité ;

d) Plusieurs changements concernant les dispositions du Modèle de convention des Nations Unies relatives au transport international.

62. M^{me} Peters a ensuite attiré l'attention sur trois aspects qui pourraient être abordés dans le cadre des travaux de mise à jour du Modèle de convention des Nations Unies, et à propos desquels le Sous-Comité cherchait à obtenir des conseils du Comité :

a) Les questions laissées en suspens par les anciens membres du Comité, notamment : i) l'application de la définition de l'établissement stable s'agissant des activités liées à l'assurance, notamment le traitement approprié de la réassurance, et ii) une proposition d'amendement du paragraphe 5 de l'article 13 ;

b) Les changements au Modèle de convention des Nations Unies qui pourraient découler des travaux effectués par d'autres sous-comités, à des fins de cohérence ;

c) Les modifications apportées précédemment au Modèle de convention de l'OCDE pour refléter les évolutions de l'interprétation des traités et des pratiques conventionnelles, en tenant compte des différences existant entre les Modèles de convention de l'OCDE et des Nations Unies (notamment le fait que le Modèle de convention des Nations Unies a conservé l'article 14).

63. La Coordonnatrice a également évoqué la réunion fructueuse du Sous-Comité qui s'est tenue en marge de la seizième session du Comité. La réunion suivante du Sous-Comité devrait avoir lieu en octobre pendant la semaine de la dix-septième session du Comité, et le Sous-Comité a estimé qu'il serait en mesure de présenter un rapport pour examen d'ici là.

64. Les participants qui se sont exprimés ont appuyé les propositions de la Coordonnatrice concernant les sujets que le Sous-Comité pourrait aborder. Certains

membres du Comité ont relevé que lors de la dernière réunion du Sous-Comité, il avait été décidé de créer un sous-groupe chargé du paiement des redevances. M^{me} Peters a invité les membres souhaitant rejoindre ce sous-groupe à soumettre leurs noms à Rajat Bansal, qui en sera le Coordonnateur.

65. Un échange de vues a également eu lieu pour déterminer si les travaux devraient avoir pour objectif de renforcer la cohérence dans l'interprétation des dispositions qui sont les mêmes dans les Modèles de convention des Nations Unies et de l'OCDE. Certains membres considéraient que la sécurité juridique en matière fiscale exigeait que l'interprétation de ces dispositions fasse l'objet d'un large consensus.

66. Le secrétariat a reconnu la complexité de ce sujet et indiqué que l'approche récente du Comité en la matière était la suivante : toute citation d'un commentaire du Modèle de convention de l'OCDE dans le Modèle de convention des Nations Unies signifiait que la partie spécifique du commentaire de l'OCDE qui était citée avait été approuvée, sauf indication contraire. Les commentaires de l'OCDE sur certaines questions pourraient ne pas être cités pour plusieurs raisons : par exemple, le commentaire en question n'avait pas été approuvé ou, simplement, n'avait pas été examiné. Il ne pouvait être tenu pour acquis que, si un terme utilisé dans le Modèle de convention des Nations Unies était le même qu'un terme utilisé dans le Modèle de convention de l'OCDE, il devait être interprété de la façon indiquée dans le commentaire de l'OCDE, qui pourrait d'ailleurs évoluer au fil du temps.

67. D'autres membres du Comité ont reconnu qu'il était nécessaire que différents points de vue puissent s'exprimer et que les opinions minoritaires soient consignées. Il a également été noté qu'il restait beaucoup de divergences d'interprétation entre les pays, malgré les commentaires sur les Modèles de convention de l'OCDE et des Nations Unies.

68. Finalement, M^{me} Peters a officiellement annoncé le lancement de la mise à jour de 2017 du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement. Les membres du Comité ont félicité le Sous-Comité et le secrétariat pour le travail accompli sur cette publication.

L. Questions diverses

69. José Troya a présenté un rapport sur les questions relatives aux stratégies internationales de fraude et d'évasion fiscales, telles que l'utilisation de sociétés écrans. Il a constaté des manquements dans les efforts internationaux faits pour remédier à ces problèmes et a estimé que le Comité devrait réaliser des travaux supplémentaires dans ce domaine, notamment en élaborant des directives, des recommandations, des dispositions législatives types et des outils de gestion des risques. Dans la discussion qui a suivi, de nombreux membres du Comité ont observé que des progrès significatifs avaient déjà été accomplis à ce sujet, en termes à la fois d'élaboration de normes et d'orientations générales. Les travaux du Comité lui-même, ainsi que ceux du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales et du Cadre inclusif sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires, ont été évoqués. Certains membres du Comité ont été d'avis que la transposition des nouvelles normes et directives pertinentes sous forme de mesures concrètes utilisables par les pays pourrait être une priorité et que le renforcement des capacités serait essentiel pour soutenir les efforts des pays en développement. Le Comité n'a pris aucune décision concernant les travaux menés sur ce thème. Il a invité M. Troya à préparer une mise à jour de son rapport, qui serait examinée lors de sa session suivante.

Chapitre IV

Questions appelant une décision du Conseil économique et social

Projet de décision qu'il est recommandé au Conseil d'adopter : lieu, dates et ordre du jour provisoire de la dix-septième session du Comité

70. Le Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale recommande au Conseil économique et social d'examiner et d'adopter le projet de décision suivant :

Projet de décision

Lieu, dates et ordre du jour provisoire de la dix-septième session du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale

Le Conseil économique et social :

- a) Décide que la dix-septième session du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale se tiendra à Genève (Suisse) du 16 au 19 octobre 2018 ;
- b) Approuve l'ordre du jour provisoire ci-après pour la dix-septième session :
 1. Ouverture de la session par les coprésidents
 2. Adoption de l'ordre du jour et organisation des travaux
3. Examen des questions de fond relatives à la coopération internationale en matière fiscale :
 - a) Questions de procédure à examiner par le Comité ;
 - b) Rapport du Sous-Comité sur la mise à jour du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement ;
 - c) Questions diverses :
 - i) Mise à jour du Manuel pratique des Nations Unies sur la détermination des prix de transfert pour les pays en développement ;
 - ii) Mise à jour du manuel sur la fiscalité des industries extractives des pays en développement ;
 - iii) Mise à jour du Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement ;
 - iv) Traitement des organismes de placement collectif ;
 - v) Prévention et règlement des différends ;
 - vi) Renforcement des capacités ;
 - vii) Questions de fiscalité environnementale ;
 - viii) Conséquences fiscales de l'économie numérique – questions intéressant les pays en développement ;
 - ix) Fiscalité des projets de développement ;

- x) Autres questions à examiner.
 - 4. Ordre du jour provisoire de la dix-huitième session du Comité.
 - 5. Adoption du rapport du Comité sur les travaux de sa dix-septième session.
-