



Conseil économique et social

Distr. générale
8 août 2017
Français
Original : anglais

Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale

Quinzième session

Genève, 17-20 octobre 2017

Point 5 de l'ordre du jour provisoire

Examen des questions de fond concernant la coopération internationale en matière fiscale

Le point sur certaines publications existantes et prévues du Comité d'experts

Note du Secrétariat

1. Le Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale est un organe subsidiaire du Conseil économique et social chargé de suivre et actualiser les propositions concernant la fiscalité internationale. Les membres précédents du Comité ont fait d'importants progrès en publiant, élaborant et, le cas échéant, actualisant cinq ouvrages consacrés à divers éléments prospectifs de la fiscalité internationale revêtant un intérêt particulier pour les pays en développement et les pays les moins avancés. Depuis la fin de leur mandat, en juin 2017, les nouveaux documents ci-après ont été établis ou proposés :

- a) Une version mise à jour du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement;
- b) Une version mise à jour du Manuel pratique des Nations Unies sur la détermination des prix de transfert pour les pays en développement;
- c) Un nouveau Manuel des Nations Unies sur plusieurs aspects de la fiscalité des industries extractives des pays en développement;
- d) Un avant-projet de nouveau Manuel des Nations Unies sur la prévention et le règlement des différends, qui sera associé au Guide sur la procédure d'accord amiable;
- e) Une nouvelle version révisée du Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement.

* E/C.18/2017/4.



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

2. L'un des points saillants de la quatrième version du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement est l'ajout d'un nouvel article (12.A) sur la rémunération des services techniques. Ces dispositions ne figurent que dans le Modèle des Nations Unies, où une importance accrue est ainsi conférée à l'imposition selon le principe de la source, particulièrement pertinente pour les pays en développement. Cette nouvelle version reprend également certaines formulations du Projet de l'Organisation de coopération et de développement économiques concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires.

3. Plusieurs modifications apportées au Modèle de convention des Nations Unies par le Comité d'experts dans la mise à jour de 2017 visent à empêcher que les contribuables n'utilisent indument à leur avantage les dispositions des conventions fiscales bilatérales. Premièrement, le titre de la convention a été modifié et fait désormais expressément mention de « la prévention de l'évasion et de la fraude fiscales ». Deuxièmement, un nouveau préambule a été ajouté, qui précise que les conventions fiscales n'ont pas pour vocation à créer des possibilités d'évasion ou de fraude fiscale, notamment sous la forme du chalandage fiscal. Troisièmement, une nouvelle règle générale destinée à prévenir l'utilisation abusive a été incluse au paragraphe 9 de l'article 29 du Modèle de convention des Nations Unies. Cette règle et les règles spécifiques énoncées à cet égard dans les traités fiscaux visent à empêcher les transactions et montages ayant pour but d'obtenir des avantages dans les cas où l'octroi de ces avantages serait contraire à l'objet et au but de ladite convention. Enrichies de ces ajouts, les dispositions du Modèle de convention des Nations Unies permettront de lutter plus efficacement contre l'utilisation abusive des conventions fiscales.

4. Parmi les autres modifications apportées au Modèle de convention des Nations Unies, on peut citer :

- a) Une nouvelle version de l'article premier, qui inclut une clause relative aux entités fiscalement transparentes et une clause de sauvegarde;
- b) Une révision de l'article 4, qui comprend désormais une nouvelle règle de détermination du pays de résidence aux fins de la convention des personnes ayant une double résidence, à l'exclusion des personnes physiques;
- c) Une modification de l'article 5 destinée à empêcher les mesures visant à éviter le statut d'établissement stable;
- d) Une révision de l'article 10;
- e) Une nouvelle version du paragraphe 4 de l'article 13 et la modification correspondante du paragraphe 5;
- f) Certaines modifications des articles 23 A et 23 B;
- g) Un nouvel article 29 introduisant dans le Modèle de convention des Nations Unies une nouvelle clause de limitation des avantages au lieu de l'application du critère de l'objet principal.

5. La nouvelle version du Modèle de convention des Nations Unies devrait être publiée en octobre 2017, à l'occasion de la quinzième session du Comité d'experts.

Manuel pratique des Nations Unies sur la détermination des prix de transfert pour les pays en développement

6. La deuxième édition du Manuel pratique des Nations Unies sur la détermination des prix de transfert pour les pays en développement a été conçue de façon à être encore plus facilement applicable que la première et à fournir davantage d'indications sur les pratiques des pays en matière de prix de transfert. L'expérience des pays en développement et leur effort de renforcement des capacités ont fait l'objet d'une attention particulière, l'objectif étant que ce manuel réponde mieux aux préoccupations actuelles des pays et rende compte de l'évolution rapide de la situation dans ce domaine.

7. Les modifications apportées à la deuxième édition ont consisté à revoir la structure du Manuel et à réorganiser certaines de ses parties par souci de clarté et d'intelligibilité. On distingue désormais quatre parties :

a) La partie A, qui porte sur la détermination des prix de transfert dans un environnement mondial;

b) La partie B, qui contient des lignes directrices sur les critères à respecter dans la conception des mesures et les aspects à prendre en compte, notamment des indications essentielles sur le principe de pleine concurrence. Le chapitre B.1 présente un tour d'horizon, les chapitres B.2 à B.7 traitent des questions clefs de manière détaillée et le chapitre B.8 montre comment certains pays ont mis en place un cadre juridique pour appliquer ces principes;

c) La partie C, qui est consacrée à la mise en œuvre concrète d'un régime de prix de transfert dans les pays en développement;

d) La partie D, qui, à l'instar du chapitre 10 de l'édition précédente, décrit les pratiques adoptées par différents pays. On y trouvera une nouvelle note concernant les pratiques en vigueur au Mexique, et des mises à jour d'autres notes;

e) De nouveaux chapitres sont consacrés aux services intragroupes, aux accords de répartition des coûts et au traitement des actifs incorporels;

f) D'autres chapitres ont fait l'objet d'une importante mise à jour;

g) Un index a été ajouté pour faciliter la consultation du Manuel.

8. La version numérique du Manuel a été lancée en avril 2017 lors de la Réunion spéciale du Conseil économique et social sur la coopération internationale en matière fiscale, qui faisait suite à la quatorzième session du Comité d'experts. Une version papier devrait être disponible en octobre 2017, pour la quinzième session du Comité d'experts.

Manuel des Nations Unies sur plusieurs aspects de la fiscalité des industries extractives des pays en développement

9. Un nouveau manuel à l'intention des pays en développement sur la fiscalité des industries extractives est prêt à être lancé. Ce manuel, le tout premier consacré à cette question, met en évidence certaines des problématiques que les pays en développement devraient avoir présentes à l'esprit lorsqu'ils négocient de nouveaux contrats d'exploration et d'exploitation des ressources naturelles et minérales sur leur territoire. Les points suivants y sont abordés :

a) Vue d'ensemble des questions de fiscalité propres aux industries extractives;

b) Prélèvements fiscaux;

- c) Problématique de l'établissement stable dans le secteur des industries extractives;
- d) Transfert indirect d'actifs;
- e) Aspects fiscaux de la négociation et de la renégociation de contrats;
- f) Prix de transfert dans les industries extractives;
- g) Taxe sur la valeur ajoutée dans les industries extractives;
- h) Traitement fiscal de la mise hors service dans le secteur des industries extractives.

10. Ce manuel, qui vise à appeler l'attention sur les aspects intéressant plus particulièrement les pays en développement, devrait être publié en octobre 2017, à l'occasion de la quinzième session du Comité d'experts.

Manuel sur la prévention et le règlement des différends et Guide sur la procédure d'accord amiable

11. Le Manuel sur la prévention et le règlement des différends et le Guide sur la procédure d'accord amiable sont des documents conjoints que les membres précédents du Comité d'experts ont convenus d'élaborer mais qu'ils n'ont pas achevés. De nombreux éléments du manuel et du guide restent à déterminer par les membres actuels. Un avant-projet détaillé de manuel est soumis au Comité d'experts pour examen et approbation à sa quinzième session.

12. Le manuel proposé a vocation à devenir un document évolutif, régulièrement mis à jour à mesure que les pays en développement acquièrent l'expérience des différents mécanismes de prévention et de règlement des différends. Il pourrait également contenir des orientations pratiques et des études de cas instructives tirées d'exemples concrets.

13. La version mise à jour du Guide sur la procédure d'accord amiable constitue un document à part entière, même si elle est appelée à compléter le manuel et se révélera d'une grande utilité pour les pays mettant actuellement en œuvre de telles procédures,.

14. La principale différence entre les deux documents, tels qu'ils ont été conçus initialement, est que le manuel serait destiné aux pays qui n'ont pas encore une grande expérience de la procédure d'accord amiable et d'autres formes de règlement des différends, tandis que le guide s'adresserait aux pays qui connaissent déjà ces méthodes.

15. En juillet 2017, l'Université d'économie et des affaires de Vienne, la Banque mondiale et l'Office des Nations Unies contre la drogue et le crime (ONUDC) ont organisé une réunion sur la fiscalité et la bonne gouvernance à Accra afin que les pays en développement apportent leur contribution aux travaux sur l'avant-projet de manuel et sur le guide. Des représentants de 17 pays africains ainsi que de l'ONUDC, de la Banque mondiale, de la Banque africaine de développement, de la Commission économique pour l'Afrique, du Forum africain sur l'administration fiscale et du Fonds monétaire international y ont participé. Les représentants de pays africains se sont félicités de cette initiative, reconnaissant le manque d'expérience de leurs pays en matière de procédures d'accord amiable. Ils ont noté que la situation devrait changer au cours des prochaines années, en partie grâce au Projet concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires, mais également parce que les administrations fiscales africaines amélioreraient leurs compétences techniques sur les questions de fiscalité internationale. Le secteur

privé a aussi soutenu cette initiative, mettant en avant la nécessité de programmes de formation conjoints entre les États et les entreprises. Les participants à la réunion ont remercié le Sous-Comité chargé de la procédure amiable et de la prévention et du règlement des différends, établi par les membres précédents du Comité, de l'avant-projet constructif qu'ils avaient présenté, mais ont souligné la nécessité de mettre davantage l'accent sur les moyens d'éviter les litiges transfrontaliers.

16. Les membres actuels du Comité d'experts sont invités à tirer parti du travail accompli et, si nécessaire, à réunir de nouveau un sous-comité chargé de la procédure d'accord amiable, de sorte que les deux documents puissent faire l'objet d'un examen plus approfondi et que leur élaboration soit achevée au cours de leur mandat.

Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement

17. Le Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement a été publié pour la première fois en 1979 afin de renforcer le savoir-faire des agents de l'administration fiscale des pays en développement. Son objectif premier était de dispenser des conseils pratiques aux négociateurs des conventions des pays en développement, sachant que ces traités jouent un rôle clef dans la coopération internationale en matière fiscale. Le manuel a fait l'objet en 2016 d'une large mise à jour afin de donner une orientation plus pratique à ses lignes directrices et d'en accroître la pertinence.

18. La question d'une éventuelle mise à jour de la version de 2016 du manuel sera examinée à la quinzième session du Comité d'experts au titre du point 5 c) iii) de l'ordre du jour provisoire.

Conclusion

19. Ces cinq dernières années, la fiscalité s'est hissée au premier rang des préoccupations politiques internationales et les questions qui la concernent ne sont plus réservées à un cercle fermé de spécialistes. La fiscalité constitue désormais un élément essentiel du développement et de la prospérité des pays en développement et des pays les moins avancés, et conditionne la réalisation du Programme de développement durable à l'horizon 2030. Les publications examinées plus haut visent, au-delà de leur caractère technique, à doter les administrations fiscales des pays en développement des outils nécessaires à l'imposition optimale de leurs contribuables, à la négociation de conventions fiscales et à une meilleure représentation de leurs intérêts en cas de conflits avec d'autres parties prenantes. La fiscalité se situe au cœur de la mobilisation des ressources en faveur du développement, notamment lorsqu'il s'agit de concilier la nécessité d'enregistrer des recettes budgétaires avec celle d'instaurer des conditions propices aux investissements, et les publications susmentionnées contiennent les instruments requis pour faciliter l'utilisation des dispositifs fiscaux dans l'intérêt du développement économique et de la croissance. Grâce à ses conseils de qualité sur des aspects techniques importants et sur les choix stratégiques à opérer dans des domaines prioritaires, le Comité d'experts contribue dans une large mesure à assurer des politiques et une administration fiscales performantes dans la pratique et servant les intérêts des pays en développement.