



Nations Unies

Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale

**Rapport sur les travaux de la vingt-huitième
session (New York, 19-22 mars 2024)**

Conseil économique et social

Documents officiels, 2024

Supplément n° 25A



Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale

**Rapport sur les travaux de la vingt-huitième session
(New York, 19-22 mars 2024)**



Nations Unies • New York, 2024

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. Questions appelant une décision du Conseil économique et social	4
Projets de décision soumis au Conseil pour adoption.	4
Lieu, dates et ordre du jour provisoire de la vingt-neuvième session du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale	4
II. Introduction	6
Ordre du jour provisoire	6
III. Organisation de la session	8
Ouverture de la vingt-huitième session et adoption de l'ordre du jour	8
IV. Questions de fond relatives à la coopération internationale en matière fiscale : examen et conclusions	9
A. Questions de procédure à examiner par le Comité	9
B. Fiscalité et objectifs de développement durable	9
C. Questions relatives au Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement	10
D. Mise à jour du manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement (Manual for the Negotiation of Bilateral Tax Treaties between Developed and Developing Countries)	12
E. Détermination des prix de transfert	12
F. Fiscalité des industries extractives	13
G. Fiscalité environnementale	14
H. Prévention et règlement des différends	16
I. Questions fiscales intéressant l'économie numérique et mondialisée	16
J. Fiscalité des cryptoactifs	19
K. Transition numérique et autres moyens d'améliorer l'administration de l'impôt	20
L. Amélioration de la transparence fiscale	21
M. Impôt sur la fortune et taxes de solidarité	21
N. Questions relatives aux impôts indirects	22
O. Taxes sur les produits nocifs pour la santé	23
P. Corrélation entre accords intéressant la fiscalité, le commerce et l'investissement	24
Q. Renforcement des capacités	25
R. Autres questions à examiner	26

Chapitre I

Questions appelant une décision du Conseil économique et social

Projets de décision soumis au Conseil pour adoption

1. Le Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale recommande au Conseil économique et social d'examiner et d'adopter les projets de décision ci-après :

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

Le Conseil économique et social :

a) décide que la vingt-neuvième session du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale se tiendra à Genève du 15 au 18 octobre 2024 ;

b) approuve l'ordre du jour provisoire de la vingt-neuvième session du Comité, tel qu'indiqué ci-dessous :

Ordre du jour provisoire de la vingt-neuvième session du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale

1. Ouverture de la session par le Coprésident et la Coprésidente.
2. Adoption de l'ordre du jour et organisation des travaux.
3. Examen des questions relatives à la coopération internationale en matière fiscale :
 - a) Questions de procédure à examiner par le Comité ;
 - b) Fiscalité et objectifs de développement durable ;
 - c) Questions relatives au Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement ;
 - d) Mise à jour du manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement (Manual for the Negotiation of Bilateral Tax Treaties between Developed and Developing Countries) ;
 - e) Détermination des prix de transfert ;
 - f) Fiscalité des industries extractives ;
 - g) Fiscalité environnementale ;
 - h) Prévention et règlement des différends ;
 - i) Questions fiscales intéressant l'économie numérique et mondialisée ;
 - j) Fiscalité des cryptoactifs ;
 - k) Transition numérique et autres moyens d'améliorer l'administration de l'impôt ;

- l) Amélioration de la transparence fiscale ;
 - m) Impôt sur la fortune et taxes de solidarité ;
 - n) Questions relatives aux impôts indirects ;
 - o) Taxes sur les produits nocifs pour la santé ;
 - p) Corrélation entre accords intéressant la fiscalité, le commerce et l'investissement ;
 - q) Renforcement des capacités ;
 - r) Autres questions à examiner.
4. Ordre du jour provisoire de la trentième session du Comité.
5. Modalités d'adoption du rapport du Comité sur les travaux de sa vingt-neuvième session.

Chapitre II

Introduction

2. En application des résolutions 2004/69 et [2017/2](#) et de la décision 2024/305 du Conseil économique et social, la vingt-huitième session du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale s'est tenue à New York, du 19 au 22 mars 2024. La session s'est déroulée sous une forme hybride, c'est-à-dire en présentiel, mais avec la possibilité d'une participation en ligne. Vingt et un membres du Comité et 242 participant(e)s inscrit(e)s en qualité d'observateur ou d'observatrice ont assisté en personne aux réunions. Trois membres du Comité et 346 observateurs et observatrices inscrit(e)s y ont participé en ligne.

3. Le présent rapport récapitule les délibérations du Comité et les décisions prises sur les points ci-après, inscrits à l'ordre du jour provisoire de la vingt-huitième session du Comité, tel qu'adopté par celui-ci ([E/C.18/2024/1](#)).

Ordre du jour provisoire

1. Ouverture de la session par le Coprésident et la Coprésidente.
2. Adoption de l'ordre du jour et organisation des travaux.
3. Examen des questions relatives à la coopération internationale en matière fiscale :
 - a) Questions de procédure à examiner par le Comité ;
 - b) Fiscalité et objectifs de développement durable ;
 - c) Questions relatives au Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement ;
 - d) Mise à jour du manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement (Manual for the Negotiation of Bilateral Tax Treaties between Developed and Developing Countries) ;
 - e) Détermination des prix de transfert ;
 - f) Fiscalité des industries extractives ;
 - g) Fiscalité environnementale ;
 - h) Prévention et règlement des différends ;
 - i) Questions fiscales intéressant l'économie numérique et mondialisée ;
 - j) Fiscalité des cryptoactifs ;
 - k) Transition numérique et autres moyens d'améliorer l'administration de l'impôt ;
 - l) Amélioration de la transparence fiscale ;
 - m) Impôt sur la fortune et taxes de solidarité ;
 - n) Questions relatives aux impôts indirects ;
 - o) Taxes sur les produits nocifs pour la santé ;

- p) Corrélation entre accords intéressant la fiscalité, le commerce et l'investissement ;
 - q) Renforcement des capacités ;
 - r) Autres questions à examiner (notamment fiscalité et questions de change).
4. Ordre du jour provisoire de la vingt-neuvième session du Comité.
 5. Modalités d'adoption du rapport du Comité sur les travaux de sa vingt-huitième session.

Chapitre III

Organisation de la session

Ouverture de la vingt-huitième session et adoption de l'ordre du jour

4. La Directrice par intérim du Bureau du financement du développement durable, Shari Spiegel, a prononcé une allocution en tant que représentante du Secrétaire général.

5. M^{me} Spiegel a souhaité la bienvenue aux membres et aux observatrices et observateurs et a souligné l'importance de cette session, dans la mesure où il n'en restait plus que trois avant que de nouveaux membres soient nommés. Elle a fait observer qu'une attention croissante était accordée depuis quelques années au rôle de la coopération fiscale internationale dans le financement du développement et qu'une place de choix serait accordée à cette question lors de la quatrième Conférence internationale sur le financement du développement qui serait organisée par l'Espagne en 2025. Elle a ajouté que la fiscalité et les travaux du Comité dans ce domaine présentaient également un intérêt pour le Forum sur le financement du développement qui aurait lieu en avril 2024 et pour le Sommet de l'avenir prévu en septembre 2024, et a indiqué que l'appel lancé en faveur de mécanismes de coopération fiscale et de résultats plus inclusifs et efficaces touchait à des questions universelles telles que la nécessité de faire face aux changements climatiques, aux inégalités extrêmes et aux profondes mutations technologiques.

6. La coprésidente, M^{me} Kana, a remercié M^{me} Spiegel pour ses observations et pour son appui constant aux travaux du Comité. Elle a ensuite présidé à l'adoption de l'ordre du jour, qui a été adopté sans modification. Il a été convenu que des observations écrites pourraient être soumises sur tous les points de l'ordre du jour avant la date limite générale fixée, sauf indication contraire, au 15 avril 2024.

Chapitre IV

Questions de fond relatives à la coopération internationale en matière fiscale : examen et conclusions

A. Questions de procédure à examiner par le Comité

7. Il a été noté que les co-coordonnateurs du Groupe de travail sur les questions de procédure, M^{me} Kana et Carlos Protto, avaient indiqué lors d'une réunion à huis clos du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale qu'un petit nombre de questions relatives aux pratiques et méthodes de travail du Comité devaient encore être traitées et qu'elles seraient présentées pour examen à la vingt-neuvième session.

B. Fiscalité et objectifs de développement durable

8. M^{me} Spiegel a formulé des observations sur le thème de la fiscalité et des objectifs de développement durable. Elle a souligné la place essentielle du financement dans la réalisation des objectifs, tout en notant que les progrès dans la réalisation de nombreux objectifs marquaient le pas, voire régressaient. Elle a attiré l'attention sur le fait que les difficultés du contexte macroéconomique international pesaient particulièrement sur les pays en développement et les pays qui disposaient de ressources limitées pour investir dans des projets en lien avec les objectifs et dans les dépenses sociales.

9. Abordant la question de la fiscalité et des inégalités et faisant référence aux débats tenus lors de la séance spéciale du Conseil économique et social de 2024 sur la coopération internationale en matière fiscale, M^{me} Spiegel a souligné l'importance des politiques budgétaires dans la lutte contre les inégalités et a insisté sur la nécessité d'examiner à la fois les volets des recettes et des dépenses des budgets, ainsi que les incidences positives et négatives des mesures d'incitation sur les comportements, dans la mesure où elles concernaient les taxes environnementales et les taxes sur les produits nocifs pour la santé, qui comptaient parmi les axes de travail importants du Comité. Elle a noté que l'imposition du patrimoine et des biens immobiliers étaient de nature à générer des revenus supplémentaires, qui pourraient donner lieu à une redistribution.

10. Le Coprésident, Mathew Gbonjubola, a souscrit à l'observation de M^{me} Spiegel selon laquelle la réalisation de certains objectifs de développement durable régressait sur plusieurs points, tandis que d'autres restaient sur la bonne voie, et a attiré l'attention des participants sur les importantes répercussions des difficultés de financement sur les progrès en vue d'atteindre les objectifs. Dans ce contexte, un membre a fait remarquer que les objectifs étaient parfois considérés comme de simples projets, ce qui constituait un obstacle à leur pleine réalisation.

11. M^{me} Spiegel a souligné l'importance d'envisager les objectifs de développement durable dans leur globalité et de veiller à ce que les gouvernements prennent en compte les objectifs et leur financement dans leurs processus de planification. Notant qu'une collaboration inclusive était essentielle en vue d'atteindre les objectifs, elle a insisté sur l'importance d'associer la société civile à leur réalisation. À cet égard, un membre du Comité a fait remarquer que la fiscalité était un facteur clé dans la réalisation des objectifs, auxquels le Comité accordait une grande importance dans le cadre de ses travaux.

C. Questions relatives au Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement

12. L'un des trois co-coordonnateurs 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 (avec Rasmi Das et Stephanie Smith), M. Proto, a fait le point sur l'état d'avancement du plan de travail du Sous-Comité. Il a noté que plusieurs projets portant sur l'imposition des services transfrontaliers avaient été mis en attente jusqu'à ce que des décisions soient prises au sujet de l'article xx, après quoi le Sous-Comité se pencherait sur plusieurs modifications importantes à apporter au Modèle de convention, en particulier dans les commentaires.

13. Il a ensuite présenté une note sur le traitement des revenus provenant des industries extractives et autres ressources naturelles (E/C.18/2024/CRP.14), qui comprenait une proposition de nouvel article 5A, assorti d'un projet de commentaires. Il a précisé que l'idée était d'abaisser les seuils d'imposition retenus par l'État de la source pour certaines activités liées aux ressources naturelles, et a admis l'importance d'établir des liens étroits de coordination avec le Sous-Comité chargé des industries extractives pour l'élaboration de cette disposition.

14. La disposition proposée a reçu une large adhésion, bien qu'un État observateur ait suggéré qu'elle soit présentée à titre d'alternative dans les commentaires plutôt que directement intégrée dans le texte du Modèle de convention, car elle pourrait ne pas être applicable pour tous les pays en développement. Le même État observateur a indiqué qu'il jugeait préférable de limiter le champ d'application de la disposition aux services spécialisés plutôt que de l'appliquer à tous les services de soutien aux activités liées aux ressources naturelles. Il a été noté que cette question avait déjà été abordée dans les commentaires.

15. Un autre observateur a suggéré d'intégrer dans le texte du Modèle de convention plusieurs des dispositions qui avaient été proposées dans les commentaires à titre d'alternatives parce qu'elles n'avaient pas reçu un soutien suffisant de la part des participants au Sous-Comité. Les membres et observatrices et observateurs ont également formulé un certain nombre de commentaires d'ordre technique sur la disposition proposée, dont beaucoup avaient déjà été examinés par le Sous-Comité. Il a été convenu que le Sous-Comité examinerait ces commentaires et apporterait les éventuelles modifications nécessaires en amont de la vingt-neuvième session du Comité.

16. M. Das a présenté une note sur une proposition de révision de l'article 8 (variante B) du Modèle de convention (E/C.18/2024/CRP.12). Cette note proposait une version révisée possible de l'article 8 (variante B) afin de permettre l'imposition à la source des revenus tirés du transport international. Certains membres du Comité ont demandé s'il était souhaitable de maintenir dans le Modèle de convention la variante A, qui conférait à l'État de la résidence le droit d'imposition exclusive sur les revenus provenant du transport maritime international et du transport aérien international, mais la question n'a pas fait l'objet d'un débat approfondi. Parmi les personnes qui se sont exprimées sur la question, la majorité s'est prononcée en faveur du maintien de la variante A.

17. La discussion a principalement porté sur la question de savoir si la nouvelle règle de source proposée devait s'appliquer uniquement aux revenus provenant du transport maritime ou également aux revenus provenant du transport aérien international. Le Comité a reçu de nombreuses communications de la part de compagnies aériennes défavorables à l'idée de faire entrer le transport aérien

international dans le champ d'application de la variante B proposée. Lors des débats, les membres et les observatrices et observateurs qui se sont exprimés se sont dans l'ensemble déclarés favorables à l'inclusion du transport maritime et du transport aérien dans le texte de la variante B. Les observatrices et observateurs de certaines compagnies aériennes établies dans des pays en développement se sont dits préoccupés par l'impact négatif que pourrait avoir l'imposition par l'État de la source des revenus provenant du transport aérien international sur les pays en développement qui recevaient d'importants revenus de leurs transporteurs nationaux ou qui étaient fortement tributaires du tourisme. D'autres observatrices et observateurs ont également exprimé des inquiétudes quant à la proposition visant à faire entrer le transport aérien dans le champ d'application de la disposition et à l'impact potentiel que pourrait avoir la proposition sur l'économie des pays en développement.

18. Des observatrices et observateurs de l'Association du transport aérien international et de certaines compagnies aériennes ont également fait valoir que l'imposition par le pays de la source alourdirait la charge administrative, conduirait à une surimposition et donnerait lieu à des différends fiscaux susceptibles de réduire la connectivité pour certains petits pays. Pour toutes ces raisons et d'autres encore, notamment le manque de clarté quant aux modalités de répartition des revenus entre différentes juridictions pour les vols avec plusieurs correspondances, un certain nombre de membres se sont opposés à l'inclusion du transport aérien international dans le champ d'application de la variante B. Un membre a par ailleurs fait observer que très peu de conventions fiscales prévoyaient l'imposition à la source du transport aérien international. Les membres en faveur de l'inclusion du transport aérien international ont fait remarquer que cette disposition permettrait d'éviter les doubles impositions en établissant des règles de source claires et en exigeant de l'État de résidence de la compagnie aérienne de fournir des crédits d'impôt au titre des impôts prélevés par l'État de la source. Un membre a demandé à quel titre le secteur du transport aérien devrait être traité différemment de tous les autres secteurs en ce qui concernait l'imposition à la source. Le Secrétariat a indiqué qu'il échangerait avec l'Organisation de l'aviation civile à ce sujet.

19. Il a été convenu que la question serait réexaminée lors de la vingt-neuvième session du Comité et qu'une décision serait prise à ce moment-là. Il a aussi été décidé que le Sous-Comité examinerait également à cette occasion un certain nombre de commentaires d'ordre technique concernant la rédaction de la disposition, y compris la nécessité de veiller à ce que les « contrats avec services » soient traités correctement et d'expliquer la raison pour laquelle la définition des « bénéficiaires provenant de l'exploitation, en trafic international, de navires ou d'aéronefs » excluait spécifiquement certaines commissions, mais pas d'autres dépenses.

20. M. Proto a présenté une note sur le traitement des revenus tirés des activités transfrontalières d'assurance (E/C.18/2024/CRP.13). Dans cette note, le Sous-Comité proposait de supprimer le paragraphe 6 de l'article 5, selon lequel une société d'assurances d'un État contractant était considérée comme ayant un établissement stable dans l'autre État contractant si elle percevait des primes dans le territoire de cet autre État ou si elle y assurait contre des risques, et en réponse aux commentaires formulés lors de la vingt-septième session, d'introduire un nouvel article 12C autonome, qui permettrait l'imposition desdites primes sur une base brute.

21. La majorité, mais non la totalité, des membres du Comité se sont déclarés favorables à l'ajout de ce nouvel article. Les débats ont ensuite porté sur des questions relatives à la portée de l'article proposé, et notamment sur la définition d'assurance. En particulier, plusieurs observatrices et observateurs du secteur des entreprises ont souligné que de nombreux contrats d'assurance étaient essentiellement des produits d'épargne, de sorte que le prélèvement, sur une base brute, d'une retenue à la source

sur les primes d'assurance reviendrait en fait à imposer l'investissement, et non les revenus.

22. Le Sous-Comité a également demandé des éclaircissements sur la manière dont le concept de bénéficiaire effectif devrait être appliqué dans le cas des contrats de réassurance. Les observatrices et observateurs du secteur des entreprises ont fait remarquer que les mécanismes de répartition des risques sur le marché de la réassurance, qui étaient mentionnés dans la note, rendraient très difficile le suivi des primes de réassurance entre différents contrats de réassurance. Un observateur a suggéré d'inclure dans le texte de l'article 12C une règle de source concernant la localisation du risque, laquelle figurait alors dans le projet de commentaires, ce à quoi un observateur du secteur des entreprises a répondu qu'il était très difficile de déterminer la localisation du risque. Plusieurs observatrices et observateurs du secteur des entreprises se sont engagés à présenter les observations écrites de leurs organisations avant le 15 avril 2024, date limite prévue pour la soumission des commentaires sur les documents du Comité.

D. Mise à jour du manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement (Manual for the Negotiation of Bilateral Tax Treaties between Developed and Developing Countries)

23. M. Proto, l'un des deux co-coordonnateurs du Sous-Comité, avec Aart Roelofsen, a fait brièvement le point sur le sujet. Il a indiqué que le manuel mis à jour qui avait été approuvé lors de la vingt-sixième session avait depuis été publié et diffusé lors de la vingt-huitième session. M. Proto a suggéré que le Sous-Comité se réunisse plus tard en 2024 pour commencer à rédiger la prochaine version du manuel, en tenant compte des changements apportés au Modèle de convention par les membres du Comité.

E. Détermination des prix de transfert

24. La co-coordonnatrice du Sous-Comité chargé des prix de transfert, Ingela Willfors, a présenté le rapport de situation sur les travaux réalisés par le Sous-Comité, tel qu'il figurait dans le rapport des co-coordonnateurs (E/C.18/2024/CRP.1). Elle a ensuite présenté, pour approbation par le Comité, deux documents d'orientation intermédiaires sur l'établissement des prix de transfert pour les produits agricoles et l'industrie pharmaceutique. Elle a souligné que l'objectif de la rédaction de ces orientations pratiques était d'illustrer l'application du principe de pleine concurrence aux transactions transfrontalières dans ce secteur et cette industrie. Elle a expliqué que chacun des deux documents décrivait et examinait la chaîne de valeur mondiale du secteur ou de l'industrie concerné(e) et a précisé que les orientations sur les produits agricoles s'appuyaient, à des fins d'illustration, sur les exemples du café et du soja.

25. Elle a remercié les membres et les observatrices et observateurs pour leurs commentaires et leurs contributions pendant et après la vingt-septième session. Dans ce contexte, elle a expliqué que les orientations sur les produits agricoles comportaient de nouvelles sections sur le recours aux structures en réseau pour les activités centralisées, la réglementation environnementale, les pratiques abusives en matière de prix de transfert et l'influence des dates de contrat sur la fixation des prix. Les orientations relatives à l'industrie pharmaceutique avaient été modifiées afin d'apporter des précisions et d'introduire des ajouts sur le champ d'application du

document, les alliances stratégiques, les déterminants de la valeur et les modèles économiques. Le document avait en outre été complété par des exemples de cas.

26. Les travaux entrepris par le Sous-Comité dans le domaine de la prévention et du règlement des différends ont été présentés pour un premier examen. M^{me} Willfors a expliqué que l'objectif de ces travaux était de fournir des conseils pratiques sur les accords bilatéraux préalables en matière de prix de transfert. Les orientations avaient été organisées sous la forme d'une foire aux questions visant à expliquer, premièrement, dans quels cas et à quel moment il convenait de mettre en place des programmes d'accords préalables en matière de prix de transfert ; deuxièmement, quel devait être le cadre juridique à appliquer ; troisièmement, quelle place devaient occuper ces programmes dans l'administration de l'impôt du pays considéré ; quatrièmement, comment devaient être abordées les questions de procédure. M^{me} Willfors a également souligné les liens de coopération établis avec le Groupe de travail sur la prévention et le règlement des différends.

27. Les membres et les observatrices et observateurs ont remercié le Sous-Comité pour ses travaux et ont insisté sur l'utilité des orientations. Les documents présentés pour approbation ont été approuvés par le Comité sous réserve de modifications rédactionnelles et de l'ajout dans le document sur l'industrie pharmaceutique de la suggestion d'un membre concernant l'impact de la réglementation des prix.

F. Fiscalité des industries extractives

28. La co-coordonnatrice du Sous-Comité chargé de la fiscalité des industries extractives, Nana Mensah, a présenté le rapport des co-coordonnateurs sur les activités menées par le Sous-Comité depuis la session précédente (E/C.18/2024/CRP.19). Elle a indiqué que le Sous-Comité avait centré ses travaux sur la transition énergétique, avec la présentation d'un document sur ce thème pour un premier examen.

29. Hafiz Chaudhury, le principal rédacteur, a donné une vue d'ensemble du document, en soulignant qu'il faisait la part belle aux questions de fiscalité en lien avec la transition de la production énergétique. Il a indiqué que même si la portée du document s'étendait au-delà du secteur traditionnel des industries extractives, les auteurs avaient centré leur attention sur les mesures fiscales, tout en mentionnant brièvement d'autres mesures de politique générale en lien avec la fiscalité. Il a précisé que les questions traitées étaient la décarbonisation de la production d'énergie, et en particulier la transition vers les énergies renouvelables, l'hydrogène, le captage et le stockage du dioxyde de carbone et l'énergie de la biomasse. Le document abordait uniquement les corrélations entre ces questions et la taxation et la tarification du carbone ou encore les subventions aux combustibles fossiles, en évitant délibérément les questions plus générales liées aux changements climatiques, les mesures réglementaires ou fondées sur le marché et les débats sur la fiscalité locale et infranationale.

30. Les membres et les observatrices et observateurs ont accueilli favorablement le document, et l'un d'entre eux a partagé des idées sur le financement de la transition énergétique dans les pays en développement, une initiative qui, comme cela a été suggéré, était de nature de renforcer la portée concrète du document. Des inquiétudes ont été exprimées quant à la nécessité de garantir une approche équilibrée, compte tenu des différentes responsabilités incombant aux pays en développement et aux pays développés, et des réserves ont été émises sur certains exemples cités dans le document qui pourraient ne pas s'appliquer aux pays en développement. Un observateur a fait remarquer que certains exemples devaient être actualisés et a proposé de faire des suggestions.

31. M^{me} Mensah a pris acte de ces observations, en précisant qu'elles seraient prises en compte dans la prochaine version du document, de sorte à parvenir à un meilleur équilibre et à renforcer l'utilité concrète du document pour les pays en développement. Le Secrétariat a souligné que le document mettait l'accent sur la production d'énergie et que les questions relatives à la consommation d'énergie relevaient de la compétence du Sous-Comité chargé des questions de fiscalité environnementale.

32. S'agissant du volet des travaux sur la falsification des prix commerciaux, M^{me} Mensah a informé le Comité qu'un document prenant appui sur l'expérience des pays était en cours de rédaction et devait être examiné lors de la prochaine session du Comité.

33. Enfin, s'agissant des mesures d'incitation fiscale, les membres du Comité ont salué les efforts du Sous-Comité et ont dit espérer que celui-ci prendrait en compte dans ses travaux les suggestions qu'ils avaient formulées pendant la session. Ils ont également demandé au Secrétariat de tenir compte des travaux du Sous-Comité lorsqu'il aborderait les questions relatives aux incitations fiscales dans le cadre de la Plateforme de collaboration sur les questions fiscales et d'autres activités de renforcement des capacités.

G. Fiscalité environnementale

34. La co-coordonnatrice et le co-coordonnateur du Sous-Comité chargé des questions de fiscalité environnementale, Susanne Åkerfeldt et Muhammad Ashfaq Ahmed, ont présenté leur rapport sur l'état d'avancement des travaux du Sous-Comité et les prochaines étapes envisagées (E/C.18/2024/CRP.7).

35. S'agissant du premier volet des travaux, qui était centré sur les interactions entre les taxes sur le carbone et d'autres mesures nationales, M^{me} Åkerfeldt et M. Ashfaq Ahmed ont présenté, pour discussion et premier examen, la partie C (figurant à l'annexe C du rapport E/C.18/2024/CRP.7) sur l'élimination progressive des subventions aux combustibles fossiles. Ils ont expliqué que le texte portant sur la partie C donnait une vue d'ensemble de l'évaluation des subventions aux combustibles fossiles, clarifiait les différences méthodologiques entre les pays, soulignait les limites d'interprétation et explorait les implications concrètes et les messages clés du texte.

36. En outre, un projet de plan pour la partie B, visant à traiter des interactions entre les taxes sur le carbone et d'autres taxes (figurant en annexe du rapport E/C.18/2024/CRP.7) a été présenté pour information et observations. Le Sous-Comité s'était attelé à la finalisation des documents en vue de leur examen et de leur approbation par le Comité lors de sa vingt-neuvième session, la partie A de ce premier volet des travaux ayant déjà été approuvée par le Comité lors de sa vingt-septième session.

37. Le deuxième volet des travaux, consacré à la contribution des taxes sur le carbone et d'autres mesures à la transition énergétique, a été présenté pour approbation finale (tel que figurant à l'annexe A du rapport E/C.18/2024/CRP.7). Le document, qui s'appuyait sur des études de cas sur le Chili, le Ghana, l'Indonésie et la Jamaïque, passait en revue des idées concrètes comme la mise en place d'incitations fiscales à même de favoriser les activités et les comportements à l'appui de la transition énergétique, le recours à la tarification du carbone comme signal envoyé au marché pour induire un changement de comportement, l'octroi de transferts en espèces pour soutenir les ménages à faible revenu et le développement de stratégies visant à promouvoir les énergies renouvelables. Il traitait également, entre autres

questions, des capacités de l'appareil administratif, des incitations à l'adoption d'énergies renouvelables et de l'élimination progressive des subventions aux combustibles fossiles.

38. Le troisième volet des travaux, qui portait sur les interactions entre les taxes sur le carbone et les programmes de compensation des émissions de carbone (tel que figurant à l'annexe B du rapport E/C.18/2024/CRP.7), a été présenté pour approbation finale. Le document abordait la question de l'utilisation des crédits d'émissions de carbone aux fins d'aider les pays, en particulier les pays en développement, à comprendre quelles étaient les politiques à privilégier et à les mettre en œuvre. Il fournissait des études de cas nationales dont les pays qui envisageaient de prendre de telles mesures pourraient tirer des enseignements concrets.

39. Dans le cadre du quatrième volet des travaux, consacré aux mécanismes d'ajustement carbone aux frontières et aux moyens permettant aux pays en développement d'en atténuer les retombées indésirables, la partie C (telle que figurant à l'annexe D du rapport E/C.18/2024/CRP.7) proposait des réponses possibles aux ajustements carbone aux frontières et a été présentée pour discussion et premier examen. Le document passait en revue les sources documentaires existantes sur le sujet, en soulignant qu'un seul mécanisme, le mécanisme d'ajustement carbone aux frontières de l'Union européenne, était alors opérationnel. Il a été convenu que le document sur la partie C serait mis à jour à la lumière des débats et des observations formulées, en vue de son approbation finale lors de la vingt-neuvième session. Les parties A (qu'entend-on par fuites de carbone et quels sont les moyens de les empêcher ?) et B (mesures et propositions d'ajustement carbone aux frontières) de ce volet des travaux avaient déjà été approuvées par le Comité lors de sa vingt-septième session.

40. Le cinquième volet des travaux couvrait d'autres taxes environnementales, en étant centré sur certaines mesures spécifiques dans des domaines tels que la pollution atmosphérique, les plastiques, les pesticides, l'eau et l'assainissement, la gestion des déchets et la taxation indirecte de l'énergie en dehors du carbone (figurant à l'annexe E-1 du rapport E/C.18/2024/CRP.7). Il comprenait également un inventaire des différentes mesures mises en œuvre par des pays du monde entier, dont pouvaient s'inspirer les pays qui envisageaient d'adopter d'autres mesures environnementales de ce type (annexe E-2 du rapport E/C.18/2024/CRP.7). Il a été convenu que le projet de document serait mis à jour à la lumière des observations reçues, en vue de son approbation finale lors de la prochaine session du Comité. Les coordinateurs ont sollicité des commentaires sur ce volet des travaux, en particulier sur les informations relatives aux études de cas par pays, en précisant qu'elles devaient être transmises au plus tard le 20 mai 2024.

41. Si les documents ont généralement été jugés de grande qualité, des suggestions ont été faites afin d'en améliorer l'utilité et la clarté. Par exemple, il a été recommandé d'inclure dans le premier volet des travaux une section sur les exercices d'examen par les pairs et les données existantes sur les émissions de carbone. Des inquiétudes ont également été exprimées quant à l'apparente promotion, dans le cadre du quatrième volet des travaux, de mesures aussi controversées que le mécanisme d'ajustement carbone aux frontières, et certains membres ont demandé instamment au Sous-Comité de continuer à se concentrer sur les questions fiscales.

42. En outre, il a été souligné qu'il était important de trouver un équilibre entre l'accès à l'énergie aux fins du développement durable et la promotion d'une énergie plus propre, en évitant une imposition excessive de certaines fonctions essentielles comme les activités liées à la cuisine ou à l'exercice d'un emploi. En outre, il a été suggéré que la question des déchets d'équipements électriques et électroniques soit abordée dans le cadre des débats sur les mesures fiscales environnementales.

43. S'agissant du quatrième volet des travaux, comme lors des sessions précédentes, les co-coordonneurs ont souligné la nécessité de faire preuve de neutralité, en particulier en ce qui concernait les ajustements carbone aux frontières, afin d'éviter de donner l'impression d'approuver ou de rejeter tels ou tels mécanismes en particulier. Ils ont noté le caractère exhaustif de l'analyse contenue dans les rapports, qui passait en revue les mesures pouvant se substituer aux taxes sur le carbone dans les pays en développement. Ils ont également noté que la partie C du quatrième volet des travaux viserait en outre à répondre à toutes les préoccupations en suspens sur les questions relevant de ce volet des travaux.

H. Prévention et règlement des différends

44. Le co-coordonnateur du Groupe de travail sur la prévention et le règlement des différends, Aart Roelofsen, a présenté au Comité un point sur les activités du Groupe (E/C.18/2024/CRP.6).

45. Il a souligné la poursuite de la collaboration entre le Groupe de travail et le Sous-Comité chargé des prix de transfert. Les travaux menés dans ce cadre visaient à améliorer les orientations et à apporter des éclaircissements sur les accords en matière de prix de transfert, dans l'objectif de prévenir les différends.

46. Par ailleurs, le second co-coordonnateur, M. Protto, a informé le Comité que le Groupe de travail suivait de près les faits nouveaux ayant trait à la fiscalité de l'économie numérique, dans l'objectif de recenser les questions liées à la prévention et au règlement des différends abordées dans le cadre d'autres forums. Le Groupe de travail s'intéressait en particulier aux dispositions relatives à la question de la sécurité juridique en matière fiscale des mesures du Pilier 1 adoptée par le Cadre inclusif sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices de l'OCDE, afin de vérifier leur pertinence et d'envisager leur inclusion potentielle dans le United Nations Handbook on the Avoidance and Resolution of Tax Disputes (manuel des Nations Unies sur la prévention et le règlement des différends fiscaux).

47. En conclusion, on a souligné l'importance des efforts déployés et des progrès accomplis par le Groupe de travail, ainsi que l'engagement de ce dernier à continuer de suivre les faits nouveaux présentant un intérêt pour ses travaux et à intégrer les retours d'information sur les activités de développement des capacités, comme le prévoyait son mandat.

I. Questions fiscales intéressant l'économie numérique et mondialisée

48. La co-coordonnatrice du Sous-Comité chargé des questions fiscales intéressant l'économie numérique et mondialisée, M^{me} Kana, a présenté le rapport des co-coordonneurs exposant l'état d'avancement des trois volets des travaux du Sous-Comité (E/C.18/2024/CRP.8).

49. S'agissant du volet A, M^{me} Kana a indiqué que l'annexe A avait été soumise à une seconde lecture en vue d'une finalisation dans les meilleurs délais et a invité Phillip Baker à présenter l'instrument d'adoption accélérée, en soulignant les changements apportés à l'annexe à la suite de la première lecture. M. Baker a indiqué que le Sous-Comité s'était penché sur les questions suivantes, conformément à ce qui avait été demandé lors de la session précédente :

- a) simplification de l'instrument d'adoption accélérée ;
- b) modifications rédactionnelles ;

c) clarifications sur les modalités de simplification de la procédure d'amendement.

50. S'agissant de la simplification de l'instrument d'adoption accélérée, un certain nombre de mesures avaient été prises à la demande de certains membres. Premièrement, le nombre de documents avait été ramené de trois à deux, à savoir l'instrument lui-même (plus ses annexes) et les protocoles d'amendement figurant en annexe. Deuxièmement, le produit final se présentait sous la forme d'un document unique, à savoir un protocole d'amendement, et non plus, comme auparavant, des protocoles et des accords d'amendement. Troisièmement, il n'y avait que deux procédures : le rapprochement standard des positions telles qu'énoncées dans les listes de conventions fiscales couvertes et le rapprochement renforcé, pour les pays qui souhaitaient introduire des modifications automatiques. Enfin, le rôle du secrétariat avait été renforcé.

51. Le Sous-Comité avait apporté un certain nombre de modifications rédactionnelles, en ajoutant notamment une option décrivant les conditions d'accord sur les amendements et précisant que le rôle du secrétariat serait laissé à la discrétion des États Membres. Les changements introduits avaient également permis de préciser que le libellé du Modèle de convention ne pouvait être modifié que par le Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale et que les pays disposaient d'un délai de deux ans pour établir leur liste de conventions fiscales couvertes. S'agissant de la simplification de la procédure d'amendement, les membres ont été informés que l'instrument d'adoption accélérée établissait à la fois un mécanisme et un cadre. Le mécanisme visait à mettre en place une documentation normalisée afin de simplifier et de limiter la procédure d'amendement tout en tenant compte des modifications susceptibles d'être apportées ultérieurement au Modèle de convention, tandis que le cadre devait prendre la forme d'une conférence intergouvernementale des parties, qui bénéficierait du soutien du secrétariat.

52. Les membres ont félicité le Sous-Comité pour ses travaux et ont remercié M. Baker d'avoir contribué à améliorer l'instrument d'adoption accélérée de sorte à répondre à l'objectif du Comité de faciliter la mise en œuvre multilatérale de dispositions spécifiques du Modèle de convention. Les membres ont dans leur majorité admis que l'instrument était désormais plus simple et qu'il permettait d'intégrer plus facilement de nouveaux changements, même si certains ont émis des doutes quant à la nécessité réelle de cet instrument et se sont interrogés sur l'étendue potentielle de son utilisation. Il a toutefois été noté que l'adhésion à cet instrument serait ouverte aux pays qui le jugeraient utile et qu'il n'était pas nécessaire, à ce stade, d'évaluer le nombre de pays qui souhaiteraient en bénéficier.

53. Certaines inquiétudes ont été exprimées quant à la proposition de renforcer le rôle du secrétariat de l'instrument d'adoption accélérée. Il a été précisé que cela ne s'appliquerait qu'aux pays qui en feraient la demande, afin de leur permettre de faire avancer les choses. Les membres ont en outre été informés que la décision de fournir une assistance aux États Membres relèverait de la responsabilité du secrétariat, tandis que le Dépositaire serait chargé de la réception des documents tels que les notifications et les listes de conventions fiscales couvertes établies par les pays.

54. Les observatrices et observateurs ont, dans leur ensemble, appuyé ces travaux et ont noté que l'instrument d'adoption accélérée était de nature à faciliter grandement la négociation des conventions fiscales, en particulier pour les pays en développement. Ils ont également salué les efforts déployés afin d'améliorer la sécurité juridique et de simplifier la version existante du projet.

55. Les membres, dont les travaux se sont achevés sur cette question, ont pris bonne note que seule une minorité d'entre eux restait opposée à l'instrument d'adoption

accélérée ; ils ont été informés que l'étape suivante était la phase distincte de présentation du texte finalisé au Conseil économique et social, une procédure qui prenait généralement la forme d'un projet de résolution, ce qui permettait aux États intéressés de demander la négociation de l'instrument au niveau intergouvernemental. Il a été convenu qu'un document présenté en bonne et due forme pour être transmis au Conseil serait distribué aux membres afin de recueillir leurs observations selon la procédure écrite avant que l'instrument ne soit soumis au Conseil.

56. S'agissant du volet B des travaux, M^{me} Kana a présenté, pour une deuxième lecture, la proposition du Sous-Comité concernant le texte de l'article xx proposé et, pour une première lecture, une proposition de commentaires sur l'article xx. Elle a précisé que les questions suivantes étaient à l'examen :

a) le lien avec les alinéas a) et b) du paragraphe 3) de l'article 5 et avec les articles 12A 12B et 14 ;

b) la question de savoir si l'article xx devait prendre la forme d'une option dans les commentaires ou d'un nouvel article dans le Modèle de convention ;

c) dans l'hypothèse où l'article xx serait inclus dans les commentaires, la question de savoir si l'article 12A devait être étendu plus généralement aux services.

57. Bien que le nouvel article xx proposé ait bénéficié d'une large adhésion, plusieurs membres ont exprimé des inquiétudes à son sujet, en faisant remarquer qu'il avait un champ d'application très vaste, ce qui pourrait donner lieu à une imposition excessive. Afin de limiter ce risque, il a été proposé de retenir dans ce cas une imposition sur une base nette. Certains membres ont toutefois souligné que de telles modalités d'imposition seraient difficiles à appliquer pour de nombreux pays en développement. Il a également été demandé pourquoi l'article xx proposé excluait l'article 12B. Certains ont également dit craindre que la suppression de l'alinéa b) du paragraphe 3) de l'article 5 et de l'article 14 n'entraîne une diminution des droits d'imposition, alors que l'objet même de l'exercice était de simplifier l'imposition des services et non pas de créer de nouveaux droits d'imposition ou de diminuer les droits d'imposition existants. Un membre a estimé que l'imposition des services à la source serait contraire aux principes si l'on n'appliquait pas à la vente des biens une imposition similaire, dans la mesure où la rémunération perçue en contrepartie de l'acquisition d'un bien était en fait une rémunération du service de préparation de ce bien. Un autre membre a répondu que les ventes transfrontalières de biens étaient en fait soumises à des droits d'accise, de sorte que l'imposition des services par l'État de la source était compatible avec les principes.

58. Enfin, on a fait observer qu'il pourrait être nécessaire d'examiner la proposition plus avant afin de chercher à savoir si elle était susceptible d'avoir une réelle incidence et dans quelle mesure elle contribuerait à la réalisation des objectifs de développement durable.

59. Les observatrices et observateurs ont salué les travaux menés sur cette question, dont ils ont souligné l'importance au vu du manque de plus en plus manifeste de pertinence des critères de présence physique dans l'environnement économique. L'article proposé permettrait de rétablir des droits d'imposition auxquels certains pays avaient dû renoncer. Toutefois, il a également été noté que la proposition couvrirait différentes catégories de revenus, ce dont il pourrait être utile de tenir compte lorsqu'on s'emploierait à simplifier l'imposition des services. En outre, l'attention des participants a été attirée sur le risque d'imposition excessive lié au champ d'application très vaste de l'article.

60. Au cours de la réunion, M^{me} Kana a présenté une version remaniée de l'article xx, en expliquant qu'elle-même et d'autres membres favorables à la

disposition avaient cherché à tenir compte de certains des problèmes soulevés. Il a été convenu que l'article remanié serait examiné plus avant par le Sous-Comité et qu'il serait présenté en vue de son adoption éventuelle lors de la vingt-neuvième session. Brian Arnold a été remercié de sa contribution aux travaux du Sous-Comité sur l'article xx.

61. Il a été précisé que le Sous-Comité, comme indiqué dans son rapport, rendrait également compte du volet C des travaux (relatifs au télétravail) lors de la vingt-neuvième session.

J. Fiscalité des cryptoactifs

62. Rasmi Das, membre du groupe ad hoc sur la fiscalité des cryptoactifs, a présenté son rapport (E/C.18/2024/CRP.3). Il a indiqué que, à la suite des décisions prises par le Comité lors de sa vingt-septième session, le groupe ad hoc s'était attelé à l'élaboration d'une boîte à outils pour l'évaluation des risques fiscaux liés aux cryptoactifs, dont la première partie était présentée pour un premier examen par le Comité.

63. Il a expliqué que la principale finalité de cette boîte à outils était d'aider les pays à déterminer précisément les risques que faisaient peser les cryptoactifs sur leur système fiscal national. La boîte à outils avait été articulée autour de trois catégories de risques fiscaux liés aux cryptoactifs : premièrement, les déclarations de cryptoactifs et les délits fiscaux ; deuxièmement, la déductibilité des pertes sur cryptoactifs ; troisièmement, les risques liés la substitution d'actifs traditionnels par des cryptoactifs, les deux premiers risques étant traités dans la partie initiale du projet de texte présenté.

64. M. Das a détaillé les principaux thèmes abordés dans chaque section de la boîte à outils :

a) un aperçu abordant succinctement les questions clés concernant les cryptoactifs, leur importance et les utilisateurs cibles de la boîte à outils ;

b) une introduction, qui soulignait l'utilité de la boîte à outils en tant que cadre d'évaluation des risques ;

c) un guide sur l'utilisation de la boîte à outils, qui présentait une vue d'ensemble étape par étape, une cartographie des risques fiscaux liés aux cryptoactifs aux fins de la catégorisation des risques, et un exemple concret visant à démontrer l'utilisation de la boîte à outils ;

d) des questionnaires pour chaque catégorie de risque ;

e) des commentaires sous la forme de notes d'information approfondies et de recommandations de meilleures pratiques.

65. Les membres et les observatrices et observateurs ont remercié le groupe ad hoc, et en particulier le consultant, Vincent Ooi, pour leurs travaux, en soulignant l'approche pratique de la boîte à outils. Un membre a suggéré d'inclure une analyse plus détaillée des activités spécifiques liées aux cryptoactifs, comme le cryptominage. Un autre membre a noté que l'approche adoptée dans le cadre de la boîte à outils pour comparer les pertes liées aux cryptoactifs aux pertes liées aux jeux d'argent n'était pas pertinente pour certains pays au vu de leur législation nationale. Le groupe a sollicité des contributions et des retours d'informations supplémentaires, à soumettre par écrit avant le 15 avril 2024.

K. Transition numérique et autres moyens d'améliorer l'administration de l'impôt

66. La co-coordonnatrice et le co-coordonnateur du Groupe de travail sur la transition numérique et les autres moyens d'améliorer l'administration de l'impôt, Elisângela Rita et Wazona Ligomeka, ont présenté leur rapport (E/C.18/2024/CRP.4). M. Ligomeka a donné une vue d'ensemble des travaux du groupe et M^{me} Rita a exposé les questions spécifiques qui devaient être débattues. Le groupe a présenté pour une première lecture et pour examen le chapitre 1 (introduction) ; la deuxième partie, portant sur le dispositif juridique de gouvernance (à savoir les chapitres 3 et 4) ; la quatrième partie sur les technologies innovantes (chapitre 7) ; l'annexe, contenant des études de cas sur différentes juridictions.

67. M^{me} Rita a indiqué que le chapitre 1 présentait une introduction et une vue d'ensemble sur la transition numérique des administrations fiscales, qui soulignait les avantages du passage au numérique et mettait en évidence les difficultés auxquelles étaient confrontés les pays qui cherchaient à dématérialiser l'administration de l'impôt. La deuxième partie, qui regroupait les chapitres 3 et 4, traitait du dispositif juridique de gouvernance, en étant centrée sur les ajustements possibles à apporter à ce cadre et sur les aspects qu'une administration fiscale pouvait prendre éventuellement en considération lorsqu'elle décidait d'engager ou d'intensifier sa transition numérique afin de répondre aux besoins de l'économie mondiale à forte composante numérique d'aujourd'hui et de demain. Le chapitre 3 passait en revue le droit en vigueur, et le chapitre 4 portait sur les lois nouvelles et révisées. M^{me} Rita a également présenté la quatrième partie, qui était consacrée aux technologies innovantes et offrait un panorama complet des technologies et des techniques façonnant activement le paysage de la fiscalité, tant dans le contexte de sa pratique actuelle que dans la perspective des transformations à venir. Des études de cas émanant de différentes juridictions et annexées au rapport décrivaient le contexte dans lequel s'inscrivait la transition numérique et les technologies utilisées, leur incidence sur l'administration fiscale et les contribuables, ainsi que les enseignements tirés.

68. Les membres ont pris note de l'avancée considérable des travaux en vue de l'élaboration d'un guide de la transition numérique. S'agissant du chapitre 1, ils ont fait remarquer qu'il pourrait être utile, au moment d'aborder la question de l'infrastructure technologique numérique, de proposer des solutions innovantes à déployer lorsque l'accès à Internet ne pouvait être garanti, comme dans le cas par exemple des pays en développement. Il a été noté que les petites et moyennes entreprises pouvaient devenir de grandes entreprises et qu'il était donc nécessaire de se pencher sur leurs difficultés d'accès aux technologies et d'examiner l'incidence de la transformation numérique sur leurs activités.

69. Les observatrices et observateurs ont fait observer que le guide fournissait des conseils et un soutien indispensables aux pays en développement, et que les études de cas contenaient des informations utiles pour leur transition numérique. Les pays qui avaient fait part de leur expérience en la matière ont été invités à fournir, dans la mesure du possible, des informations actualisées sur les dernières étapes du processus. Il a également été souligné que la transformation numérique des seules administrations fiscales n'était pas suffisante et qu'une approche à l'échelle de l'ensemble de l'administration serait plus efficace. Il a été proposé que le groupe de travail inclue dans les études de cas des exemples tirés de l'expérience des fonctionnaires concernés afin d'améliorer le guide.

L. Amélioration de la transparence fiscale

70. Lors d'une réunion à huis clos, la co-coordonnatrice et le co-coordonnateur du Sous-Comité chargé de l'amélioration de la transparence fiscale, M^{me} Mensah et José Troya, ont présenté au Comité un document sur les travaux menés par le Sous-Comité dans le cadre de l'exécution de son mandat. Il a été convenu, et noté en séance publique, que le Comité approuvait qu'un document soit diffusé peu après la séance pour commentaires publics. Une version révisée de ce document, tenant compte des observations du Comité et des commentaires du public, serait présentée pour examen lors de la vingt-neuvième session.

M. Impôt sur la fortune et taxes de solidarité

71. Le coordonnateur du Sous-Comité chargé de l'impôt sur la fortune et des taxes de solidarité M. Troya, a présenté le rapport du coordonnateur sur le sujet (E/C.18/2024/CRP.2). Il a soumis à l'approbation du Comité les orientations présentées dans le rapport sur les options qui s'offraient aux juridictions fiscales lorsqu'elles réfléchissaient au meilleur moyen d'imposer la fortune, en mettant tout particulièrement l'accent sur les impôts sur le patrimoine net.

72. M. Troya a donné un aperçu du contenu des orientations et a mis en exergue les modifications apportées depuis la vingt-septième session pour donner suite aux commentaires reçus. Il a indiqué que les orientations contenaient désormais un texte sur la nécessité d'évaluer l'incidence économique de l'impôt sur le patrimoine net, des encadrés supplémentaires présentant des informations sur l'expérience de l'Ouganda avec l'application d'un impôt sur les particuliers fortunés et des indications sur l'utilisation des technologies dans le domaine de la valorisation. Il a précisé que les données d'expérience recueillies par la Colombie en matière d'impôt sur le patrimoine net avaient fait l'objet d'un ajout à l'annexe C des orientations.

73. Il a également indiqué qu'un groupe de rédaction avait commencé à élaborer des dispositions législatives types pour un impôt sur le patrimoine net des personnes physiques. Il a invité les membres et les observatrices et observateurs à faire part de leurs réactions et de leurs observations sur la structure de ces dispositions législatives types.

74. Les membres et les observatrices et observateurs ont remercié le Sous-Comité pour ses travaux et ont noté que, compte tenu de l'accroissement des inégalités, de telles orientations sur les modalités d'imposition du patrimoine étaient particulièrement utiles pour les pays en développement. Le Comité a approuvé les orientations sous réserve de modifications rédactionnelles et des changements demandés par deux membres.

75. S'agissant de la structure des dispositions législatives types pour un impôt sur le patrimoine net des personnes physiques, certains membres ont souligné l'importance de telles orientations dans le contexte des pays en développement. D'autres membres ont prévenu qu'il était impossible de concevoir un modèle unique de législation et qu'il ne fallait pas donner aux pays l'impression que la législation type proposée pour un impôt sur le patrimoine net pourrait être mise en œuvre sans être adaptée à leur situation spécifique. En conséquence, le Sous-Comité a été invité à modifier le titre des dispositions législatives types pour un impôt sur le patrimoine net et d'insérer des clauses d'avertissement. Le Comité a approuvé la poursuite des travaux sur ce thème sous réserve de ces propositions de modification.

N. Questions relatives aux impôts indirects

76. Le co-coordonnateur du Sous-Comité chargé des impôts indirects, M. Ligomeka, a présenté le rapport des co-coordonnateurs (E/C.18/2024/CRP.10) et soumis ensuite pour un premier examen les projets de documents relatifs aux volets suivants des travaux, figurant respectivement aux annexes A à D :

a) Volet A : vue d'ensemble de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA)/taxe sur les produits et services dans les pays en développement ;

b) Volet B : application de la TVA/ taxe sur les produits et services aux petites entreprises ;

c) Volet C : remboursements de TVA ;

d) Volet D : utilisation des nouvelles technologies pour améliorer le recouvrement de la TVA et de la taxe sur les produits et services (systèmes informatiques, facturation électronique et mégadonnées).

M. Ligomeka a sollicité les commentaires et conseils des membres sur les projets de documents, en expliquant que l'objectif était de les affiner en vue de leur approbation finale par le Comité lors de sa vingt-neuvième session.

77. Il leur a également demandé d'approuver les étapes suivantes : premièrement, changer l'intitulé du volet C des travaux sur les remboursements de TVA, en le remplaçant par « Introduction aux remboursements de TVA/taxe sur les produits et services », afin de refléter plus précisément le contenu du document ; deuxièmement, cesser les activités relatives aux volets restants des travaux, à savoir le volet E sur les interactions entre la TVA/taxe sur les produits et services et d'autres taxes ; le volet F sur la TVA/taxe sur les produits et services applicable à certains secteurs spécifiques (tourisme et bâtiment) ; le volet G sur la TVA/taxe sur les produits et services et les entités gouvernementales, organisations caritatives et projets financés par des donateurs, et ce, compte tenu des priorités à établir.

78. Les membres et les observatrices et observateurs ont salué les efforts déployés par le Sous-Comité et ont accueilli favorablement les projets de documents. Ils ont souligné le rôle essentiel joué par la TVA dans les systèmes fiscaux, en particulier dans les pays en développement, où elle constituait une source de recettes importante. Des suggestions et des commentaires ont été formulés sur divers points, notamment sur la question de savoir dans quelle mesure et dans quelles circonstances la TVA était un impôt régressif et sur la transition numérique des administrations fiscales. Un observateur a soulevé la question des remboursements de TVA pour l'industrie des produits pétrochimiques et les participants ont été invités à soumettre au Sous-Comité, pour examen, leur point de vue sur cette question. En outre, un membre a suggéré de suspendre, plutôt que de cesser totalement, les travaux sur les volets des travaux mentionnés précédemment, de sorte à laisser la possibilité aux futurs membres du Comité de les réexaminer. Il lui a été répondu qu'un futur membre aurait toujours la possibilité de relancer les travaux sur une question qui avait été interrompue, comme cela s'était déjà produit par le passé.

79. Il a été décidé d'approuver le changement de l'intitulé du volet C et de suspendre les travaux sur les volets restants, comme suggéré par le co-coordonnateur. L'autre co-coordinatrice, Kapembwa Namuyemba-Sikombe, a remercié les rédacteurs pour le travail accompli ainsi que tous les membres et observatrices et observateurs pour leurs commentaires constructifs. Pour conclure, M. Ligomeka a remercié les membres et les observatrices et observateurs d'avoir partagé leurs points de vue et les a assurés que le Sous-Comité tiendrait compte de leurs observations dans le cadre de ses travaux ultérieurs.

O. Taxes sur les produits nocifs pour la santé

80. Trude Steinnes Sønvisen, l'une des co-coordonnatrices (avec M^{me} Namuyemba-Sikombe) du Sous-Comité chargé des taxes pour la santé, a fait le point sur les progrès du Sous-Comité concernant le manuel sur les taxes sur les produits nocifs pour la santé à l'intention des pays en développement, qui constituait le principal fruit de ses travaux. Elle a indiqué que le Comité avait approuvé deux chapitres en amont de la session en cours. À l'ouverture de la session, le Sous-Comité avait présenté, pour une seconde lecture et pour approbation, des projets de texte sur un chapitre, et avait soumis pour une première lecture cinq autres chapitres. Le Sous-Comité prévoyait de présenter pour examen lors de la vingt-neuvième session les quatre chapitres de fond restants, ainsi que le chapitre de présentation générale.

81. M^{me} Steinnes Sønvisen a ensuite présenté le chapitre 2 du manuel proposé, sous le thème : « Introduction à l'intention des décideurs : examen des taxes pour la santé sous différents angles » (E/C.18/2024/CRP.16). Le texte du chapitre 2 présenté dans la note était identique à celui qui figurait dans le document de séance E/C.18/2023/CRP.49 examiné par le Comité lors de sa vingt-septième session, à l'exception de la correction de quelques erreurs typographiques mineures et de l'ajout des références explicites aux événements récemment intervenus à la section I.b, qui soulignaient l'urgence d'accroître la marge de manœuvre budgétaire. Le Comité a approuvé le chapitre.

82. Le Comité a ensuite procédé à un premier examen de la note de la co-coordinatrice sur les nouveaux chapitres (E/C.18/2024/CRP.17). La note comprenait des projets de textes sur le chapitre 3, qui était consacré au rôle des taxes sur les produits nocifs pour la santé dans les budgets nationaux ; sur le chapitre 8, qui portait sur le traitement des effets secondaires potentiels des taxes sur les produits nocifs pour la santé ; sur le chapitre 10, qui cherchait à comprendre comment rendre les taxes sur les produits nocifs pour la santé acceptables par le public ; sur le chapitre 11, qui était consacré aux questions spécifiques concernant la fiscalité du tabac ; sur le chapitre 12, qui abordait les questions spécifiques concernant la fiscalité de l'alcool ; sur le chapitre 13, qui traitait des questions spécifiques concernant les droits d'accises à l'appui de l'amélioration de la nutrition.

83. S'agissant du chapitre 10, certains membres ont recommandé d'approfondir les débats sur les mesures non budgétaires, comme les campagnes préventives sur le tabac, qui pourraient être moins controversées que les mesures budgétaires. Il a également été suggéré de mettre l'accent dans le chapitre 13 sur les avantages potentiels pour l'environnement des taxes sur les produits nocifs pour la santé, en faisant observer qu'à une époque où de nombreux pays connaissaient des pénuries d'eau, la production d'une petite quantité de boisson gazeuse nécessitait des quantités d'eau beaucoup plus importantes que la même quantité d'eau plate.

84. Plusieurs observatrices et observateurs du secteur des entreprises ont fait part de leur intention de présenter des observations écrites sur ces chapitres avant le 15 avril 2024. M^{me} Steinnes Sønvisen a indiqué qu'elle accueillerait avec intérêt les commentaires des membres et des observatrices et observateurs, en précisant qu'ils seraient transmis au Sous-Comité. Elle a également noté que le chapitre 9 traiterait de manière plus approfondie la question des interactions avec les mesures non budgétaires.

P. Corrélation entre accords intéressant la fiscalité, le commerce et l'investissement

85. Le co-coordonnateur du Sous-Comité chargé de la corrélation entre accords intéressant la fiscalité, le commerce et l'investissement, M. Ligomeka, a présenté le rapport des co-coordonnateurs sur cette question (E/C.18/2024/CRP.9). Il a donné un aperçu du mandat, des objectifs, des principes directeurs et des axes de travail du Sous-Comité.

86. S'agissant du volet A des travaux, qui portait sur les mesures de politique fiscale et d'administration de l'impôt et leurs liens avec les accords internationaux d'investissement, un projet d'orientations à l'intention des fonctionnaires chargés de la fiscalité et des investissements a été présenté. Le Comité a été invité à donner son avis sur le projet, en vue de la présentation d'un second projet pour approbation lors de la vingt-neuvième session. M. Ligomeka a souligné l'intérêt de ces orientations, en exposant les principaux motifs et critères qui en justifiaient l'élaboration. Les membres et les observatrices et observateurs ont confirmé l'importance de ces travaux et salué l'aide apportée par Alain Castonguay en tant que consultant auprès du Sous-Comité.

87. Un membre a suggéré de souligner le rôle essentiel joué par les agents des services fiscaux pendant les phases précédant l'arbitrage, en citant des dispositions d'accords internationaux en vigueur. Plusieurs observatrices et observateurs ont préconisé de mettre davantage l'accent sur certaines questions comme les dispositions relatives aux mesures d'incitation fiscale et à la stabilité de l'impôt. Le Secrétariat a noté que les travaux déjà menés sur ces questions étaient mentionnés dans le document, mais il a été convenu que ces dernières pourraient être approfondies dans le respect de la finalité du document et de sa longueur proposée. Il a été décidé qu'une version révisée du document serait présentée au Comité lors de sa prochaine session en vue de son approbation finale.

88. L'autre co-coordinatrice du Sous-Comité, M^{me} Kana, a ensuite présenté une vue d'ensemble du volet B des travaux concernant la relation entre les conventions fiscales et l'Accord général sur le commerce des services de l'Organisation mondiale du commerce. Les discussions ont porté sur trois aspects principaux : l'approbation de l'inclusion de la disposition relative à l'Accord général dans le Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement ; la question de savoir si la formulation des commentaires, qui reprenait ceux de l'Organisation de coopération et de développement économiques, devait rester inchangée ; l'examen de la question de l'adoption d'une disposition plus large pour englober d'autres accords intéressant le commerce et l'investissement.

89. Les membres se sont dits largement favorables à l'inclusion de la disposition relative à l'Accord général dans le corps du texte du Modèle de convention, qui a été approuvée. Ils ont souligné la nécessité d'insister davantage sur les avantages potentiels pour les pays d'une telle disposition, qui serait gage pour eux d'une meilleure connaissance et d'une meilleure compréhension de la question. L'idée d'ajouter de nouveaux commentaires a également été largement soutenue, sous réserve que l'objectif soit de compléter les orientations existantes par du texte supplémentaire, et non de proposer une autre interprétation. Cette approche avait en effet été adoptée dans un souci de clarté et de cohérence, atténuant ainsi le risque d'interprétation erronée.

90. Enfin, un fort soutien a également été exprimé en faveur de l'adoption d'une disposition élargie, bien qu'une minorité de membres ait exprimé des inquiétudes quant à son champ d'application et à ses interactions avec d'autres accords

commerciaux et soulevé des interrogations quant à son applicabilité dans les États membres de l'Union européenne, en raison d'incohérences possibles avec le droit de l'Union européenne. Certains membres ont également dit craindre que la disposition élargie ait pour principale finalité de passer outre les accords de commerce et d'investissement et qu'elle soit incompatible avec l'approche mobilisant l'ensemble de l'administration qui avait été approuvée dans le cadre du premier volet des travaux. L'un de ces membres s'est en outre interrogé sur la pertinence juridique de la disposition élargie et a fait observer qu'elle n'avait jamais été appliquée dans la pratique bien qu'elle figure dans un très petit nombre de conventions existantes (principalement bilatérales). D'autres membres ont dit comprendre que la disposition ne serait mise en œuvre que sous la forme d'une convention entre pays, qui, en concluant ces accords, prendraient des décisions sur les liens à établir avec les accords intéressant le commerce et l'investissement qui engageraient leurs gouvernements et devraient être respectées.

91. Les membres ont également souligné que la raison d'être d'une disposition élargie était de permettre le règlement des différends fiscaux par les autorités fiscales et qu'on avait déjà eu recours à une telle disposition dans la pratique conventionnelle. Un projet de texte a été examiné et a fait l'objet d'un accord de principe par les membres favorables à l'inclusion de la disposition. Il a été convenu que la décision de savoir si la disposition élargie serait incluse dans le Modèle de convention en tant que nouvel article ou en tant qu'option dans les commentaires serait prise lors de la vingt-neuvième session.

92. Les membres du Comité se sont également demandé s'il était opportun de citer directement les commentaires du Modèle de l'Organisation de coopération et de développement économiques. Quoique cette idée ait suscité l'adhésion de certains membres, il a été convenu que le texte des commentaires des Nations Unies ne posait pas en l'occurrence de problème particulier d'interprétation et qu'il devait être rédigé sans faire référence aux commentaires relativement dépassés du Modèle de l'Organisation de coopération et de développement économiques, de sorte à être mieux aligné sur le texte en cours d'ajout dans l'article correspondant du Modèle de convention lui-même.

93. Les membres et observatrices et observateurs ont été remerciés pour leurs observations. M^{me} Kana a noté que la proposition d'inclusion de la disposition relative à l'Accord général sur le commerce des services dans le texte de l'article 25 avait fait l'objet d'un accord et que la question de savoir si le paragraphe de la disposition élargie, sur lequel un accord de principe avait été trouvé, devait figurer également dans le texte du Modèle de convention ou seulement dans les commentaires serait tranchée lors de la vingt-neuvième session. Un avant-projet de commentaires serait également présenté lors de la prochaine session.

Q. Renforcement des capacités

94. La responsable du Groupe du renforcement des capacités du Bureau du financement du développement durable, Emily Muyaa, a fait le point sur l'avancement du programme de renforcement des capacités du Secrétariat en matière de fiscalité et de mobilisation des ressources nationales depuis la vingt-septième session, ainsi que sur les activités à venir d'ici à la vingt-neuvième session.

95. M^{me} Muyaa a donné une brève vue d'ensemble du projet de Compte pour le développement alors mené par le Bureau, qui visait à déceler et corriger les failles à l'origine d'une évasion fiscale agressive dans les pays en développement. Elle a précisé que la mise en œuvre du projet, qui avait été lancé en 2024, s'étendrait jusqu'en 2027. Cette initiative avait pour finalité de développer et d'affiner en

partenariat avec trois pays pilotes un outil d'évaluation des risques visant à aider les pays à trouver et corriger les failles en étant centré sur les domaines et les secteurs à haut risque qui, dans ces pays, faisaient l'objet d'une évasion fiscale agressive. Il a été précisé que les orientations pratiques du Comité les plus étroitement liées à la planification fiscale agressive seraient diffusées tout au long du projet, dont les principaux résultats et enseignements seraient transmis aux membres du Comité.

96. M^{me} Muyaa a également informé le Comité des activités menées en novembre et décembre 2023, à savoir notamment deux ateliers en ligne sur la détermination des prix de transfert et un autre sur la fiscalité et le genre, ainsi qu'un atelier régional, tenu en présentiel à Addis-Abeba, sur le traitement des services dans le Modèle de convention des Nations Unies concernant la double imposition entre pays développés et pays en développement. Elle a présenté les prochains ateliers prévus sur différents thèmes, comme la négociation des conventions fiscales et les prix de transfert. Elle a également souligné l'essor des cours de formations en ligne sur les prix de transfert, la publication récente du manuel des Nations Unies sur plusieurs aspects de la fiscalité des industries extractives dans les pays en développement et la préparation de supports de développement des capacités à partir de ce manuel. M^{me} Muyaa a en outre souligné les efforts de collaboration déployés dans le cadre de la Plateforme de collaboration sur les questions fiscales.

97. Les membres et les observatrices et observateurs ont salué le travail accompli dans le domaine du renforcement des capacités et son importance pour les pays en développement. Les observatrices et observateurs ont formulé des observations, et ont notamment suggéré d'intégrer dans les travaux en cours sur le renforcement des capacités des éléments émanant des différents documents d'orientation déjà finalisés par le Comité. Ils ont notamment fait référence aux orientations déjà approuvées par les membres du Comité sur l'établissement des prix de transfert (pour les produits agricoles et l'industrie pharmaceutique) et aux prochaines mises à jour du Modèle de convention, au sujet notamment de la règle de l'assujettissement à l'impôt et l'imposition des logiciels.

98. M^{me} Muyaa a remercié les membres et les observatrices et observateurs pour leurs commentaires, en précisant que ces contributions seraient prises en compte dans le cadre des travaux à venir. Elle a également confirmé que certains aspects des orientations adoptées par le Comité avaient déjà été communiqués lors de manifestations organisées en collaboration avec des organisations partenaires.

99. Le rôle clé joué par les pays qui avaient alloué des fonds à ces travaux a été souligné par le Secrétariat et salué par M^{me} Kana. Le Danemark, l'Inde, la Norvège, la Suède et l'Union européenne ont été chaleureusement remerciés pour leurs contributions et un appel a été lancé en faveur de l'apport de nouvelles contributions qui permettraient d'accroître les retombées positives des travaux en lien avec le Comité et le renforcement des capacités.

R. Autres questions à examiner

100. Aucune question supplémentaire n'a été soulevée. Le Secrétariat a noté que le Comité avait toujours eu pour coutume de faire éditer le texte finalisé par le Comité sous la supervision des coordonnateurs concernés et que cet exercice n'impliquait pas de modifications de fond.

Point 4 de l'ordre du jour : Ordre du jour provisoire de la vingt-neuvième session

101. On trouvera au chapitre II du présent rapport l'ordre du jour provisoire proposé par le Comité pour approbation par le Conseil économique et social. Les membres ont été informés que les dates et lieux des prochaines sessions seraient les suivants :

- a) Vingt-neuvième session : 15-18 octobre 2024 (Genève) ;
- b) Trentième session : 24-27 mars 2025 (New York), suivie le 28 mars par la réunion spéciale du Conseil économique et social de 2025 sur la coopération internationale en matière fiscale.

Point 5 de l'ordre du jour : Modalités d'adoption du rapport du Comité sur les travaux de sa vingt-huitième session

102. Le Secrétariat a indiqué que les modalités d'adoption du rapport de la session seraient, comme à l'accoutumée, conformes au document du Comité intitulé « Practices and working methods for the Committee of Experts on International Cooperation in Tax Matters ».

Observations finales

103. La Coprésidente et le Coprésident ont remercié les membres du Comité et les observatrices et observateurs pour leur participation à la session, tant en présentiel qu'en ligne, saluant la précieuse contribution des observatrices et des observateurs ainsi que des pays qui soutenaient financièrement les travaux du Comité. Ils ont également remercié le Secrétariat du Comité et les services d'interprétation et de conférence à New York. Le Secrétariat a remercié tous les participants, en particulier les Co-présidents, pour la diligence avec laquelle ils avaient mené les débats au cours de la session. Après une dernière réunion à huis clos, les travaux de la session ont été officiellement achevés.

