

Comité intergouvernemental de négociation sur la Convention-cadre des Nations Unies sur la coopération internationale en matière fiscale– Workstream III – Co-Leads’ Draft Issues Note – Commentaires de la France (juillet 2025)

La France souhaite, tout d’abord, exprimer sa reconnaissance au Président, aux co-animateurs et au Secrétariat pour les efforts constants déployés en vue de faciliter les discussions sur cette question complexe et cruciale. Consciente de l’importance du dialogue multilatéral, elle demeure pleinement et activement engagée dans ce processus.

1. Observations générales sur la prévention et le règlement des différends fiscaux

La France soutient pleinement les objectifs poursuivis dans le cadre des travaux des Nations Unies relatifs au renforcement, à la simplification et à l’élargissement de l’accès aux mécanismes de prévention et de règlement des différends fiscaux. En contribuant à prévenir la double imposition et à offrir davantage de sécurité juridique pour les activités économiques et les investissements transfrontaliers, ces mécanismes jouent un rôle essentiel dans la construction d’un système fiscal international stable et prévisible, favorable à la croissance économique mondiale et à la lutte contre l’évasion et la fraude fiscales.

De manière générale, la France considère que les instruments de prévention des différends — tels que les accords préalables en matière de prix de transfert, qu’ils soient bilatéraux ou multilatéraux — ainsi que les mécanismes d’arbitrage obligatoire devraient être davantage utilisés. Le recours accru à de tels instruments permettrait de renforcer la sécurité juridique pour les contribuables et de réduire la charge administrative pour les administrations fiscales.

S’agissant du champ d’application du second protocole de la Convention-cadre des Nations Unies, la France souligne qu’il ne devrait pas aboutir à la création d’instruments dont les règles matérielles ou procédurales s’écarteraient de celles notamment prévues par les Modèles de Conventions fiscales de l’ONU et de l’OCDE. Toute dérogation aux normes existantes serait contre-productive, en introduisant une complexité supplémentaire et en compromettant la sécurité juridique.

Par ailleurs, la France insiste sur le fait que le protocole ne doit ni prévaloir sur les instruments existants de prévention ou de règlement des différends, ni créer des chevauchements dans leur champ d’application. Si de nouveaux outils venaient à être développés dans le cadre de ce protocole, ils devraient venir uniquement compléter les mécanismes existants.

À ce titre, les contribuables français bénéficient déjà d’un large éventail de mécanismes pour résoudre les différends fiscaux, tels que les accords et les conventions fiscales bilatérales fondées sur l’article 25 des Modèles de l’ONU ou de l’OCDE, la directive (UE) 2017/1852, ainsi que la Convention d’arbitrage 90/436/CEE.

La France recommande donc fortement que :

- Les mécanismes proposés dans le protocole soient de nature optionnelle, par le biais d’une clause d’adhésion ou de retrait, afin d’assurer une flexibilité maximale et de permettre une articulation cohérente avec les instruments existants ;
- Le champ du protocole soit limité aux différends nés de l’interprétation ou de l’application de la future Convention-cadre et de ses protocoles, afin d’éviter d’ajouter de la complexité dans un environnement fiscal déjà dense en règles et procédures multilatérales et nationales.

Enfin, la France tient à souligner l’importance stratégique de l’arbitrage obligatoire, qu’elle considère comme un mécanisme de règlement des différends à fort potentiel. L’arbitrage constitue en effet le

moyen le plus efficace pour résoudre une situation de blocage en cas d'échec d'une procédure amiable, notamment en cas de dossier complexe ne permettant pas l'émergence d'un consensus. Il permet aux contribuables comme aux administrations de bénéficier de la compétence et l'expertise d'un panel indépendant et impartial, garant d'une solution équitable et neutre, dans le respect de la souveraineté des États.

À cet égard, il convient de noter que la France négocie en ce sens actuellement, avec neuf autres États membres de l'Union européenne, une Convention portant création d'une Commission internationale de règlement des différends fiscaux. Cette Convention, qui sera ouverte à l'adhésion des États non membres de l'UE, vise à mettre à disposition des panels permanents de personnalités indépendantes pour conduire la phase d'arbitrage des procédures amiables, de manière rapide et efficace, avec l'appui d'un Secrétariat. Le groupe de négociation vise à conclure les discussions d'ici à la fin de l'année 2025.

2. Réponses aux questions spécifiques posées dans la note

(a) Concernant la question de savoir si la Section III décrit correctement les principaux obstacles rencontrés par les États dans la prévention et le règlement des différends fiscaux :

La France considère que la Section III de la note d'orientation constitue un reflet fidèle des discussions menées lors des réunions du Workstream III. Elle dresse un tableau pertinent des difficultés et des enjeux rencontrés par les États dans ce domaine.

(b) Concernant l'opportunité pour le protocole de ne traiter que des différends liés aux opérations transfrontalières, ou d'inclure également les différends purement domestiques :

Pour les raisons exposées ci-dessus, la France recommande fermement que le protocole se limite aux différends liés aux opérations transfrontalières relevant de la future Convention-cadre et de ses protocoles, à l'exclusion des différends fiscaux purement domestiques.

(c) Concernant l'acceptabilité générale du principe d'optionnalité des mécanismes prévus par le protocole :

Comme indiqué précédemment, il est essentiel pour la France que le protocole ne crée ni prédominance ni interférence avec les instruments existants. Dans cette optique, la France soutient pleinement le principe d'optionnalité des mécanismes envisagés.