

NATIONS UNIES  
CONSEIL  
ECONOMIQUE  
ET SOCIAL



Distr.  
GENERALE  
E/4630  
21 mars 1969  
FRANCAIS  
ORIGINAL : ANGLAIS

Quarante-sixième session  
Point 3 de l'ordre du jour

CONVENTIONS FISCALES ENTRE PAYS DEVELOPPES ET PAYS EN VOIE  
DE DEVELOPPEMENT

Rapport intérimaire du Secrétaire général

TABLE DES MATIERES

	<u>Paragraphes</u>
I. BUTS ET OBJECTIFS DU GROUPE SPECIAL D'EXPERTS DES CONVENTIONS FISCALES ENTRE PAYS DEVELOPPES ET PAYS EN VOIE DE DEVELOPPEMENT .....	1 - 4
II. ETAT D'AVANCEMENT DES TRAVAUX DU GROUPE SPECIAL D'EXPERTS ET CONCLUSIONS AUXQUELLES IL EST PARVENU ...	5 - 17
A. Principales conclusions .....	5 - 11
B. Questions particulières étudiées .....	12 - 14
C. Recommandations finales du Groupe spécial d'experts .....	15 - 17
III. RECOMMANDATIONS DU SECRETAIRE GENERAL .....	18 - 24

I. BUTS ET OBJECTIFS DU GROUPE SPECIAL D'EXPERTS DES CONVENTIONS FISCALES  
ENTRE PAYS DEVELOPPES ET PAYS EN VOIE DE DEVELOPPEMENT

1. Le présent rapport est soumis en application de la résolution 1273 (XLIIL) relative aux conventions fiscales entre pays développés et pays en voie de développement par laquelle le Conseil a prié le Secrétaire général "de constituer un Groupe de travail spécial, composé d'experts et de fonctionnaires des services fiscaux proposés par les gouvernements, mais agissant à titre personnel, choisis dans les pays développés et dans les pays en voie de développement et représentant adéquatement diverses régions et divers systèmes fiscaux, qui sera chargé de mettre au point, en consultation avec les institutions internationales intéressées, des moyens de faciliter la conclusion de conventions fiscales entre les pays développés et les pays en voie de développement, y compris la formulation, selon qu'il conviendra, de directives et de techniques pouvant éventuellement être utilisées dans ces conventions fiscales et qui soient acceptables aux deux groupes de pays et sauvegardent pleinement les recettes fiscales des uns et des autres". En outre, le Conseil a prié le Secrétaire général de lui présenter un rapport sur l'état d'avancement des travaux de ce Groupe après sa première session.
2. Le Groupe spécial d'experts des conventions fiscales entre pays développés et pays en voie de développement s'est réuni à Genève du 2 au 13 décembre 1968. Les experts dont les noms suivent ont participé à ses travaux : M. Carlos C. Martínez Molteni (Argentine); M. Ricardo Bustos (Chili), M. Stanley S. Surrey (Etats-Unis d'Amérique), M. Pierre Kerlan (France), M. A. N. E. Amissah (Ghana), M. K. S. Sundara Rajan (Inde), M. Simcha Gafni (Israël), M. Jiro Yoshikuni (Japon), M. Qamarul Islam (Pakistan), M. W. H. van den Berge (Pays-Bas), M. Ambrosio M. Lina (Philippines), M. Helmut Debatin (République fédérale d'Allemagne), M. J. A. Johnstone (Royaume-Uni), M. Hamzah Merghani (Soudan), M. S. E. Brodén (Suède), M. Kurt Locher (Suisse), M. Mohammed Sbaa (Tunisie), M. Adnan Baser Kafaoglu (Turquie).
3. M. Merghani (Soudan) a été élu président, M. Bustos (Chili) et M. Brodén (Suède) vice-présidents et M. van den Berge (Pays-Bas) a rempli les fonctions de rapporteur.

4. Outre le présent rapport, le Conseil est saisi du rapport du Groupe d'experts sur ses travaux ainsi que du rapport que le Secrétaire général avait soumis au Groupe comme base de travail, tel qu'il a été révisé compte tenu des débats (E/4614).

## II. ETAT D'AVANCEMENT DES TRAVAUX DU GROUPE SPECIAL D'EXPERTS ET CONCLUSIONS AUXQUELLES IL EST PARVENU

### A. Principales conclusions

5. Comme il l'a indiqué dans son rapport, le Groupe d'experts a été unanime à reconnaître que l'initiative prise par le Conseil économique et social de convoquer la réunion avait été d'une grande utilité et d'une extrême importance. Le Groupe a estimé que, bien que de nombreux facteurs autres que le régime fiscal aient des incidences sur le courant d'investissements privés à destination des pays en voie de développement, le climat des investissements dans ces pays était profondément influencé par le régime fiscal réservé, sur le plan international, aux investissements étrangers.

6. Les membres du Groupe ont généralement été d'accord pour estimer que les objectifs et la teneur des conventions fiscales entre pays développés et pays en voie de développement devaient être étudiés dans le contexte des relations économiques spéciales entre ces pays, du désir de faciliter entre eux les échanges et de la nécessité de favoriser les investissements étrangers dans les pays en voie de développement.

7. On a fait observer que les problèmes fiscaux d'ordre technique et les divers mécanismes visant à éviter la double imposition n'étaient pas les seules questions importantes qui devaient être réglées par la négociation de conventions. Ils ne pouvaient pas être considérés uniquement comme une fin en soi mais aussi comme un moyen de favoriser et d'accélérer le développement des économies des pays en voie de développement. Ce but servait aussi manifestement les intérêts les mieux compris des pays industrialisés.

8. Les négociations entre un pays développé et un pays en voie de développement étaient fortement influencées par des considérations économiques, techniques et autres, qui différaient, jusqu'à un certain point, de celles sur lesquelles reposaient les conventions entre pays développés. La notion de la réciprocité, qui est à la base des conventions entre pays développés, n'était pas aussi valable lorsque les pays contractants se trouvaient à des stades très différents de développement économique et technique. Une perte de recettes fiscales, qui pouvait être d'importance relativement secondaire pour un pays développé, pouvait constituer un lourd sacrifice pour un pays en voie de développement. Pour beaucoup de pays, la pénurie de devises était une considération encore plus importante que le sacrifice de recettes. En conséquence, un pays en voie de développement conclurait rarement une convention fiscale qui réduirait ses recettes provenant des revenus locaux et affecterait ses ressources en devises si ces pertes n'étaient pas compensées par des avantages économiques directs résultant de la convention.

9. Toutefois, le Groupe a souligné que la conclusion de conventions fiscales entre pays développés et pays en voie de développement était souhaitable. Il a noté que les progrès réalisés en la matière étaient lents, qu'ils n'avaient pas suivi l'expansion du commerce international et ne répondaient pas aux exigences d'un taux de croissance plus régulier dans les pays en voie de développement. Le Groupe a donc estimé que la question méritait un examen tout particulier.

10. La lenteur du progrès tenait, pour une grande part, à ce que le modèle de conventions fiscales que les pays développés suivaient depuis des années ne semblait pas répondre aux besoins des pays en voie de développement. Sans méconnaître le travail important effectué jusqu'ici en matière de relations fiscales internationales, surtout par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), le Groupe a estimé qu'un progrès véritable dans le domaine des conventions fiscales entre pays développés et pays en voie de développement n'était possible que s'il existait un centre de discussion où les experts des deux groupes de pays aient la possibilité d'exposer et d'échanger des idées en vue d'examiner des modèles nouveaux plus appropriés. A cet égard, les membres du Groupe ont jugé qu'il était important de déterminer les obstacles qui pouvaient s'opposer à une plus vaste utilisation de ces conventions et de rechercher des solutions là où il y avait lieu.

11. Tout en reconnaissant que le projet de convention type de l'OCDE avait été mis au point par des experts de pays ayant atteint à peu près le même niveau de développement économique et que, dans sa forme actuelle, il convenait moins aux conventions entre pays développés et pays en voie de développement, le Groupe a néanmoins accepté la Convention type comme offrant à ses travaux le meilleur des cadres actuellement disponibles avec les autres documents distribués. C'était pour lui le moyen le plus rapide d'étudier les problèmes en jeu.

B. Questions particulières étudiées

12. En dehors du débat général qu'il a consacré au rôle des conventions fiscales entre pays développés et pays en voie de développement, le Groupe a examiné les questions suivantes : a) revenus des entreprises commerciales (bénéfices des entreprises, établissement stable, répartition, bénéfices des entreprises de transports maritimes et aériens); b) revenus provenant des prestations de service et échanges culturels; c) coopération et assistance administratives; d) revenus des investissements (intérêts, dividendes, et redevances); e) mesures générales d'allègement (imputation de l'impôt étranger, exemption, etc.) et mesures spéciales d'encouragement aux investissements dans les pays en voie de développement (imputation spéciale pour dégrèvement d'impôt (crédit d'impôt fictif), crédit pour investissement, et autres mesures d'encouragement).

13. Le Groupe a considérablement avancé ses travaux sur les questions des revenus provenant des prestations de service, des revenus des entreprises et des bénéfices des entreprises de transports aériens. En ce qui concerne les revenus des investissements, les membres du Groupe ont estimé dans l'ensemble qu'il devrait être possible de parvenir à un certain compromis, en particulier au sujet des redevances et des intérêts, lorsqu'une étude plus approfondie de l'élément "frais" entrant en jeu en l'espèce aurait été effectuée. Outre ces questions et un certain nombre d'autres qui se rattachaient aux points de son ordre du jour, le Groupe spécial d'experts a décidé de poursuivre l'examen des encouragements fiscaux (qui a fait l'objet d'un débat approfondi) et d'ajouter à son ordre du jour les questions des gains en capital, de la non-discrimination, du régime fiscal du personnel.

étranger et des travailleurs immigrants, et du régime fiscal international des pertes financières.

14. Le rapport sur les travaux du Groupe d'experts donne de plus amples détails sur l'accord auquel le Groupe est parvenu sur certaines de ces questions et délimite les domaines à examiner ultérieurement.

C. Recommandations finales du Groupe spécial d'experts

15. Les membres du Groupe ont jugé que les échanges de vues auxquels ils avaient procédé avaient été extrêmement utiles, en particulier compte tenu du fait qu'ils avaient examiné un grand nombre de questions, accompli des progrès considérables pour ce qui était d'identifier les problèmes et d'analyser et de réduire les points de désaccord, et qu'ils étaient parvenus à se comprendre et à s'entendre sur un certain nombre de points.

16. Le fait que les membres du Groupe aient compris et admis les points de vue fondamentalement différents des leurs revêt plus d'importance encore que l'accord auquel ils sont parvenus sur certains points. Cela pourrait se traduire par un assouplissement des attitudes de chacun et faciliter la conclusion de conventions fiscales plus équilibrées.

17. Compte tenu de l'utilité avérée de la première réunion et particulièrement de l'importance des résultats obtenus, le Groupe a vivement recommandé que les discussions se poursuivent à l'avenir. Afin de ne pas perdre le bénéfice de l'impulsion donnée à ses travaux par l'esprit de coopération qui a caractérisé la première réunion, le Groupe a été fermement d'avis que la prochaine réunion devrait être convoquée aussitôt que possible, au plus tard au début de l'automne 1969.

Le Groupe a également estimé que, si le Conseil approuvait sa recommandation tendant à ce qu'il poursuive ses travaux, il serait utile que le rapport sur sa première réunion soit communiqué à toutes les administrations fiscales pour information et observations.

### III. RECOMMANDATIONS DU SECRETAIRE GENERAL

18. Il ressort de la première réunion du Groupe spécial d'experts que lorsque la discussion a porté sur des problèmes particuliers, les experts hautement qualifiés des pays développés et des pays en voie de développement ont été à même de réduire leurs divergences d'opinions et de parvenir à un accord général sur un certain nombre de points.
19. En outre, même dans les domaines où les résultats ont été moins satisfaisants, des solutions diverses concernant les principes directeurs qui pourraient présider à des négociations bilatérales ont été proposées et examinées. Le Groupe d'experts a donc fait des progrès importants et encourageants vers le but dans lequel il avait été réuni.
20. La réunion s'est donc révélée très utile et elle contribuera à accélérer la conclusion de conventions fiscales entre pays développés et pays en voie de développement. De telles conventions serviront à leur tour à encourager les investissements et à accélérer le développement économique des pays en voie de développement dans l'intérêt tant de ces derniers que des pays développés.
21. Le rapport du Groupe spécial d'experts sur sa première réunion contient déjà un grand nombre de principes directeurs importants et le Secrétaire général appuie pleinement la recommandation du Groupe tendant à ce que son rapport soit largement diffusé auprès des administrations fiscales; en effet, il pourrait être d'un grand secours, sur le plan technique, pour ceux qui s'occupent de négocier des conventions fiscales entre pays développés et pays en voie de développement.
22. Compte tenu du rapport, des recommandations qu'il contient et des résultats très encourageants auxquels on est parvenu, le Secrétaire général recommande au Conseil de prier le Groupe spécial d'experts de poursuivre ses travaux en vue de formuler des directives et des techniques pouvant éventuellement être utilisées dans les conventions fiscales et qui soient acceptables aux pays développés comme aux pays en voie de développement et sauvegardent pleinement les recettes fiscales des uns et des autres.
- /...

23. Le Secrétaire général recommande en outre instamment que la deuxième réunion du Groupe spécial d'experts ait lieu au plus tard en automne 1969, comme le Groupe l'a recommandé, et que les crédits voulus soient ouverts pour permettre au Groupe de continuer ses travaux.

24. Le Secrétaire général souhaite également informer le Conseil que le Groupe d'études des investissements étrangers dans les pays en voie de développement qui s'est réuni à Amsterdam du 16 au 20 février 1969 sous les auspices de l'ONU a indiqué dans sa déclaration finale que "les conventions fiscales bilatérales sont un moyen important de définir l'étendue de l'assujettissement à l'impôt tant dans le pays hôte que dans le pays de résidence, d'éliminer la double imposition et d'éviter que les stimulants offerts par le pays d'investissement ne soient neutralisés". Le Groupe a ensuite recommandé que les "diverses questions concernant la fiscalité soient examinées par le Groupe spécial d'experts des conventions fiscales entre pays développés et pays en voie de développement, constitué par l'ONU, qui a récemment commencé ses travaux à Genève". Le Groupe d'étude des investissements étrangers dans les pays en voie de développement était composé de ministres et de gouverneurs des banques centrales des pays en voie de développement, de cadres supérieurs d'établissements financiers et d'entreprises industrielles de pays industrialisés et de hauts fonctionnaires d'institutions et d'organisations financières internationales et régionales.

-----