



Secrétariat

Distr.  
LIMITEE

ST/SG/AC.8/1995/L.7  
28 juillet 1995

ORIGINAL : ANGLAIS

---

GROUPE SPECIAL D'EXPERTS DE LA COOPERATION  
INTERNATIONALE EN MATIERE FISCALE  
Septième réunion  
Genève, 11-15 décembre 1995

RAPPORT DU COMITE DE TRAVAIL DU  
GROUPE SPECIAL D'EXPERTS DE LA COOPERATION  
INTERNATIONALE EN MATIERE FISCALE  
NEW YORK, 5-7 JUIN 1995

### **A. Origine et objet du Comité de travail**

1. Les activités du Comité de travail du Groupe spécial d'experts de la coopération internationale en matière fiscale s'inscrivent dans le cadre des efforts que déploie en permanence la communauté internationale pour éliminer la double imposition, empêcher la fraude et l'évasion fiscales internationales et améliorer le recouvrement de l'impôt au niveau national et pour générer des ressources financières accrues permettant de faciliter le développement économique et social et de réduire les besoins d'emprunts et les obligations au titre du service de la dette du secteur public. En 1968, conformément à la résolution du Conseil économique et social 1273 (XLIII) du 4 août 1967, le Secrétaire général a établi le Groupe spécial d'experts des conventions fiscales entre pays développés et en développement, comprenant vingt experts et administrateurs fiscaux, nommés par les gouvernements mais agissant à titre personnel, qui étaient originaires de pays développés et en développement et représentaient adéquatement diverses régions et divers systèmes fiscaux. L'objet du Groupe était de trouver "des moyens de faciliter la conclusion de conventions fiscales entre les pays développés et les pays en voie de développement". Le Groupe spécial, ayant accompli son mandat avec la publication du Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement<sup>1</sup> et du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement, le Conseil économique et social a décidé, par sa résolution 1980/13 du 28 avril 1980, que le Groupe devrait poursuivre et élargir ses activités. A cette fin, le nombre de membres du Groupe a été porté de 20 à 25 et le Groupe a changé de nom pour devenir le Groupe spécial d'experts de la coopération internationale en matière fiscale. A sa deuxième réunion, qui a eu lieu en décembre 1983, le Groupe a mis au point ses Directives sur la coopération internationale contre l'évasion et la fraude fiscales (eu égard tout particulièrement aux impôts sur le revenu, sur les bénéfices, sur le capital et sur les gains en capital" (document ST/ESA/142)

2. Lors de sa sixième réunion, qui a eu lieu en décembre 1991, le Groupe spécial d'experts a demandé à son sous-groupe de préparation d'établir, sur la base de renseignements fournis par les membres du Groupe, des documents de travail sur les sujets à examiner à sa septième réunion, à savoir : prix de transfert, en particulier pour ce qui est du prix des produits primaires transférés entre organismes apparentés, modalités de partage des coûts et la prestation de services; le traitement fiscal de nouveaux instruments financiers (instruments hybrides); le traitement fiscal des étudiants et des enseignants; le projet de révision du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions et le projet de révision du Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement.

3. Des projets de documents ont été rédigés sur les cinq sujets susmentionnés et soumis à l'examen préliminaire du Comité de travail, dont l'objet est de faciliter les travaux du Groupe d'experts, notamment en examinant à l'avance, en vue de les renforcer et de les simplifier le cas échéant, les projets de documents de travail et de conférence dont le Groupe sera saisi à sa réunion qui se tiendra au siège des Nations Unies du 5 au 7 juin 1995.

### **B. Participation**

4. Le Comité de travail comprend neuf experts originaires de pays industrialisés et de pays en développement qui sont membres du Groupe spécial d'experts. Les membres du Comité de travail sont : William W. Alder (Jamaïque), Ernst Bunders (Pays-Bas), Modesai Feinberg (Etats-Unis d'Amérique), Antonio Hugo Figueroa (Argentine), Nemi Chand Jain (Inde), Daniel Luthi (Suisse), Reksoprajitno Mansury (Indonésie), John Evans Atta Mills (Ghana) et Alain Ruellan (France).

5. Assistaient à la réunion en tant qu'observateurs : Mark V. Follmi (Union Bank of Switzerland), Francisco Garcia Arjona (Harvard International Tax Program) et Alfredo Garcia Prats (Université de Valence, Espagne), ainsi que les consultants suivants : Peter D. Byrne (Harvard International Tax Program), Harold Ullman (Curtis, Mallet-Provost, Colt & Mosie) et J.Pierre Benoit (Ancien Chef du Service des questions fiscales et financières du Secrétariat des Nations Unies).

### **C. Documentation**

6. Le Comité de travail était saisi de documents suivants :

Documents de travail

Provisional Agenda (ST/SG/AC.8/1995/WP1) (en anglais seulement)  
Annotated Agenda of the Seventh Meeting of the Ad Hoc Groupe of Experts on International Cooperation in Tax matters, Genève, 11-15 décembre 1995 (ST/SG/AC.8/1995/WP2) (en anglais seulement)  
Provisional list of participants (ST/SG/AC.8/1995/WP3) (en anglais seulement)  
Tax treatment of students and teachers : document de travail établi par le sous-groupe du Groupe spécial d'experts de la coopération internationale en matière fiscale (ST/SG/AC.8/1995/WP4) (en anglais seulement)  
Transfer pricing : document de travail élaboré par le sous-groupe du Groupe spécial d'experts de la coopération internationale en matière fiscale (ST/SG/AC.8/1995/WP5) (en anglais seulement).  
La mondialisation des marchés des capitaux (ST/SG/AC.../1995/WP6) (en français seulement)  
Derivative markets : economic implications for taxation (ST/SG/AC.8/1995/WP7)(en anglais seulement)  
United Nations Model Double Taxation Convention Between developed and Developing Countries (ST/SG/AC.8/1995/WP9) (en anglais seulement)  
List of documents (ST/SG/AC.8/1995/WP10) (en anglais seulement)

Documents de conférence

Taxation of students, teachers and other categories (ST/SG/AC.8/1995/CP1) (en anglais seulement)  
Taxation of students and teachers (ST/SG/AC.8/1995/CP2) (en anglais seulement)  
Article 20 du Modèle de convention de l'ONU : Sommes perçues par les étudiants (ST/SG/AC.8/1995/CP3) (en anglais et français seulement)  
Transfer pricing guidelines for multinational enterprises and tax administration (ST/SG/AC.8/1995/CP4) (en anglais seulement)  
The arm's length principle in Swiss fiscal law (extrait) (ST/SG/AC.8/1995/CP5) (en anglais seulement)  
Tax treatment of new financial instruments (hybrid instruments) in Indonesia (ST/SG/AC.8/1995/CP6) (en anglais seulement)  
Imposition des nouveaux instruments financiers (ST/SG/AC.8/1995/CP7) (en anglais et français seulement)  
The New OECD Model Tax Convention : document de travail rédigé par un membre du comité du Groupe spécial d'experts de la coopération internationale en matière fiscale (ST/SG/AC.8/1995/CP8) (en anglais seulement)  
Revisión de la Convención Modelo sobre la Doble Tributación entre Países desarrollados y países en desarrollo (ST/SG/AC.../1995/CP9) (en anglais et espagnol seulement)  
Le nouveau modèle de convention fiscale de l'OCDE (ST/SG/AC.8/1994/CP10) (en anglais et français seulement)  
Tax treatment of financial instruments and derivatives (ST/SG/AC.8/1995/CP11) (en anglais seulement)  
Imposition des nouveaux instruments financiers, applicabilité des conventions fiscales (ST/SG/AC.8/1995/CP12) (en anglais et français seulement)  
Imposition des rémunérations des professeurs et des chercheurs (ST/SG/AC.8/1995/CP13) (en anglais et français seulement)

**D. Ouverture de la réunion**

7. La réunion a été ouverte par Ji Chaozhu, Secrétaire général adjoint, Département des services d'appui et de gestion pour le développement. Après avoir souhaité la bienvenue aux participants, le Secrétaire général adjoint a souligné l'importance des questions à examiner et en particulier celle de la révision du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions. Il a également souligné l'importance que revêtent les questions fiscales au vu de la mondialisation de l'économie qui a suivi la fin de la guerre froide et fait remarquer que, même si le monde n'est plus polarisé autour de systèmes économiques différents, tout

/...

examen des questions fiscales internationales doit tenir compte des niveaux différents de développement économique des pays. Après avoir résumé l'historique du Groupe d'experts, M. Ji a déclaré qu'une coopération internationale s'imposait d'urgence pour réduire les incompatibilités entre systèmes fiscaux, afin de promouvoir les échanges et les investissements internationaux ainsi que les transferts de technologie. Cette coopération est également nécessaire en matière d'échange d'information, de manière à faciliter l'application des conventions concernant les doubles impositions et de renforcer le recouvrement des impôts. En conclusion, il a noté que, comme l'avait recommandé le Groupe d'experts à sa sixième réunion, le Secrétariat des Nations Unies pourrait jouer un rôle de plus en plus utile comme centre d'information concernant les questions fiscales et l'assistance technique disponible.

#### **E. Election du Président et des responsables des réunions**

8. Nemi Chand Jain (Inde) a été élu Président par acclamation. Le Secrétariat des Nations Unies était représenté par Guido Bertucci, Directeur de la Division de l'administration publique et de la gestion du développement et Abdel Hamid Bouab, responsable du Service des finances publiques et de la gestion des entreprises, qui servait de secrétaire au Groupe d'experts. Peter E. Heijkoop et Cynthia Conti ont fourni le soutien nécessaire au Comité.

#### **F. Ordre du jour**

9. Le Comité de travail a adopté l'ordre du jour suivant, pour ce qui est des questions de fond :
1. Imposition de catégories particulières : enseignants et étudiants : Articles 14-15 et 20 du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement.
  2. Imposition des instruments financiers et dérivés (instruments hybrides)
  3. Prix de transfert, en particulier prix des produits primaires échangés entre organismes associés, modalités de partage des coûts et prestation de services.
  4. Examen du projet de révision du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement.
  5. Examen du projet de révision du Manuel de négociation des conventions bilatérales entre pays développés et pays en développement.
  6. Questions diverses.

### **I. TRAITEMENT FISCAL DES ETUDIANTS ET DES ENSEIGNANTS**

10. Le Comité de travail a examiné cette question sur la base du document ST/SG/AC.8/1995/WP4 établi par le sous-groupe (prédécesseur du Comité) à sa réunion de 1993. Il a été noté que l'objet du Modèle de convention des Nations Unies était d'éliminer les doubles impositions et non d'éliminer toute imposition à la fois dans le pays d'origine et dans le pays de résidence. Pour ce qui est du traitement fiscal des étudiants, couvert par l'article 20 du Modèle de convention des Nations Unies, le Comité de travail a examiné la proposition figurant dans le paragraphe 2 du document susmentionné qui visait à remplacer, dans le paragraphe 1 de l'article 20, les termes "à seule fin d'y poursuivre ses études" par "principalement aux fins d'y poursuivre ses études" et le Comité a décidé de ne pas modifier le texte.

11. L'un des participants a mis en doute l'utilité du paragraphe 2 de l'article 20, notant que le Modèle de convention de l'OCDE ne contenait pas de disposition correspondante et déclarant que, tout en trouvant ce paragraphe acceptable, il se demandait s'il était nécessaire. Il a été décidé d'en référer au Groupe spécial d'experts. Lors des débats qui ont suivi, il a été signalé que les pays en développement accordaient souvent un traitement favorable aux étudiants dans le cadre de leur loi nationale. On s'est demandé si cette question méritait

/...

d'être traitée de manière plus détaillée, du fait que ces étudiants restent souvent dans le pays hôte à la fin de leurs études, causant un exode des cerveaux qui nuit aux pays en développement. Il a aussi été suggéré que l'imposition des étudiants tienne compte d'autres facteurs tels que l'âge de l'étudiant et la durée des études à l'étranger.

12. En ce qui concerne l'imposition des professeurs, qui sont soumis aux dispositions normales concernant les professions indépendantes des articles 14 et 15 du Modèle des Nations Unies, l'un des participants a proposé de supprimer le paragraphe 1c) de l'article 14 concernant l'imposition des services tirés de l'exercice d'une profession libérale lorsque la rémunération dépasse un certain montant, notamment parce que, en raison de l'inflation, cette clause aurait des résultats non intentionnels.

13. Le Comité de travail a ensuite examiné la différence entre le traitement des étudiants et celui des enseignants. L'un des participants a suggéré que le Modèle de convention des Nations Unies devrait contenir une clause distincte couvrant les enseignants, semblable à celles que contiennent certaines conventions bilatérales récentes. Après débat, il a été décidé qu'une clause séparée n'était pas nécessaire. L'un des participants a fait remarquer que si les enseignants étaient fonctionnaires d'un Etat, ils pouvaient éventuellement être couverts par l'article 19 du Modèle des Nations Unies. Il a suggéré que le traitement de ces personnes pourrait être clarifié et noté que, tant qu'il n'y aurait pas de possibilité de double imposition ou de double exonération, il ne serait pas nécessaire de modifier le Modèle des Nations Unies.

14. Le Comité de travail a décidé par consensus de recommander au Groupe d'experts, à sa septième réunion, d'envisager la suppression du paragraphe 1(c) de l'article 14 et du paragraphe 2 de l'article 20 du Modèle des Nations Unies.

## II. PRIX DE TRANSFERT

15. Le Président a appelé l'attention des participants sur le document de travail que le sous-groupe avait établi à ce sujet en 1993 (ST/SG/AC.8/1995/WP5) et ouvert les débats en faisant remarquer que les pays en développement pourraient tirer fortement parti de l'expérience acquise par les pays économiquement avancés en matière de prix de transfert, qui représente un aspect important de l'imposition internationale. Il a noté que, si certains pays en développement ont adopté des règles concernant le traitement fiscal du prix de transfert, ils n'ont pas les moyens administratifs voulus pour les appliquer pleinement.

16. L'un des participants a signalé que, lors de l'examen du document de travail susmentionné et des autres documents de travail portant sur cette question, il ne faudrait pas oublier que l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) avait mené une analyse détaillée de la question des prix de transfert et devait publier son rapport final à ce sujet dans les douze prochains mois. Un autre participant a suggéré que, si l'ONU attendait ce rapport, on risquait de penser qu'elle faisait preuve d'un respect excessif à l'égard de ses conclusions. Selon plusieurs participants, ces conclusions ne porteraient probablement pas sur des questions de prix de transfert qui concernent exclusivement les pays en développement. En réponse, il a été suggéré que le Groupe d'experts analyse les conclusions de l'OCDE à la lumière des problèmes de prix de transfert des pays en développement, pour que les travaux des Nations Unies complètent ceux de l'OCDE, contribuant ainsi à atteindre l'objectif global d'un consensus international sur le traitement des prix de transfert.

17. Il a été souligné que la question complexe des prix de transfert continuerait probablement d'évoluer au cours de la prochaine décennie et qu'il n'était pas raisonnable de s'attendre à ce que la septième réunion du Groupe spécial d'experts débouche sur une approche définitive. Un long débat a suivi sur divers aspects techniques des prix de transfert, notamment ceux qui concernent le transfert de technologie et le manque de moyens administratifs dont disposent les pays en développement pour traiter de cette question. Il a été convenu que les pays économiquement avancés devraient aider les pays en développement à améliorer leurs moyens d'application des règles. Il a été souligné que les travaux à venir sur les prix de transfert pourraient entraîner des modifications du Manuel des Nations Unies et des commentaires sur le Modèle de Convention des Nations Unies

mais non du Modèle lui-même.

18. L'un des participants a noté que les règles de l'OCDE concernant les prix de transfert pourraient porter essentiellement sur le prix des biens finis alors que les pays en développement sont plus intéressés par les produits primaires. En réponse, il a été souligné que le principe de l'indépendance mutuelle des parties était un principe général qui devrait couvrir toutes les transactions et tous les pays. Un autre participant a fait remarquer que nombre de pays économiquement avancés étaient intéressés par le prix des produits de base tels que le pétrole et le gaz naturel. D'autres ont mentionné qu'une solution éventuelle au problème de l'établissement des prix de transfert pourrait être la conclusion d'accords avancés sur les prix. L'un des participants a souligné la nécessité d'un échange adéquat d'information et d'un mécanisme efficace permettant d'assurer des ajustements correspondants.

19. Deux participants ont fait remarquer que les questions de prix de transfert qui intéressaient les pays en développement concernaient aussi les pays économiquement avancés. Le Modèle de l'OCDE ne devait donc pas être considéré comme un "Modèle anti-ONU". Les préoccupations de tous les pays, qu'ils soient en développement ou économiquement avancés, sont semblables. A cet égard, il a été noté que l'OCDE mettait fortement l'accent sur les relations entre ses membres actuels - qui comprennent des pays à divers stades de développement économique - et les pays en développement; en outre, le Mexique est déjà membre de l'OCDE et d'autres pays en développement pourraient adhérer à l'Organisation dans un avenir proche.

20. A l'issue des débats sur les prix de transfert, le Secrétaire a suggéré que le Groupe spécial d'experts participe aux travaux menés à ce sujet par l'OCDE et d'autres organisations financières internationales. Il a été convenu que cette approche constituerait un moyen approprié et efficace d'assurer que le point de vue des pays en développement serait pris en compte au même titre que celui de pays économiquement avancés dans tout consensus qui s'établirait sur les questions posées par les prix de transfert. Les participants sont convenus de donner suite activement à cette question et de demander au Secrétariat des Nations Unies d'agir en vue d'assurer la participation de l'ONU aux réunions organisées par l'OCDE et d'autres organisations financières internationales de manière à encourager une approche universelle.

### III. TRAITEMENT FISCAL DES INSTRUMENTS FINANCIERS ET DERIVES

21. Le Président a ouvert les débats sur ce sujet en notant que l'imposition des instruments financiers et dérivés représentait un domaine nouveau, surtout dans les pays en développement. A cet égard, une des grandes questions est de savoir si le revenu de ces instruments doit être considéré comme intérêt, gains en capital, bénéfices des entreprises ou revenu provenant d'autres sources. Il y a plusieurs moyens de résoudre ce problème : par exemple, la définition de "créances" dans l'article 11 du Modèle de convention des Nations Unies pourrait être élargie pour recouvrir les nouveaux instruments financiers ou bien le revenu pourrait être traité comme bénéfices des entreprises au titre de l'article 7 ou comme "autres revenus" au titre de l'article 21.

22. Il a souligné qu'une coopération financière internationale s'imposait, compte tenu de la nécessité de financer des projets d'équipement, mais que le manque d'unanimité quant à l'imposition des instruments financiers pourrait sérieusement freiner la libre circulation des fonds et risquerait aussi d'encourager la fraude et l'évasion fiscales.

23. L'un des participants a proposé de modifier le paragraphe 3 de l'article 21 de manière que le revenu des instruments financiers soit imposé exclusivement dans le pays de résidence. Un autre participant a noté que le Modèle de convention des Nations Unies différait de celui de l'OCDE en ce que le premier permettait aussi l'imposition de ces autres revenus dans le pays d'origine. Certains ont fait remarquer que cette proposition risquerait d'entraîner une érosion de l'assiette fiscale du pays d'origine. Un autre participant a souligné que le revenu des instruments financiers soulevait des questions concernant non seulement la catégorie dans laquelle placer ces revenus mais aussi leur origine.

/...

24. S'agissant du traitement national de ces revenus dans les pays en développement, il a été noté que certains de ce pays n'avaient pas d'impôt distinct sur les gains en capital et traiteraient ces revenus comme des "revenus ordinaires" aux fins de l'impôt national. Il faudrait que les pays en développement pèsent les avantages économiques à tirer de ces instruments contre les pertes fiscales qu'ils pourraient encourir en acceptant que ces revenus soient imposés exclusivement dans le pays de résidence.

25. Un autre participant, notant que l'OCDE avait longuement examiné la question des nouveaux instruments financiers, a résumé ses conclusions préliminaires. L'OCDE a envisagé mais rejeté l'idée d'inclure dans son Modèle de convention un article distinct sur l'imposition des nouveaux instruments financiers. Certains craignant que des abus ne surviennent dans le cas d'instruments financiers mettant en jeu des organismes ayant des liens spéciaux, il a été recommandé qu'ajouter au commentaire du Modèle de convention de l'OCDE que le paragraphe 3 de l'article 21 pourrait être modifié lors de négociations bilatérales pour traiter du problème des abus fiscaux dans le contexte de relations spéciales. Jusqu'à présent, toutefois, rares sont les pays qui ont rencontré des difficultés dans ce domaine. Ce participant a en outre signalé que l'OCDE avait organisé un groupe spécial d'étude pour analyser les questions tenant aux instruments financiers.

26. L'un des participants a attiré l'attention sur la difficulté qu'il y avait à imposer le revenu d'instruments financiers, en particulier de ceux qui font l'objet de transactions publiques et qui sont détenus par des sociétés multinationales; il est souvent difficile d'attribuer le revenu de ces instruments aux divers établissements stables de ces sociétés. Un autre participant a noté que, dans le Modèle de convention des Nations Unies, la source de revenu serait déterminée selon la loi de l'Etat d'origine et que, si ce revenu était créé dans un Etat qui était partie à une convention fiscale bilatérale, il pourrait être imposé dans ce pays, conformément au paragraphe 3 de l'article 21.

27. Le Secrétaire a encore souligné l'importance que revêtent ces instruments pour l'économie mondiale en notant que la meilleure façon de traiter ces instruments n'était pas évidente. On estime que les fonds placés dans de tels instruments dépassent actuellement 5000 milliards de dollars des Etats-Unis et que pays importateurs et exportateurs de capitaux rivalisent pour attirer ces fonds. Si des considérations tenant à la création de revenus l'emportaient trop nettement sur les considérations tenant à la libre circulation des investissements, l'accès à ces capitaux risquerait d'être restreint.

28. Le Secrétaire a recommandé que le Groupe d'experts coopère avec d'autres institutions, telles que l'OCDE, pour mettre au point une méthode commune d'imposition de ces instruments. L'un des participants a suggéré que l'on demande à un membre du Groupe d'experts de rendre compte de ce que ferait l'OCDE en matière de traitement des instruments financiers et il a été recommandé que les rapports que publiera l'OCDE sur ces questions soient mis à la disposition des membres du Groupe d'experts. L'une des participants qui a des liens avec l'OCDE a signalé que l'OCDE s'était déclarée prête à présenter ses conclusions à la septième réunion du Groupe spécial d'experts et à renforcer sa coopération avec ce groupe. Il a toutefois souligné que, même à l'OCDE, il restait beaucoup à faire sur les questions liées aux instruments financiers.

29. Les participants ont ensuite discuté de divers aspects économiques de ces instruments financiers et noté que, s'il existait de nombreux types d'instruments financiers, ceux-ci pouvaient se classer en trois catégories : les swaps, les opérations à terme et les options. L'un des participants a constaté que ces instruments avaient rendu le marché plus efficace et que, dans certains cas, ils étaient devenus relativement normalisés. Il a recommandé que, quels que soient les principes directeurs qu'adopte le Groupe d'experts, ils permettent la libre circulation des capitaux.

30. Le Comité de travail s'est mis d'accord sur les points suivants :

- a) Le Groupe spécial d'experts devra être tenu au courant de l'avancement des travaux de l'OCDE à ce sujet et en particulier être saisi d'un rapport sur cette question à sa septième réunion;
- b) La coopération entre le Groupe spécial d'experts et l'OCDE devrait être renforcée en vue

/...

d'harmoniser l'imposition de ces instruments et des propositions précises concernant cette coopération devront être présentées au Groupe qui les examinera à la septième réunion.

#### IV. PROJET DE REVISION DU MODELE DE CONVENTION DES NATIONS UNIES SUR LES DOUBLES IMPOSITIONS

31. Le Président a ouvert le débat en demandant au Secrétariat du Comité de travail de donner quelques renseignements sur la révision de la Convention contenue dans le document ST/SG/AC.8/1995/WP9. Le Secrétaire a noté que lors de sa sixième réunion, le Groupe avait demandé que le Modèle de convention soit révisé. Il a mentionné un certain nombre de raisons pour lesquelles cette révision se justifiait, notamment l'évolution de l'économie mondiale et l'émergence du commerce international comme facteur primordial du développement mondial. Le projet de révision qui incorpore un grand nombre des modifications apportées au Modèle de convention de l'OCDE n'a encore été distribué qu'aux membres du Comité de travail mais, avec l'approbation de ce Comité, il pourrait être envoyé à d'autres organisations internationales pour qu'elles présentent leurs commentaires avant la septième réunion du Groupe d'experts.

32. Il a été noté que les modifications proposées dans le projet de révision comprenaient une définition du terme "national" dans l'article 3, l'insertion d'une clause concernant l'achat de marchandises dans l'article 5, d'une clause concernant l'emploi restreint des retenues à la source dans l'article 7, d'une clause sur les prix de transfert dans l'article 9 et d'une clause sur les bénéfices des succursales dans l'article 10 ainsi qu'un changement de terminologie dans l'article 17.

33. Plusieurs participants ont exprimé la crainte que la révision du Modèle de convention des Nations Unies ne nuise à sa spécificité en tant qu'instrument visant à protéger les pays en développement. Certains ont également souhaité que d'autres organisations soient consultées au sujet du processus de révision. L'un des participants a déclaré qu'à son avis, le Modèle actuel comportait plusieurs échappatoires qu'il faudrait boucher.

34. Le Président a noté que, depuis l'adoption, en 1980, du Modèle de Convention des Nations Unies, de nombreux faits nouveaux étaient survenus qui justifiaient sa révision; le Modèle se bornait à offrir des principes directeurs et les parties à des négociations bilatérales étaient libres d'élaborer leurs propres solutions. Un certain nombre de participants ont fait remarquer que plusieurs des modifications suggérées dans le projet de révision ne se trouvaient que dans le Modèle de convention des Nations Unies et ne suivaient pas nécessairement le Modèle de convention de l'OCDE, ou n'avaient pas forcément de rapport avec lui.

35. L'un des participants qui avait participé à la rédaction du projet de révision a souligné qu'il ne s'agissait que d'un projet. Lors de l'établissement de ce texte, il a été tenu compte d'une analyse des tendances ressortant des conventions entre pays en développement et pays économiquement avancés, des travaux d'autres groupes et des études faites dans ce domaine. Lorsque des doutes ont surgi, il a été décidé de suivre le texte actuel du Modèle de convention des Nations Unies. Il a été rappelé que, avec le consentement du Comité de travail, le texte révisé serait soumis pour commentaires à d'autres organisations.

36. Un autre participant a constaté que le Modèle de convention des Nations Unies avait facilité le processus de négociation et servi de point de départ au développement d'idées. Les pays en développement demandent souvent que des dispositions spécifiques du Modèle de convention des Nations Unies soient incorporées aux conventions faisant l'objet de négociations bilatérales. Il n'y a pas lieu de s'inquiéter que le Modèle révisé des Nations Unies suive de trop près celui de l'OCDE, puisque nombre de clauses nouvelles ont été examinées lors de réunions précédentes du Groupe d'experts et qu'elles ont également été discutées lors de négociations de conventions bilatérales.

37. Le Président a déclaré qu'à son avis, le texte révisé du Modèle de convention des Nations Unies devait être considéré comme un document de travail. Il a noté que les commentateurs avaient identifié des faiblesses dans le Modèle des Nations Unies et qu'il y avait lieu de poursuivre le débats sur la révision. Le Groupe



d'experts pourra modifier le projet de révision en totalité ou en partie et n'approuvera pas de révision finale qu'il ne jugerait pas à même de protéger les intérêts des pays en développement. Un autre participant a noté qu'il serait plus utile de discuter d'un projet de document que de démarrer sans document du tout.

38. Il a été recommandé que la révision du Modèle de convention des Nations Unies fasse l'objet d'un examen plus détaillé. L'un des participants a fait remarquer qu'il serait utile, à la septième réunion du Groupe d'experts, de disposer de la base informatique des conventions du Bureau international de documentation fiscale (BIDF) pour que les membres du Groupe puissent examiner le texte de conventions spécifiques. Un autre participant a déclaré qu'il serait également utile de disposer des analyses des conventions entre pays développés et pays économiquement avancés qui avaient servi à l'établissement du projet de révision. Il a été noté que le BIDF serait représenté à la septième réunion.

39. Le Comité de travail est convenu que le projet de révision du Modèle de convention des Nations Unies (document ST/SG/AC.8/1995/WP9) serait distribué aux autres membres du Groupe d'experts et à d'autres organisations internationales pour qu'ils présentent leurs commentaires avant la septième réunion au cours de laquelle le projet de révision sera examiné.

## **V. PROJET DE REVISION DU MANUEL DE NEGOCIATION DES CONVENTIONS FISCALES BILATERALES ENTRE PAYS DEVELOPPES ET PAYS EN DEVELOPPEMENT**

40. L'un des participants a noté que le Manuel datait d'avant le Modèle de convention des Nations Unies et s'est demandé si le Manuel était bien utile puisque le Modèle de convention était en cours de révision et que de nombreux éléments du Manuel pourraient être inclus dans les commentaires sur le Modèle de convention.

41. Le Secrétaire a fait remarquer que le Secrétariat des Nations Unies n'avait pas encore commencé à réviser le Manuel et qu'il souhaitait d'abord voir quelle serait la réaction du Comité de travail à la révision du Modèle de convention des Nations Unies. Il a signalé que le Secrétariat des Nations Unies avait reçu plus de demandes du Manuel que du Modèle de convention et que, dans bien des parties du monde, le Manuel était mieux connu. L'un des participants a noté que le Manuel était le seul ouvrage de ce type et a recommandé que son titre soit remplacé par "Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales" sans qu'il soit fait mention des pays développés ou en développement.

42. Le Comité de travail est convenu que le Secrétariat des Nations Unies devrait envisager d'établir un texte révisé et à jour du Manuel, intitulé "Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales".

## **VI. QUESTIONS DIVERSES**

### **A. Elargissement éventuel du rôle du Groupe spécial d'experts de la coopération internationale en matière fiscale**

43. Le Comité de travail a examiné la possibilité d'élargir le rôle du Groupe spécial d'experts pour y inclure la fourniture d'assistance technique. Le Secrétaire a noté que, jusqu'à présent, le Groupe avait été essentiellement un organe de décision mais qu'on lui avait souvent demandé de fournir une assistance technique dans les domaines de l'administration fiscale, de l'imposition internationale et de la négociation de conventions fiscales. Une telle assistance pouvait aider les pays en développement à générer des revenus et faciliter le

/...

règlement de différends concernant les conventions. A cet égard, il a été fait référence aux travaux du Programme des Nations Unies pour le développement (PNUD) et d'autres organisations internationales susceptibles d'offrir une assistance technique et aux séminaires organisés en Afrique avec l'aide de l'ONU pour former des instructeurs en contrôle fiscal.

44. Le Comité de travail a décidé par consensus de recommander l'insertion à l'ordre du jour de la septième réunion du Groupe d'un point sur l'élargissement éventuel du rôle du Groupe pour y inclure la fourniture d'assistance technique.

#### **B. Réunion supplémentaire du Groupe spécial d'experts**

45. Le Comité de travail est convenu de recommander qu'à sa septième réunion, le Groupe d'experts envisage la possibilité de tenir une réunion supplémentaire en 1996 pour achever les travaux entrepris à la septième réunion.

#### Notes

1/ Publication des Nations Unies , Numéro de vente E.79.XVI.3

2/ Publication des Nations Unies , Numéro de vente E.80.XVI.3