



Conseil économique et social

Distr. générale
12 avril 2004
Français
Original: anglais

Session de fond de 2004

New York, 28 juin-23 juillet 2004

Point 13 h) de l'ordre du jour provisoire*

**Questions relatives à l'économie et à l'environnement :
coopération internationale en matière fiscale**

Onzième réunion du Groupe spécial d'experts sur la coopération internationale en matière fiscale

Rapport du Secrétaire général**

Résumé

Le présent rapport est un résumé des débats de la onzième réunion du Groupe spécial d'experts sur la coopération internationale en matière fiscale, tenue à Genève du 15 au 19 décembre 2003. Le Groupe d'experts a mené des consultations approfondies sur les thèmes suivants : entraide en matière de recouvrement des créances fiscales et protocole relatif aux procédures d'entraide; chalandage fiscal et abus de conventions fiscales; corrélations entre fiscalité, commerce et investissement; fiscalité et développement du marché des actions; prix de transfert; revenus financiers des transactions transfrontières et des capitaux fugitifs; commerce électronique et pays en développement; révision du Modèle de Convention des Nations Unies concernant les doubles impositions et du *Manuel relatif à la négociation de conventions fiscales bilatérales*; cadre institutionnel du renforcement de la coopération internationale en matière fiscale. Comme suite à ces consultations, le Groupe a fait des recommandations concernant la poursuite des travaux dans certains domaines et l'ordre du jour de sa douzième réunion.

* E/2004/100.

** La soumission du présent document a été retardée dans le souci d'y faire figurer une information aussi actuelle que possible.



Table des matières

<i>Chapitre</i>		<i>Paragraphes</i>	<i>Page</i>
I.	Introduction	1–9	3
II.	Entraide en matière de recouvrement des créances fiscales et protocole relatif aux procédures d'entraide	10–15	5
III.	Chalandage fiscal et abus de convention fiscale	16–25	6
IV.	Corrélations entre fiscalité, commerce et investissement	26–30	8
V.	Fiscalité et développement du marché des actions	31–36	8
VI.	Prix de transfert	37–44	9
	A. Simplification de la formule « safe harbour »	37–41	9
	B. Médiation et arbitrage : expérience de l'Union européenne	42–44	11
VII.	Traitements fiscaux des revenus financiers des transactions transfrontières et des capitaux fugitifs : faits nouveaux	45–48	11
VIII.	Commerce électronique et pays en développement	49–55	12
IX.	Révision et mise à jour du Modèle de Convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement et du <i>Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement</i>	56–62	14
X.	Cadre institutionnel pour le renforcement de la coopération internationale en matière fiscale	63–72	15
XI.	Ordre du jour, date et lieu de la prochaine réunion	73–74	18

I. Introduction

1. En application de la décision 2003/313 du Conseil économique et social, la onzième réunion du Groupe spécial d'experts de la coopération internationale en matière fiscale s'est tenue à Genève du 15 au 19 décembre 2003.

2. Dans ses résolutions 1980/13 et 1982/45, le Conseil a défini la mission du Groupe d'experts, le chargeant notamment de mettre au point des principes directeurs sur la coopération internationale pour la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales, d'étudier les possibilités qui existent d'améliorer l'efficacité des administrations fiscales et de réduire les conflits potentiels entre les législations fiscales de divers pays. Avec la croissance sensible des échanges et investissements internationaux, il est de plus en plus difficile pour les autorités fiscales des pays en développement et en transition d'évaluer et de percevoir les impôts qui leur sont dus au titre des opérations internationales. Le Groupe d'experts donne des avis au Secrétaire général s'agissant de renforcer les moyens administratifs et techniques des administrations fiscales des pays en développement et en transition en organisant des journées d'études interrégionales sur la taxation internationale et au moyen de la coopération et de l'assistance techniques.

3. Depuis plus de 30 ans, l'ONU a montré qu'elle était résolue à appuyer la coopération internationale en matière fiscale en apportant son soutien au Groupe d'experts. Dans son rapport sur l'application et le suivi des engagements pris et des accords convenus à la Conférence internationale sur le financement du développement¹, le Secrétaire général a recommandé que le Groupe spécial d'experts devienne un organisme intergouvernemental et soit constitué, soit comme un comité d'experts gouvernementaux, soit comme une nouvelle commission spécialisée, en tant qu'organe subsidiaire du Conseil économique et social. Dans la résolution 58/230 qu'elle a adoptée par la suite, l'Assemblée générale a prié le Conseil économique et social, lorsqu'il examinerait le rapport du Groupe spécial d'experts à l'occasion de sa prochaine session de fond, d'examiner le cadre institutionnel de cette coopération.

4. Vingt-trois fiscalistes, un nombre record de 68 observateurs et divers consultants et fonctionnaires ont participé à la onzième réunion du Groupe d'experts. Le Secrétariat de l'ONU a établi la documentation de base et organisé une réunion du Comité directeur du Groupe d'experts à New York en mai 2003 pour passer en revue le travail accompli par le Groupe d'experts en ce qui concerne les prix de transfert, les nouveaux instruments financiers, la fiscalité du commerce électronique, l'entraide en matière de recouvrement des impôts, le renforcement possible du Groupe d'experts à la lumière de l'application du Consensus de Monterrey, la révision du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement et du *Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement*. Le Comité directeur s'est également penché sur les dispositions à prendre pour la douzième réunion et fait des recommandations quant aux questions à examiner.

5. Les membres suivants du Groupe d'experts ont participé à la onzième réunion : M. Keith Engel (Afrique du Sud), M. Wolfgang K. A. Lasars (Allemagne), M. Antonio Hugo Figueroa (Argentine), M. Kenneth Allen (Australie), Mme Luciana Mesquita Sabino de Freitas Cussi (Brésil), M. Liao Tizhong (Chine),

M. Abdoulaye Camara (Côte d'Ivoire), M. Mahmoud Mohammed Ali (Égypte), M. José Antonio Bustos (Espagne), Mme Patricia A. Brown (États-Unis), M. Pascal Saint-Amans (France), M. John Evans Atta Mills (Ghana), M. Panna Lal Singh (Inde), M. Surjotamtom Soerdidjo (Indonésie), M. Mayer Gabay (Israël), M. Errol Hudson (Jamaïque), M. Armando Lara Yaffar (Mexique), M. Noureddine Bensouda (Maroc), M. Joseph A. Arogundade (Nigéria), M. Riaz Ahmad Malik (Pakistan), M. Andrew J. Dawson (Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord), M. Babou Ngom (Sénégal) et M. Daniel Luthi (Suisse).

6. Ont également participé à la réunion en tant qu'observateurs : Afrique du Sud, Azerbaïdjan, Bahamas, Barbade, Belgique, Cameroun, Chili, Congo, Cuba, Égypte, Espagne, Fédération de Russie, îles Caïmanes, Iran (République islamique d'), Irlande, Israël, Italie, Kenya, Malaisie, Maroc, Nicaragua, Nigéria, Norvège, Ouganda, République tchèque, Roumanie, Rwanda, Singapour, Slovaquie, Thaïlande, Tunisie, Ukraine, Venezuela et Viet Nam.

7. Ont également participé à la réunion des observateurs des organes internationaux et autres institutions suivants : Secrétariat du Commonwealth; Organisation de coopération et de développement économiques; Fairleigh Dickinson University; Association internationale des recteurs d'université; California State University, Sacramento; Université catholique de Louvain; London Metropolitan University; Association mondiale des anciens stagiaires et boursiers de l'Organisation des Nations Unies; Tax Justice Network; Associação Comercial de São Paulo; Sheltons, International Tax Counsel; Shacham Tax Law Office; Adachi, Henderson, Miyatake & Fujita; Chambre de commerce internationale, Paris et KPMG International.

8. Le Secrétariat a apporté un appui au Groupe d'experts et a été aidé par des conseillers et spécialistes de différents domaines de la fiscalité internationale : le professeur Michael J. McIntyre (Wayne State University Law School), le professeur Francisco Alfredo Garcia Prats (Université de Valencia), M. Jon E. Bischel (fiscaliste) et M. David E. Spencer (fiscaliste). Le Groupe d'experts a élu M. Antonio Hugo Figueroa (Argentine), Président, et M. Mayer Gabay (Israël), rapporteur. M. Abdel Hamid Bouab a assumé les fonctions de secrétaire, assisté de M. Masakatsu Ohyama (secrétaire adjoint).

9. L'ordre du jour de la onzième réunion était le suivant :

1. Entraide en matière de recouvrement des créances fiscales et protocole relatif aux procédures d'entraide.
2. Chalandage fiscal et abus de conventions fiscales.
3. Corrélations entre fiscalité, commerce et investissement.
4. Fiscalité et développement du marché des actions.
5. Prix de transfert :
 - a) Simplification des règles dites de « safe harbour »;
 - b) Médiation et arbitrage : expérience de l'Union européenne.
6. Traitement fiscal des revenus financiers des transactions transfrontières et des capitaux fugitifs : faits nouveaux.
7. Commerce électronique et pays en développement.

8. Révision et mise à jour du Modèle de Convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement.
9. Révision et mise à jour du *Manuel de négociation de conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement*.
10. Cadre institutionnel pour le renforcement de la coopération internationale en matière fiscale.

Les débats sur les principaux points de l'ordre du jour sont résumés ci-dessous.

II. Entraide en matière de recouvrement des créances fiscales et protocole relatif aux procédures d'entraide

10. Le Groupe d'experts a passé en revue les accords et mécanismes existant au sein de l'ONU, de l'Organisation de coopération et de développement économiques et de l'Union européenne concernant l'entraide en matière fiscale. La principale question qui se posait était de savoir s'il fallait inclure dans le Modèle de Convention des Nations Unies une disposition similaire à celle de l'article 27 du modèle de convention de l'OCDE.

11. Le Groupe d'experts a noté que, jusqu'à présent, la question de l'entraide en matière fiscale a été traitée dans l'article relatif à l'échange de renseignements (art. 26) des conventions fiscales concernant le revenu. La question essentielle dans tout système d'imposition est le recouvrement des impôts. Il est donc logique d'envisager une coopération dans ce domaine.

12. Lors des débats, on s'est demandé si l'entraide devait être limitée uniquement aux impôts concernés par la convention ou si elle devait être étendue à tous les impôts des États parties, y compris les impôts locaux et les prélèvements sociaux. Une démarche consisterait à reporter les demandes d'assistance pour le recouvrement jusqu'à ce que tous les recours internes aient été épuisés. En tout état de cause, les demandes de recouvrement doivent être accompagnées des justificatifs appropriés. Les mesures prises à titre de précaution, telles que les saisies, ne doivent pas entraver les pratiques commerciales normales. Il pourrait être souhaitable de permettre librement l'assistance pour le recouvrement avant l'épuisement de tous les recours, lorsque les frais d'administrations de l'assistance sont peu élevés et que les frais entraînés par les recours sont considérables.

13. On a émis l'idée que l'aide en matière de recouvrement des impôts pourrait être limitée uniquement aux impôts concernés par une convention fiscale ou étendue à d'autres impôts. La décision de souscrire à une disposition générale sur l'aide en matière de recouvrement dépendrait en partie de la capacité du pays de fournir une telle aide.

14. On a pris acte du fait que certains pays pouvaient se heurter à de sérieux problèmes constitutionnels quand ils voulaient recouvrer des créances fiscales étrangères. Par conséquent, la proposition visant à ajouter l'article 27 au Modèle de Convention des Nations Unies devait clairement définir la nature des créances qui pouvaient être recouvrées. Dans nombre de cas, il fallait modifier les lois nationales pour autoriser le recouvrement des créances fiscales étrangères. D'autres membres

ont proposé que les problèmes constitutionnels en général soient abordés durant la négociation des conventions.

15. Pendant la réunion, le Groupe d'experts a créé un groupe de réflexion (composé de la Belgique, du Chili, de la France et du Maroc) en lui demandant de formuler une recommandation concernant l'adoption d'un article sur l'aide en matière de recouvrement. Le groupe de réflexion a élaboré un projet de texte pour le Modèle de Convention et pour les observations qui seraient faites. Il a été décidé que les membres du Groupe d'experts procéderaient à un échange de vues sur ce projet, en espérant que la question serait examinée à la prochaine réunion du Groupe d'experts.

III. Chalandage fiscal et abus de convention fiscale

16. Nombre d'événements importants se sont produits au plan international depuis la dernière fois que le Groupe d'experts s'est penché sur le sujet du chalandage fiscal et de l'abus de convention fiscale.

17. Trois questions principales ont été abordées lors de la réunion. Premièrement, qu'est-ce que l'abus de convention fiscale? À cet égard, il est nécessaire de décider qui détermine l'existence d'un abus. Deuxièmement, comment les normes applicables à l'abus de convention fiscale sont-elles établies? Sur ce point, les normes permettant de constater l'existence d'un abus peuvent être énoncées dans le traité lui-même. Troisièmement, est-il acceptable de faire face au problème de l'abus des conventions fiscales au moyen de mécanismes antiabus internes? À cet égard, il est peut-être nécessaire de tenir compte de la nature juridique des traités et des obligations découlant du droit international public des traités.

18. Les représentants ont noté que bien qu'il n'existe pas de définition précise de l'expression « abus de convention fiscale », il est largement admis que de tels abus existent et qu'il convient d'y remédier. L'impossibilité de parvenir à une définition commune de l'abus de convention fiscale est due en partie aux mécanismes utilisés pour faire face à ces abus. Les personnes relevant d'une convention fiscale sont ses bénéficiaires ultimes, bien qu'un traité soit signé par des États contractants et soit censé promouvoir les intérêts de ces États.

19. L'existence d'un abus de convention fiscale implique une violation indirecte du droit, un acte contraire à son but et ses objectifs. L'existence d'une telle violation ne peut être établie que si l'on tient compte des circonstances spécifiques du cas d'espèce. En général, un tel abus est constaté par les autorités nationales au regard de leur droit interne, selon leur tradition juridique. Pour cette raison, la notion d'abus de convention est susceptible de varier d'un État à l'autre. La question de ce type d'abus peut souvent être ramenée à celle de savoir qui sont les bénéficiaires de bonne foi du traité.

20. Normalement, l'expression « abus de convention fiscale » désigne des situations dans lesquelles le contribuable essaie de tourner la loi. Mais il faut tenir compte des cas dans lesquels c'est l'un des États parties au traité qui tire profit de la bonne foi de l'autre en amendant ultérieurement sa législation par des pratiques administratives qui entraînent des pertes de ressources significatives pour cet autre État contractant. Les deux situations – abus par le contribuable et abus par l'État contractant – doivent être distinguées lorsque l'on élabore les règles permettant de

déterminer l'existence de l'abus, lorsque l'on identifie les organes compétents pour constater une telle existence et lorsque l'on établit les conséquences juridiques d'une telle constatation.

21. L'abus de convention fiscale et le chalandage fiscal ne doivent pas être confondus. Le chalandage fiscal renvoie aux situations dans lesquelles un individu tire avantage d'un traité sans en être un bénéficiaire légitime. L'abus de convention fiscale, au contraire, vise des situations dans lesquelles le résultat d'une certaine opération est en contradiction avec le traité. Lorsque le problème du chalandage fiscal est considéré comme important, il doit être traité expressément dans le traité, notamment par des mesures permettant de le combattre. Néanmoins, dans certaines situations de chalandage fiscal, des mesures générales de lutte contre l'abus peuvent être utilisées même en l'absence de dispositions spécifiques dans le traité.

22. On a relevé qu'il existait un besoin réel de nouveaux outils permettant de faire face au chalandage fiscal, compte tenu de la volonté de certains États de le promouvoir. À cet égard, les États devraient examiner soigneusement les pratiques de certains autres États avant de conclure un traité avec eux.

23. L'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) a tenté de remédier aux abus des conventions fiscales au moyen d'amendements au commentaire de l'article premier de son Modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune (Modèle de convention de l'OCDE). Une proposition relative à la mise à jour des commentaires de l'article premier du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement (Modèle de convention des Nations Unies) a été présentée lors de la réunion. Cette proposition partait de l'hypothèse que toute mise à jour du commentaire de l'article premier du modèle de convention des Nations Unies devait tenir compte, comme point de départ, de la mise à jour effectuée par l'OCDE en 2003 en ce qui concerne le commentaire de l'article premier du Modèle de convention de l'OCDE. Toutefois, on a souligné qu'il était impossible de reprendre et de transposer automatiquement toutes les modifications apportées par l'OCDE à son modèle de convention, du fait que certaines questions n'avaient guère été examinées lors de la réunion de l'Organisation des Nations Unies. Le Groupe d'experts a considéré que l'examen des modifications apportées au commentaire devait se poursuivre et reprendre à sa prochaine réunion.

24. De l'avis général, la modification du commentaire de l'article premier du Modèle de convention de l'ONU méritait davantage d'attention, et aucune décision définitive ne devait être prise avant la prochaine réunion du Groupe d'experts. Il a été décidé que l'examen des différentes approches possibles se poursuivrait afin de promouvoir un consensus sur les modifications de fond à apporter aux commentaires avant la prochaine réunion du Groupe d'experts.

25. À l'issue du débat, le Groupe d'experts a recommandé d'examiner la question de savoir si l'Organisation des Nations Unies devait recommander l'insertion dans le Modèle de Convention modèle d'un article sur la limitation des avantages qui répondrait aux besoins des pays en développement. En particulier, de nombreux pays en développement ont des difficultés à négocier des traités avec certains pays développés parce que les gros contribuables de ces pays parviennent à tirer profit d'un traité en utilisant un traité négocié avec un autre pays.

IV. Corrélations entre fiscalité, commerce et investissement

26. La concurrence fiscale entre pays en développement peut avoir des effets dommageables et constitue un problème majeur au regard de la coopération fiscale internationale. On peut bien comprendre la concurrence fiscale et comment y faire face en évaluant les corrélations entre fiscalité, commerce et investissement telles que celles-ci sont définies par les conventions fiscales bilatérales et l'Organisation mondiale du commerce.

27. L'objectif d'un commerce libre et équitable ne peut être réalisé au moyen d'accords tarifaires, ne serait-ce que parce que des politiques non tarifaires comme les quotas, les traitements préférentiels et les subventions peuvent entraver les échanges. Particulièrement préoccupants sont les régimes de fiscalité directe et indirecte assimilables à des subventions implicites à la production et à l'exportation. De même, les impôts nationaux ne devraient pas faire de discrimination entre biens produits localement et biens importés, spécialement lorsqu'ils sont utilisés dans un secteur particulier, car une telle utilisation produit un effet de subvention. Enfin, l'imposition des revenus de l'investissement étranger direct, aussi bien dans l'État d'origine que dans l'État d'accueil, peut constituer un obstacle fiscal aux échanges et aux flux de capitaux. Les problèmes de double imposition qui en résultent sont atténués par les conventions fiscales bilatérales. Celles-ci devraient répartir équitablement les recettes fiscales entre les deux pays tout en encourageant les flux de capitaux vers les pays en développement.

28. Une entreprise multinationale peut transférer des revenus à des filiales résidant dans un pays où l'impôt est faible afin de tirer parti de taux d'imposition réduits sur les revenus provenant de la fabrication dans le pays d'origine ou pour éviter de se placer sous la juridiction qui s'attache à la résidence. De par leur caractère bilatéral, les conventions fiscales ne peuvent pallier efficacement la concurrence fiscale dommageable; une approche multilatérale du problème de la concurrence fiscale est peut-être nécessaire, mais la communauté internationale n'est toutefois pas prête à conclure un accord multilatéral pour faire face à ce problème.

29. Les pays en développement sont en concurrence pour obtenir des capitaux limités. Ceci crée pour eux un dilemme, car la concurrence peut les amener à offrir des concessions fiscales trop généreuses et, ainsi, à recourir à des mesures d'incitation fiscale qui peuvent n'être pas dans leur intérêt ou ne pas avoir l'effet désiré s'agissant d'attirer l'investissement.

30. Les pays en développement qui décident de recourir à des mesures d'incitation fiscale devraient s'efforcer de choisir des mesures dont le coût en matière de recettes et les autres effets dommageables sont minimaux.

V. Fiscalité et développement du marché des actions

31. Les effets du régime fiscal d'un pays sur les marchés des actions sont incertains. En principe, la fiscalité d'un pays peut affecter : a) la croissance économique; b) les entrées de capitaux; et c) le développement des marchés des actions. De plus, des recherches empiriques font apparaître une relation entre ces trois domaines. Ces recherches sont limitées dans leur portée, en ce qu'il y a de nombreux facteurs non fiscaux qui affectent la croissance économique et le développement des marchés. De plus, on n'est pas sûr que des distorsions n'ont pas

été introduites, par exemple parce qu'on n'a tenu compte que des effets à court terme ou qu'on n'a pas fait la distinction entre concessions fiscales dommageables, avantageuses et neutres.

32. De nombreux participants ont noté que l'impôt n'était qu'un des facteurs affectant le développement des marchés de capitaux. C'est pourquoi les seules mesures d'incitation fiscale ne peuvent être efficaces pour développer ces marchés. Le cadre fiscal, la transparence, de bonnes infrastructures, une croissance économique soutenue et la stabilité politique sont aussi des facteurs importants. Les conventions fiscales seraient aussi importantes.

33. Le Modèle de convention des Nations Unies ne prévoit pas d'impôt sur les plus-values réalisées par les non-résidents, bien qu'elle autorise l'imposition des dividendes. On a fait observer que le fait que les plus-values en capital ne soient pas imposées dans le pays d'origine aboutissait probablement, dans de nombreux cas, à une double non-imposition.

34. L'imposition des plus-values et des dividendes est traitée différemment dans le Modèle de convention des Nations Unies et dans le Modèle de convention de l'OCDE. Dans de nombreux cas importants, les dividendes peuvent être convertis en plus-values très facilement. La conversion des dividendes en plus-values constitue moins un problème pour les placements de portefeuille.

35. En pratique, on ne peut assimiler l'imposition des plus-values en capital à celle des dividendes. Dans une large mesure, l'impôt prélevé sur les plus-values en capital est un impôt « secondaire », imposé après que l'action a été émise dans le cadre de son introduction en bourse. Par contre, un impôt sur les dividendes est un impôt direct sur les recettes de la société qui sont distribuées aux actionnaires. Si la société ne paie pas de dividende, elle conserve ces recettes. Cette distinction pourrait justifier que l'on accorde un traitement différencié aux plus-values au capital et aux dividendes, mais seulement si les dividendes ne peuvent pas être convertis en plus-values, comme cela est le cas dans de nombreux pays.

36. En résumé, bien que l'impôt ait un impact sur les marchés de capitaux, cette observation seule n'est guère utile, parce que d'autres facteurs jouent un rôle et que tous les marchés ne sont pas homogènes. Dans certains pays en développement, une mesure d'incitation fiscale généreuse visant à stimuler la bourse des valeurs n'a pas été couronnée de succès, alors qu'une telle politique a bien fonctionné dans d'autres pays. De plus, on ne peut comparer des marchés qui sont à des stades différents de développement. Par ailleurs, le facteur fiscal peut n'être pas aussi important dans un marché que dans un autre qui est en croissance rapide. Toutefois, compte tenu de l'expérience acquise, on a estimé qu'il ne fallait pas appliquer de nouvelles politiques fiscales aux marchés de capitaux dans les périodes de crise fiscale.

VI. Prix de transfert

A. Simplification de la formule « safe harbour »

37. Aux fins de la fixation des prix de transfert, la formule « safe harbour » peut jouer en faveur de l'État ou en faveur du contribuable. Malheureusement, nul ne semble en mesure d'élaborer en la matière des règles efficaces qui soient satisfaisantes et pour l'un et pour l'autre. Une solution constituerait à diviser les

bénéfices d'une entreprise au moyen d'une formule, par exemple au moyen d'un état consolidé des opérations au niveau mondial associé à une formule de répartition. Plusieurs des États des États-Unis ont utilisé une telle méthode avec succès, et l'Union européenne envisage l'emploi d'une méthode de répartition, en raison des problèmes que pose l'application d'une méthode de fixation des prix des transactions pour les sociétés opérant à l'intérieur de l'Union européenne.

38. Le problème des prix de transfert est mondial. Tous les pays ont connu des difficultés s'agissant de trouver des transactions comparables et des sociétés comparables dans des conditions de pleine concurrence. La frustration causée par les aspects concrets du recours aux conditions de pleine concurrence a amené certains pays à utiliser la formule « safe harbour ». Concilier les règles « safe harbour » avec certains traités peut poser problème parce que ces règles s'écartent parfois des conditions de pleine concurrence. Malheureusement, la formule « safe harbour » n'est pas une panacée. Bien que le système de pleine concurrence fonctionne relativement bien pour les ventes de biens incorporels, lorsque l'on prend en compte les biens incorporels, le système de fixation des prix de transfert fonctionne moins bien, parce qu'il est difficile de localiser la source des revenus de la propriété intellectuelle et qu'il est très complexe d'en fixer le prix. En conséquence, une tendance est apparue consistant à utiliser la méthode de partage des bénéfices lorsque ceux-ci proviennent en grande partie de biens incorporels.

39. Peut-être le premier pas en matière de fixation des prix de transfert devrait-il être la conclusion d'un accord international sur les normes comptables et les types de documents comptables que le contribuable serait tenu de communiquer aux autorités fiscales de certains pays. L'Union européenne a beaucoup progressé dans l'élaboration de normes comptables uniformes au cours des dernières années. Avec l'apparition de normes comptables uniformes, les problèmes d'évaluation peuvent être sensiblement réduits si les entreprises multinationales sont tenues de divulguer les transactions commerciales effectuées à l'intérieur du groupe. Des comptes non consolidés devraient être communiqués par les entités affiliées. Les autorités fiscales pourraient utiliser ces renseignements pour repérer les aberrations dans la répartition des bénéfices des entreprises multinationales entre ces sociétés affiliées.

40. Une approche possible des problèmes que posent les prix de transfert, de plus en plus suivie dans les pays développés, consiste à adopter ce que l'OCDE appelle des « accords préalables en matière de prix ». Dans le cadre de ce système, les entreprises multinationales sont invitées à parvenir à un accord avec le fisc en ce qui concerne leurs méthodes de fixation des prix pour les transactions futures. Souvent, un accord préalable en matière de prix est négocié également avec des partenaires conventionnels dans le cadre de la procédure d'accord mutuel. Pour obtenir un accord préalable en matière de prix, l'entreprise multinationale doit prouver que les prix ont été fixés dans des conditions de pleine concurrence. Le régime des accords préalables en matière de prix tend à faire apparaître un corpus de droit secret, qui n'est pas soumis à l'examen habituel des instances publiques. Nombre de pays en développement peuvent n'être pas en mesure d'administrer un programme d'accords préalables en matière de prix parce qu'ils n'ont pas les capacités techniques nécessaires. Certains d'entre eux peuvent aussi craindre que la corruption ne s'immisce dans l'administration d'un tel programme.

41. Bien que le système de la pleine concurrence soit censé aboutir à des prix réalistes, il est fréquent que tel ne soit pas le cas dans la pratique. Plutôt que

d'insister sur des règles trop générales, il est peut-être plus utile de se pencher sur certains domaines précis qui posent problème. Par exemple, un pays pourra élaborer des règles de fixation des prix de transfert différentes pour des domaines tels que les produits de base, les biens incorporels et les produits à valeur ajoutée. Dans au moins certains de ces domaines, un progrès peut être possible. Dans de nombreux cas, ce sont les compétences techniques nécessaires qui manquent. L'OCDE organise des réunions d'inspecteurs des prix de transfert pour expliciter des problèmes qui sont ensuite examinés de manière plus approfondie par les fiscalistes du Groupe d'experts.

B. Médiation et arbitrage : expérience de l'Union européenne

42. Certains milieux d'affaires, et notamment la Chambre de commerce internationale, ont défendu l'insertion d'une clause d'arbitrage dans les conventions fiscales. Ils affirment qu'une telle disposition garantirait le règlement en temps voulu des différends fiscaux. Une clause d'arbitrage peut être obligatoire ou facultative. Les milieux d'affaires ont tendance à préférer l'arbitrage obligatoire, tandis que de nombreux États se sont montrés réticents s'agissant d'abandonner à une autorité extérieure leur pouvoir de fixer les règles en matière d'impôts. L'expérience acquise au sein de l'Union européenne montre que la clause d'arbitrage figurant dans les conventions fiscales n'est presque jamais invoquée. Certains affirment néanmoins que l'existence d'une clause d'arbitrage tend à accélérer les règlements. Il n'existe pas de données sur les questions de savoir si les règlements sont plus rapides lorsqu'une convention comporte une clause d'arbitrage ou si les décisions prises sous la menace d'un arbitrage sont de bonnes décisions.

43. Nombre de pays développés et en développement doutent qu'il soit opportun d'insérer une disposition relative à l'arbitrage dans le Modèle de convention des Nations Unies. On a dit que le Groupe d'experts avait des questions plus urgentes à étudier. Selon certains, les pays en développement risquaient d'être en position de faiblesse dans le cadre d'une procédure d'arbitrage parce que leurs ressources et compétences techniques étaient bien moindres que celles à la disposition des pays développés. Le coût d'une procédure d'arbitrage a été estimé à 50 000 euros, une somme très importante pour les autorités fiscales de nombreux pays.

44. L'arbitrage peut devenir une possibilité intéressante si son coût est faible et s'il aboutit à des décisions rapides et équitables. Il n'est pas intéressant s'il est très onéreux ou si la menace d'une procédure d'arbitrage aboutit à des règlements hâtifs qui n'ont pas été mûrement réfléchis. Les partisans de l'arbitrage assument que les arbitres seront neutres et compétents, et qu'ils pourront être mis à la disposition des pays qui n'ont pas les ressources pour les rémunérer. Au mieux, il n'est pas certain que ces présupposés soient justifiés.

VII. Traitement fiscal des revenus financiers des transactions transfrontières et des capitaux fugitifs : faits nouveaux

45. La fuite des capitaux constitue un problème croissant pour de nombreux pays en développement. Les capitaux peuvent s'enfuir vers d'autres pays en développement, des pays développés ou des centres financiers « offshore » ou « onshore ». Bien que l'on ne dispose pas de chiffres précis quant au montant total

des fuites de capitaux à partir des pays développés et des pays en développement, ce montant est très substantiel, représentant peut-être plusieurs billions de dollars. On ne connaît pas le montant des fuites de capitaux à partir des seuls pays en développement. Certaines fuites de capitaux, certes pas toutes, relèvent de l'évasion fiscale.

46. Ces dernières années, des efforts visant à enrayer la fuite des capitaux ont essentiellement porté sur la coopération fiscale internationale et l'échange d'informations fiscales. La fuite des capitaux est encouragée par les régimes de secret bancaire et par la non-imposition des intérêts perçus sur les dépôts bancaires dans de grands centres financiers. Les gouvernements des pays où se trouvent ces grands centres financiers, tant onshore qu'offshore, font valoir qu'ils ne peuvent limiter les fuites de capitaux en adoptant des mesures rigoureuses parce que s'ils le faisaient, les capitaux qu'ils accueillent actuellement iraient dans des pays plus accommodants. De ce fait, il est largement admis qu'une action multilatérale est nécessaire pour faire face au problème de la fuite des capitaux et de l'évasion fiscale qui peut en résulter.

47. L'Union européenne a pris des mesures importantes contre la fuite des capitaux, notamment en promulguant la directive 2003/48/EC sur la fiscalité des revenus de l'épargne. Cette directive pose le principe selon lequel les paiements transfrontières d'intérêts au sein de l'Union européenne à des individus résidant dans l'Union doivent être imposés. Le mécanisme de cette imposition est soit : a) l'échange automatique d'informations entre pays de l'Union européenne; ou b) une retenue fiscale dans le pays où se trouve celui qui paie les intérêts. Mais cette directive ne s'applique pas aux intérêts payés à partir de pays de l'Union européenne à des résidents de pays tiers. Elle n'a donc aucun impact direct sur les fuites de capitaux organisées par des résidents de pays tiers vers l'Union européenne, en particulier vers les centres financiers qui s'y trouvent.

48. Un deuxième événement important est l'action entreprise par l'OCDE et son Comité des affaires fiscales pour limiter le recours aux paradis fiscaux et les fuites vers ces paradis fiscaux de capitaux à partir de pays de l'OCDE. En 1998, le Comité des affaires fiscales de l'OCDE a publié un rapport intitulé « Concurrence fiscale dommageable : un problème mondial ». Ce rapport a été suivi d'autres rapports sur le sujet et d'un Modèle de convention relative à l'échange de renseignements en matière fiscale. L'effet immédiat des propositions de l'OCDE est de limiter les fuites de capitaux à partir des pays de l'OCDE vers des pays où les impôts sont bas et de limiter l'évasion fiscale dans les pays de l'OCDE. Ces propositions ne visent toutefois pas à limiter les fuites de capitaux à partir de pays tiers vers les pays et les centres financiers de l'OCDE.

VIII. Commerce électronique et pays en développement

49. Les normes existantes en matière d'allocation des revenus entre les pays peuvent n'être plus valides à l'ère numérique. Pour promouvoir la neutralité fiscale, l'Organisation des Nations Unies pourrait envisager de réviser son Modèle de convention pour que les revenus provenant du commerce électronique soient plus pleinement imposés dans le pays d'origine.

50. Les règles fiscales internationales en vigueur distinguent nettement entre le traitement fiscal des revenus du capital, du travail, et de la vente de biens et de

services. Ces distinctions sont de moins en moins valides à l'ère électronique. L'apparition du commerce électronique a provoqué l'obsolétescence de la notion traditionnelle d'établissement permanent. Des biens meubles peuvent être vendus via Internet de la même manière que dans un magasin. De plus, l'imposition des services devient difficile parce que des services précieux et importants peuvent être fournis dans le monde entier sans contact physique avec le lieu où le service est utilisé. Par exemple, un appui technique concernant du matériel informatique peut être fourni via Internet.

51. Pour permettre l'imposition effective des revenus du commerce électronique dans l'État d'origine, l'article 7 (Bénéfices des entreprises) du Modèle de convention des Nations Unies pourrait être modifié pour permettre aux pays d'origine d'imposer une retenue fiscale sur tous les paiements effectués au profit de fournisseurs électroniques non résidents en général ou, au choix du contribuable, sur tous les paiements effectués au profit d'un fournisseur électronique non résident par une entreprise locale qui peut déduire ce paiement. En outre, cet article 7 pourrait être modifié pour permettre à un pays d'origine d'adopter une formule de répartition si un fournisseur électronique a un établissement permanent sur son territoire et y effectue des ventes dépassant un certain plafond.

52. Une autre approche des nouveaux problèmes créés par le commerce électronique consisterait à modifier la notion d'établissement permanent uniquement en tant qu'elle s'applique aux activités de commerce électronique. Une règle proposée disposerait que les revenus du commerce électronique peuvent être imposés dans l'État du marché si le revenu brut du commerce électronique dans un pays donné dépasse un montant *de minimis*. Une deuxième règle proposée consisterait à traiter les redevances, revenus des services et revenus des ventes comme des revenus d'une entreprise, imposables selon les règles énoncées à l'article 7, étant entendu que les revenus du commerce électronique seraient imposables s'ils dépassaient le montant *de minimis* visé dans la première règle proposée. Une troisième proposition consisterait à employer une formule de division des bénéfices au plan mondial pour déterminer le montant des revenus du commerce électronique que chaque pays serait autorisé à imposer.

53. Divers problèmes doivent être étudiés pour imposer efficacement les revenus du commerce électronique, et notamment comment : a) identifier les participants à une transaction commerciale (ou à une série de transactions) électronique(s); b) identifier l'endroit où se trouve l'entreprise; c) obtenir des documents et la preuve de la transaction; d) identifier les caractéristiques économiques spécifiques de l'entreprise de commerce électronique; et e) percevoir les impôts dus.

54. Le gros du commerce électronique s'effectue actuellement entre professionnels et (« business to business ») et non entre des entreprises et leurs clients. L'imposition des revenus du commerce électronique entre professionnels est beaucoup plus facile que celle du commerce électronique entre des entreprises et leurs clients. Par exemple, il est difficile d'imposer les revenus provenant de services numériques, comme la fourniture d'un accès à des bases de données, ou les revenus provenant de la vente de produits incorporels, comme la musique numérique et les jeux numériques. Jusqu'ici, les projections quant à l'ampleur du commerce électronique ont été gonflées, en particulier en ce qui concerne les transactions entre les entreprises et leurs clients. On a également exagéré la facilité de l'établissement d'opérations de commerces électroniques dans les centres

offshore. Il n'est toutefois guère douteux que le commerce électronique continuera de croître et que l'imposition des revenus de ce commerce finira par devenir un problème important pour les pays en développement.

55. La définition actuelle de l'établissement permanent s'est révélée difficile pour de nombreux pays en développement, en particulier l'exigence d'un lieu « fixe » lorsque de multiples établissements permanents sont utilisés pour des activités commerciales connexes. Sur la base du débat, le Groupe d'experts a recommandé que l'Organisation des Nations Unies examine si son Modèle de convention doit être modifié de diverses manières pour faire face aux problèmes concrets posés par la définition actuelle.

IX. Révision et mise à jour du Modèle de Convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement et du *Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement*

56. À sa dixième réunion, le Groupe d'experts a décidé que le *Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement* publié en 1979, un outil précieux pour les pays en développement et les pays à économie en transition, devait être mis à jour. Un projet de révision de ce manuel, qui n'en modifiait pas l'économie générale, lui a été présenté à sa onzième réunion. Un consensus s'est néanmoins fait jour au sein du Groupe d'experts quant à la nécessité d'apporter des modifications majeures à la présentation du *Manuel*, maintenant obsolète à divers égards.

57. Le Groupe d'experts a rappelé qu'il importait de procéder à des révisions et des mises à jour périodiques du Modèle de Convention des Nations Unies concernant les doubles impositions. Il a souligné combien cela était important, compte tenu en particulier du caractère dynamique de la fiscalité et de la nécessité pour l'Organisation des Nations Unies de continuer de jouer un rôle de premier plan dans ce domaine. Le Groupe d'experts a donc décidé qu'aussi bien les articles que le commentaire devraient être révisés au moins tous les deux ans.

58. Le *Manuel* a été initialement publié avant le Modèle de Convention des Nations Unies concernant les doubles impositions et son commentaire. De ce fait, il contenait des éléments qui ont par la suite été incorporés dans le commentaire. De plus, il examinait longuement l'histoire des conventions fiscales et le rôle joué par la Société des Nations et l'Organisation des Nations Unies dans la promotion des conventions types. Ces développements n'ont peut-être plus leur place dans le *Manuel*.

59. Il a été proposé d'y apporter des modifications majeures. L'objectif de la révision devrait être de fournir aux négociateurs des indications pratiques en vue de la négociation de conventions fiscales servant les intérêts nationaux. Pour que le *Manuel* soit plus utile aux négociateurs, on a proposé d'y apporter les modifications suivantes : a) ajout d'un glossaire de la terminologie fiscale internationale; b) indication claire de la date de la dernière révision; c) recours à de plus nombreux exemples pour illustrer certains points, les exemples étant présentés en retrait pour

appeler l'attention du lecteur et les séparer du texte; et d) simplification de l'introduction.

60. On a proposé de publier le *Manuel* sur Internet en y insérant des hyperliens renvoyant à des documents de référence, des conventions fiscales et autres matériels. Pouvaient également y figurer des monographies. Des questions supplémentaires pourraient en outre y être examinées, par exemple la fuite des capitaux et les diverses législations visant à lutter contre l'évasion fiscale.

61. De l'avis général, la présentation du manuel devait être plus pratique et plus utile.

62. **À l'issue du débat, le Groupe d'experts a recommandé la révision du Modèle de Convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement, notamment la révision des articles premier (Personnes couvertes), 5 (Établissement permanent) et 26 (Échange d'informations), et l'insertion d'un nouvel article 27 (Assistance pour la perception des impôts). Le Groupe d'experts a aussi recommandé que la révision du *Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement* vise à produire un document pouvant être utilisé comme glossaire à des fins de référence en ce qui concerne la fiscalité internationale, le Modèle de Convention des Nations Unies, les conventions fiscales, les négociations et la formation.**

X. Cadre institutionnel pour le renforcement de la coopération internationale en matière fiscale

63. Comme on l'a déjà indiqué, une des questions majeures à l'ordre du jour du Groupe d'experts était la recommandation faite par le Secrétaire général dans son rapport intitulé « Application et suivi des engagements pris et des accords convenus à la Conférence internationale sur le financement du développement » concernant le renforcement du cadre institutionnel de la coopération internationale en matière fiscale par la transformation du Groupe d'experts en un organisme intergouvernemental et organe subsidiaire du Conseil économique et social de l'Organisation des Nations Unies. Cette recommandation a été faite pour donner effet à l'appel lancé dans le Consensus de Monterrey en faveur du renforcement de la coopération internationale en matière fiscale à l'appui du développement par un renforcement du dialogue entre les autorités fiscales nationales et une amélioration de la coordination des activités des organismes multilatéraux et des entités régionales compétents. Ultérieurement, dans sa résolution 58/230, intitulée « Suivi et mise en application des textes issus de la Conférence internationale sur le financement du développement », l'Assemblée générale a prié le Conseil économique et social, lorsqu'il examinerait le rapport du Groupe spécial d'experts de la coopération internationale en matière fiscale à l'occasion de sa session de fond de 2004, d'examiner le cadre institutionnel de cette coopération.

64. Le Groupe spécial d'experts de la coopération internationale en matière fiscale a examiné les questions que soulèverait sa transformation en un organisme intergouvernemental, comité d'experts gouvernementaux ou nouvelle commission spécialisée, en tant qu'organe subsidiaire du Conseil économique et social. Le Groupe d'experts a estimé que, comme ses propres membres, les membres d'un tel

organisme devraient être originaires de pays développés, en développement et à économie en transition.

65. On a dit que l'organisme ainsi constitué devrait disposer d'un personnel technique peu nombreux capable d'appuyer ses activités et obtenu au moyen d'un redéploiement de personnel existant au sein de l'Organisation des Nations Unies. En feraient partie des spécialistes des impôts dans les domaines de la politique fiscale, de l'administration fiscale, des questions fiscales internationales, de la comptabilité, du droit et de l'économie. Bien que le secrétariat technique puisse faire fonction d'instance de centralisation en ce qui concerne la documentation fiscale intéressant les États Membres et également organiser des ateliers pour fournir une assistance technique en matière de fiscalité internationale, il ne devait pas empiéter sur les fonctions exercées par d'autres organismes internationaux.

66. Cet organe pouvait peut-être s'inspirer du Comité fiscal de la Société des Nations, qui avait fonctionné efficacement et élaboré les premiers modèles de convention fiscale. L'objectif était de permettre aux États Membres de mieux coopérer à l'établissement de normes fiscales internationales universellement acceptées, en tirant parti du travail accompli et de l'expérience acquise par le Groupe d'experts.

67. Un grand nombre de membres et d'observateurs ont fait des observations; beaucoup ont vigoureusement appuyé la proposition, certains ont soulevé des questions qui devaient être examinées plus avant ou clarifiées et d'autres exprimé diverses réserves, quelques-uns indiquant une préférence pour le maintien du statu quo. Ce sont les représentants des pays en développement, de la société civile, des associations professionnelles et des milieux universitaires qui ont manifesté l'appui le plus vigoureux, et ce sont surtout, mais non exclusivement, les représentants de divers pays développés qui ont exprimé certaines réserves ou craintes. L'opinion des représentants des organisations régionales et internationales était mitigée. Un appui quasi universel s'est toutefois manifesté en faveur de l'objectif consistant à renforcer la capacité de l'Organisation des Nations Unies de jouer le rôle de chef de file et de fournir une assistance dans le domaine de la coopération internationale en matière fiscale.

68. Un consensus s'est fait jour sur les points suivants : a) les activités du Groupe d'experts devaient être renforcées; b) les pays en développement et à économie en transition devaient disposer d'une instance efficace pour exprimer leur opinion sur les questions de fiscalité internationale; c) tout nouvel arrangement institutionnel ou la révision de tout arrangement existant devait tirer parti du travail accompli par l'actuel Groupe d'experts et coopérer avec d'autres activités internationales pour améliorer la coopération en matière fiscale; d) la nouvelle instance devrait se réunir plus souvent qu'une fois tous les deux ans; e) tout nouvel arrangement institutionnel devrait avoir une composition suffisamment limitée pour pouvoir être efficace; f) il devrait comprendre des représentants des pays développés, des pays en développement et des pays à économie en transition; et g) les États devraient s'y faire représenter par des fonctionnaires des impôts hautement qualifiés.

69. Les grands arguments ci-après ont été avancés à l'appui de la proposition : a) l'Organisation des Nations Unies est la principale organisation internationale au sein de laquelle il est possible de définir des normes universelles concernant la coopération internationale en matière fiscale, et le renforcement de l'instance compétente accroîtrait la légitimité des propositions en émanant; b) ainsi

revalorisée, l'instance compétente de l'Organisation des Nations Unies serait mieux à même de réagir rapidement à l'évolution constante de l'environnement fiscal international; c) cette instance permettrait de promouvoir une meilleure divulgation des dossiers fiscaux « rapprochés », qui font apparaître les transferts à l'intérieur d'une même société, et la divulgation de ces dossiers faciliterait considérablement les audits et encouragerait l'égalité et l'équité du traitement des contribuables par-delà les frontières nationales; d) le renforcement du cadre institutionnel et les services de secrétariat du personnel d'appui permettraient à l'Organisation des Nations Unies de contribuer plus efficacement aux initiatives et activités fiscales internationales et régionales; e) la nécessité d'un organisme de statut plus élevé universellement représentatif chargé d'étudier les problèmes que pose la coopération internationale en matière fiscale est évidente et capitale à l'ère de la mondialisation, et un tel organisme sera créé tôt ou tard. En conséquence, la véritable question est celle de savoir si le Groupe spécial d'experts doit ou non être associé à cette évolution inévitable, et doit ou non y prêter son concours.

70. Les principales réserves ou objections adressées à la proposition visant à renforcer le statut du Groupe d'experts étaient les suivantes : a) un nouveau cadre institutionnel au sein duquel les membres représenteraient leur gouvernement risquait de ne pas fonctionner aussi harmonieusement ou efficacement que l'organe actuel, car ce changement risquait de « politiser » l'instance; b) cette instance deviendrait lourde si les 191 États Membres de l'Organisation des Nations Unies devaient y être représentés, et si sa composition était limitée, les pays qui n'y étaient pas représentés risquaient de ne pas vouloir que d'autres pays « décident » de questions affectant leurs politiques fiscales; c) le Groupe pourrait améliorer son efficacité en conservant sa forme institutionnelle actuelle en concentrant son ordre du jour sur les problèmes propres aux pays en développement; et d) une nouvelle « bureaucratie » n'était pas souhaitable et le Groupe devrait mieux utiliser ses ressources actuelles et s'efforcer d'assurer la complémentarité entre ses travaux et d'autres initiatives de coopération internationale en matière fiscale.

71. Face à ces réserves et objections, on a dit que diverses mesures pouvaient être prises pour mettre en place une instance renforcée et efficace de coopération fiscale internationale. Par exemple, pour que son fonctionnement soit harmonieux et efficace, l'instance pourrait définir des procédures internes réduisant le formalisme au minimum et offrant des possibilités substantielles de s'exprimer librement, l'expérience montrant que de nombreux organes internationaux composés de professionnels agissaient sur une base collégiale dans la plupart de leurs activités et que ce n'est qu'en ce qui concerne certaines questions hautement délicates qu'il devenait nécessaire pour leurs membres d'agir en tant que « représentants de leur gouvernement ». En ce qui concerne la « représentativité » de l'instance, comme c'est le cas pour d'autres organes subsidiaires de l'Organisation des Nations Unies, toute politique que cette instance recommandera devra être approuvée par les instances supérieures de l'Organisation des Nations Unies, en l'occurrence le Conseil économique et social et l'Assemblée générale. Il devrait donc être possible de constituer un organe légitime et assez représentatif et d'en limiter suffisamment la composition pour qu'il puisse fonctionner efficacement et économiquement. De plus, durant la période de transition, il pourrait conserver sa composition actuelle. On a aussi noté que le Groupe d'experts avait régulièrement invité des observateurs à assister à ses réunions et à participer à ses travaux et que ces observateurs avaient

apporté une contribution précieuse et pourraient continuer de le faire dans le cadre de la nouvelle instance proposée.

72. Compte tenu de ce qui précède, et en application de la résolution 58/230 de l'Assemblée générale, le Conseil économique et social pourrait, lorsqu'il examinera le cadre institutionnel de la coopération internationale en matière fiscale, tenir compte de l'approche ci-après pour la création d'un organisme intergouvernemental renforcé :

a) *Taille et composition.* D'une manière générale, le nouvel organe pourrait avoir la même taille et la même composition que l'actuel Groupe d'experts. À titre de mesure de transition, la composition actuelle du Groupe d'experts pourrait être maintenue jusqu'à la réunion de 2005, des dispositions étant prises après cette réunion en vue de l'élection ou du remplacement des membres de l'organe conformément à la pratique établie par le Conseil économique et social pour les organes subsidiaires intergouvernementaux similaires;

b) *Mandat et activité.* L'organe devrait faire des recommandations au Conseil économique et social sur les questions de fiscalité internationale, notamment en ce qui concerne la formulation de normes et la promotion des politiques et pratiques de coopération ainsi que la fourniture de services consultatifs et d'une assistance technique dans ce domaine. Il continuerait d'être le gardien du Modèle de convention des Nations Unies et de son commentaire, révisant ces derniers en tant que de besoin, et coopérerait avec d'autres organisations internationales et régionales dans le domaine de la fiscalité internationale. Il se réunirait au moins une fois par an et s'efforcerait de tenir des réunions techniques spécialisées plus fréquemment;

c) *Appui technique.* L'organe aurait besoin d'un petit secrétariat compétent et efficace. Ce secrétariat pourrait être constitué par le redéploiement de ressources existantes au sein de l'Organisation des Nations Unies, dans le cadre du Département des affaires économiques et sociales. Le personnel en question aurait notamment pour fonctions de contribuer à l'organisation de projets d'assistance technique en matière fiscale, de réunir des informations sur les politiques et les pratiques fiscales et de contribuer à leur diffusion en collaboration avec d'autres entités internationales compétentes.

XI. Ordre du jour, date et lieu de la prochaine réunion

73. On trouvera ci-après le projet d'ordre du jour de la douzième réunion du Groupe spécial d'experts de la coopération internationale en matière fiscale (ou de la première réunion du nouvel organe qui pourrait être constitué) :

- a) Abus de conventions fiscales et chalandage fiscal;
- b) Entraide en matière de recouvrement des créances fiscales;
- c) Dépouillement des bénéfices;
- d) Définition modifiée de l'établissement permanent;
- e) Imposition des revenus perçus par les participants aux projets de développement;

- f) Révision du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement;
 - g) Examen et adoption du projet de révision du *Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement*.
74. La douzième réunion du Groupe spécial d'experts de la coopération internationale en matière fiscale (ou la première réunion du nouvel organe) devrait se tenir au quatrième trimestre de 2005, à Genève.

Notes

¹ A/58/216.