



Conseil économique et social

Provisoire
27 septembre 2012
Français
Original : anglais

Réunion spéciale sur la coopération internationale en matière fiscale

Compte rendu analytique provisoire de la 9^e séance

Tenue au Siège, à New York, le jeudi 15 mars 2012, à 15 heures

Président : M. Koterec (Slovaquie)

Sommaire

Coopération internationale en matière fiscale (*suite*)

Les rectifications au présent compte rendu doivent être rédigées dans l'une des langues de travail. Elles doivent être présentées dans un mémorandum et être également portées sur un exemplaire du compte rendu. Il convient de les adresser, *une semaine au plus tard à compter de la date du présent document*, au Chef de la Section d'édition des documents officiels, bureau DC2-750, 2 United Nations Plaza.

12-26519X (F)



Merçi de recycler 



La séance est ouverte à 15 h 10.

Coopération internationale en matière fiscale (*suite*)
(E/2012/8)

Lancement du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement (mises à jour de 2011)

1. **M. Yaffar** (Président du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale) dit que la mise à jour du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions, la première en 11 ans, est le fruit d'un effort considérable. Le Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale a été constitué en 2011 pour remplacer le Groupe spécial d'experts de la coopération internationale en matière fiscale. Sa principale mission était de mettre à jour le Modèle de Convention, dont le besoin se fait sentir en permanence. Il était également essentiel d'instaurer un dialogue entre autorités fiscales nationales et négociateurs des traités. Il fallait ne pas entraver la libre circulation des investissements et disposer d'un programme d'élaboration et de fourniture d'une assistance technique, ainsi que d'un programme de renforcement des capacités et de partage des données d'expérience associant pays développés, économies en transition et pays en développement. Une assistance devrait être dispensée en permanence aux pays en développement pour qu'ils puissent appliquer les nouveaux principes directeurs élaborés par le Comité.

2. Le Comité a décidé d'inclure une gamme d'opinions dans le Modèle, plutôt que de fonctionner sur la base du consensus. Cette approche lui a permis d'accélérer ses travaux, auxquels ont pu participer des observateurs officiellement désignés des gouvernements. La participation des organisations non gouvernementales a été fortement encouragée.

3. Des sous-comités techniques ont été constitués et ont établi des analyses spécialisées. Le Sous-Comité de l'échange d'information a permis d'adopter des normes très rigoureuses dans ce domaine. Le Conseil économique et social est invité à adopter le projet de code de conduite sur cette question, dont il est actuellement saisi. Le Sous-Comité chargé des questions pratiques concernant les prix de transfert a cherché à démontrer, sur la base d'exemples spécifiques, comment appliquer le principe des prix de

transfert. L'objectif n'est pas d'établir un nouveau principe à l'intention de l'Organisation des Nations Unies mais plutôt de montrer aux pays en développement comment appliquer les prix de transfert sans s'écarter des principes établis. Les travaux du Sous-Comité sur la révision du Manuel de négociation des conventions fiscales sont importants pour former le personnel chargé de négocier des traités. Le champ d'action des groupes de travail du Comité est plus étroit que celui des sous-comités. La question des instruments financiers islamiques a été abordée sur la suggestion des experts arabes.

4. Au nombre des principales caractéristiques de la mise à jour du Modèle de Convention des Nations Unies, on trouve des descriptions des options d'arbitrage volontaire ou obligatoire des différends, des renseignements sur la manière dont les renseignements bancaires devraient être échangés, compte tenu des exigences relatives au secret bancaire en vigueur dans divers pays, ainsi que des renseignements sur le recouvrement de l'impôt par un État au nom d'un autre État. Le Modèle a été modernisé et est mieux adapté aux besoins des pays, en particulier en développement. Les commentaires accompagnant les modifications du Modèle font partie intégrante du document.

5. La coopération entre pays en matière fiscale fait l'objet d'un appui international général. Pour poursuivre son activité, le Comité aura besoin de ressources supplémentaires, qui prendront la forme de contributions volontaires ou proviendront de l'Organisation des Nations Unies.

Exposé de M. Alexander Trepelkov, directeur du Bureau du financement du développement du Département des affaires économiques et sociales

6. **M. Trepelkov** (Directeur du Bureau du financement du développement du Département des affaires économiques et sociales) dit que les traités sur la double imposition sont des accords bilatéraux qui déterminent les droits en matière d'imposition lorsque des impôts pourraient être perçus à la fois par le pays de la source et le pays de résidence. Ces traités encouragent les investissements, tout en permettant aux États de conserver les droits appropriés en matière d'imposition. Les Modèles de Convention sur la double imposition élaborés par l'Organisation des Nations Unies et l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) servent de base à la négociation de traités fiscaux bilatéraux par les pays

et ont donc de profondes incidences sur la pratique internationale en matière de conventions fiscales.

7. Le Modèle de convention des Nations Unies vise à aider les pays en développement à négocier les traités fiscaux bilatéraux, dans l'objectif d'atteindre l'équilibre recherché entre l'accroissement des recettes fiscales tirées des investissements étrangers et la préservation d'une conjoncture favorable à l'investissement. Si le Modèle de convention de l'OCDE alloue les droits d'imposition sur les redevances au seul pays de résidence du bénéficiaire, le Modèle des Nations Unies dispose que les redevances sont également imposables dans le pays d'origine. Elles peuvent également être frappées d'un impôt par le pays de résidence, auquel cas le montant déjà versé dans le pays d'origine devra être déduit du montant total.

8. Certaines conventions types disposent que le pays d'origine peut avoir davantage de droits en matière d'imposition, ce qui pourrait décourager les transferts de techniques dans ce pays. Pour stimuler l'investissement, il est important d'empêcher ou d'éliminer la double imposition.

9. Les conventions fiscales ont d'autres objectifs, dont l'établissement d'un cadre juridique et fiscal fiable pour les opérations commerciales internationales et l'amélioration de la coopération entre autorités fiscales nationales dans l'exercice de leurs fonctions, y compris l'échange d'information pour lutter contre l'évasion fiscale et l'assistance mutuelle en matière de recouvrement de l'impôt.

10. Ces dernières années, la relation entre la coopération fiscale internationale et la mobilisation des ressources financières aux fins du développement a occupé une place de choix dans les textes adoptés lors des grandes conférences et sommets des Nations Unies, dont le Consensus de Monterrey de 2002 issu de la Conférence internationale sur le financement du développement, la Déclaration de Doha de 2008 sur le financement du développement, la Conférence de 2009 sur la crise financière et économique mondiale et son incidence sur le développement et le Sommet de 2010 sur les Objectifs du Millénaire pour le développement (Réunion plénière de haut niveau de l'Assemblée générale). La coopération internationale en matière fiscale continue à constituer l'une des principales préoccupations internationales. Des appels ont été lancés en vue de renforcer la coopération fiscale

internationale, alors que le programme de développement de l'ONU au-delà de 2015 commence à prendre forme.

11. Les Modèles OCDE et ONU de convention fiscale sur la double imposition ont beaucoup en commun. Leurs différences résident essentiellement dans la mesure dans laquelle un pays devrait renoncer aux droits en matière d'imposition auxquels il pourrait prétendre en vertu de la législation nationale. Généralement, le Modèle ONU préserve davantage les droits d'imposition du pays où l'investissement ou un autre type d'activité ont été effectués, dénommé pays de la source, ce qui permet aux pays en développement de disposer de davantage de droits fiscaux sur les revenus résultant d'investissements étrangers, alors que le Modèle OCDE favorise la conservation d'une plus grande partie des droits en matière d'imposition par le pays d'origine de l'investisseur ou du commerçant.

Exposé de M. Michael Lennard, chef du Service de la coopération fiscale internationale du Bureau du financement du développement, Département des affaires économiques et sociales

12. **M. Lennard** (Chef du Service de la coopération fiscale internationale, Bureau du financement du développement, Département des affaires économiques et sociales) dit que la manière dont les problèmes de double imposition sont résolus entre pays de la source et pays de résidence a des incidences sur la mobilisation des ressources nationales. Les pays en développement, souvent importateurs nets de capitaux, sont fréquemment tributaires de l'impôt qu'ils perçoivent en tant que pays de la source.

13. La notion d'établissement stable, aux termes de laquelle une certaine relation s'établit au fil du temps entre une entité et un pays, permet à un État de conserver des droits d'imposition en tant que pays de la source en vertu d'une convention. L'article du Modèle de convention des Nations Unies relatif à l'établissement stable a fait l'objet d'une refonte complète. Il a été difficile d'actualiser cet article tout en continuant à prendre en compte les besoins des pays en développement. Le seuil fixé dans le modèle de Convention des Nations Unies pour déterminer le niveau et la durée de la participation économique à partir desquels le pays de la source devrait commencer à imposer une entité est inférieur à celui établi dans d'autres modèles de convention, ce qui reflète

l'orientation des Nations Unies en faveur des pays en développement.

14. La question de la répartition des droits en matière d'imposition sur les services prendra une importance accrue à l'avenir. Les Modèles de convention ONU et OCDE résolvent cette question différemment, bien que le Modèle de convention de l'OCDE ait été influencé par l'approche des Nations Unies. Les deux organisations devraient tenir un dialogue sur cette question. Le Modèle de convention des Nations Unies établit une distinction entre les services et les marchandises. Les services sont réputés imposables par le pays de la source sur la base de la durée de la période durant laquelle ils ont été dispensés dans ce pays; il n'est pas tenu compte du lieu du siège social. Le lieu du siège social est pris en compte dans l'imposition des marchandises, mais non pas dans celle des services.

15. La fiscalité est fonction non seulement de la stabilité de l'établissement, mais aussi des bénéficiaires. Cette question est traitée à l'article 7, relatif aux bénéficiaires des entreprises. Dans l'approche de l'OCDE, l'établissement stable est traité comme une entité juridique distincte du reste de l'entreprise, ce qui n'est pas le cas dans le Modèle de convention des Nations Unies. Aux termes du Modèle de convention des Nations Unies, les paiements effectués au sein d'une entreprise constituant une entité juridique unique ne sont pas considérés comme des paiements entre entreprises différentes. Le Modèle de l'OCDE considère que certains versements intra-entreprises d'un montant négligeable sont déductibles mais non imposables. Cette disposition est extrêmement complexe. Toutefois, la complexité présente des inconvénients. Les solutions complexes à des injustices perçues sont elles aussi inéquitables, dans la mesure où les pays en développement sont souvent moins à même de traiter d'éléments aussi complexes.

16. L'Organisation des Nations Unies a pris l'initiative d'examiner les instruments de financement islamiques, en vertu desquels il n'est pas perçu d'intérêt. En conséquence de cette approche, on traite les bénéficiaires comme un intérêt, sans employer ce terme. Cette décision est satisfaisante, compte tenu de l'importance actuelle des instruments de financement islamiques.

17. Le Modèle de l'OCDE prévoit un arbitrage contraignant pour les parties à un différend, si elles ne

sont pas en mesure de régler un problème dans un délai de deux ans. Le Modèle des Nations Unies, conscient du fait que certains pays en développement sont opposés à l'arbitrage, prévoit deux approches, l'une concernant le recours à l'arbitrage et l'autre non. Si l'arbitrage peut entraîner des frais pour les pays et si certains pays en développement peuvent craindre que les arbitres s'aligneront instinctivement sur la position de leurs clients les plus habituels, à savoir les grands pays, il n'en reste pas moins qu'un arbitrage contraignant obligatoire offre un plus grand degré de certitude aux contribuables et peut être l'unique ou la meilleure solution si les recours nationaux n'ont pas été efficaces. L'arbitrage contraignant obligatoire peut encourager le règlement d'un différend dans un délai de deux ans, au moyen de la procédure d'accord mutuel.

18. Les traités relatifs à la double imposition concernant également l'évasion et la fraude fiscales, le Modèle de convention des Nations Unies contient des dispositions relatives à l'échange d'informations qui sont très analogues à celles du Modèle de l'OCDE. Une nouvelle règle contenue dans le Modèle de Convention des Nations Unies permet aux États de se prêter une assistance mutuelle en matière de recouvrement des impôts, un État pouvant recouvrer une créance fiscale étrangère comme si la créance fiscale en question était sienne, ce qui pourrait être hautement avantageux pour les pays en développement.

Débat général

19. **M. Sollund** (Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale) dit que les deux Modèles de convention ont des origines communes, qui remontent à la Société des Nations. La valeur du Modèle de convention des Nations Unies réside dans sa similitude, sur le plan de la présentation et de la terminologie, avec le Modèle de convention de l'OCDE. Le Modèle de convention des Nations Unies est un mécanisme mis à la disposition des pays négociant des accords bilatéraux. Parce que les États membres de l'OCDE s'efforcent de négocier des accords qui se rapprochent le plus possible du Modèle de convention de l'OCDE, tandis que les pays non-membres de l'OCDE cherchent des résultats radicalement différents, l'issue des négociations prend généralement la forme d'un compromis. Le Modèle de convention des Nations Unies ayant été rédigé compte tenu de nombreux points de vue, approches et

compromis, il s'apparente davantage aux résultats des négociations que pourraient tenir des pays sur des traités bilatéraux que ne le fait le Modèle de convention de l'OCDE.

20. **M. Louie** (Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale) se félicite de la révision du Modèle de convention des Nations Unies qui constitue une réalisation de premier plan et reflète de nombreuses évolutions récentes de la politique internationale relative aux conventions fiscales.

21. **M^{me} Kapur** (Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale) dit qu'il est parfois difficile aux pays en développement de présenter et d'analyser correctement leurs vues, en raison des compétences administratives limitées dont ils disposent. En conséquence, un consensus apparent pourrait de fait masquer des divergences. Il faudra disposer de ressources supplémentaires pour aider les pays en développement à exposer leurs vues véritables et faire en sorte qu'il en soit tenu compte. Le Modèle de convention des Nations Unies vise à aider les pays en développement tandis que le Modèle de convention de l'OCDE a été conçu pour aider les pays développés. Le Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale a beaucoup moins de ressources que l'OCDE.

22. **M. Lasars** (Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale) dit que le Comité a axé son attention sur les besoins pratiques des fonctionnaires des administrations fiscales des pays en développement plutôt que d'examiner des préoccupations générales en matière de fiscalité ou des questions théoriques. Le Modèle de convention des Nations Unies, auquel on s'est fréquemment référé pendant les négociations, a eu de grandes incidences. Le Comité dispense une véritable assistance aux pays en développement.

23. **M. Valadão** (Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale) dit que de nouvelles mises à jour seront nécessaires en raison de l'évolution constante des questions fiscales internationales. Il importe d'effectuer des recherches supplémentaires pour améliorer et poursuivre les travaux du Comité.

24. **M. Hassan** (Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale) dit qu'avec le lancement du nouveau Modèle de convention des Nations Unies et la publication du nouveau Modèle de convention de l'OCDE en 2012, les deux conventions

sont à jour. Les pays en développement pourront disposer de documentation lorsqu'ils souhaiteront s'écarter de la Convention type de l'OCDE. Ils n'auront plus à concevoir leur propre projet de libellé ni leurs conditions.

25. **M. Manjeev Puri** (Inde) dit que l'approbation des États Membres est essentielle pour l'activité des principaux organes des Nations Unies. Pour excellent que soit un groupe d'experts, l'appui des États Membres est l'élément le plus important pour ses travaux. Selon une impression erronée, les conventions types portant les mots « Nations Unies » auraient été arrêtées dans le cadre d'un processus intergouvernemental : tel n'est pas le cas dans la pratique. Ces situations portent atteinte au prestige de l'Organisation des Nations Unies. Les États membres de l'OCDE ont sans nul doute arrêté d'un commun accord le texte du Modèle de convention avant sa publication.

26. Les États en développement constituent l'immense majorité des Membres des Nations Unies. Toutefois, à nombre d'égards, le Modèle de convention des Nations Unies adopte les positions de l'OCDE ou s'aligne sur celles-ci. Un processus intergouvernemental devrait se tenir ultérieurement. De la sorte, les travaux seraient plus universels et acceptables. Dans l'idéal, des comités tels que le Comité d'experts de la coopération en matière de fiscalité devraient être des organes intergouvernementaux; à défaut, leurs travaux devraient au moins faire l'objet d'un examen intergouvernemental.

27. L'affectation de davantage de droits en matière d'imposition au pays de la source dans la mise à jour du Modèle de convention des Nations Unies constitue une mesure positive. Toutefois, les principes directeurs de l'OCDE relatifs aux prix de transfert concernant les entreprises multinationales et les administrations fiscales s'appliquent à tous les pays en développement, aux termes du Modèle de convention des Nations Unies. Ce problème suscite de grandes préoccupations, en particulier le paragraphe 3 de l'article 9, qui légitime les assertions de l'ancien Groupe spécial d'experts, faites à une époque où les pays en développement n'étaient pas encore d'importants acteurs dans l'économie mondiale, à savoir que tous les pays doivent suivre les principes de l'OCDE applicables aux prix de transfert et que ces principes ont fait l'objet d'un accord international. Le Comité

d'experts n'a pas le pouvoir de décider si les principes applicables aux prix de transfert doivent être suivis par les pays en développement, pas plus que ce n'était le cas de l'ancien Groupe spécial d'experts.

28. L'acceptation intergouvernementale est extrêmement importante. Ce n'est que si tous les États Membres, y compris le pays d'origine d'un négociateur, acceptent la Convention, conformément à la Charte des Nations Unies, que la Convention sera véritablement un Modèle.

29. **Le Président** dit que le Conseil donnera sans nul doute suite aux suggestions faites par le représentant de l'Inde et espère que le Modèle de convention des Nations Unies sera largement utilisé par les États Membres.

La séance est levée à 16 h 35.