



Conseil économique et social

Distr. générale
14 août 2014
Français
Original : anglais

Réunion spéciale sur la coopération internationale en matière fiscale

Compte rendu analytique de la 21^e séance

Tenue au Siège, à New York, le jeudi 5 juin 2014, à 15 heures

Président : M. Oh Joon (Vice-Président) (République de Corée)

Sommaire

Coopération internationale en matière fiscale (*suite*)


Le présent compte rendu est sujet à rectifications.

Celles-ci doivent être rédigées l'une des langues de travail. Elles doivent être présentées dans un mémorandum, portées sur un exemplaire du compte rendu et adressées dès que possible au Chef du Groupe du contrôle des documents (srcorrections@un.org).

Les comptes rendus rectifiés seront publiés sur le Système de diffusion électronique des documents (<http://documents.un.org>).

14-54824X (F)



Merci de recycler 



En l'absence de M. Sajdik (Autriche), M. Oh Joon (République de Corée), Vice-Président, prend la présidence.

La séance est ouverte à 15 heures

Coopération internationale en matière fiscale (suite)

Débat général (suite)

1. **M. de Sainte Lorette** (France) dit que le projet portant sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices entrepris par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) à la demande du Groupe des Vingt (G20) a été lancé à l'initiative de la France et des États-Unis. On peut espérer que le projet débouchera sur des résultats de vaste portée.

2. Les prix de transfert doivent être compatibles avec la substance économique des transactions et des organisations, et la fiscalité du secteur numérique doit être une priorité du fait de l'importance économique croissante de ce secteur et de ses caractéristiques particulières. Le Gouvernement français est convaincu que l'adoption de règles de fiscalité spécifiques au secteur numérique permettrait d'assurer une juste taxation des profits, là où la création de valeur trouve sa source, et espère que les travaux de l'Équipe spéciale de l'OCDE sur l'économie numérique aboutiront à une réglementation mieux adaptée. Il est nécessaire que le plus grand nombre d'États possible s'associent à cette initiative afin que l'on puisse établir des règles claires et effectives avec des résultats cohérents dans l'intérêt de tous les États. Ainsi, le Comité d'aide au développement de l'OCDE est le cadre dans lequel les pays en développement peuvent participer activement à ces travaux.

3. La France agit depuis plusieurs années en faveur d'une plus grande transparence fiscale, notamment grâce aux travaux d'évaluation par les pairs du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales; elle appuie également l'échange automatique d'informations, qui commencera en 2017 sur des données collectées à compter du 31 décembre 2015. La France a déjà introduit dans sa législation l'obligation pour chaque pays de présenter des rapports, mais il faut établir des normes internationales dans ce domaine.

4. Il faut se féliciter de la création du Sous-comité sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert des

bénéfices pour les pays en développement étant donné que les efforts coordonnés visant à combattre la fraude fiscale sont vitaux pour le développement. Les mesures unilatérales contre la fraude fiscale pourraient accroître les ressources fiscales à court terme, mais en l'absence de coordination internationale elles peuvent aussi engendrer la double imposition, entravant par-là l'investissement international. L'ONU, qui a réuni des spécialistes en matière fiscale provenant de différents pays, a un rôle majeur à jouer dans l'établissement d'une norme internationale unique et claire, ainsi que de procédures efficaces pour régler les différends. Le renforcement des capacités est également crucial pour aider les gouvernements des pays en développement à mobiliser leurs ressources fiscales. À cet égard, plus de 400 experts français participent chaque année à des missions de coopération dans les pays en développement et les pays émergents.

5. **M^{me} Derderian** (États-Unis d'Amérique) dit que le Gouvernement des États-Unis considère l'échange de renseignements fiscaux comme un instrument important pour l'application intégrale et juste de sa législation fiscale nationale. Il continuera d'aider les pays à renforcer leurs capacités dans ce domaine afin de contribuer à mettre en place un système financier mondial plus fort, plus sûr, plus stable et plus responsable. Les États-Unis ne sont pas favorables à la création d'un organe intergouvernemental à l'ONU pour la coopération internationale en matière fiscale, même par un remaniement du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale, en raison des considérables chevauchements entre les travaux proposés par ce type d'organe et les travaux déjà effectués par le Fonds monétaire international (FMI), la Banque mondiale, le Forum africain sur l'administration fiscale, le Inter-American Centre of Tax Administrations (CIAT) et l'OCDE qui, déjà, tiennent compte des principes d'action des pays développés et en développement.

Table ronde sur les questions actuelles concernant la mobilisation des ressources nationales pour le développement : Érosion de la base d'imposition et transfert des bénéfices

6. **M. Ault** (Professeur émérite, Boston College Law School), président le débat, souhaite la bienvenue aux participants, espérant que les délégations qui ont pris part au récent atelier conjoint ONU-OCDE sur la protection de la base d'imposition pour les pays en

développement contribueront à la discussion concomitante.

7. **M^{me} Peters** (Coordonnatrice, Sous-comité sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert des bénéficiaires, Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale) dit que le Sous-Comité est investi d'un double mandat : surveiller l'évolution des questions relatives à l'érosion de la base d'imposition et au transfert des bénéficiaires, et faire des communications à ce sujet à certains dirigeants, notamment des pays les moins avancés. Étant donné l'importance de la communication, il a établi un court document, affiché sur Internet, qui explique, exemples à l'appui, les questions pertinentes. Ce document passe en revue des questions telles que les règles fiscales nationales et internationales déficientes, les questions des prix de transfert, d'arbitrage fiscal entre les réglementations de différents pays, l'interprétation impropre des traités, les considérant comme les principales causes de l'érosion de la base d'imposition et du transfert des bénéficiaires, expliquant leurs incidences sur le plan de l'action, notamment les effets d'entraînement sur les politiques fiscales d'autres pays. Le document traite également de la compétitivité et de l'injustice avec leurs conséquences pour une application spontanée.

8. Le Sous-Comité a fourni une contribution aux travaux pertinents de l'ONU et de l'OCDE. Vu que l'objectif du plan d'action de l'OCDE relatif à l'érosion de la base d'imposition et au transfert des bénéficiaires ne tend pas à modifier les normes internationales existantes en matière d'allocation de droits d'imposition sur le revenu transfrontière, le Sous-comité espère que les renseignements obtenus des pays en développement seront des plus utiles pour les travaux des Nations Unies, tout en apportant, comme prévu, une contribution au plan d'action de l'OCDE, notamment pour attirer l'attention sur les mesures prioritaires pour les pays en développement, et faire en sorte que les solutions proposées leur soient utiles.

9. Un bref questionnaire, tout d'abord distribué au moment de la publication du document d'information, sera distribué à nouveau en raison du peu de réponses obtenues. Les informations en retour ont confirmé l'importance de l'effort des Nations Unies pour intéresser les pays en développement. Les répondants ont placé au rang des priorités, le besoin de limiter l'érosion de la base d'imposition au moyen de déductions d'intérêts, les prix de transfert, la

divulgaration en cas de planification fiscale abusive, la méthodologie de collecte des données et l'interprétation impropre des conventions. D'autres répondants ont en outre signalé les pratiques fiscales préjudiciables, les questions d'établissement stable, les disparités entre régimes fiscaux s'ajoutant à la question plus générale de la répartition des pouvoirs fiscaux entre source et résidence, l'imposition de la plus-value, l'échange automatique d'informations et la perte de recettes en raison des incitations fiscales.

10. **M. Arnold** (Conseiller hors classe, Canadian Tax Foundation) dit que dans le contexte du nouveau projet de protection de la base d'imposition pour les pays en développement, entrepris par le Bureau du financement du développement, une série de documents vont être élaborés par des experts internationaux en matière fiscale pour traiter de certaines questions relatives à l'érosion de la base d'imposition et au transfert des bénéficiaires, du point de vue des pays en développement. Il y aura un document général et cinq thèmes spécifiques choisis parmi ceux que l'OCDE a retenus comme points d'intervention. Trois documents supplémentaires sur des sujets non abordés dans le plan d'action de l'OCDE, porteront sur les services fiscaux, en particulier le traitement fiscal des services techniques, consultatifs et de gestion, et l'imposition des plus-values réalisées sur des biens sis dans des pays en développement.

11. À la lumière des autres travaux en cours sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert des bénéficiaires, l'importance du projet réside dans son caractère de complémentarité, notamment en ce qu'il met l'accent sur le renforcement des capacités pour aider les pays en développement à protéger leur base d'imposition en leur communiquant des informations et les avertissant de problèmes potentiels. Ces travaux se veulent avant tout pratiques et aptes à répondre aux besoins variés des pays en développement, mais ne visent pas à fournir des recommandations spécifiques. Ils se dérouleront parallèlement à ceux du Sous-Comité sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert des bénéficiaires pour les pays en développement et de l'OCDE.

12. Il est encourageant de constater que le Comité d'experts a approuvé les travaux menés sur un nouvel article relatif à l'imposition des honoraires au titre des services techniques, devant s'ajouter au Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en

développement. Étant donné que l'emploi de ces honoraires par les sociétés transnationales, pour transférer les bénéfices d'un pays en développement à fiscalité élevée vers un pays à faible fiscalité, engendre une érosion de la base d'imposition, la décision du Comité est une mesure positive permettant aux pays en développement de protéger leur base d'imposition comme il convient.

13. **M. Saint-Amans** [Directeur, Centre de politique et d'administration fiscales de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE)] confirme la complémentarité des travaux de l'ONU, de l'OCDE et du G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert des bénéfices, et dit que le plan d'action répond aux défis évoqués par l'OCDE dans un rapport de février 2013, faisant valoir que la question mondiale de l'érosion de la base d'imposition et de transfert des bénéfices a des conséquences plus graves pour les pays en développement que pour les pays développés où l'impôt sur le revenu des sociétés représente une part plus élevée des recettes fiscales totales. Le plan d'action vise à résoudre le problème sous tous ses aspects car le monde se compose de souverainetés fiscales qui limitent la coopération et créent de profondes différences dans les systèmes fiscaux, ce qui entraîne des frictions, la double imposition et des déséquilibres, facilitant ainsi la double non-imposition. Bien qu'il faille accepter la souveraineté fiscale puisque l'impôt se trouve au cœur des régimes parlementaires et de l'édification de l'État, la coopération en matière fiscale pourrait relever les défis en éliminant la double imposition, tout en évitant les déséquilibres qui conduisent à la double non-imposition.

14. Le plan d'action se présente en trois volets. Le premier porte sur la manière de combler les écarts entre différents systèmes fiscaux. L'actuelle absence de normes internationales exige de nouveaux efforts et offre une excellente occasion d'élaborer de nouvelles normes touchant des domaines tels que les disparités entre régimes fiscaux, les sociétés étrangères contrôlées, la déductibilité des intérêts et les pratiques fiscales préjudiciables. Le deuxième volet porte sur les instruments visant à éviter la double imposition, où il n'avait pas été tenu compte des modifications de pratiques commerciales découlant de la mondialisation de la finance et du commerce. La définition actuelle de l'établissement stable est défectueuse, entraînant le chalandage fiscal, et des mesures devront être prises en

ce qui concerne les prix de transfert pour surmonter ces anomalies. Le troisième volet, consacré à la coopération entre contribuables et gouvernements, couvre les régimes de divulgation de l'information et la normalisation de l'établissement de déclarations pays par pays, ce qui est d'une importance particulière pour les économies en développement.

15. Trois mesures horizontales pourraient unir tous les travaux pertinents : les difficultés que pose l'économie numérisée seraient abordées; des efforts seraient consentis pour améliorer les mécanismes d'élimination de la double imposition; et un instrument multilatéral serait mis au point pour favoriser la rapide application de nombre de ces mesures, rendant inutile la nécessité de renégocier individuellement une myriade de conventions fiscales. La plupart des mesures énoncées dans le plan d'action de l'OCDE devraient être effectives d'ici à septembre 2015.

16. Pour assurer que les vues des pays en développement soient prises en compte dans les travaux consacrés à l'érosion de la base d'imposition et au transfert des bénéfices, des consultations régionales ont eu lieu en République de Corée, Colombie, Afrique du Sud et France et les informations reçues de plus de 100 pays ont été synthétisées dans un rapport présenté au Groupe de travail du G20 sur le développement. Les vues exprimées sont également venues alimenter les travaux de divers groupes de travail de l'OCDE chargés d'élaborer le plan d'action dans des domaines tels que les conventions fiscales, les prix de transfert et les disparités entre régimes fiscaux. L'Équipe spéciale de l'OCDE sur la fiscalité et le développement et les divers forums mondiaux de l'OCDE collaborent régulièrement avec les pays en développement. En outre, le plan d'action lui-même se rapporte au rôle de l'ONU, fournissant d'utiles indications sur les problèmes particuliers des pays en développement.

17. **M^{me} Sangasubana** (Chef, International Tax Division, Bureau of Tax Policy and Planning, Revenue Department, Thaïlande), accompagnant sa présentation de diapositives numériques, félicite l'ONU de prendre en considération les préoccupations des pays en développement dans ses travaux sur la fiscalité et salue en particulier l'initiative conjointe de l'ONU et de l'Organisation de développement et de coopération économiques (OCDE) de traiter des préoccupations des pays en développement en ce qui concerne la protection de la base d'imposition.

18. Les flux d'investissement les plus importants en Thaïlande proviennent de la Chine, des États-Unis, du Japon, de la Malaisie et des Pays-Bas, tandis que les sorties d'investissement les plus conséquentes vont vers les États-Unis, les îles Caïmanes, Hong Kong et le Japon. L'érosion de la base d'imposition et le transfert des bénéfices sont donc pour la Thaïlande un risque considérable. Précédemment, la Thaïlande se préoccupait surtout des accords sur la double imposition, mais il y a eu un retournement vers la coopération internationale par le biais des échanges de renseignements et des procédures d'accord amiable. Les échanges de renseignements sont devenus l'élément central de la coopération internationale. La Thaïlande a satisfait aux normes minimales d'échanges de renseignements à la demande, mais seulement 10 des 57 partenaires conventionnels ont accordé l'échange automatique de renseignements. Il faudrait une infrastructure adéquate des technologies de l'information pour permettre l'échange automatique.

19. Les prix de transfert sont, pour la Thaïlande, l'une des principales questions liées à l'érosion de la base d'imposition et de transfert des bénéfices. Pays en développement ayant des filiales à l'étranger, la Thaïlande a du mal à établir des prix de libre concurrence pour des biens incorporels reçus. Le transfert des bénéfices est également un risque lorsque les biens incorporels sont transférés dans un autre pays. L'analyse de la chaîne de valeur est donc nécessaire pour déterminer les prix de libre concurrence et, au regard de l'activité économique réelle de chaque entité, la substance doit primer sur la forme. La restructuration des entreprises entraîne parfois l'externalisation de certaines fonctions même si les ventes ou le flux physique des marchandises restent sur le territoire national. Dans l'avenir, la Thaïlande devra également s'occuper d'industries, comme les industries extractives où le transfert des bénéfices présente un fort potentiel. La Thaïlande souhaite introduire de nouvelles réglementations demandant que des pièces justificatives sur le prix des transferts soient présentées en sus de la déclaration d'impôt sur le revenu des sociétés. S'agissant de l'établissement de rapports pays par pays et de la structure à deux niveaux, le fichier central permettrait à la Thaïlande de mieux évaluer les éventuels transferts de bénéfices et de procéder à une appréciation des risques. Ses filiales étant des parties testées, il est préférable de se fier à des éléments de comparaison locaux. Les mesures protectrices bilatérales sont une alternative à l'application de prix

de libre concurrence dans certaines industries. La Thaïlande est en train de mettre au point une législation relative aux prix de transfert et a commencé à décentraliser l'audit des prix de transfert. On s'efforcera également de créer une entité fiscale internationale indépendante et il y aura lieu de réviser les directives concernant les accords préalables sur les prix de transfert.

20. Une autre question liée à l'érosion de la base d'imposition et au transfert des bénéfices est que les schémas de planification pourraient permettre d'éviter le statut d'établissement stable. Dans la répartition des bénéfices, l'analyse des activités, des actifs et des risques devrait se fonder sur l'activité économique réelle. Cependant, encore maintenant, la Thaïlande applique le paragraphe 3 de l'article 7 du Modèle de convention des Nations Unies pour déterminer les bénéfices attribuables à un établissement stable. Une manipulation de la définition d'établissement stable et les exemptions connexes peuvent aussi conduire à éviter artificiellement ce statut. Bien que le Modèle de convention des Nations Unies ne couvre pas la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), la Thaïlande estime qu'il devrait y avoir un lien entre l'assujettissement à la TVA et l'établissement stable.

21. S'agissant des mesures anti-évasion fiscale, la Thaïlande n'a pas encore de législation visant les entreprises étrangères contrôlées et la capitalisation restreinte. Toutefois, le ratio de capitalisation restreinte ne peut dépasser 3:1 pour les sociétés auxquelles le Board of Investment a accordé des incitations fiscales. La Thaïlande envisage de réviser son droit fiscal international, et d'y introduire des règles générales pour lutter contre l'évasion fiscale, et d'incorporer les recommandations de l'ONU et de l'OCDE dans toute nouvelle législation. La Thaïlande cherche à lutter contre l'interprétation abusive des conventions dans le contexte des accords de double imposition et, à cet égard, s'efforcera de coopérer avec les partenaires conventionnels pour obtenir une preuve de résidence, en mutuel accord, pour ceux qui souhaitent bénéficier des avantages prévus par les conventions fiscales. Bien que certaines conventions signées entre la Thaïlande et d'autres partenaires conventionnels prévoient une clause de « limitation des avantages » ou « d'objectif principal », le modèle thaï comporte une clause « autres dispositions » permettant aux partenaires d'appliquer leur législation fiscale nationale relative à

l'évasion fiscale. Cette mesure supprime effectivement les avantages en cas de chalandage fiscal.

22. L'économie numérique engendre des questions liées à la fois au revenu apatride et à l'érosion de la base d'imposition et au transfert des bénéficiaires, difficiles à résoudre avec les règlements existants. Les questions d'imposition englobent les problèmes liés à l'impôt sur le revenu et à la taxe sur la valeur ajoutée, y compris la caractérisation du revenu et les difficultés afférentes aux accords de double imposition comme le statut d'établissement stable, le transfert des bénéficiaires par le biais de la délocalisation des biens incorporels et des activités de base ainsi que la manipulation du système informatique. Le Gouvernement thaïlandais est favorable aux travaux de l'OCDE sur l'économie numérique et appuie l'application d'un impôt retenu à la source, les institutions de financement étant chargées du recouvrement; il appuie également la proposition d'examiner la définition d'établissement stable, qui devrait englober toutes les entreprises et pas seulement l'économie numérique, et la question de l'assujettissement à la TVA. Une nouvelle question concerne l'imposition d'investisseurs particuliers fortunés, qui sont très mobiles et peuvent facilement déplacer leurs avoirs dans des paradis fiscaux. L'appui politique est nécessaire pour lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert des bénéficiaires, sous forme d'une infrastructure législative, organisationnelle et informatique adéquates; la coopération internationale est également vitale. Dans sa position de pays importateur de capitaux, la Thaïlande doit trouver un équilibre entre créer un climat d'investissement favorable et se doter d'une politique efficace en matière de recouvrement des impôts.

23. **M^{me} Caryanides** (Australie) dit que durant sa présidence du G20, l'Australie a décidé de tourner son attention sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert des bénéficiaires – question qui touche des pays de toutes les régions et niveaux de développement – du fait que le recouvrement effectif de l'impôt sur le revenu est un moyen de dispenser des services et de promouvoir la création d'emplois et la croissance de l'investissement. Le Groupe de travail du G20 sur le développement étudie l'impact de l'érosion de la base d'imposition et du transfert des bénéficiaires sur les pays à faible revenu et à faibles capacités et élabore, à l'intention des pays en développement, un guide sur la participation aux échanges automatiques de

renseignements fiscaux. Il serait appréciable que les pays en développement disposent de plus d'informations sur des problèmes clefs liés à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéficiaires, ainsi que sur les mesures permettant de surmonter ces difficultés.

24. **M. Molefe** (Afrique du Sud) dit qu'il est essentiel que les vues des pays en développement soient prises en considération et qu'il appartient à ces pays de se faire entendre. Étant donné que le taux de réponses aux questionnaires est très bas, il est temps de penser à d'autres moyens d'obtenir des données, notamment en posant des questions spécifiques dans les tribunes mondiales comme la présente séance. Il est grand temps de passer de la phase de mise au point à celle de mise en œuvre. S'il est vrai que les séries de documents annoncés ont leur utilité, il faut également prendre des mesures pour passer des discussions, des ateliers et de la formation, à l'exécution. L'ONU et d'autres organisations internationales pourraient patronner des contacts bilatéraux sur l'imposition et faire en sorte que l'on tire des enseignements pratiques des échanges entre pays développés et en développement et entre pays de différentes régions. Elles pourraient aussi organiser des missions dans les pays ainsi que des cours de formation pratique.

25. **M^{me} Peters** (Coordinatrice, Sous-Comité sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert des bénéficiaires, Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale) dit que l'une des principales leçons à tirer de l'érosion de la base d'imposition et du transfert des bénéficiaires réside dans le fait que même si les règles fiscales ont toujours été établies par les gouvernements, les entreprises peuvent manipuler ces règles pour aboutir à la double non-imposition. Il faudra tenir compte de cette pratique lors de l'élaboration de nouvelles règles fiscales. En règle générale, les États ne se préoccupent pas de savoir si le revenu a été taxé par le pays de la source ou vice-versa. Il faut mettre un terme à cette situation car elle ouvre la voie à la double non-imposition. Les directives et solutions fournies par le plan d'action de l'OCDE relatif à l'érosion de la base d'imposition et au transfert des bénéficiaires, et par les travaux de l'ONU doivent être réalistes et tenir compte des capacités administratives limitées des pays en développement. Alors que les questionnaires sont en effet quelque peu désuets, les réponses reçues ont par contre été extrêmement utiles car elles ont permis aux spécialistes

compétents d'exprimer leurs points de vue. Il importe donc que, dans toute la mesure possible, les questionnaires soient remplis et retournés.

26. **M. Arnold** (Conseiller hors classe, Canadian Tax Foundation) dit que le renforcement des capacités est vital pour la plupart des pays en développement qui doivent pouvoir comprendre et traiter les très complexes questions fiscales. L'impatience exprimée par l'Afrique du Sud est compréhensible et il faut certes abandonner les formulations purement théoriques des problèmes et les réponses faites d'aléatoires généralités, et commencer à fournir une assistance technique répondant aux besoins spécifiques de chaque pays. Cependant cette assistance est très coûteuse et difficile à mettre en œuvre.

27. **M. Saint-Amans** [Directeur, Centre de politique et d'administration fiscales de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE)] dit que les pays en développement eux aussi affrontent des difficultés dans certains domaines comme l'incitation fiscale, les plus-values et l'imposition des services. Répondant aux observations faites par le représentant de l'Afrique du Sud, il dit que, considérant l'engagement très actif des pays en développement dans les consultations régionales menées dans le cadre du projet sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert des bénéficiaires, l'OCDE continuera de tenir des consultations régulièrement avec des administrations fiscales régionales, auxquelles d'autres organisations sont également invitées à participer.

28. Bien que le renforcement des capacités ne fasse pas partie de son mandat, l'OCDE fait appel aux connaissances d'autres acteurs qui collaborent avec les pays en développement, car il est essentiel d'incorporer les aspects de l'exécution dans les normes en cours d'élaboration. Certains éléments du plan d'action du projet relatif à l'érosion de la base d'imposition et au transfert des bénéficiaires, y compris l'établissement de rapports pays par pays, certains aspects des prix de transfert et les efforts déployés pour neutraliser les effets des disparités entre régimes fiscaux conviennent mieux à certains pays en développement qu'à d'autres. Il faut espérer que la présidence de l'Australie au G20 aidera à la fourniture d'informations et à la collecte de fonds pour appuyer les activités de suivi du projet relatif à l'érosion de la base d'imposition et les travaux sur l'échange automatique de renseignements.

29. **M^{me} Sangasubana** (Chef, International Tax Division, Bureau of Tax Policy and Planning, Revenue Department, Thaïlande) dit que si le renforcement des capacités pose un réel défi aux pays en développement, l'amendement de la législation fiscale est aussi un défi, pour la Thaïlande tout au moins. Le dernier amendement de la législation relative à la taxe sur la valeur ajoutée remonte à 20 ans mais il est envisagé d'amender la législation concernant les prix de transfert, d'ici la fin de 2014, et de prendre de nouvelles mesures contre la fraude fiscale. L'appui politique est indispensable pour les amendements mais les perspectives sont bonnes.

Table ronde sur l'imposition des industries extractives dans les pays en développement

30. **M. Lennard** (Chef, Groupe de la coopération internationale en matière fiscale, Bureau du financement du développement), dirigeant le débat, dit que la question de l'imposition des industries extractives est importante tant pour les pays développés que pour les pays en développement. Le Comité d'experts a formé un nouveau sous-comité, qui s'est récemment réuni en Afrique du Sud, pour donner des conseils sur les questions d'imposition des industries extractives se posant aux pays en développement. Les industries extractives ne produisent pas toujours les bénéficiaires escomptés pour les pays en développement. Alors que les règles fiscales pourraient contribuer à la solution, elles font également partie du problème lorsqu'elles accordent des incitations et des exonérations fiscales inconsidérées. Le sous-comité collabore avec d'autres organismes comme le FMI, le Groupe de la Banque mondiale et l'OCDE et compte de nombreuses parties prenantes, y compris des gouvernements, des représentants et conseillers d'entreprises; il est par ailleurs le premier sous-comité dans lequel les organisations non gouvernementales (ONG) ont été invitées à participer.

31. **M^{me} Kana** (Chef, Department of International Taxation, Internal Revenue Service, Chili) accompagnant son intervention de diapositives numériques, dit que la création du nouveau sous-comité a été une heureuse innovation. Le secteur des industries extractives a longtemps été l'un des piliers de l'économie chilienne et le Chili produit plus du tiers du cuivre mondial. Suite à un processus de nationalisation lancé dans les années 60, la mine de

cuivre la plus importante du monde se trouve entre les mains de la compagnie nationale Codelco, qui paie un impôt normal plus une taxe supplémentaire de 10 % alors que tous les bénéfices distribués entrent dans le trésor public.

32. L'État encourage également l'investissement privé dans l'industrie extractive. Près de 12 % du produit intérieur brut proviennent de l'investissement étranger, dont près de la moitié dans l'industrie minière. Le Gouvernement chilien a réussi à attirer tout cet investissement direct étranger grâce à sa promulgation, en 1974, du décret-loi 600 : Foreign Investment Statute. Cette législation novatrice garantit la sécurité et la stabilité de l'investissement étranger, du fait qu'elle établit des règles précises et transparentes pour les investisseurs étrangers, qui peuvent signer un contrat avec l'État et jouir du droit de rapatrier les bénéfices et le capital. Cette législation ne cherche ni à réglementer ni à restreindre l'investissement étranger et, en ce sens, préfigure les conventions bilatérales d'investissement et les accords de libre-échange que le Chili a signés par la suite. Bien que son utilité soit à présent peut-être dépassée et qu'elle risque d'être bientôt abrogée, elle était, dans les années 70, un instrument très performant. Aux termes du décret-loi 600, les investisseurs étrangers se sont vus offrir certains avantages fiscaux, notamment l'option de payer des impôts à taux fixe qui, à 42 % est plus élevé que la normale de 35 % pratiquée pour les investisseurs étrangers, mais garantit la stabilité dans des secteurs comme l'industrie minière où les flux de trésorerie doivent être calculés sur une longue période. Les investisseurs ont souvent payé le taux plus élevé durant les 5 ou 10 premières années d'un projet puis ont été exemptés lorsque la rentabilité a monté. Le décret-loi présente d'autres avantages comme, par exemple, l'exemption de la valeur ajoutée sur les importations de certains articles figurant sur une liste publiée par le Ministère de l'économie, et la garantie que certaines dispositions juridiques établies au début du projet d'investissement restent en vigueur pendant toute sa durée.

33. Certaines dispositions législatives prises en 2005 prévoyaient un nouvel impôt sur le revenu d'exploitation des compagnies minières et sur toute vente excédant 50 000 tonnes de cuivre fin. Un amendement a également été apporté au décret-loi 600 et les grandes compagnies minières paient actuellement un impôt forfaitaire de 4 % à 5 % aux termes des

contrats d'investissement. Après l'expiration des contrats, soit au bout de 10 ou 20 ans, c'est le nouveau taux d'imposition de 5 % à 34,5 % qui est appliqué aux compagnies en question, avec un taux effectif de 14 %. La période durant laquelle s'appliquent les avantages fiscaux est un élément très important. Bien qu'il soit nécessaire de donner confiance aux investisseurs et de leur assurer la stabilité lorsqu'il s'agit d'investissements importants sur de longues périodes, il est vital de bien choisir et fixer les dates car il est nécessaire de ménager une certaine marge de manœuvre pour pouvoir changer les règles fiscales. Avant que les règles ne changent, en 2005, des négociations avaient été menées avec succès avec des investisseurs étrangers pour modifier les contrats d'investissement.

34. La législation interne a également été modifiée, en 2012, pour permettre l'imposition sur les gains indirects en capital provenant de la vente de biens immobiliers au Chili, y compris des biens acquis par l'intermédiaire d'une compagnie. Le droit d'imposer la plus-value sur la vente de compagnies a toujours été prévu dans les conventions fiscales, mais n'était pas valable dans le droit interne avant cette date.

35. Afin de conjurer la « malédiction des ressources naturelles », le Chili a créé, en 1985, un Fonds de stabilisation du cuivre remplacé, en 2007, par un Fonds de stabilisation économique et sociale régi par la loi. Le Fonds reçoit des recettes excédentaires durant les bonnes années et peut déboursier durant les périodes de ralentissement ou dans les situations d'urgence, comme le tremblement de terre de 2010.

36. **M. Sollund** (Director-General, Deputy Head of Tax Law Department, Ministère des finances, Norvège), accompagnant sa présentation de diapositives numériques, dit qu'au cours des 40 dernières années la Norvège a mis au point un régime fiscal pour la production de pétrole et de gaz sur son plateau continental. Le choix d'instruments fiscaux fait par le Gouvernement pour cette industrie a changé au fil des ans. Les prix du brut n'ont cessé de fluctuer depuis 1971, date à laquelle la production de pétrole et de gaz a commencé, de même que les recettes de l'État.

37. La manière dont risques et récompenses liés aux industries extractives sont répartis entre l'État et les compagnies privées varie en fonction des instruments fiscaux choisis par les pouvoirs publics. Certains de ces instruments rapportent tout de suite à l'État, ce qui

signifie que les compagnies endossent les risques dans une large mesure; dans d'autres cas, où un instrument fiscal permet un bénéfice net, le risque incombe à l'État qui n'encaissera les recettes que beaucoup plus tard.

38. Durant les premières années de son expérience avec les industries extractives, la Norvège se trouvait dans une situation voisine de celle que connaissent actuellement de nombreux pays en développement, sans pouvoir compter sur les bénéfices que l'industrie sera finalement en mesure de rapporter. Au départ, la production de pétrole et de gaz était taxée sur la base de l'impôt ordinaire sur le revenu des sociétés, et d'une redevance d'exploitation, une part de la valeur brute au démarrage de la production étant versée à l'État. Lorsque les prix du pétrole ont commencé à flamber en 1975, la Norvège a institué un impôt spécial sur le pétrole pour recouvrer les profits excédentaires. Avec l'augmentation des bénéfices pétroliers, Statoil, la compagnie pétrolière nationale créée en 1972, est devenue l'un des principaux acteurs de l'économie norvégienne.

39. Entre 1985 et 1988, les flux de trésorerie dus à la participation de l'État aux licences pétrolières ont été négatifs, ce qui signifie que l'État avait investi au-delà de ses capacités dans les activités pétrolières et connexes. Cet investissement est par la suite devenu rentable et, depuis l'an 2000, l'impôt sur le pétrole, impôt sur le bénéfice net, combinant l'impôt sur les sociétés et l'impôt spécial sur le pétrole, est devenu le principal instrument fiscal, ce qui revient à dire que c'est l'État qui maintenant prend la plus grosse part de risque. Le système des redevances a été abrogé et le Gouvernement norvégien compte sur l'impôt sur les bénéfices nets. Le système fiscal fonctionne comme un partenariat entre l'État et les entreprises, où l'État supporte 78 % des coûts et reçoit une part de 78 % composée de tous les bénéfices nets de la production de pétrole et de gaz. Pour leur part, les compagnies supportent 22 % du coût et gardent 22 % de la valeur créée. L'impôt ordinaire sur les sociétés est levé sur chaque société sans mesures de cloisonnement et elles ne sont tenues de payer l'impôt que lorsqu'elles ont réalisé un bénéfice net. D'autres instruments fiscaux utilisés par le régime fiscal des industries extractives norvégiennes comprennent une taxe de pollution pour les émissions des plateformes de forage en mer et une taxe sur l'utilisation du gaz pour la production d'électricité, prévoyant des avantages fiscaux pour

réduire le volume de gaz utilisé sur les plateformes de forage en mer. Ce régime fiscal simple s'est avéré efficace et fructueux pour la Norvège en lui assurant de confortables revenus et en permettant au gouvernement d'explorer, exploiter et mettre en valeur les ressources de la plateforme continentale. Par ailleurs, la fiabilité et la stabilité du système fiscal a encouragé les compagnies à continuer leurs investissements à long terme. Quant au Norwegian Petroleum Fund, il s'agit d'un Fonds souverain constitué de toutes les recettes fiscales de l'État provenant de la production de gaz et de pétrole; il s'élève actuellement à 850 milliards de dollars. Seul le rendement réel du Fonds est utilisé pour équilibrer le budget annuel afin de veiller à ce que l'impact économique du pétrole et du gaz reste stable.

40. Bien que la Norvège n'ait pas l'intention de présenter son système comme un modèle aux autres pays, elle exécute un programme de mise en valeur des ressources pétrolières au service du développement et compte bien partager ses données d'expérience en matière d'aménagement des ressources, de création et de gestion de revenus et de gestion de l'environnement, avec les pays en développement dotés de ressources pétrolières et gazières, de manière coordonnée, en se fondant sur des principes de bonne gouvernance. Le Gouvernement norvégien met également en œuvre un programme de fiscalité au service du développement, comprenant une coopération entre l'administration fiscale norvégienne et certains pays en développement dotés de ressources minérales.

41. **M^{me} Perry** [Directrice adjointe, Département des finances publiques, Fonds monétaire international (FMI)], accompagnant sa présentation de diapositives numériques, dit qu'en ce qui concerne les industries extractives, les pays ont besoin, pour diverses raisons, d'un régime fiscal différent de celui qui régit ordinairement l'impôt sur les sociétés. Premièrement, les profits excédentaires fruits des industries extractives en font une base d'imposition attractive en termes d'équité et d'efficacité. Deuxièmement, étant donné l'instabilité des cours du pétrole, l'inexactitude de certaines prévisions et le fait que le pétrole et le gaz sont des produits finis, il est nécessaire d'établir des fonds pour faire en sorte que les recettes des industries extractives soient transformées en d'autres éléments d'actif et ne soient pas dépensées d'un seul coup.

42. En concevant les régimes fiscaux pour les industries extractives de certains pays, le FMI cherche en priorité à maximiser la valeur actuelle des revenus

nets de l'État tout en tenant compte des objectifs liés à l'environnement et à la création d'emplois. Le risque doit être partagé par les investisseurs et le gouvernement, compte dûment tenu de la progressivité, notamment la mesure dans laquelle la part de rente économique revenant à l'État augmente à mesure que croît le taux de rendement ou la valeur actualisée nette avant impôt. Toutefois, un régime très progressif peut être moins désirable pour les pays qui ne peuvent en courir le risque. Par ailleurs, d'un point de vue sociopolitique et en raison d'un sens de l'équité ressenti et réel, il importe qu'un régime fiscal permette à l'État de recouvrer une part substantielle des retombées exceptionnelles dues aux variations brutales des cours. Il faut bien comprendre également que les actifs en ressources dont dispose le pays ne sont pas la propriété des investisseurs.

43. À la lumière de ces considérations, les instruments fiscaux proposés par le FMI comprennent des primes, des appels d'offres pour le droit de démarrer l'exploration et l'extraction; des redevances proportionnelles à la production; un impôt courant sur les revenus des sociétés et des impôts sur les loyers, clairement établis. Le FMI aide les pays à mettre au point un régime fiscal en évaluant les situations existantes et en conseillant les pays sur la manière de faire un bilan de leur propre situation.

44. L'analyse fiscale du système de modélisation des industries extractives permet de faire une estimation des recettes fiscales du gouvernement en fonction de prix et scénarios variables, à l'aide d'indicateurs intégrant des critères tels que le taux d'imposition effectif moyen et la progressivité. Les pays ont manifestement intérêt à utiliser une combinaison de mesures. La transparence pour les règlements et les contrats est également vitale. Il convient de noter en outre que les taxes sur les loyers réduisent la pression exercée lorsqu'il s'agit de renégocier ou d'opérer des changements unilatéraux, et donnent aux investisseurs une meilleure certitude que l'accord qu'ils ont conclu tiendra.

45. Parmi les mesures prises par le FMI pour promouvoir la transparence, figure la publication du Guide sur la transparence des recettes des ressources naturelles. Bien que l'Initiative visant les régimes fiscaux des industries extractives ait réussi à améliorer la transparence sur l'extraction des ressources, il n'en demeure pas moins que de nombreux contrats ne sont pas rendus publics, ce qui ne facilite pas les prévisions

ou l'apport d'assistance. Le manque de transparence peut aussi créer des problèmes d'économie politique, du fait que le public n'a pas la possibilité de s'informer ni de se former une opinion au sujet des contrats passés par leur gouvernement à propos de ressources majeures.

46. La mise au point d'un processus d'appel d'offres appliqué aux contrats doit tenir compte de la progressivité. Il faut se prémunir contre les prix de transfert abusifs, et la coordination régionale sera très utile à cet égard et à bien d'autres. Le FMI dirige un actif programme de recherche pour appuyer les services consultatifs qu'il fournit aux pays dans ce domaine et pour diffuser des connaissances et des idées sur les questions pertinentes, et entreprend en outre des missions d'assistance dont le nombre a doublé depuis 2012. Il a publié un manuel pratique sur les questions internationales touchant les régimes fiscaux des industries extractives et révisé le Guide sur la transparence des recettes des ressources naturelles. Alors qu'il se propose de continuer à fournir des directives sur les régimes fiscaux, le FMI doit éviter de s'immiscer dans les négociations entre pays et investisseurs, les pays doivent à cet égard chercher de l'aide ailleurs.

47. **M. Mensah** (Coordonnateur du Sous-Comité chargé des questions de taxation des industries extractives dans les pays en développement, Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale) dit que le Sous-Comité a décidé, lors de sa première réunion en mai 2014, que, son champ d'activité étant excessivement étendu, il devrait établir une note générale pour traiter des questions clés qui préoccupent les pays en développement, à partir de laquelle seraient ensuite élaborées des notes d'orientation politique et administrative plus détaillées. Ces notes d'orientation seraient pratiques, équilibrées et ciblées, tant par la forme que par la teneur.

48. Parmi les points clés que le Sous-Comité se propose d'aborder, entre juin 2014 et la prochaine session annuelle du Comité d'experts en octobre 2014, figurent l'imposition des plus-values dans les industries extractives et, en particulier, la question de la cession indirecte d'actifs locaux par la vente d'entités étrangères; le traitement fiscal de la remise en état de l'environnement; l'évaluation de produits de base, en considération notamment de la fluctuation des prix; la double imposition; les incitations fiscales applicables aux industries extractives, et les questions

relatives aux lacunes dans les connaissances des administrations fiscales des pays en développement.

49. S'agissant des prix de transfert dans les industries extractives, le Sous-Comité a décidé que, du moment que les prix de transfert en tant que tels relevaient du Sous-Comité en vertu de l'article 9 (Entreprises associées) : « Les prix de transfert », il peut fournir des données à cet organe au sujet des industries extractives. Allant plus loin, le Sous-Comité envisage d'élaborer un ou deux projets de notes d'orientation à soumettre au Comité pour approbation, à sa session annuelle, et quelques notes d'orientation supplémentaires, pour examen, sous une forme provisoire. La Tanzanie a offert d'accueillir la prochaine réunion du Sous-Comité, qui doit se tenir en août 2014, au cours de laquelle le document comportant les derniers points établis sera présenté au Comité et distribué.

50. Abordant les raisons de la création du Sous-Comité, l'intervenant note que, si les activités de la Banque mondiale et du FMI sur l'imposition des industries extractives ont été d'une grande utilité, un sous-comité spécial de l'ONU bénéficierait d'une plus grande légitimité parmi les pays en développement et pourrait mieux adapter les travaux déjà accomplis dans ce domaine afin de répondre aux besoins spécifiques de ces pays. Par sa composition, le Sous-Comité réunit une grande diversité d'acteurs, notamment des membres du Comité, d'organisations de la société civile, des représentants du secteur privé et d'administrations fiscales internationales, afin de veiller à ce que toutes les parties prenantes soient prises en considération.

51. **Le Président** résume la teneur des débats et dit que la réunion spéciale a souligné le fait que la coopération internationale en matière fiscale pouvait jouer un rôle de premier plan pour l'élargissement de la base d'imposition et la lutte contre l'évasion et la fraude fiscales, ainsi que contre les flux financiers illicites provenant des pays en développement, afin d'encourager la mobilisation des ressources nationales. Diverses organisations nationales et internationales spécialisées en matière de fiscalité ont montré qu'elles étaient prêtes à intensifier leur coopération mutuelle malgré leurs divergences s'agissant de leurs membres et de leurs mandats. L'ONU et l'OCDE, notamment, ont pris des mesures pour resserrer leur collaboration, ce qui a permis de multiples initiatives conjointes de renforcement des capacités. Ce type d'action aide à

promouvoir les complémentarités, à éviter les doubles emplois et, de ce fait, à mieux servir les intérêts des pays en développement.

52. La Table ronde sur les questions actuelles concernant la mobilisation des ressources nationales pour le développement : « Érosion de la base d'imposition et transfert des bénéficiaires » a donné un aperçu des initiatives internationales visant à répondre à ces préoccupations, notamment les travaux du Sous-Comité sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert des bénéficiaires, pour les pays en développement. La discussion ne laisse aucun doute sur l'importance de la coopération internationale pour lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, questions qui doivent rester prioritaires sur les ordres du jour de toutes les organisations internationales.

53. La table ronde sur la taxation des industries extractives dans les pays en développement, et sur la manière dont l'ONU peut les aider à relever ces défis, a été riche d'enseignements. L'expérience du Chili avec l'imposition des ressources minières sera utile aux pays en développement, tandis que l'expérience de la Norvège avec l'imposition des ressources pétrolières est très instructive quant aux perspectives à long terme des richesses minérales, inhérentes aux industries extractives.

La séance est levée à 17 h 55.