



# Assemblée générale

Distr. générale  
22 mai 2014  
Français  
Original: anglais

## Conseil des droits de l'homme

### Vingt-sixième session

Point 3 de l'ordre du jour

**Promotion et protection de tous les droits de l'homme,  
civils, politiques, économiques, sociaux et culturels,  
y compris le droit au développement**

## **Rapport de la Rapporteuse spéciale sur l'extrême pauvreté et les droits de l'homme, Madgalena Sepúlveda Carmona\***

### *Résumé*

Dans le présent rapport, la Rapporteuse spéciale sur l'extrême pauvreté et les droits de l'homme présente la politique budgétaire, et en particulier les politiques fiscales, comme un déterminant majeur de la réalisation des droits de l'homme. La fiscalité est un outil essentiel de lutte contre les inégalités et de création de ressources nécessaires à la réduction de la pauvreté et à la réalisation des droits de l'homme, et peut également servir à renforcer la bonne gouvernance, la responsabilisation et la participation aux affaires publiques. La Rapporteuse spéciale décrit certaines obligations relatives aux droits de l'homme susceptibles de guider et d'inspirer les politiques de prélèvement fiscal des États, y compris l'obligation de mobiliser le maximum de ressources disponibles pour assurer la réalisation des droits économiques, sociaux et culturels. Elle analyse également la question de savoir comment les principes de non-discrimination et d'égalité et le devoir de coopération et d'assistance internationales devraient éclairer les politiques fiscales aux niveaux mondial et national. Après avoir évalué la façon dont les politiques et les pratiques propres à générer des recettes peuvent être renforcées par une approche axée sur les droits de l'homme, elle recommande des politiques budgétaires et fiscales fondées sur les droits de l'homme qui peuvent mener à la réduction de la pauvreté, à un développement durable et à la réalisation des droits de transformation.

\* Soumission tardive.

GE.14-03375 (F) 191214 261214



\* 1 4 0 3 3 7 5 \*

Merci de recycler



## Table des matières

	<i>Paragraphes</i>	<i>Page</i>
I. Introduction .....	1–10	3
II. Cadre normatif .....	11–35	5
A. Droit à l'égalité et à la non-discrimination .....	12–17	5
B. Droit à l'autodétermination.....	18–19	6
C. Droits à la participation, la responsabilité, la transparence et l'information...	20–23	7
D. Obligations spécifiques en matière de droits économiques, sociaux et culturels.....	24–28	8
E. Obligations en matière d'assistance et de coopération internationales .....	29–35	10
III. L'impôt: un outil essentiel pour la réalisation des droits de l'homme et la lutte contre les inégalités .....	36–53	11
A. Générer des revenus en vue de la réalisation des droits .....	42–44	12
B. Assurer l'égalité et lutter contre la discrimination.....	45–50	13
C. Renforcer la gouvernance et la responsabilisation.....	51–53	15
IV. Renforcer la création de recettes au moyen d'une approche fondée sur les droits de l'homme .....	54–78	15
A. Élargir la base d'imposition et améliorer l'efficacité.....	55–57	15
B. Lutter contre la fraude fiscale .....	58–62	16
C. Réévaluer le rôle de l'impôt sur les sociétés.....	63–67	18
D. Élargir la contribution du secteur financier.....	68–69	19
E. Garantir une utilisation durable des ressources naturelles dans le respect des droits .....	70–73	20
F. Renforcer l'assistance et la coopération internationales .....	74–78	21
V. Recommandations .....	79–82	22

## I. Introduction

1. Les politiques budgétaires sont un outil dont disposent les États pour s'acquitter de leurs obligations internationales en matière de droits de l'homme. Ces politiques peuvent jouer un rôle majeur dans l'instauration de l'égalité, la lutte contre la discrimination, le renforcement de la gouvernance et du principe de responsabilité, ainsi que dans la lutte contre la pauvreté et le financement du développement.

2. Les recettes et les dépenses sont les deux principaux instruments de la politique budgétaire. Dans la politique et dans la pratique, ces deux instruments sont complémentaires et étroitement liés. Ils sont essentiels à la réalisation des droits de l'homme, et les normes relatives aux droits de l'homme s'appliquent à tous les aspects de la politique budgétaire. Étant donné que la question des dépenses publiques a déjà fait l'objet d'analyses poussées dans l'optique des droits de l'homme, la Rapporteuse spéciale se penchera sur la question de la création de recettes en matière de politique budgétaire, notamment par la fiscalité. Si les recettes non fiscales sont également importantes pour la plupart des États, l'imposition reste la principale source de ressources publiques, et est aussi la source de financement la plus durable et la plus prévisible pour la prestation de biens et de services publics<sup>1</sup>.

3. Dans le présent rapport, soumis conformément à la résolution 17/13 du Conseil des droits de l'homme, la Rapporteuse spéciale souhaite donner une dimension humaine aux débats sur le recouvrement de l'impôt, les structures d'imposition et la fraude fiscale. Bien que la politique fiscale puisse sembler très éloignée des problèmes quotidiens des pauvres, elle joue en fait un rôle majeur dans la détermination et l'ajustement des niveaux d'inégalité au sein d'une société et dans le financement des services essentiels, de la protection sociale et des mesures de réduction de la pauvreté. Elle est donc au cœur des efforts visant à ouvrir des perspectives d'avenir aux personnes vivant dans la pauvreté et à garantir la réalisation de leurs droits. La mobilisation de ressources intérieures est aussi une étape cruciale pour assurer le financement des objectifs du Millénaire pour le développement et du nouveau programme de développement durable pour l'après-2015, ainsi que pour respecter les engagements existants visant à rendre les systèmes fiscaux plus favorable aux pauvres<sup>2</sup>.

4. Les obligations relatives aux droits de l'homme n'indiquent pas de politiques fiscales précises, étant donné que les États élaborent librement les politiques les mieux adaptées à leur situation. Cependant, un large éventail de traités internationaux, tels que le Pacte international relatif aux droits économiques, sociaux et culturels et la Convention relative aux droits de l'enfant, imposent des limites à la liberté des États dans l'élaboration des politiques budgétaires. Afin que les États respectent, protègent et mettent en œuvre les droits ainsi que pour les aider à dégager une marge d'action budgétaire permettant la réalisation des droits de l'homme, les politiques budgétaires doivent être guidées par les obligations que ces traités imposent.

---

<sup>1</sup> Par exemple, en matière d'aide publique au développement, ce sont les prêts et emprunts, les recettes des entreprises publiques ou de la vente d'actifs publics, et les loyers, les concessions et les redevances provenant de l'extraction de ressources naturelles.

<sup>2</sup> Voir, par exemple, la Déclaration de Doha sur le financement du développement (résolution 63/239 de l'Assemblée générale, annexe), par. 16.

5. Un État manque à son obligation internationale chaque fois que ses actions ou omissions ne sont pas conformes à la conduite qui lui incombe en vertu de cette obligation<sup>3</sup>; par exemple, des actions ou omissions qui diminuent les recettes publiques en permettant une évasion fiscale à grande échelle ou des structures d'imposition qui ont un effet disproportionné sur les couches les plus pauvres de la population pourraient constituer des manquements aux obligations relatives aux droits de l'homme, telles que l'obligation d'agir au maximum des ressources disponibles pour la réalisation des droits économiques, sociaux et culturels ou d'éliminer la discrimination<sup>4</sup>.

6. Le présent rapport se concentre principalement sur les devoirs des États en tant que premiers responsables du respect des obligations relatives aux droits de l'homme. Les entreprises jouent cependant également un rôle essentiel en matière de politique budgétaire. Les organes conventionnels de l'ONU ont, à maintes reprises, exprimé l'opinion selon laquelle les États devaient prendre des mesures pour prévenir les violations des droits de l'homme en dehors de leur territoire du fait d'activités d'entreprises constituées en vertu de leur législation ou dont le siège ou le principal lieu d'activité relève de leur juridiction<sup>5</sup>. Par exemple, les États devraient prendre des mesures pour faire en sorte que les entreprises qu'ils sont en mesure de réglementer, notamment les cabinets juridiques ou d'expert-comptable et d'autres entreprises spécialisées qui concourent à la fraude fiscale, n'ouvrent pas la voie ou ne participent pas à ce type de fraude ou aux flux financiers illicites, étant donné les effets néfastes que cela entraîne sur la réalisation des droits économiques, sociaux et culturels<sup>6</sup>.

7. En outre, selon les Principes directeurs relatifs aux entreprises et aux droits de l'homme<sup>7</sup>, les entreprises ont également la responsabilité de respecter les droits de l'homme, qui porte sur tout l'éventail des droits énumérés dans la Déclaration universelle des droits de l'homme, le Pacte international relatif aux droits civils et politiques, le Pacte international relatif aux droits économiques, sociaux et culturels, ainsi que les huit conventions maîtresses de l'Organisation internationale du Travail (OIT) (principe 12). Les pratiques de fonctionnement qui permettent d'échapper à l'impôt peuvent constituer un manquement à leur responsabilité de respecter les droits de l'homme, dans la mesure où elles ont des incidences négatives sur ces droits (principe 13) – ce qui peut assurément être le cas – comme nous le verrons plus loin. En outre, les entreprises qui, en connaissance de cause, se soustraient au paiement de l'impôt, privent les pays des ressources qui leur sont nécessaires pour s'acquitter de leurs obligations relatives aux droits de l'homme.

8. Dans le présent rapport, la Rapporteuse spéciale explique la portée et le contenu des principes et des obligations relatifs aux droits de l'homme qui sont pertinents pour l'élaboration de politiques de création de recettes. Elle énonce les exigences minimales auxquelles un État doit satisfaire pour mettre en œuvre ces obligations et ces principes. Après avoir clarifié les fonctions cruciales de l'impôt en ce qui concerne l'exercice des droits de l'homme, elle analyse différentes mesures et pratiques fiscales dans l'optique des droits de l'homme.

<sup>3</sup> Voir *Documents officiels de l'Assemblée générale, cinquante-sixième session, Supplément n° 10* (A/56/10).

<sup>4</sup> Comité des droits économiques, sociaux et culturels, Observation générale n° 20 (E/C.12/GC/20).

<sup>5</sup> Voir CRC/C/KOR/CO/3-4, E/C.12/DEU/CO/5 et CCPR/C/DEU/CO/6.

<sup>6</sup> Principes de Maastricht relatifs aux obligations extraterritoriales des États dans le domaine des droits économiques, sociaux et culturels, principes 24 et 25.

<sup>7</sup> A/HRC/17/31.

9. En vue de l'élaboration du rapport, la Rapporteuse spéciale a adressé un questionnaire aux États et aux autres parties prenantes afin d'obtenir des renseignements sur leurs politiques budgétaires nationales<sup>8</sup>. La Rapporteuse spéciale a également convoqué une réunion d'experts, en collaboration avec la Fondation Friedrich Ebert (Genève), le Center of Concern, Christian Aid et MISEREOR, qui a été accueillie par le Haut-Commissariat des Nations Unies aux droits de l'homme les 16 et 17 septembre 2013.

10. La Rapporteuse spéciale exprime sa gratitude à tous les États qui ont présenté des informations ainsi qu'aux experts, aux organismes des Nations Unies et aux organisations de la société civile qui ont apporté leur concours à ce processus et facilité l'élaboration du présent rapport, en particulier le Center of Concern, le Centre pour les droits économiques et sociaux et d'autres membres de Righting Finance Initiative.

## II. Cadre normatif

11. Le droit international des droits de l'homme définit l'obligation pour les États de respecter, protéger et mettre en œuvre les droits de l'homme, à tous les niveaux dans l'exercice de leurs fonctions, et la conception, l'exécution et le suivi des politiques budgétaires ne font pas exception. Dans la section suivante, la Rapporteuse spéciale examine comment le pouvoir de création de recettes d'un État pèse sur sa capacité à se conformer aux obligations relatives aux droits de l'homme, notamment en ce qui concerne les droits économiques, sociaux et culturels des personnes vivant dans la pauvreté.

### A. Droit à l'égalité et à la non-discrimination

12. Les États sont tenus de veiller à ce que les droits de l'homme s'exercent sans discrimination d'aucune sorte. C'est là un élément fondamental du droit international des droits de l'homme et une obligation immédiate de tous les États<sup>9</sup>.

13. Les droits à l'égalité et à la non-discrimination doivent être respectés dans toutes les politiques de création de recettes menées par l'État. Ainsi, aucune action ou omission de l'État dans ce domaine ne doit avoir d'effet discriminatoire, direct ou indirect<sup>10</sup>, à l'égard d'individus ou de groupes (notamment sur le fondement de la race, du sexe, du handicap ou de la situation économique et sociale) ni perpétuer la discrimination et l'inégalité<sup>11</sup>.

14. La discrimination interdite par le droit international relatif aux droits de l'homme s'entend de toute distinction, exclusion, restriction ou préférence ou de tout autre traitement différencié ayant pour but ou pour effet d'annuler ou de compromettre la reconnaissance,

<sup>8</sup> Les pays suivants ont répondu au questionnaire: Allemagne, Argentine, Azerbaïdjan, Bosnie-Herzégovine, Burkina Faso, Chili, Équateur, Espagne, Estonie, Finlande, Grèce, Iraq, Liban, Lituanie, Paraguay, Pays-Bas, Portugal, République de Moldova, Sénégal, Swaziland et Ukraine. Des organisations de la société civile ont également répondu à un questionnaire analogue. Toutes les réponses sont disponibles sur la page Web du titulaire du mandat à: [www.ohchr.org/EN/Issues/Poverty/Pages/Fiscalandtaxpolicy2014.aspx](http://www.ohchr.org/EN/Issues/Poverty/Pages/Fiscalandtaxpolicy2014.aspx).

<sup>9</sup> Voir, par exemple, le préambule de la Charte des Nations Unies et les articles 1, par. 3, et 55; la Déclaration universelle des droits de l'homme, art. 2, par. 1; le Pacte international relatif aux droits économiques, sociaux et culturels, art. 2; le Pacte international relatif aux droits civils et politiques, art. 2 et 26; la Convention internationale sur l'élimination de toutes les formes de discrimination raciale, art. 1; la Convention sur l'élimination de toutes les formes de discrimination à l'égard des femmes, art. 1; et la Convention relative aux droits des personnes handicapées, art. 2.

<sup>10</sup> E/C.12/GC/20, par. 10.

<sup>11</sup> Ibid., par. 35.

la jouissance ou l'exercice, sur un pied d'égalité, de tous les droits<sup>12</sup>. Les différences de traitement ne constituent cependant pas toutes une forme de discrimination. Une différenciation est compatible avec les principes d'égalité et de non-discrimination si elle est fondée sur des critères raisonnables et objectifs et si le but visé est légitime au regard des instruments relatifs aux droits de l'homme, et s'il existe un rapport raisonnable de proportionnalité entre les moyens employés et le but visé<sup>13</sup>.

15. En outre, dans certaines circonstances, ces droits requièrent des États qu'ils prennent des mesures positives ou des mesures spéciales visant à prévenir, atténuer ou éliminer les conditions et les attitudes qui causent ou perpétuent une discrimination systémique ou de facto<sup>14</sup>. Ces mesures ne doivent pas être considérées comme discriminatoires parce qu'elles portent sur des désavantages structurels et encouragent l'égalité dans l'exercice des droits de l'homme.

16. Dans le recouvrement des recettes fiscales, le respect de ces droits peut exiger des États qu'ils mettent en place un système fiscal progressif aux réelles capacités de redistribution qui préserve et augmente progressivement les revenus des ménages les plus pauvres. Cela suppose également que les mesures positives visant à aider les individus et les groupes les plus démunis qui ont souffert de discrimination historique ou persistante, telles que des subventions bien conçues ou des exemptions fiscales, ne soient pas discriminatoires. En revanche, un impôt à taux unique ne serait pas propice à la concrétisation d'une égalité véritable, car il limite la fonction de redistribution de la fiscalité.

17. Le recouvrement des recettes fiscales est un outil essentiel des États pour lutter contre la discrimination systémique et y remédier ainsi que pour garantir l'égalité d'accès aux droits économiques, sociaux et culturels. Pour corriger les inégalités structurelles, notamment les inégalités entre les sexes, les États devraient évaluer l'impact des différentes politiques budgétaires, en vigueur ou proposées, sur les différents groupes, en particulier ceux touchés par la discrimination structurelle. Par exemple, certains dispositifs fiscaux qui découragent, directement ou indirectement, la participation des femmes à la main-d'œuvre ou favorisent le modèle familial patriarcal risquent de compromettre l'exercice des droits fondamentaux des femmes<sup>15</sup>. Par ailleurs, un État qui dispose d'une base d'imposition très étroite ou qui n'est pas en mesure de lutter contre l'évasion fiscale pourrait se retrouver dans l'incapacité de financer sa protection sociale ou des services publics adéquats et accessibles, risquant ainsi de créer ou de perpétuer les inégalités.

## B. Droit à l'autodétermination

18. Le droit à l'autodétermination, consacré par le Pacte international relatif aux droits économiques, sociaux et culturels et le Pacte international relatif aux droits civils et politiques, recouvre expressément les droits des peuples (et non de l'État ou du gouvernement) à disposer librement de leurs richesses et ressources naturelles<sup>16</sup>. Étant donné que de nombreuses ressources naturelles sont limitées et non renouvelables,

<sup>12</sup> *Idem*, par. 7, et *Documents officiels de l'Assemblée générale, quarante-cinquième session, Supplément n° 40 (A/45/40)*, annexe VI, Comité des droits de l'homme, Observation générale n° 18, par. 6 et 7.

<sup>13</sup> E/C.12/GC/20, par. 7; Comité des droits de l'homme, Observation générale n° 18, par. 13.

<sup>14</sup> Voir par exemple la Convention sur l'élimination de toutes les formes de discrimination à l'égard des femmes, art. 4, par. 1; la Convention internationale sur l'élimination de toutes les formes de discrimination raciale, art. 2, par. 2; Comité des droits de l'homme, Observation générale n° 18, par. 10; et E/C.12/GC/20, par. 39.

<sup>15</sup> Voir la Convention sur l'élimination de toutes les formes de discrimination à l'égard des femmes, art. 5 et 16.

<sup>16</sup> Voir aussi la Déclaration sur le droit au développement, art. 1, par. 2.

il convient de protéger ce droit avec un soin particulier, en tenant compte des droits des générations futures<sup>17</sup>. Au minimum, la population d'un État a droit à une part équitable des avantages financiers et sociaux que peuvent apporter les ressources naturelles. Cela exige de garantir la participation, l'accès à l'information et des niveaux élevés de transparence et de responsabilisation dans le processus décisionnel concernant l'utilisation des ressources naturelles. Lorsque des peuples autochtones sont impliqués, les États ont des obligations supplémentaires et spécifiques, notamment de garantir l'obtention de leur consentement préalable, donné librement et en connaissance de cause dans toute décision relative à l'utilisation de leurs terres<sup>18</sup>.

19. Le droit à l'autodétermination met aussi en avant les droits de tous les peuples «d'assurer librement leur développement économique, social et culturel» et le devoir incombant aux États de respecter ce droit. Cela a des conséquences manifestes pour les activités qui compromettent la capacité d'autres États de percevoir des revenus et de financer leur propre développement.

### **C. Droits à la participation, la responsabilité, la transparence et l'information**

20. Les droits à la participation, la responsabilité, la transparence et l'information sont des principes essentiels des droits de l'homme qui s'appliquent également aux politiques des finances publiques et doivent être mis en œuvre tout au long du cycle d'élaboration des politiques, depuis la conception des budgets et des codes des impôts, la répartition des dépenses, jusqu'au suivi et à l'évaluation des effets.

21. De nombreux traités de droits de l'homme insistent sur le droit à la participation<sup>19</sup>. L'article 25 du Pacte international relatif aux droits civils et politiques vise notamment le droit de chacun de prendre part à la direction des affaires publiques, lequel couvre tous les aspects de l'administration publique ainsi que la formulation et l'application de mesures de politique générale aux niveaux international, national, régional et local<sup>20</sup>. Une participation effective et significative dépend aussi du droit de rechercher, de recevoir et de répandre des informations<sup>21</sup>.

22. Les processus décisionnels concernant les impôts et les recettes publiques doivent donc reposer sur une transparence totale et un dialogue national le plus large possible, avec une participation efficace et significative de la société civile et de ceux qui seront directement touchés par ces politiques, y compris les personnes vivant dans la pauvreté<sup>22</sup>. Les politiques budgétaires doivent être soumises à l'examen critique de la population au cours des étapes de conception, de mise en œuvre et d'évaluation, et les différents intérêts doivent être identifiés de manière transparente. Cela nécessitera de renforcer les capacités et de promouvoir des actions de vulgarisation en matière de finances publiques. La population doit avoir accès à toutes les informations pertinentes sous une forme accessible et compréhensible<sup>23</sup>, et des mécanismes participatifs doivent être mis en place pour faire

<sup>17</sup> Voir par exemple A/HRC/24/44.

<sup>18</sup> Voir la Déclaration sur les droits des peuples autochtones, art. 10 et 32, et la Convention (n° 169) de l'Organisation internationale du Travail relative aux peuples indigènes et tribaux, 1989.

<sup>19</sup> Voir A/HRC/23/36.

<sup>20</sup> Voir Comité des droits de l'homme, Observation générale n° 25 (CCPR/C/21/Rev.1/Add.7).

<sup>21</sup> Voir Déclaration universelle des droits de l'homme, art. 19; Pacte international relatif aux droits civils et politiques art. 19.

<sup>22</sup> Voir A/HRC/17/34/Add.2, par. 36 à 38.

<sup>23</sup> Comité des droits de l'homme, Observation générale n° 34 (CCPR/C/GC/34), par. 19.

en sorte qu'elle participe activement à l'élaboration des politiques les plus appropriées<sup>24</sup>. En raison des inégalités dans le partage du pouvoir, de l'expertise et des intérêts dans ce débat, il convient de prendre des mesures spécifiques afin d'assurer une égalité d'accès et des chances égales de participation, en particulier pour les personnes vivant dans la pauvreté<sup>25</sup>.

23. Afin de garantir le respect du principe de responsabilité, les politiques budgétaires (y compris, par exemple, les mesures d'incitation fiscale accordées aux investisseurs étrangers) doivent faire l'objet d'un contrôle judiciaire, et les agents publics doivent rendre compte de décisions qui mettent en péril l'exercice des droits de l'homme. Des mécanismes accessibles de plainte et de recours doivent également être mis en place.

#### **D. Obligations spécifiques en matière de droits économiques, sociaux et culturels**

24. Bien que les obligations en matière de droits économiques, sociaux et culturels soient, pour l'essentiel, énoncées dans le Pacte international relatif aux droits économiques, sociaux et culturels, des dispositions relatives à ces droits figurent également dans la Convention relative aux droits de l'enfant, la Convention sur l'élimination de toutes les formes de discrimination à l'égard des femmes et la Convention relative aux droits des personnes handicapées.

25. Les États doivent consacrer le «maximum de ressources disponibles» pour assurer la réalisation progressive de tous les droits économiques, sociaux et culturels aussi rapidement et efficacement que possible<sup>26</sup>, même en temps de grave pénurie de ressources, qu'elle résulte d'un processus d'ajustement, de la récession économique ou d'autres facteurs<sup>27</sup>. Ce principe devrait guider les décisions et les priorités des États pour ce qui est du recouvrement, de la mobilisation et de l'allocation des ressources en vue d'assurer la réalisation des droits de l'homme. Une obligation de réaliser progressivement ces droits indépendamment de la croissance économique est également prévue; elle requiert l'utilisation efficace des ressources disponibles<sup>28</sup>, y compris les recettes qui pourraient être générées au moyen d'efforts raisonnables, comme des mesures fiscales ou l'assistance et la coopération internationales<sup>29</sup>. D'autres domaines ont également une importance décisive en ce qui concerne la mobilisation des ressources, notamment le financement de la dette et du déficit, la politique monétaire et la régulation financière<sup>30</sup>.

<sup>24</sup> A/HRC/23/36.

<sup>25</sup> *Idem*.

<sup>26</sup> Pacte international relatif aux droits économiques, sociaux et culturels, art. 2, par. 1. Voir aussi la Convention relative aux droits de l'enfant, art. 4, et la Convention relative aux droits des personnes handicapées, art. 4, par. 2.

<sup>27</sup> *Documents officiels du Conseil économique et social, 1991, Supplément n° 3 (E/1991/23), annexe III, Comité des droits économiques, sociaux et culturels, Observation générale n° 3.*

<sup>28</sup> Principes de Limburg concernant l'application du Pacte international relatif aux droits économiques, sociaux et culturels, art. 23.

<sup>29</sup> Pacte international relatif aux droits économiques, sociaux et culturels, art. 2, par. 1.

<sup>30</sup> Cependant, les paiements excessifs au titre du service de la dette peuvent aussi compromettre la capacité des pays débiteurs à réaliser les droits. Voir le Rapport analytique *Maximum Available Resources & Human Rights* de Radhika Balakrishnan, Diane Elson, James Heintz et Nicholas Lusiani, Center for Women's Global Leadership, juin 2011. Voir aussi les rapports de l'Expert indépendant chargé d'examiner les effets de la dette extérieure et des obligations financières internationales connexes des États sur le plein exercice de tous les droits de l'homme, en particulier des droits économiques, sociaux et culturels.

26. Bien que l'on considère que la plupart des dispositions du Pacte international relatif aux droits économiques, sociaux et culturels doivent être mises en œuvre progressivement, les États qui invoquent une pénurie de ressources ont la charge de démontrer qu'il n'ont négligé aucun effort en vue de réaliser pleinement et à titre prioritaire les droits indiqués ci-dessus, et qu'il s'agit bien d'une incapacité et non d'un manque de volonté<sup>31</sup>. Cela comprend l'obligation de «rechercher activement une assistance» par le biais de la coopération internationale<sup>32</sup>.

27. En outre, les États parties au Pacte international relatif aux droits économiques, sociaux et culturels ont l'obligation fondamentale minimale d'assurer, au moins, la satisfaction de l'essentiel de chacun des droits économiques, sociaux et culturels<sup>33</sup>. Ces niveaux minimaux essentiels sont ceux qui sont indispensables pour assurer un niveau de vie suffisant grâce à des moyens de subsistance de base, des soins de santé primaires essentiels, un abri ou un logement de base et des formes d'éducation élémentaire pour tous les membres de la société<sup>34</sup>. Même en période de grave pénurie de ressources, l'obligation demeure pour les États de démontrer que tous les efforts ont été faits pour utiliser toutes les ressources qui étaient à leur disposition, y compris les recettes qui peuvent être recouvrées par le biais de la fiscalité et la lutte contre l'évasion fiscale et d'autres flux financiers illicites, pour tenter de satisfaire, à titre prioritaire, les niveaux minimaux essentiels<sup>35</sup>.

28. L'obligation de réaliser progressivement les droits économiques, sociaux et culturels entraîne l'interdiction d'adopter des mesures délibérément rétrogrades, c'est-à-dire des mesures qui, directement ou indirectement, feront reculer l'exercice des droits, et dont tout laisse supposer qu'elles portent atteinte aux normes des droits de l'homme. Les États ne pourront prendre de telles mesures rétrogrades que s'ils sont en mesure de prouver qu'ils ont soigneusement envisagé toutes les possibilités, y compris celle d'accroître les recettes, et que les mesures sont pleinement justifiées eu égard à l'ensemble des droits visés dans le Pacte international relatif aux droits économiques, sociaux et culturels et à l'ensemble des ressources disponibles<sup>36</sup>. Ainsi, par exemple, la compatibilité de mesures d'austérité (telles que celles mises en œuvre par de nombreux États dans le sillage de la crise financière 2008/2009) avec le Pacte dépend en partie de la question de savoir si l'État a envisagé d'autres solutions pour accroître ses recettes avant de procéder à des coupes budgétaires dans des domaines importants pour l'exercice des droits économiques, sociaux et culturels, tels que l'emploi dans la fonction publique, les services publics ou la protection sociale.

<sup>31</sup> Voir par exemple l'Observation générale n° 14 du Comité des droits économiques, sociaux et culturels (E/C.12/2000/4), par. 47.

<sup>32</sup> Voir les Principes directeurs sur l'extrême pauvreté et les droits de l'homme, par. 94; A/45/40, annexe VI, par. 10; *Documents officiels du Conseil économique et social, 1995, Supplément n° 3* (E/1995/22), annexe IV, Comité des droits économiques, sociaux et culturels, Observation générale n° 5, par. 13; et E/C.12/1999/4, Observation générale n° 11, par. 11.

<sup>33</sup> E/1991/23, annexe III, par. 10.

<sup>34</sup> Ibid.

<sup>35</sup> E/C.12/2007/1, par. 4 à 6. Voir aussi Comité des droits économiques, sociaux et culturels, Observations générales n° 3 (E/1991/23, annexe III), par. 12, n° 12 (E/C.12/1999/5), par. 28, et n° 14 (E/C.12/2000/4), par. 18.

<sup>36</sup> Comité des droits économiques, sociaux et culturels, Observation générale n° 3 (E/1991/23, annexe III) par. 9. Voir aussi les Observations générales n° 13 (E/C.12/1999/10), par. 45, n° 14 (E/C.12/2000/4), par. 32, n° 15 (E/C.12/2002/11), par. 19, n° 17 (E/C.12/GC/17), par. 27, n° 18 (E/C.12/GC/18), par. 34, n° 19 (E/C.12/GC/19), par. 42 et n° 21 (E/C.12/GC/21), par. 65.

## E. Obligations en matière d'assistance et de coopération internationales

29. Les États ont le devoir d'assurer une assistance et une coopération internationales à proportion de leurs capacités, de leurs ressources et de leur influence, comme le prévoient les Articles 55 et 56 de la Charte des Nations Unies et plusieurs traités internationaux relatifs aux droits de l'homme. Certaines des obligations ayant trait à l'assistance et à la coopération internationales revêtent une importance particulière, notamment celles qui sont consacrées dans le Pacte international relatif aux droits économiques, sociaux et culturels (art. 1, par. 1 et art. 2, par. 1), la Convention relative aux droits de l'enfant (art. 4) et la Convention relative aux droits des personnes handicapées (art. 32), car elles résultent de la prise de conscience du fait que certains pays ne pourront pas assurer le plein exercice des droits économiques, sociaux et culturels si d'autres pays en mesure d'apporter leur aide ne le font pas.

30. Dans le cadre de la coopération et de l'assistance internationales, les États ont l'obligation de respecter et de protéger en tous lieux l'exercice des droits de l'homme, d'où la nécessité d'éviter toute conduite susceptible de créer un risque prévisible d'atteinte à la jouissance de ces droits par des personnes vivant au-delà de leurs frontières, et de réaliser des évaluations des effets extraterritoriaux des lois, politiques et pratiques<sup>37</sup>.

31. Les États doivent s'abstenir de toute conduite qui nuit à la capacité d'un autre État de s'acquitter de ses propres engagements en matière de droits de l'homme<sup>38</sup>. En outre, ils ont l'obligation de créer un environnement international favorable à la réalisation des droits économiques, sociaux et culturels, y compris en matière fiscale. Ils devraient également coordonner leurs efforts et coopérer efficacement en vue de la réalisation universelle des droits économiques, sociaux et culturels<sup>39</sup>.

32. À cet égard, le fait d'offrir des possibilités à des personnes fortunées et des sociétés transnationales d'échapper à leurs obligations fiscales (par le biais de paradis fiscaux par exemple) pourrait être contraire aux obligations prévues en matière d'assistance et de coopération internationales, parce que cela peut nuire directement à la capacité d'un autre État de mobiliser le maximum de ressources disponibles en vue de la réalisation progressive des droits économiques, sociaux et culturels. Cela pourrait avoir pour effet d'empêcher les résidents de cet État de jouir, par exemple, de leurs droits à la santé, à l'éducation ou à la sécurité sociale.

33. Lorsqu'il est membre d'une organisation internationale, l'État reste responsable de sa conduite à l'égard de ses obligations en matière de droits de l'homme sur son territoire et en dehors. Il lui faut alors évaluer les effets que pourraient avoir les mesures convenues au niveau international sur les droits de l'homme, y compris sur ceux des personnes vivant dans la pauvreté<sup>40</sup>. Par conséquent, quand un État, en tant que membre d'une institution financière internationale, est amené à prendre des décisions en matière de prêts, un examen attentif de ses obligations relatives aux droits de l'homme l'empêchera d'imposer des conditions dans le domaine des politiques budgétaires qui risquent de compromettre les droits de l'homme de la population de l'État emprunteur ou sa capacité d'utiliser le maximum des ressources disponibles pour la réalisation des droits économiques, sociaux et culturels.

34. Par le passé, il était difficile de parvenir à un accord international sur la coopération fiscale en raison des intérêts bien établis et puissants qui étaient en jeu et de la réticence des États à céder de leur souveraineté en matière fiscale. Dans la situation actuelle, cependant,

<sup>37</sup> Principes directeurs sur l'extrême pauvreté et les droits de l'homme (A/HRC/21/39), par. 92.

<sup>38</sup> Voir les Principes de Maastricht (note 6), art. 21.

<sup>39</sup> A/HRC/21/39, par. 61. Voir aussi les Principes de Maastricht, principe 29.

<sup>40</sup> A/HRC/21/39, par. 97.

certaines États – notamment les États à faible revenu et les États qui sont fortement endettés ou ont contracté des emprunts auprès d’institutions financières internationales – voient leur souveraineté très limitée dans le domaine fiscal. En effet, leurs actions en la matière sont souvent dictées par les pays riches, les institutions financières internationales ou des intérêts commerciaux. Au nombre des facteurs portant atteinte à la souveraineté fiscale, figure également la concurrence entre pays en développement pour attirer les investissements étrangers, qui entraîne «une course vers le bas» en matière de taux d’imposition des entreprises et d’incitations fiscales.

35. Une interprétation contemporaine des obligations prévues en matière de coopération et d’assistance internationales devrait redéfinir le concept dépassé de souveraineté fiscale de manière à mettre l’accent sur une conception plus moderne de la coopération fiscale internationale dans une économie mondialisée et interdépendante (voir les paragraphes ci-après)<sup>41</sup>.

### III. L’impôt: un outil essentiel pour la réalisation des droits de l’homme et la lutte contre les inégalités

36. La fiscalité est d’une importance critique pour le financement du développement et peut constituer un outil puissant pour favoriser le recul de la pauvreté. L’accroissement des recettes et la viabilité des finances publiques entraînent une augmentation de l’investissement durable dans les services publics et les infrastructures, et permettent de répondre à d’autres besoins en matière de développement et d’améliorer la compétitivité de l’économie à long terme. La fiscalité n’est pas la seule source de revenus de l’État, mais c’est sans doute la plus importante, car elle remplit trois fonctions vitales, à savoir: a) recouvrer des recettes en vue de la réalisation des droits; b) assurer l’égalité et lutter contre la discrimination; et c) renforcer la bonne gouvernance et le principe de responsabilité.

37. Nul doute que les mesures visant à réduire la pauvreté sont plus efficaces et plus durables lorsqu’elles vont de pair avec des investissements dans des domaines tels que l’éducation, la santé et la sécurité alimentaire, qui sont également essentiels pour assurer la réalisation des droits dans le présent et le futur et mettre fin à la transmission intergénérationnelle de la pauvreté.

38. Les politiques fiscales peuvent elles aussi réduire les inégalités de revenus et de richesse, selon le niveau et la progressivité de l’impôt<sup>42</sup>. Il s’agit là d’un objectif décisif puisqu’il a été démontré que les inégalités ralentissent le processus de réduction de la pauvreté, créent un cercle vicieux de pauvreté intergénérationnelle en raison d’un accès inégal à la santé et à l’éducation, et renforcent la vulnérabilité des sociétés face aux crises économiques<sup>43</sup>. Certaines recherches ont montré que l’amélioration de la répartition des revenus joue un rôle clef dans la réduction de la pauvreté<sup>44</sup>. Dans la plupart des États,

<sup>41</sup> Voir par exemple l’avis consultatif du 21 juin 1971 sur les *Conséquences juridiques pour les États de la présence continue de l’Afrique du Sud en Namibie (Sud-Ouest africain) nonobstant la résolution 276 (1970) du Conseil de sécurité*, C.I.J. Recueil 1971, p. 16, par. 31.

<sup>42</sup> Chaque année, de 1985 à 2005, la fiscalité directe et la redistribution de revenus ont permis de réduire d’environ un tiers le coefficient de Gini mesurant les inégalités de revenus, dans 25 pays de l’Organisation de coopération et de développement économiques. Voir Francesca Bastagli, David Coady et Sanjeev Gupta, *Income Inequality and Fiscal Policy*, IMF Staff Discussion Note, 28 juin 2012, p. 11. Voir aussi CEPALC, *Time for equality: closing gaps, opening trails*, 2010, p. 225.

<sup>43</sup> Voir Département des affaires économiques et sociales, *Inequality Matters: Report on the World Social Situation 2013*, p. 66 à 68, et FMI, *Fiscal Policy and Income Inequality*, Document d’orientation, 23 janvier 2014.

<sup>44</sup> Abbas Grammy et Djeto Assane, «The Poverty-Growth-Inequality Triangle Hypothesis: an Empirical Examination», *Journal of Policy Modelling*, 16 novembre 2006.

l'ampleur de la redistribution opérée par l'impôt sur le revenu est encore plus importante que celle opérée par les prestations sociales sous conditions de ressources<sup>45</sup>.

39. En outre, lorsque les recettes sont utilisées pour financer des services publics, elles créent des conditions propices à la croissance et à l'emploi dans l'économie formelle, en garantissant l'égalité d'accès et l'égalité des chances<sup>46</sup>. Les services publics atténuent aussi l'impact d'une répartition inéquitable des revenus et contribuent directement à réduire les inégalités<sup>47</sup>.

40. Favoriser la croissance économique constitue également une préoccupation majeure et légitime des politiques budgétaires des États. L'impôt progressif peut toutefois aider les gouvernements à réaliser une croissance plus viable et à répartir les fruits de la prospérité de manière plus équitable. En effet, une étude récente du Fonds monétaire international (FMI) montre que la combinaison des effets directs et indirects de la redistribution, y compris la réduction des inégalités qui en découle, est dans une certaine mesure bénéfique à la croissance<sup>48</sup>. Au cours des dernières décennies, de nombreux pays en développement ont enregistré une croissance économique importante, qui n'a cependant pas été accompagnée d'un recul proportionnel de la pauvreté et des inégalités, ce qui indique que les bénéfices de la croissance ont été concentrés entre les mains d'une minorité. Cela s'explique essentiellement par le fait que les bénéfices tirés de la croissance n'ont pas été taxés et redistribués de manière adéquate, ce qui a entraîné une concentration de la richesse avec des répercussions très négatives sur les droits de l'homme, la cohésion sociale et les perspectives de croissance économique<sup>49</sup>.

41. La Rapporteuse spéciale explore trois domaines clefs dans lesquels les politiques ou les pratiques visant à accroître les recettes publiques peuvent faciliter l'exercice des droits de l'homme, qui sont examinés ci-après.

## A. Générer des revenus en vue de la réalisation des droits

42. La manière la plus directe et la plus simple pour un État de s'acquitter de ses obligations en matière de droits de l'homme consiste à utiliser ses revenus pour doter de ressources les services publics, tels que les services d'éducation et de santé – services d'importance critique pour la réalisation des droits de l'homme et qui profitent en fin de compte à toute la société.

43. La qualité, l'accessibilité et la disponibilité des biens et services nécessaires à la réalisation des droits de l'homme, tels que le droit à un niveau de vie suffisant ou le droit à la santé, à l'éducation et à la sécurité sociale, dépendent des ressources que l'État est en mesure de mobiliser. Par exemple, selon l'Organisation des Nations Unies pour l'éducation, la science et la culture (UNESCO), le renforcement des systèmes fiscaux est essentiel pour garantir le droit à l'éducation. Parmi les pays les plus éloignés des objectifs de l'Éducation pour tous, nombreux sont ceux, qui toutefois, n'ont pas suffisamment recours à la fiscalité<sup>50</sup>.

<sup>45</sup> FMI, *Fiscal Policy and Income Inequality* (voir note 43), p. 16.

<sup>46</sup> CEPALC, *Time for Equality* (voir note 42), p. 225.

<sup>47</sup> Oxfam International, *Working for the Many: Public services fight inequality*, 3 avril 2014.

<sup>48</sup> Jonathan D. Ostry, Andrew Berg et Charalambos G. Tsangarides, «Redistribution, Inequality and Growth», Staff Discussion Note, FMI, février 2014.

<sup>49</sup> Tax Justice Network Africa et Christian Aid, «Africa rising? Inequalities and the essential role of fair taxation», février 2014.

<sup>50</sup> UNESCO, 2013/14, *Éducation pour tous, Rapport mondial de suivi sur l'EPT, «Enseigner et apprendre: Atteindre la qualité pour tous*», p. 116.

44. La faiblesse des niveaux de recouvrement des recettes a des répercussions démesurées sur les couches les plus pauvres de la population et constitue un obstacle majeur à la capacité des États de financer les services publics et les programmes sociaux. Le manque d'accès à des services de qualité est un élément constitutif de la pauvreté, et les personnes vivant dans la pauvreté dépendent particulièrement des services publics du fait de leur incapacité à payer des services privés. En outre, en raison de leurs besoins et traits spécifiques, il y a de fortes chances qu'elles aient à traiter régulièrement avec des institutions et des services publics. Cela est particulièrement vrai pour les personnes qui souffrent de multiples formes de discrimination et de désavantage. Par exemple, les personnes handicapées sont plus susceptibles d'être en contact régulier avec les services de santé et les services sociaux, tandis que les femmes ont plus de chances de dépendre directement des systèmes de protection sociale et de santé pendant au moins une certaine période de leur vie en raison de leurs besoins en matière de santé sexuelle et reproductive et de ceux liés à la maternité. En outre, ce sont les femmes qui prennent le relais pour assurer des services non rémunérés à la personne lorsque les services publics ne sont pas financés de manière adéquate, ce qui les pénalise considérablement en termes de temps et limite leurs chances d'accéder à un travail rémunéré, à l'éducation, à la formation ou aux loisirs. Cela a aussi une incidence négative sur leur jouissance des droits à la santé, à l'éducation, à la participation et à la sécurité sociale par exemple<sup>51</sup>.

## B. Assurer l'égalité et lutter contre la discrimination

45. Transférer et redistribuer les richesses par la fiscalité pourrait permettre de corriger la discrimination systémique (fondée notamment sur le sexe, la race, l'âge, l'orientation sexuelle, le handicap ou la situation socioéconomique) et de soutenir les progrès vers une égalité réelle<sup>52</sup>. Il s'agit là d'objectifs fondamentaux en matière de droits de l'homme, propres à favoriser la réduction durable de la pauvreté. Les systèmes fiscaux doivent toutefois être judicieusement conçus si l'on veut parvenir à une distribution plus équitable des revenus.

46. Les systèmes d'imposition progressifs, en particulier les impôts directs, font partie des outils les plus importants dont disposent les États pour lutter contre les inégalités de revenu<sup>53</sup>. À cet égard, l'impôt sur le revenu des personnes physiques est l'un des types d'impôt les plus progressifs et les plus importants. Les impôts indirects, tels que ceux assis sur la consommation (comme la taxe sur la valeur ajoutée ou la taxe sur les ventes) sont essentiellement dégressifs parce qu'ils représentent en général une plus grande part du revenu des personnes vivant dans la pauvreté<sup>54</sup>. En Amérique latine, par exemple, la taxe sur les ventes représente en moyenne 13,7 % du revenu des 20 % les plus pauvres de la population, alors que pour les 20 % les plus riches, elle ne compte que pour 5,8 % de leur revenu<sup>55</sup>. Ainsi, en dépit d'exonérations visant à alléger la charge des groupes à faible revenu, les pauvres doivent supporter une charge fiscale 2,4 fois plus élevée que celle des personnes les plus aisées<sup>56</sup>. Les femmes, qui consacrent souvent une plus grande partie

<sup>51</sup> Voir A/68/293.

<sup>52</sup> Ignacio Saiz, «Resourcing Rights: Combating Tax Injustice from a Human Rights Perspective», dans Aoife Nolan, Rory O'Connell et Colin Harvey (dir. publ.), *Human Rights and Public Finance* (Oxford, Hart Publishing, 2013).

<sup>53</sup> Voir FMI, *Fiscal Policy and Income Inequality* (voir note 43), et Tax Justice Network Africa et Christian Aid, «Africa Rising?» (voir note 49).

<sup>54</sup> Voir Isabel Ortiz et Matthew Cummins, «A Recovery for All», UNICEF, 2012, p. 210.

<sup>55</sup> Banque interaméricaine de développement, *Recaudar No Basta: Los impuestos como instrumento de desarrollo*, 2013, p. 247.

<sup>56</sup> Ibid.

de leurs revenus à l'achat de produits de base, en raison des normes sociales qui leur confèrent la responsabilité de prendre soin de leur famille, sont le plus touchées par le caractère dégressif des taxes à la consommation<sup>57</sup>.

47. Dans l'ensemble, les taux élevés d'imposition appliqués aux biens et aux services et les faibles taux appliqués aux revenus, à la fortune et à la propriété sont sources d'inégalité et de discrimination; de fait, il a été démontré que l'effet négatif des impôts indirects sur le revenu des personnes vivant dans la pauvreté ou à la limite de la pauvreté peut être plus important que l'effet positif des transferts monétaires<sup>58</sup>. De tels régimes fiscaux dégressifs limitent aussi la dimension redistributive des programmes sociaux, qui sont, au final, financés par ces mêmes personnes qui doivent en bénéficier<sup>59</sup>. Ainsi, même si la situation de chaque pays est différente, plus la prévalence des impôts dégressifs dans l'ensemble des prélèvements fiscaux est élevée, plus il est probable que l'État contrevienne aux principes d'égalité et de non-discrimination et que l'exercice par les plus pauvres de leurs droits les plus élémentaires soit menacé.

48. Un seuil d'imposition (autrement dit, le montant des revenus en dessous duquel un particulier ou un ménage est exonéré de l'impôt sur le revenu) bien placé est également essentiel pour garantir que le système fiscal ne compromet pas la capacité des personnes vivant dans la pauvreté d'exercer leurs droits économiques, sociaux et culturels les plus élémentaires. Malheureusement, dans certains pays, les ménages sont tenus de payer des impôts avant même d'avoir pu gagner suffisamment pour se procurer un panier alimentaire de base<sup>60</sup>.

49. Les structures d'imposition ont aussi des conséquences sur d'autres types d'inégalités; par exemple, elles sont souvent discriminatoires à l'égard des femmes, de manière directe ou indirecte, notamment parce que le revenu des femmes est censé ne constituer qu'un complément pour le ménage<sup>61</sup>. Cela a pour effet de fortement dissuader les femmes d'exercer un travail salarié et pourrait donc réduire leur participation au marché du travail et potentiellement menacer leur droit au travail. Les décideurs doivent être conscients de la mesure dans laquelle les dispositions s'appliquant à l'impôt, telles que le traitement accordé aux revenus provenant de biens détenus conjointement par des époux, renforcent ou exacerbent les inégalités de genre ou sont discriminatoires à l'égard de certains types de ménages<sup>62</sup>.

50. Chaque contexte national et économique est différent; la forme et l'ampleur optimales de la redistribution sont donc différentes pour chaque pays. Les États ont toutefois l'obligation de lutter de manière proactive contre les inégalités dans l'exercice des droits. La redistribution par le biais des systèmes fiscaux constitue clairement un outil puissant à cet effet.

<sup>57</sup> PNUD, Égalité de genre et réduction de la pauvreté, Note thématique, n° 1, avril 2010.

<sup>58</sup> Nora Lustig, «Taxes, Transfers and Income Redistribution in Latin America», Banque mondiale, *Inequality in Focus*, vol. 1, n° 2, 2012.

<sup>59</sup> A/HRC/13/33/Add.6, par. 36.

<sup>60</sup> Tax Justice Network Africa et Christian Aid, «Africa Rising?» (voir note 49), p. 7.

<sup>61</sup> Voir Diane Elson, *Budgeting for Women's Rights: Monitoring Government Budgets for Compliance with CEDAW*, UNIFEM, mai 2006, p. 69 à 103; Caren Grown et Imraan Valodia, *Taxation and Gender Equity*, 2010.

<sup>62</sup> PNUD, Égalité de genre et réduction de la pauvreté: les impôts (voir note 57).

### C. Renforcer la gouvernance et la responsabilisation

51. Du point de vue historique, l'établissement d'États efficaces et comptables de leur action est intimement lié à l'émergence des systèmes fiscaux<sup>63</sup>. Les politiques fiscales peuvent stimuler le développement de l'État et l'affermissement du sentiment de citoyenneté<sup>64</sup>, avoir un impact sur le niveau et la qualité de la participation de la population aux affaires publiques et renforcer la responsabilité et la capacité de l'État<sup>65</sup>. Inversement, la fraude fiscale et les pratiques fiscales déloyales amoindrissent la confiance envers le gouvernement, tandis que les États qui ne dépendent pas des prélèvements fiscaux (mais plutôt des recettes tirées de ressources naturelles, par exemple) affichent généralement des taux plus faibles en matière de reddition de compte et de participation aux affaires publiques<sup>66</sup>.

52. Dans le même ordre d'idées, plus un État peut s'appuyer sur la mobilisation de ressources internes plutôt qu'externes pour son financement, plus il sera en mesure de mettre en place des stratégies et des politiques de développement durables qui correspondent aux besoins de sa population et dont il lui sera rendu compte. Par conséquent, une base de recettes internes durable devient un facteur favorable pour l'exercice du droit à l'autodétermination et du droit de tous à prendre part à la conduite des affaires publiques<sup>67</sup>. À cet égard, il sera également essentiel de renforcer la confiance du public dans le fait que ces ressources sont utilisées à bon escient, en augmentant par exemple sa participation aux prévisions budgétaires et aux dépenses ainsi qu'au contrôle de ces opérations.

53. La répartition des revenus et sa gestion par la fiscalité sont aussi étroitement liées à la démocratie. Des disparités de revenus croissantes peuvent contribuer à polariser et diviser les sociétés et, en fin de compte, conduire à une marginalisation et à des troubles sociaux<sup>68</sup>.

## IV. Renforcer la création de recettes au moyen d'une approche fondée sur les droits de l'homme

54. Afin de tirer profit du potentiel de la fiscalité, de sorte qu'elle remplisse autant que possible les fonctions décrites ci-dessus, les États devraient prendre un certain nombre de mesures. Ces dernières sont étudiées ci-après sous l'angle des droits de l'homme.

### A. Élargir la base d'imposition et améliorer l'efficacité

55. Dans certains États, en dépit d'efforts importants pour augmenter les recettes tirées de la fiscalité, les sommes réellement collectées sont manifestement insuffisantes pour réaliser les droits de l'homme. En Amérique latine et dans les Caraïbes, par exemple, les coefficients fiscaux de la majorité des États sont clairement inférieurs à ce qu'ils devraient

<sup>63</sup> Mick Moore, «How Does Taxation Affect the Quality of Governance?», IDS Working Paper, 2007.

<sup>64</sup> Commission européenne, Fiscalité et développement, COM (2010) 163 final, 2010, p. 3.

<sup>65</sup> Voir OCDE, *Gouvernance, fiscalité et responsabilité: Enjeux et pratiques*, 2008, p. 13.

<sup>66</sup> Banque africaine de développement, OCDE et al., *Perspectives économiques en Afrique 2012*, p. 56; Ernesto Crivelli et Sanjeev Gupta, «Resource Blessing, Revenue Curse? Domestic Revenue Effort in Resource Rich Countries», Document de travail du FMI, 2014.

<sup>67</sup> Pacte international relatif aux droits civils et politiques, art. 25. Voir également A/HRC/23/36.

<sup>68</sup> Département des affaires économiques et sociales, *Inequality Matters* (voir note 43), p. 22; FMI, *Fiscal Policy and Income Inequality* (voir note 43), p. 4.

être, compte tenu du niveau de développement de ces pays<sup>69</sup>. Il est néanmoins essentiel que les impôts soient augmentés et collectés de manière respectueuse des droits de l'homme, de sorte qu'il ne soit pas demandé de payer plus à ceux qui ont le moins de moyens (voir par. 45 à 50 ci-dessus).

56. Il est démontré que, même dans les pays en développement, élargir la base d'imposition et améliorer l'efficacité du recouvrement des impôts pourraient générer des recettes supplémentaires considérables<sup>70</sup>. Par exemple, si tous les pays en développement étaient à même de prélever 15 % de leur revenu national en impôts, un pourcentage minimal communément accepté (la moyenne de l'OCDE est de 37 %), ils pourraient lever au moins 198 milliards supplémentaires par année, soit plus que l'ensemble de l'aide internationale au développement<sup>71</sup>.

57. L'efficacité du recouvrement des impôts peut aussi être accrue grâce à des améliorations dans l'administration fiscale. Une administration fiscale disposant de ressources financières, humaines et techniques appropriées est essentielle pour augmenter les recettes perçues et pour éviter les fraudes. Le manque d'investissements dans l'administration fiscale est donc une économie trompeuse et à courte vue, qui a des conséquences négatives sur l'exercice des droits fondamentaux. Il est aussi essentiel que l'administration fiscale soit considérée comme indépendante, équitable, transparente et responsable.

## B. Lutter contre la fraude fiscale

58. La fraude fiscale comprend l'évasion fiscale, la fraude et toute autre pratique illégale, y compris les pertes fiscales découlant d'autres flux financiers illicites, comme la corruption et le blanchiment d'argent<sup>72</sup>. Le taux d'évasion fiscale est extrêmement élevé dans de nombreux pays<sup>73</sup>; au total, quelque 3 000 milliards de dollars de recettes publiques sont perdues chaque année du fait de cette pratique<sup>74</sup>. Si les pays à revenu élevé sont les plus grands perdants en termes absolus, les pays à faible revenu et à revenu intermédiaire sont particulièrement touchés par les pertes et font également face à des contraintes particulières dans la lutte contre la fraude fiscale<sup>75</sup>. Selon l'OCDE, en 2011, les pays en développement ont perdu 946,7 milliards de dollars à cause de flux financiers illicites (dont une grande partie a trait à la fraude fiscale)<sup>76</sup>, soit plus de sept fois l'aide officielle au développement pour cette année, et considérablement plus que les coûts estimés pour réaliser les objectifs du Millénaire pour le développement<sup>77</sup>.

<sup>69</sup> Le coefficient fiscal moyen en Amérique latine est de 18 % du PIB. CEPALC, *Time for Equality* (voir note 42), p. 228.

<sup>70</sup> Voir FMI, *Mobilisation des recettes dans les pays en développement*, 8 mars 2011, p. 20 et 21; PNUD, *Que faut-il pour atteindre les objectifs du Millénaire pour le développement? Une évaluation internationale*, juin 2010, p. 26.

<sup>71</sup> ActionAid, *Accounting for Poverty: How international tax rules keep people poor*, 2009, p. 5.

<sup>72</sup> Human Rights Institute Task Force on Illicit Financial Flows, *Poverty and Human Rights*, Association internationale du barreau, *Tax Abuses, Poverty and Human Rights*, octobre 2013.

<sup>73</sup> Selon la Banque interaméricaine de développement (*More Than Revenue*, 2013, p. 22), le taux d'évasion fiscale sur le revenu des particuliers et des entreprises est d'environ 50 % en moyenne dans 10 pays d'Amérique latine.

<sup>74</sup> «The Cost of Tax Abuse», Document d'information sur le coût de l'évasion fiscale dans le monde, Tax Justice Network, novembre 2011.

<sup>75</sup> Ibid.

<sup>76</sup> Voir Dev Kar et Brian LeBlanc, *Illicit Financial Flows from Developing Countries: 2002-2011*, Global Financial Integrity, 2013.

<sup>77</sup> Voir Shantayanan Devarajan, Margaret J. Miller et Eric V. Swanson, «Development Goals: History, Prospects and Costs», World Bank Policy Research working paper summary.

59. La fraude fiscale n'est donc pas une pratique sans conséquences; elle réduit les ressources qui pourraient être consacrées à la réduction de la pauvreté et à la réalisation des droits de l'homme et entretient de grandes inégalités de revenu. Les riches tirent certes profit de cette pratique, mais les pauvres en subissent les effets négatifs en termes de niveau de vie, d'inégalité de leur pouvoir politique et de services de santé et d'éducation de qualité inférieure pour eux-mêmes et leurs enfants. Des simulations permettent de penser que, si tous les fonds sortis illégalement d'Afrique pendant la période 2000-2008 avaient été investis sur ce continent, avec le même rendement qu'un investissement effectif, le pourcentage moyen de réduction de la pauvreté aurait été de 4 à 6 points supérieur par année<sup>78</sup>. Par la même occasion, les récentes mesures d'austérité dévastatrices prises dans certains pays auraient pu être intégralement évitées si une partie des recettes annuelles perdues du fait de l'évasion fiscale avait pu être récupérée<sup>79</sup>.

60. Un État qui ne prend pas de mesures énergiques pour lutter contre la fraude fiscale ne peut pas être considéré comme consacrant le maximum de ressources disponibles à la réalisation des droits économiques, sociaux et culturels. Qui plus est, un taux élevé de fraude fiscale porte atteinte aux principes d'égalité et de non-discrimination, étant donné que les fraudeurs paient, au final, moins que les contribuables, dont la capacité de paiement est identique ou inférieure à la leur. Les particuliers fortunés et les grandes entreprises ont aussi davantage de moyens d'échapper aux impôts car ils peuvent s'offrir les services de conseillers fiscaux, de juristes et de comptables (dont les conseils et l'aide ne sont pas nécessairement toujours appropriés) et ouvrir des comptes bancaires non déclarés à l'étranger, dans des pays à faible taux d'imposition. La fraude fiscale des entreprises et des particuliers fortunés oblige les gouvernements à se procurer des rentrées fiscales par d'autres moyens: souvent par des impôts dégressifs, dont les pauvres supportent la plus lourde charge. Par conséquent, si les États ne luttent pas contre la fraude fiscale, il est probable qu'ils favorisent de manière disproportionnée les particuliers fortunés au détriment des plus défavorisés. Surveiller, prévenir et punir la fraude est donc indispensable pour être en accord avec les principes relatifs aux droits de l'homme et améliorer les effets redistributifs des systèmes fiscaux.

61. Il convient cependant de noter que l'évasion fiscale à grande échelle n'a pas lieu dans un cadre national fermé. À titre individuel, les pays, en particulier ceux à faible revenu, sont fortement limités quant aux mesures qu'ils peuvent prendre seuls pour lutter contre la fraude fiscale. Les flux financiers illicites ont, par nature, une dimension internationale et dépassent par conséquent la capacité de lutte d'un seul État. L'existence de centres financiers extraterritoriaux (paradis fiscaux), qui proposent des taux d'imposition nuls ou faibles ainsi que le secret, constitue un élément fondamental. Plus de 21 000 milliards de dollars de capitaux privés seraient placés dans des paradis fiscaux à des fins de fraude ou d'évasion<sup>80</sup>. Les paradis fiscaux rendent possible la fraude fiscale à grande échelle (de même que les activités illicites, comme la corruption) et privent d'autres pays de recettes dont ils ont besoin pour remplir leurs obligations. En outre, étant donné que la plupart des paradis fiscaux se situent dans des pays riches – ou relèvent de leur juridiction – l'afflux général d'argent vers ces centres exacerbe les inégalités mondiales<sup>81</sup>.

<sup>78</sup> Tax Justice Network Africa et Christian Aid, «Africa Rising?» (voir note 49), p. 28.

<sup>79</sup> Voir Ortiz et Cummins, *The Age of Austerity*, Initiative for Policy Dialogue and the South Centre, working paper, 2013, p. 29; Center for Economic and Social Rights, Spain factsheet, 2012, p. 7.

<sup>80</sup> James S. Henry, *The Price of Offshore Revisited*, Tax Justice Network, juillet 2012.

<sup>81</sup> Voir United States Government Accountability Office, *International Taxation: Large U.S. Corporations and Federal Contractors with Subsidiaries in Jurisdictions Listed as Tax Havens or Financial Privacy Jurisdictions*, décembre 2008, p. 12 et 13.

62. Les mesures prises par des États pour faciliter ou promouvoir activement la fraude fiscale et tout autre flux financier illicite au travers de leur législation et de leurs politiques relatives au secret fiscal pourraient remettre en question le respect de leurs obligations internationales en matière de droits de l'homme, notamment en ce qui concerne la coopération internationale et les droits économiques, sociaux et culturels<sup>82</sup>. Les États devraient par conséquent prendre des mesures concertées et coordonnées contre l'évasion fiscale mondiale dans le cadre de leurs obligations nationales et internationales en matière de droits de l'homme et de leur devoir de protection de leur population contre des violations des droits de l'homme perpétrées par des tiers, dont les entreprises (voir par. 1 à 35 ci-dessus).

### C. Réévaluer le rôle de l'impôt sur les sociétés

63. Dans de nombreux pays, les sociétés sont imposées à un taux très faible, même les grandes sociétés très rentables dont le succès est au moins en partie attribuable aux infrastructures, à une main-d'œuvre instruite et en bonne santé ainsi qu'à d'autres ressources financées par des fonds publics. En outre, beaucoup de grandes sociétés transnationales sont capables de se soustraire efficacement à l'impôt dans de nombreux pays, y compris dans ceux où elles réalisent d'importants bénéfices.

64. Les États accordent de plus en plus d'incitations fiscales (ou d'exonérations fiscales temporaires) aux sociétés<sup>83</sup> pour attirer les investissements étrangers<sup>84</sup>. Nombreux sont les pays les moins avancés, par exemple, qui proposent une fiscalité extrêmement avantageuse aux investisseurs étrangers dans les secteurs de l'agriculture et de l'exploitation minière en raison de la concurrence qui semble exister entre les pays pour ce type d'investissement.<sup>85</sup> Ces incitations justifient un niveau accru de contrôle en termes de droits de l'homme, parce qu'elles restreignent les recettes de l'État et donc les ressources susceptibles d'être consacrées à la réalisation de ces droits. Selon certaines estimations, le manque à gagner pour les pays en développement peut atteindre 138 milliards de dollars par an<sup>86</sup>. Pour de nombreux pays africains, le manque à gagner résultant d'incitations fiscales a été estimé à un chiffre compris entre 2 % et 8 % du PIB<sup>87</sup>.

65. La preuve que les incitations attirent les investissements est cependant faible<sup>88</sup>. Il est probable que, dans bien des cas, les investissements auraient été réalisés même sans incitation, et que les coûts de l'incitation peuvent finalement s'avérer supérieurs aux

<sup>82</sup> A/HRC/25/52, par. 42.

<sup>83</sup> Selon le FMI (Michael Keen et Mario Mansour, *Revenue Mobilization in Sub-Saharan Africa: Challenges from Globalization*, Document de travail du FMI, 2009, p. 19), en Afrique subsaharienne entre 1980 et 2005, la proportion de pays offrant des incitations est passé de 45 à 69 %. Dans de nombreux pays en développement, les taux effectifs d'imposition des sociétés ont chuté à près de zéro, voire en-dessous (S. M. Ali Abbas et Alexander Klemm, *Une course partielle au fond; développement de l'impôt des sociétés dans les économies émergentes et en développement*, Document de travail du FMI, 2012, p. 9).

<sup>84</sup> *Supporting the Development of More Effective Taxation Systems: rapport présenté au Groupe de travail sur le développement du G-20 par le FMI, l'OCDE, l'ONU et la Banque mondiale*, 2011.

<sup>85</sup> *Rapport 2013 sur les pays les moins avancés*, CNUCED, p. 136.

<sup>86</sup> ActionAid, *Give us a break: How big companies are getting tax-free deals*, juin 2013.

<sup>87</sup> Tax Justice Network Africa et Christian Aid, «Africa Rising?» (voir note 49), p. 43.

<sup>88</sup> Voir *ibid.*, FMI, OCDE et al, *Supporting the Development* (voir note 84), p. 19 et 20; McKinsey Global Institute, *New Horizons: Multinational Company Investment in Developing Economies*, octobre 2003, p. 2; ActionAid, *Give us a break* (voir note 86).

avantages tirés des investissements<sup>89</sup>. En outre, l'octroi d'incitations a des ramifications mondiales, car elle crée une «course vers le bas». Cela a également des implications importantes sur le droit à l'information, à la transparence et à la responsabilité, car les incitations fiscales sont souvent négociées en secret entre le gouvernement et la société concernée, favorisant par conséquent la corruption et une faible gouvernance.

66. Les incitations prennent parfois la forme d'un accord de «stabilité fiscale» ou d'un «accord préalable en matière de prix de transfert» signé avec des investisseurs étrangers pour les protéger de futurs changements dans les taux d'imposition nationaux pendant une période prolongée. Ces types d'accords doivent aussi être examinés avec prudence au regard du droit des droits de l'homme, car ils réduisent les ressources publiques indépendamment de l'impact qu'ils auront sur ces droits<sup>90</sup>.

67. Comme dans tous les cas où un État n'aurait pas agi au maximum de ses ressources disponibles pour la réalisation progressive des droits économiques, sociaux et culturels, les mesures d'incitation devraient être justifiées par une description claire des progrès délibérés, concrets et ciblés que l'on peut attendre de leur mise en œuvre en vue de la réalisation des droits de l'homme<sup>91</sup>. Les États parties au Pacte international relatif aux droits économiques, sociaux et culturels devraient également démontrer périodiquement que l'octroi d'allègements fiscaux aux entreprises était l'option la moins contraignante sous l'angle des droits économiques, sociaux et culturels<sup>92</sup>.

#### D. Élargir la contribution du secteur financier

68. La croissance considérable du secteur financier au cours des dernières décennies et le sauvetage financier intervenu à la suite de la crise de 2008-2009 soulèvent d'importantes préoccupations au regard des droits de l'homme. Il est clair qu'au moins une partie de l'augmentation de la rentabilité tenait précisément à la prise de risque et à l'effet de levier qui se sont finalement avérés excessifs, entraînant une énorme opération de sauvetage à l'aide de fonds publics qui auraient pu servir à la réduction de la pauvreté et à la réalisation des droits de l'homme. Les surplus anormaux du secteur ont ainsi été réalisés, au moins partiellement, au détriment du public, tandis que ses taux d'imposition restaient bas. Les propriétaires, les gestionnaires et les créanciers des institutions financières ont pu retirer l'intégralité des profits des périodes d'expansion, alors que les contribuables ordinaires ont été appelés à assumer les coûts de sauvetage du secteur lorsqu'il sombrait, tout en endurant des mesures d'austérité<sup>93</sup>. Des secteurs financiers, insuffisamment réglementés, ont également facilité la fraude et l'évasion fiscales agressives d'autres acteurs, au moyen, par exemple, d'instruments financiers structurés<sup>94</sup>, de prix de transfert ou de transferts de bénéfices (voir ci-dessous, par. 74 à 78).

<sup>89</sup> Louis T. Wells Jr., Nancy J. Allen, Jacques Morisset et Neda Pirnia, «Using Tax Incentives to Compete for Foreign Investment: Are they Worth the Costs?», Hors-série 15, Service-conseil pour l'investissement étranger, 2001.

<sup>90</sup> Les Principes directeurs relatifs aux entreprises et aux droits de l'homme énoncent clairement le devoir des États de «maintenir une marge d'action nationale suffisante pour satisfaire à leurs obligations en matière de droits de l'homme lorsqu'ils poursuivent des objectifs politiques à caractère commercial avec d'autres entreprises, par exemple par le biais de traités ou de contrats d'investissement.» (principe 9).

<sup>91</sup> Voir E/C.12/2007/1, par. 8 a).

<sup>92</sup> Ibid., par. 8 d) et e).

<sup>93</sup> Voir FMI, *A Fair and Substantial Contribution by the Financial Sector*, rapport final pour le G-20, juin 2010, p. 9.

<sup>94</sup> Forum de l'OCDE sur l'administration fiscale, *Building Transparent Tax Compliance by Banks*, 13 juillet 2009.

69. Des exigences réduites concernant l'imposition du secteur financier et l'absence de réglementation peuvent donc traduire le manque de volonté d'un État (plutôt que son incapacité) d'utiliser le maximum de ses ressources disponibles. Alourdir la fiscalité du secteur financier pourrait contribuer à rétablir cet équilibre et décourager les prises de risques excessives à l'origine de la crise<sup>95</sup>. Des taxes sur certains types de transactions financières ont été mises en place dans plusieurs pays (y compris en Corée du Sud, en Inde, au Pérou et en Suède) en tant que moyen de prélever des recettes sur le secteur financier et de dissuader les opérations spéculatives qui génèrent des risques pour l'ensemble de la société (sous forme de crises ou de fluctuations des prix des denrées alimentaires et des carburants). Ce type de fiscalité pourrait également permettre aux États de mieux s'acquitter de plusieurs obligations relatives aux droits de l'homme, en particulier celles qui concernent les droits économiques, sociaux et culturels<sup>96</sup>.

## **E. Garantir une utilisation durable des ressources naturelles dans le respect des droits**

70. Les ressources naturelles peuvent représenter une source indispensable de recettes pour permettre à l'État de s'acquitter de ses obligations relatives aux droits de l'homme. Les avantages financiers et sociaux tirés de l'exploitation des ressources naturelles échappent toutefois de plus en plus aux habitants des pays producteurs. Dans la plupart des pays, les industries extractives génèrent directement peu d'emplois et sont faiblement reliées aux marchés locaux<sup>97</sup>. Loin d'apporter des bienfaits, l'exploitation des ressources naturelles a été fréquemment mise en cause dans des atteintes aux droits de l'homme, des empiétements sur les terres et les moyens d'existence des communautés, des expulsions massives, la pollution et la dégradation de l'environnement, qui peuvent constituer des violations des droits à la santé, au logement, à l'alimentation et à l'eau<sup>98</sup>. Le droit des peuples à participer aux décisions concernant les ressources naturelles est souvent violé, s'agissant surtout des terres, des territoires et des ressources des peuples autochtones.

71. En outre, les bénéfices légitimes en termes de revenus sont souvent transférés à l'étranger (parfois dans des paradis fiscaux)<sup>99</sup>, d'autant plus que les industries extractives ne sont souvent pas tenues de divulguer leurs profits projet par projet. Les recettes publiques provenant de l'imposition de ce secteur restent très inférieures au potentiel existant<sup>100</sup>; le revenu qu'en retirent de nombreux pays richement dotés en ressources naturelles est très bas par rapport à la valeur des exportations<sup>101</sup>.

72. Le fait qu'un État autorise ou entreprenne directement l'exploitation de ressources naturelles sans s'assurer qu'une part équitable des bénéfices sera imposée et/ou affectée à la pleine réalisation des droits de l'homme pourrait être une indication de son incapacité à mobiliser des ressources suffisantes. En outre, une dépendance excessive à l'égard des recettes provenant de l'exploitation de ressources naturelles limitées soulève

<sup>95</sup> Comme mentionné dans plusieurs réponses au questionnaire distribué par la Rapporteuse spéciale. Voir Département des affaires économiques et sociales, *The potential of financial transaction taxes for development financing*, Policy Brief n° 38, juillet 2012.

<sup>96</sup> Voir «Une taxe mondiale sur les transactions financières, un impératif des droits humains», 14 mai 2012; et Righting Finance Initiative, *Financial Transaction Tax: A Human Rights Imperative*, n° 3, 2012.

<sup>97</sup> Africa Progress Panel, Rapport 2013 sur les progrès en Afrique: équité et industries extractives en Afrique, p. 63.

<sup>98</sup> Voir *ibid.* et A/HRC/18/35.

<sup>99</sup> Africa Progress Panel, Rapport sur les progrès en Afrique (voir note 97), p. 60.

<sup>100</sup> Voir CEA et Union africaine, *Les ressources minérales et le développement de l'Afrique*, 2011, p. 92; *ibid.*, p. 63.

<sup>101</sup> Voir Africa Progress Panel, Rapport sur les progrès en Afrique (voir note 97), p. 64.

des préoccupations non seulement sur la viabilité à long terme mais également sur la gouvernance et la responsabilité<sup>102</sup>.

73. Les processus politiques et les choix de politiques qui guident l'obtention et la distribution de recettes provenant de l'exploitation des ressources naturelles déterminent souvent si celles-ci peuvent être utilisées pour la réalisation progressive des droits économiques, sociaux et culturels, ainsi que pour la réduction de la pauvreté et le développement social. Une bonne gestion macroéconomique des ressources naturelles, telle que permise par les fonds de stabilisation, les taux de change et les politiques monétaires, ainsi que des politiques financières et industrielles qui encouragent la diversification sont les éléments essentiels d'un développement solidaire et durable à partir de l'exploitation des ressources naturelles<sup>103</sup>. Les décisions concernant l'extraction des ressources naturelles doivent donc être prises avec précaution, en tenant compte des préoccupations liées à l'environnement et aux droits des générations futures ainsi que dans le respect des droits de l'ensemble de la population.

## F. Renforcer l'assistance et la coopération internationales

74. Afin de prendre des mesures efficaces et décisives en la matière, une coopération internationale concertée est nécessaire. Sans exonérer tout État de son obligation de mobiliser le maximum de ressources disponibles sur le plan intérieur pour assurer la réalisation progressive des droits économiques, sociaux et culturels, le fait est que la marge d'action au niveau national est limitée en l'absence de réformes globales. De nombreux États sont sans doute bloqués dans leurs efforts pour se doter d'une fiscalité progressive et combattre les flux financiers illicites afin de lutter contre les inégalités et renforcer la réalisation des droits économiques, sociaux et culturels.

75. La mondialisation et l'augmentation des flux transfrontaliers de marchandises et de capitaux ont considérablement augmenté la probabilité que les actions ou les omissions d'un État affectent la capacité d'un autre État de générer des recettes publiques, et multiplié les possibilités de fraude et d'évasion fiscales pour les entreprises et les particuliers<sup>104</sup>. Les flux financiers illicites impliquent forcément au moins deux pays. La législation fiscale et les structures d'un État peuvent donc effriter l'assiette fiscale d'autres États et faire obstacle à l'application de taux d'imposition progressifs et à la réalisation des objectifs de redistribution, menaçant *in fine* l'exercice effectif des droits. Il est donc urgent que les États coopèrent activement sur les questions de politique budgétaire et fiscale. En particulier, les États à revenu élevé qui s'abstiennent de s'attaquer à la fraude fiscale et aux flux financiers illicites ou qui n'y parviennent pas doivent assumer une part de responsabilité concernant les insuffisances des systèmes fiscaux et des finances publiques dans les pays en développement et les taux de pauvreté, l'absence de garantie effective des droits fondamentaux et les inégalités économiques qui en découlent.

76. Si les règles de certains traités internationaux abordent la question de la gestion des flux financiers transfrontaliers, cela reste manifestement insuffisant pour faire face à la nature de l'économie moderne mondialisée. En raison de lacunes dans les interactions entre différents systèmes fiscaux et, dans certains cas, à cause de l'application de conventions

<sup>102</sup> Voir par exemple Moore, «How Does Taxation Affect the Quality of Governance?» (voir note 63), p. 14, et Deborah Brautigam, Odd-Helge Fjeldstad et Mick Moore (dir. publ.), *Taxation and State-Building in Developing Countries: Capacity and Consent*, février 2008.

<sup>103</sup> Katja Hujo, *Mineral Rents and the Financing of Social Policy: Opportunities and Challenges* (Royaume-Uni, Palgrave, mai 2012).

<sup>104</sup> OCDE, *La concurrence fiscale dommageable – un problème mondial*, 1998, p. 13 et 14; Africa Progress Panel, Rapport sur les progrès en Afrique (voir note 97), p. 65.

fiscales bilatérales, le revenu tiré d'activités transfrontalières peut être transféré n'importe où sans être imposé, ou être simplement sous-imposé<sup>105</sup>. Les sociétés transnationales sont en mesure de transférer leurs bénéfices au-delà des frontières – y compris vers des paradis fiscaux où elles n'ont que peu ou pas de véritable présence commerciale – afin de tirer parti de taux d'imposition plus bas que dans le pays où le bénéfice est réalisé. Cette pratique, qui prive les pays développés et les pays en développement de milliards de dollars de recettes fiscales potentielles, est désignée par l'expression «érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices»<sup>106</sup>.

77. Le manque à gagner pour l'Afrique imputable à la manipulation des prix de transfert a été estimé à 38 milliards de dollars, un montant plus élevé que celui de l'aide au développement dans la région pendant la même période<sup>107</sup>. Le problème est aggravé par un manque d'information accessible sur «la propriété effective» (le propriétaire ultime des sociétés, fiducies et fonds) et le fait que les entreprises ne sont pas tenues de déclarer systématiquement leurs revenus et leurs activités par pays.

78. Un nouveau régime fiscal multilatéral fondé sur le principe de la coopération fiscale plutôt que sur la concurrence est donc nécessaire d'urgence. Les mécanismes existants, tels que le Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale, pourraient jouer un rôle important avec plus d'appui spécifique. Le moment est venu de prendre des mesures décisives en faveur de la coopération, guidées par les principes des droits de l'homme.

## V. Recommandations

79. **Les États doivent tirer pleinement parti du recouvrement de l'impôt en tant qu'outil permettant de générer des revenus destinés à l'exécution de leurs obligations en matière de droits de l'homme et de lutter contre la discrimination et l'inégalité. Les principes des droits de l'homme concernant la participation, la transparence, la responsabilité et la non-discrimination doivent être respectés tout au long du cycle de recouvrement des recettes. À cette fin, les États devraient:**

a) **S'efforcer d'accroître les recettes fiscales en se conformant à leurs obligations de non-discrimination et d'égalité au regard des droits de l'homme, et d'augmenter la part des recettes collectées attribuée aux postes budgétaires qui contribuent à l'exercice des droits de l'homme;**

b) **Investir des ressources financières et affirmer une volonté politique aux fins de renforcer les autorités fiscales nationales, en veillant à ce qu'elles aient une autonomie technique et budgétaire et que leur personnel soit professionnalisé;**

c) **Recourir davantage à l'imposition directe et à l'imposition des particuliers, et concevoir l'ensemble de la fiscalité de manière à réduire les effets régressifs et les préjugés sexistes;**

d) **Examiner avec soin le seuil de revenu imposable pour veiller à ce que les politiques fiscales n'aggravent pas davantage la situation des personnes qui se trouvent au-dessous ou proches du seuil de pauvreté;**

e) **Mener périodiquement des évaluations, sous l'angle des droits de l'homme, de la politique budgétaire, avec une large participation du public, y compris**

<sup>105</sup> OCDE, Plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, 2013, p. 10.

<sup>106</sup> Christian Aid, *False Profits: robbing the poor to keep the rich tax-free*, 2009.

<sup>107</sup> Africa Progress Panel, Rapport sur les progrès en Afrique (voir note 97), p. 65.

une analyse des effets redistributifs et de la pression fiscale qui pèse sur les différentes catégories de revenus et les groupes défavorisés;

f) Examiner les structures, les codes et les instruments fiscaux pour y relever les préjugés sexistes explicites et implicites et veiller à ce qu'ils n'aient pas pour effet de renforcer les inégalités existantes entre les sexes, y compris par leurs répercussions sur le travail familial non rémunéré;

g) Assurer à la population un accès à l'ensemble des données et des informations pertinentes sur la politique budgétaire et sur les recettes de l'État, y compris en provenance du secteur privé, et inclure ces informations dans le cadre des lois sur le droit à l'information;

h) Prendre des mesures pour renforcer la capacité de chacun de comprendre les options de politique budgétaire, et mettre en place des mécanismes inclusifs pour garantir la participation active de tous au choix des solutions les plus appropriées;

i) Prendre des mesures strictes pour lutter contre la fraude fiscale, en particulier des sociétés et des particuliers fortunés;

j) Adopter un système de contrôle public pleinement transparent en matière d'octroi d'incitations fiscales et de suivi, et mener des évaluations périodiques des prestations sociales et du respect des droits de l'homme, en s'appuyant sur une large participation du public, en particulier des personnes les plus touchées; et s'abstenir d'accorder des exonérations fiscales temporaires et de conclure des accords de stabilité fiscale qui pourraient compromettre leur responsabilité quant à leurs effets sur les droits de l'homme;

k) Garantir la mise en place de mécanismes accessibles de responsabilisation et de recours en cas d'incidences négatives de la politique budgétaire sur les droits de l'homme, notamment en renforçant la capacité du système juridictionnel et des institutions nationales des droits de l'homme à peser sur la politique budgétaire;

l) Veiller à ce que les industries extractives soient soumises à des taux d'imposition appropriés, et à ce que les droits de l'homme des communautés touchées et des générations futures soient protégés en ce qui concerne l'exploitation des ressources naturelles;

m) Communiquer par avance des informations sur les contrats et les accords de concession et de licence dans le secteur extractif, ainsi que des informations connexes, y compris les recettes fiscales attendues et les taux de redevances sur les exportations;

n) Veiller à ce que les recettes publiques provenant du secteur financier soient à la mesure de la rentabilité de ce secteur et des risques qu'il génère; mettre en œuvre une taxe sur les transactions financières et envisager d'en allouer spécifiquement les recettes aux dépenses pouvant contribuer à la réalisation des droits de l'homme;

o) Mettre en place une réglementation qui empêche le secteur financier de faciliter l'évasion fiscale et les transferts de bénéfices.

80. En ce qui concerne la coopération internationale et l'impact extraterritorial, chaque État devrait s'abstenir de tout comportement qui entrave la capacité d'un autre État de percevoir des recettes, conformément à ses engagements en matière de droits de l'homme, et coopérer pour créer un environnement international permettant à tous les États de s'acquitter de leurs obligations relatives aux droits de l'homme.

81. À cette fin, les États devraient:

a) Poursuivre activement la coopération internationale en matière fiscale, afin de créer un régime multilatéral de transparence fiscale qui s'attaque à la fraude fiscale;

b) Se doter de législations et de réglementations claires pour veiller à ce que les entreprises domiciliées sur leur territoire respectent les droits de l'homme dans le cadre de leurs activités partout dans le monde, y compris dans leurs pratiques de planification fiscale;

c) Fournir, lorsqu'ils sont en mesure et qu'il leur est demandé de le faire, une assistance financière et technique pour renforcer la capacité de recouvrement de l'impôt des autorités fiscales des pays les moins avancés et leur permettre de se conformer aux accords internationaux qui leurs sont favorables;

d) Mettre au point un système d'échange d'informations plus régulier et plus systématique entre autorités fiscales, jetant ainsi les bases d'un futur système multilatéral et mondial d'échange automatique d'informations fiscales;

e) Promouvoir et participer à des forums pour la coopération fiscale qui garantissent la participation des pays en développement; en particulier, consacrer davantage de ressources au Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale, soutenir le relèvement de son statut à celui d'entité intergouvernementale et l'application de son modèle de Convention fiscale et du Code de conduite pour la coopération en matière de lutte contre l'évasion et la fraude fiscales internationales;

f) Adopter des normes de publication d'informations pays par pays pour toutes les sociétés transnationales; dans le cas des industries extractives, faire également appliquer des normes de divulgation d'informations projet par projet, comme celles énoncées dans la loi Dodd-Frank sur la réforme de Wall Street et la protection du consommateur et dans la législation comparable de l'Union européenne, et les appliquer à toutes les entreprises de l'industrie extractive cotées sur leurs marchés boursiers;

g) Adopter un cadre qui les engage à divulguer intégralement dans les registres publics nationaux la propriété réelle des sociétés enregistrées;

h) Inclure un engagement visant à aligner la politique budgétaire avec les obligations relatives aux droits de l'homme dans le cadre du programme de développement durable pour l'après-2015, y compris par le recouvrement équitable de recettes publiques suffisantes, l'affectation et l'utilisation de ces recettes en vue de la réalisation des droits de l'homme pour tous, et le renforcement de la supervision, de la transparence, de la participation et de la responsabilité publique en ce qui concerne la politique budgétaire, la lutte contre l'évasion fiscale et les flux financiers illicites.

82. La Rapporteuse spéciale recommande que les organismes économiques internationaux et les institutions financières internationales, en particulier le FMI, l'Union européenne, la Banque mondiale, la Banque centrale européenne et la Banque européenne pour la reconstruction et le développement:

a) Tiennent compte, au moment de fixer des conditions et des orientations dans le domaine de la politique budgétaire, des répercussions qu'elles peuvent avoir sur les droits de l'homme et des obligations relatives aux droits de l'homme; en particulier, encouragent une fiscalité progressive plutôt que dégressive et veillent à ce que tous les États disposent d'une marge de manœuvre suffisante pour mener des politiques budgétaires anticycliques;

b) Utilisent leurs moyens techniques importants pour aider les gouvernements à élargir leur marge de manœuvre budgétaire et leurs capacités redistributives conformément à leurs obligations en matière de droits de l'homme;

c) S'assurent, lorsqu'ils élaborent des politiques prioritaires, des conditions de prêts ou des conseils techniques, que ceux-ci ne sont pas en contradiction avec les obligations en matière de droits de l'homme de l'État hôte.

---