



Conseil économique et social

Distr. générale
18 mars 2011
Français
Original : anglais

Session de fond de 2011

Genève, 4-29 juillet 2011

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

Coopération internationale en matière fiscale

Renforcement des mécanismes institutionnels visant à promouvoir la coopération internationale en matière fiscale, notamment le Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale

Rapport du Secrétaire général

Résumé

Conformément à la résolution 2010/33 du Conseil économique et social, le présent rapport examine un éventail de questions liées au renforcement des mécanismes institutionnels visant à promouvoir la coopération internationale en matière fiscale, notamment le Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale. Il étudie les mécanismes institutionnels actuels, y compris le Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale et les travaux menés par les autres instances internationales sur les questions fiscales dans le contexte du consensus universel qui se dégage autour du rôle fondamental de la coopération internationale en matière fiscale dans la mobilisation de ressources financières pour le développement. Il récapitule également les vues exprimées par les États Membres et soumet à l'examen du Conseil diverses formules susceptibles de renforcer les arrangements institutionnels en vue de promouvoir la coopération internationale en matière fiscale.

* E/2011/1.



I. Introduction

1. Le Conseil économique et social dans sa résolution 2010/33 sur le Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale, a prié le Secrétaire général, compte tenu des vues des États Membres et des travaux que mènent les autres instances internationales sur les questions fiscales, de lui présenter, au plus tard, en mars 2011, un rapport sur le renforcement des mécanismes institutionnels visant à promouvoir la coopération internationale en matière fiscale, notamment le Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale. Dans la même résolution, le Conseil a prié le Président du Conseil économique et social d'organiser, d'ici au printemps 2011, un débat au sein du Conseil sur la coopération fiscale internationale. Le présent rapport fait suite à ces demandes.

II. Le rôle de la coopération internationale en matière fiscale dans le financement du développement

2. Au cours de la décennie écoulée, les liens entre la mobilisation des ressources financières aux fins du développement et la coopération internationale en matière fiscale ont figuré en bonne place dans les documents issus des grandes conférences et réunions au sommet des Nations Unies dans les domaines économique et social. À la Conférence internationale sur le financement du développement tenue à Monterrey en 2002, il a été noté combien il était essentiel de mettre en place un système efficace, rentable, transparent et responsable pour la mobilisation des ressources publiques et le contrôle de l'utilisation qu'en font les gouvernements. À cet égard, les chefs d'État et de gouvernement ont reconnu la nécessité d'assurer la viabilité des politiques budgétaires, moyennant une fiscalité et une administration fiscale équitable et efficace et d'encourager le renforcement de la coopération fiscale internationale par un dialogue plus poussé entre autorités fiscales nationales et une plus grande coordination des travaux des organismes multilatéraux concernés et des organisations régionales pertinentes, en accordant une attention particulière aux besoins des pays en développement et en transition¹.

3. Dans la Déclaration de Doha de 2008 sur le financement du développement, les États Membres se sont engagés à continuer à procéder aux réformes budgétaires et notamment fiscales qui sont essentielles pour renforcer les politiques macroéconomiques et mobiliser des ressources publiques nationales, à améliorer les processus budgétaires et à accroître la transparence de la gestion des finances publiques et la qualité des dépenses. À cet égard, ils se sont engagés à redoubler d'efforts pour accroître les recettes fiscales en modernisant les systèmes fiscaux, en améliorant le recouvrement de l'impôt, en élargissant l'assiette et en luttant vigoureusement contre la fraude fiscale, dans le souci général de rendre les systèmes fiscaux plus favorables aux pauvres. Ils ont en outre reconnu que les traités bilatéraux d'investissement, ainsi que les conventions fiscales et les autres mesures fiscales de facilitation de l'investissement étranger doivent tenir compte de la coopération régionale et multilatérale, et l'importance que revêt le soutien apporté à la création de capacités dans les pays en développement, qui leur permet

¹ *Rapport de la Conférence internationale sur le financement du développement, Monterrey, Mexique, 18-22 mars 2002* (publication des Nations Unies, numéro de vente : F.02.II.A.7), chap. I, résolution 1, annexe, par. 15 et 64.

d'améliorer leurs compétences afin qu'il puissent négocier des accords d'investissement mutuellement avantageux et promouvoir les bonnes pratiques fiscales².

4. Le Document final de la Conférence sur la crise financière et économique mondiale et son incidence sur le développement qui s'est tenue en 2009³ faisait état de la nécessité de veiller à ce que toutes les juridictions fiscales et tous les centres financiers soient soumis à des normes de transparence et de réglementation et de continuer à promouvoir la coopération internationale en matière fiscale, y compris au sein de l'Organisation, notamment en encourageant les accords visant à éviter la double imposition. Le document final indiquait que les cadres intégrés de coopération devraient garantir la participation et un traitement sur un pied d'égalité de toutes les juridictions et demandait qu'on veille à une application cohérente et non discriminatoire des obligations en matière de transparence et des normes internationales régissant l'échange d'informations. La Conférence a prié le Conseil économique et social d'examiner l'opportunité de renforcer les mécanismes institutionnels, notamment le Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale des Nations Unies⁴.

5. Le texte issu de la Réunion plénière de haut niveau de la soixante-cinquième session de l'Assemblée générale sur les objectifs du Millénaire pour le développement intitulé « Tenir les promesses : unis pour atteindre les objectifs du Millénaire pour le développement » témoigne d'une ferme volonté d'accélérer les progrès en vue de la réalisation de l'objectif 8 Mettre en place un partenariat mondial pour le développement. Les dirigeants mondiaux se sont particulièrement engagés à renforcer et à rendre plus efficaces, s'il y a lieu, les moyens de mobilisation des ressources intérieures et les institutions chargées des finances publiques grâce à la modernisation des régimes fiscaux et à des mesures rendant plus efficace la perception des impôts, élargissant l'assiette fiscale et permettant de lutter efficacement contre l'évasion fiscale et la fuite des capitaux. Il ont déclaré que chaque État est certes responsable du bon fonctionnement de son régime fiscal, mais qu'il importe de soutenir ce que les pays ont entrepris dans le domaine fiscal en renforçant l'assistance technique et en intensifiant aussi bien la coopération internationale pour le règlement des questions fiscales internationales que la participation de la communauté internationale à ce règlement⁵.

6. Au lendemain de la crise financière et économique mondiale, les pays en développement et les pays développés étaient plus désireux que jamais de voir se renforcer la coopération internationale en matière fiscale. La convergence de plusieurs faits nouveaux survenus récemment et de facteurs déterminants a permis de mieux mettre en évidence les lacunes observées dans le domaine de la coopération internationale en matière fiscale et les risques que constituent ces lacunes pour la communauté internationale. Il s'agit notamment des suivants :

a) Déficits budgétaires. La récession mondiale a réduit les recettes publiques tout en suscitant chez de nombreux pays le besoin d'adopter des programmes de relance et des mesures de redressement. Pendant ce temps, la nécessité de réaliser des objectifs de développement à long terme tels que ceux du

² Voir résolution de l'Assemblée générale 63/239, annexe, par. 16 et 25.

³ Résolution 63/303 de l'Assemblée générale, annexe.

⁴ Voir résolution 63/303, annexe, par. 38 et 56 c).

⁵ Voir résolution 65/1 de l'Assemblée générale, par. 78 i).

Millénaire pour le développement, et de relever de nouveaux défis et de s'attaquer à des problèmes de l'heure, tels que le changement climatique, le vieillissement de la population, l'instabilité des prix des denrées alimentaires et de l'énergie se fait de plus en plus pressante. Les pays donateurs ont en outre fortement intérêt à aider les pays en développement à améliorer leurs recettes fiscales de manière à atténuer la pression qui s'exerce sur eux de leur verser une aide publique au développement et de leur trouver un financement supplémentaire;

b) Fraude fiscale. Plusieurs scandales fiscaux, auxquels ont été mêlés de grandes banques et de grosses fortunes, ont suscité l'indignation du public et nourri des appels en faveur de régimes fiscaux équitables et plus efficaces, y compris une plus forte imposition des personnes à revenu élevé. En outre, le public en est venu à disposer de chiffres plus complets notamment grâce aux moyens de plus en plus sophistiqués utilisés par les organisations non gouvernementales pour déterminer le montant des recettes fiscales que des mouvements de capitaux illicites ont coûté à des pays riches et pauvres;

c) Pièges de l'illégalité. On s'accorde de plus en plus à reconnaître l'existence de liens entre la fraude fiscale et d'autres activités illégales de grave portée internationale telles que le terrorisme, la criminalité organisée, le trafic de drogues et d'armes, toutes activités dont l'essor résulte d'un manque de coopération internationale;

d) Milieux d'affaires. Des différences injustifiées dans les régimes fiscaux nationaux créent des incertitudes en matière d'investissement et des coûts de formalités élevés pour les entreprises, décourageant ainsi les flux d'investissements internationaux. Un plus grand souci de la responsabilité sociale des entreprises, notamment de la part des actionnaires, permet en outre aux entreprises de mieux répondre de leurs activités dans les pays d'implantation et des incidences que ces activités ont sur le développement.

III. Mécanismes institutionnels actuels de coopération internationale en matière fiscale

A. Organisation des Nations Unies

1. Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale

Mandat

7. Dans sa résolution 2004/69, le Conseil économique et social a décidé que le Groupe spécial d'experts de la coopération internationale en matière fiscale serait rebaptisé Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale avec pour mandat de :

a) Mettre à jour, selon que de besoin, le Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement et le Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement;

b) Servir de cadre au dialogue en vue de renforcer et de promouvoir la coopération internationale en matière fiscale entre autorités fiscales nationales;

c) Examiner la façon dont les questions nouvelles et d'actualité pourraient toucher la coopération internationale en matière fiscale et procéder à des évaluations, présenter des observations et formuler des recommandations appropriées;

d) Formuler des recommandations sur le renforcement des capacités et l'apport d'une assistance technique aux pays en développement et pays en transition;

e) Prêter une attention particulière aux pays en développement et aux pays en transition lorsqu'ils traitent de toutes les questions susmentionnées.

Membres, composition et mandat

8. Le Comité se compose de 25 membres désignés par les gouvernements et agissant en leur qualité d'experts. Les membres, qui sont nommés par le Secrétaire général pour un mandat de quatre ans, après notification du Conseil économique et social travaillent dans les domaines de la politique et de l'administration fiscales et sont choisis de manière à tenir compte d'une répartition géographique équitable, représentant différents systèmes fiscaux.

Périodicité des réunions et procédure d'établissement de rapports

9. Le Comité se réunit une fois par an pendant cinq jours ouvrables à Genève et soumet son rapport au Conseil économique et social à sa session de fond.

Méthodes de travail

10. Dans sa résolution 2006/48, le Conseil économique et social a relevé que le Comité a décidé de créer, quand il y aurait lieu, des sous-comités spéciaux composés d'experts et d'observateurs qui travailleraient tout au long de l'année, conformément au Règlement intérieur du Comité, pour faire les préparatifs nécessaires concernant les points de l'ordre du jour, décider de la documentation à établir et demander à des experts indépendants d'élaborer des rapports que le Comité examinerait à sa session ordinaire. Il a recommandé que les sous-comités communiquent par voie électronique chaque fois que possible, mais a concédé que pour fonctionner efficacement, ils devront se réunir à l'occasion. Dans la même résolution, le Conseil a prié le Secrétaire général de créer un fonds d'affectation spéciale ou seraient versées les contributions volontaires des États Membres et des institutions désireux de contribuer à financer les activités du Comité servant à appuyer la coopération internationale en matière fiscale, notamment la participation d'experts des pays en développement à ses activités.

11. Dans sa résolution 2008/16, le Conseil économique et social a noté également qu'il importe de garantir une représentation des pays en développement dans les réunions des sous-comités et des groupes de travail et invité à cet effet le Secrétaire général à redoubler d'efforts pour trouver des ressources appropriées et exhorté tous les États Membres et les organisations concernées à contribuer généreusement au fonds d'affectation spéciale. Toutefois, aucune contribution n'a été reçue à ce jour.

12. Le Comité a beaucoup compté sur ses sous-comités et les groupes de travail constitués sur le même modèle, notamment pour ce qui est de la mise à jour du Modèle de convention fiscale des Nations Unies. Les sous-comités ont également contribué pour beaucoup à faire avancer les travaux du Comité consacrés à la

révision du Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement, à l'élaboration du Manuel pratique sur les prix de transfert pour les pays en développement et au renforcement des capacités. Les sous-comités et groupes de travail sont dissous à l'issue de l'exécution de leurs mandats.

13. Il y a actuellement sept sous-comités et un groupe de travail dénommés comme suit⁶ :

- a) Sous-Comité chargé de la mise à jour du Modèle de convention fiscale des Nations Unies;
- b) Sous-Comité chargé du règlement des différends;
- c) Sous-Comité sur la fiscalité des gains en capital;
- d) Sous-Comité sur le régime fiscal applicable aux services;
- e) Groupe de travail sur la notion de propriété effective;
- f) Sous-Comité sur la révision du Manuel de négociation des conventions fiscales;
- g) Sous-comité sur le renforcement des capacités;
- h) Sous-comité chargé des questions pratiques concernant le prix de transfert.

14. Les sous-comités et groupes de travail ont certes largement communiqué par voie électronique dans le cadre de leurs travaux, mais certains ont trouvé qu'il leur était indispensable de se réunir pour bien examiner des questions techniques et des notions juridiques et de politique générale particulièrement délicates. Dix de ces réunions ont été tenues depuis 2003. À sa session de 2010, le Comité a réduit de près de moitié le nombre de ses organes subsidiaires, certains ayant conclu leurs travaux.

Travaux de secrétariat

15. Le Comité est desservi par un petit secrétariat au sein du Bureau du financement du développement du Département des affaires économiques et sociales. Il est composé d'un économiste principal (P-5) qui fait office de secrétaire par intérim du Comité, d'un économiste (P-3) et d'un agent des services généraux qui assure les services de secrétariat et administratifs. En outre, la Norvège finance, depuis septembre 2010, deux postes d'experts associés (administrateurs auxiliaires) au titre du personnel temporaire autre que pour les réunions pour au moins deux ans. Le secrétariat est chargé d'assurer un appui fonctionnel au programme de travail du Comité, notamment la préparation et le suivi de ses sessions annuelles et des réunions intersessions de ses sous-comités et groupes de travail. Il apporte également des contributions aux rapports pertinents établis à l'intention des organes intergouvernementaux et interinstitutions des Nations Unies et organise des réunions de groupes d'experts, des tables rondes, des séminaires et des séances d'information sur des questions fiscales et de développement.

⁶ Le mandat de ces organes peut être consulté à l'adresse ci-après : www.un.org/esa/ffd/tax/fifthsession/subcommitteesmapdates.pdf.

2. Coopération technique

16. D'importants travaux ont été menés au titre du projet Échange Sud-Sud de pratiques fiscales optimales, partenariat entre le Groupe spécial pour la coopération Sud-Sud du Programme des Nations Unies pour le développement (PNUD), le Département des affaires économiques et sociales et deux organisations non gouvernementales à savoir la Coalition nouvelle aux règles pour la finance mondiale et le Réseau mondial pour la justice fiscale. Le projet vise à favoriser l'échange de connaissances et la coopération en matière d'administration fiscale et de politique fiscale entre pays en développement sans préjudice de la coopération Nord-Sud. Il vise également à améliorer la contribution des pays en développement aux travaux du Comité d'experts, notamment de son sous-comité sur le renforcement des capacités, et à assurer un plus grand accès aux cours en ligne et aux cours directs à des participants originaires de pays en développement. Les Gouvernements de la Norvège et de l'Allemagne ont assuré une partie du financement du projet.

17. Par ailleurs, le Département des affaires économiques et sociales a défini une plus vaste stratégie de renforcement des capacités en matière fiscale. L'objectif est de doter les ministères des finances et les autorités fiscales nationales des pays en développement de régimes fiscaux plus efficaces et performants qui favorisent les niveaux d'investissements privés souhaités et luttent contre l'évasion et la fraude fiscales. Le travail sera effectué en organisant des séminaires de formation, en fournissant des conseils techniques liés à l'application et à l'interprétation des traités basés sur le Modèle de convention fiscale des Nations Unies ainsi que dans le domaine du prix du transfert. Il est provisoire pour ce qui est de l'allocation des ressources prévues au titre du programme ordinaire de coopération technique de l'ONU, et pour ce qui est d'un poste de conseiller interrégional. Le projet du Compte de l'ONU pour le développement intitulé « Renforcement des capacités des administrations fiscales nationales des pays en développement d'Amérique latine pour réduire les coûts des transactions fiscales et ainsi maximiser leurs recettes fiscales » est censé être mené à bien en coopération avec l'Interamerican Center of Tax Administrations et d'autres organisations sera un autre instrument de mise en œuvre.

3. Autres organismes des Nations Unies

18. Dans un plus large contexte, le PNUD fournit une assistance en matière fiscale dans le cadre de son programme sur la gouvernance démocratique, notamment dans des domaines tels que la modernisation des administrations fiscales et la budgétisation. Il s'intéresse également à certaines questions liées aux femmes et à l'imposition. Les bureaux de pays du PNUD collaborent avec des partenaires gouvernementaux à tous les niveaux à la demande des autorités locales. Le programme de travail de la Conférence des Nations Unies sur le commerce et le développement (CNUCED) porte sur des questions fiscales liées notamment aux effets de l'octroi d'incitations fiscales sur les investissements. Les commissions régionales des Nations Unies coopèrent également de plus en plus avec des partenaires, notamment des pays donateurs, sur des questions fiscales.

B. Institutions de Bretton Woods⁷

1. Fonds monétaire international

19. Le Fonds monétaire international (FMI) considère l'assistance technique comme l'une de ses activités de base, à côté de la surveillance et de l'octroi de prêts. Il dispense des conseils à ses membres en matière de politiques fiscales, d'administration des recettes fiscales et de légistique. Cette assistance prend des formes différentes selon les besoins. Outre des missions d'assistance technique dépêchées depuis son siège, il propose des consultations-conseil dans ses centres régionaux d'assistance technique opérant dans diverses parties du monde.

20. Le FMI a récemment lancé un nouveau fonds thématique d'affectation spéciale multidonateurs qui appuiera à compter de mai 2011 l'assistance technique fournie aux États membres en matière de politique et d'administration fiscales. Le Fonds décaissera environ 30 millions de dollars sur une période de cinq ans pour financer l'assistance technique visant à renforcer les systèmes fiscaux de 15 à 20 pays à faibles revenus ou situés dans la tranche inférieure des pays à revenus moyens. Un fonds thématique d'affectation spéciale pour la gestion des richesses en ressources naturelles permettra également de traiter certaines questions de fiscalité. L'assistance technique du FMI opère sur une base essentiellement bilatérale, mais le Fonds propose à l'occasion des formations ciblées et des réunions d'information publique dans ses instituts de formation régionaux ou ailleurs.

2. Groupe de la Banque mondiale

21. En règle générale, le Groupe de la Banque mondiale offre une assistance technique fiscale à ses membres dans le cadre de son programme général de développement du secteur public. Il propose à l'occasion une assistance individuelle pour renforcer telle ou telle administration fiscale (par exemple en Asie du Sud-Est). Son assistance technique prend généralement la forme de financements au moyen de prêts. Le programme est élaboré en coopération avec l'organisation bénéficiaire et avec d'autres bailleurs de fonds internationaux (par exemple l'Union européenne et le FMI). Le projet est normalement exécuté par des sous-traitants choisis par l'organisation bénéficiaire sur la base d'un système d'appels d'offres publics et après approbation finale du bureau local de la Banque internationale pour la reconstruction et le développement et de l'Association internationale de développement.

22. La Société financière internationale (SFI) du Groupe de la Banque mondiale propose habituellement ses services de conseil fiscal dans le cadre des services-conseil du Groupe de la Banque mondiale pour le climat des investissements. Ses avis techniques visent à faciliter la mise en place de régimes fiscaux efficaces, équitables et inclusifs propices à l'investissement, à la croissance économique et à la stabilité politique des pays en développement. L'essentiel de l'assistance de la SFI passe par des mécanismes gérés par elle mais financés par des partenariats avec des pays donateurs et d'autres institutions multilatérales. Comme dans le cas du

⁷ Basé sur le document intitulé « Overview of Cooperation on Capacity-Building in Taxation », établi par Geerten Michielse et Victor Thuronyi pour le sous-comité sur le renforcement des capacités, consultable (en anglais seulement) à l'adresse <http://www.un.org/esa/ffd/tax/sixthsession/index.htm>.

FMI, l'assistance technique du Groupe de la Banque mondiale est fournie essentiellement sur une base bilatérale.

C. Organisation de coopération et de développement économiques⁸

23. L'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), qui compte 34 pays membres, entend promouvoir les politiques qui amélioreront le bien-être économique et social. Son comité des affaires fiscales fixe son programme de travail dans le domaine de la fiscalité et offre un espace dans lequel les pays membres et les observateurs des pays non membres et des organisations internationales peuvent se rencontrer pour des échanges de vues sur les questions de politique et d'administration fiscales. Les travaux du Comité ont pour but d'aider les gouvernements des pays membres et non membres de l'OCDE à améliorer la conception et le fonctionnement de leur régime fiscal national, de promouvoir la coopération et la coordination entre les gouvernements en matière de fiscalité et de réduire les barrières fiscales qui entravent le commerce et l'investissement internationaux. Le programme de travail couvre un large éventail de questions fiscales nationales et internationales et donne lieu à l'établissement de normes, directives et modèles, par exemple le Modèle de convention fiscale de l'OCDE et les Principes directeurs de l'OCDE en matière de prix de transfert. Les travaux du Comité sont assurés par des groupes intergouvernementaux composés d'experts des pays membres et de quelques experts de pays membres siégeant généralement en qualité d'observateurs.

24. Le Centre de politique et d'administration fiscales du secrétariat de l'OCDE est le centre d'activité de l'Organisation en matière de fiscalité et compte un effectif d'une centaine de personnes. Il offre des compétences spécialisées et un appui techniques au Comité des affaires fiscales et examine tous les aspects de la fiscalité, sauf ceux qui concernent les macropolitiques fiscales, qui sont du ressort du Comité de politique économique. Les travaux du Centre couvrent les questions fiscales internes et internationales, les impôts directs et indirects, ainsi que la politique et l'administration fiscales. Le Centre assure également le secrétariat d'un certain nombre de groupes de travail comme le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales, le Groupe de travail informel sur la fiscalité et le développement et le Dialogue fiscal international.

25. Le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales⁹ a été établi en 2000 et a été restructuré à partir de 2009 de manière à en élargir la composition et le mandat. Il regroupe maintenant 97 juridictions. L'adhésion est ouverte à tous les pays qui s'engagent à appliquer les normes de transparence et d'échange de renseignements à des fins fiscales, acceptent d'être soumis aux examens du Forum et contribuent à son financement. Le Forum a pour objectif déclaré de s'assurer que les normes internationales de transparence et d'échange de renseignements sont bien en place, mais aussi qu'elles opèrent de

⁸ Basé sur les renseignements figurant sur le site web OCDE à l'adresse : www.oecd.org et sur la publication de l'OCDE intitulée *OECD's Current Tax Agenda* (Paris, juin 2010).

⁹ Voir OCDE, « Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales : note succincte de référence » (18 février 2011).

manière effective. Il conduit à cette fin des études par pays appelées examens par les pairs.

26. Le Groupe de travail informel sur la fiscalité et le développement créé en 2010 a pour vocation de conseiller l'OCDE sur son programme Fiscalité et développement. Il vise à soutenir les pays en développement en injectant des ressources supplémentaires dans leur système fiscal et en les aidant à trouver les informations nécessaires pour améliorer la collecte de l'impôt et renforcer la gouvernance. Le Groupe de travail réunit des pays membres de l'OCDE, quelques pays en développement, des organisations de la société civile et des entreprises. Il s'est doté de sous-groupes pour l'édification de l'État, la responsabilité fiscale et le renforcement effectif des capacités, le prix de transfert, l'échange de renseignements et les rapports par pays.

27. Ces dernières années, l'OCDE a parrainé divers programmes de renforcement des capacités en matière fiscale au profit d'un certain nombre de pays en développement, dans le cadre d'un programme d'action élargie désormais connu sous le nom de « Programme de relations mondiales ». C'est ainsi par exemple qu'elle organise des cours de formation à travers ses centres fiscaux multilatéraux (Autriche, Hongrie, Mexique, République de Corée et Turquie) et en partenariat avec des économies en développement ou émergentes.

28. L'OCDE abrite également le secrétariat du Dialogue fiscal international, formule de collaboration qui regroupe la Commission européenne, la Banque interaméricaine de développement, le Fonds monétaire international, l'OCDE, le Ministère du développement international du Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord et le Groupe de la Banque mondiale. Le Dialogue entend encourager et faciliter le débat sur les questions fiscales entre les fonctionnaires des administrations fiscales nationales, les organisations internationales, les banques régionales de développement et autres parties concernées.

D. Groupe des 20

29. À son Sommet de Séoul en 2010, le Groupe des 20, ou G-20, a adopté un Plan d'action pluriannuel sur le développement¹⁰ qui contient un volet fiscalité dans sa section concernant la mobilisation des ressources nationales. Au titre de l'action 1, « Soutenir le développement de régimes fiscaux plus efficaces », les dirigeants du G-20 ont demandé à l'OCDE, à l'ONU, au FMI, à la Banque mondiale ainsi qu'aux organisations régionales et autres entités intéressées de :

a) Cerner les principaux problèmes de capacité des régimes fiscaux des pays en développement et proposer des solutions qui permettront : i) d'accroître l'efficacité et la transparence des administrations fiscales; et ii) de renforcer les politiques fiscales, d'élargir l'assiette fiscale et de combattre l'évasion fiscale (juin 2011);

b) Concevoir une plate-forme pour la gestion des connaissances et promouvoir la coopération Sud-Sud pour soutenir la capacité des pays en

¹⁰ Consultable à l'adresse : http://www.canadainternational.gc.ca/g20/summit-sommet/2010/G20_seoul_annex-annexes%202.aspx

développement en matière de politique fiscale et de systèmes d'administration (moyen terme);

c) Recenser et faire connaître toutes les mesures prises par le G-20 et les organisations internationales pour soutenir les régimes fiscaux dans les pays en développement (juin 2011);

d) Adopter des mesures objectives pour suivre les progrès dans l'amélioration des capacités des régimes d'administration fiscale des pays à faible revenu (juin 2011);

e) Proposer des moyens pour aider les pays en développement à taxer les multinationales par un prix de transfert efficace (juin 2011).

30. Le G-20 ne dispose pas de secrétariat pour ses activités dans le domaine fiscal, aussi doit-il compter sur les ressources institutionnelles existantes. Il sera rendu compte des résultats lors du Sommet du G-20 qui doit se tenir en France en novembre 2011.

E. Organisations régionales

31. Un certain nombre d'associations régionales d'administrateurs fiscaux participent de plus en plus étroitement au renforcement des capacités d'administration fiscale, à savoir notamment le Forum africain sur l'administration fiscale, l'Association des autorités fiscales des pays islamiques, l'Association des administrateurs fiscaux du Commonwealth, le Centre interaméricain des administrateurs fiscaux, le Centre de rencontres et d'études des dirigeants des administrations fiscales, l'Organisation intra-européenne des administrateurs fiscaux, l'Association des administrateurs fiscaux des îles du Pacifique et le Groupe d'étude sur l'administration et la recherche fiscales en Asie. La Banque africaine de développement, la Banque asiatique de développement et son Institut, ainsi que la Banque interaméricaine de développement participent également à cette entreprise. Des entités régionales plus larges comme l'Union européenne, la Communauté de développement de l'Afrique australe et la Communauté des Caraïbes s'intéressent elles aussi activement à la fiscalité.

F. Complémentarité des travaux du Comité d'experts et de ceux des autres organisations

32. Si le programme de travail du Comité d'experts n'empiète manifestement pas sur celui du FMI ou de la Banque mondiale, qui n'ont ni l'un ni l'autre la coopération fiscale multilatérale pour vocation première, la question des éventuelles redondances entre ce qui se fait à l'ONU et à l'OCDE est souvent posée.

33. Le Modèle de convention fiscale des Nations Unies s'inspire de celui de l'OCDE (inspiré lui-même des travaux de la Société des Nations), mais les textes restent dissemblables à plusieurs égards fondamentaux. Ainsi, les deux modèles cherchent à éliminer les doubles impositions, mais ce faisant celui des Nations Unies préserve une portion plus grande des rentrées fiscales au profit du pays d'accueil de l'investissement ou autre activité, tandis que celui de l'OCDE préserve une part plus grande au profit du pays de l'investisseur, opérateur, etc. Des

différences aussi marquées reflètent bien la composition et les priorités distinctes des deux organisations dès lors qu'il s'agit de déterminer où doit se situer le point d'équilibre fiscal lorsqu'on élimine les doubles impositions, sans que l'on puisse y voir le résultat d'un quelconque gaspillage d'efforts.

34. Le modèle de Convention des Nations Unies est largement utilisé par les pays en développement dans leurs négociations de traité fiscal, et devrait l'être davantage encore après la publication de la mise à jour de 2011. Il puise dans les travaux de l'OCDE quand ils présentent un intérêt pour les pays en développement et leur donne donc un écho et une portée plus grande, mais il explique aussi d'autres solutions possibles et aide par là les pays à choisir l'approche qui correspond le mieux à leur situation et à leurs intérêts lors de leurs négociations de traités bilatéraux.

35. De même, les conseils pratiques de l'ONU sur le prix de transfert suscitent un grand intérêt, non pas parce qu'ils pourraient remplacer les Principes directeurs de l'OCDE en matière de prix de transfert, mais parce qu'ils constituent une nouvelle approche basée sur les besoins pour expliquer aux pays en développement ce que signifient ces principes et comment ils peuvent être appliqués d'une manière qui correspond à leurs priorités et réalités. Cette activité de l'ONU a en fait eu un effet d'entraînement sur d'autres acteurs qui se sont engagé dans des voies similaires mais complémentaires.

36. Avec ses 192 États Membres, l'ONU incarne une diversité de perspectives, de réalités et de priorités que n'ont pas les entités plus petites de sorte que l'importance, la spécificité et la pertinence de ses contributions aux activités des autres organisations sont largement reconnues. Ses travaux en matière fiscale revêtent aussi une importance croissante aux yeux de nombre de ces organisations, notamment celles de la société civile et des milieux économiques. C'est la raison pour laquelle le Secrétariat de l'ONU est souvent invité à participer aux travaux d'autres instances comme le G-20, le Forum mondial de l'OCDE sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales, le Groupe de travail informel de l'OCDE sur la fiscalité et le développement, le Dialogue fiscal international, le Pacte fiscal international lancé par le Gouvernement allemand, l'Institut de la Banque asiatique de développement et d'autres acteurs. Il a par exemple contribué activement à l'examen des aspects fiscaux du Plan d'action pluriannuel du G-20 sur le développement, de concert avec la Banque mondiale, le FMI, l'OCDE et d'autres.

37. Dans le cadre de cette coopération, le Secrétariat de l'ONU cherche à apporter des éléments constructifs, conformément au mandat que lui confèrent les organes délibérants, et cela dans toute la mesure du possible dans les limites de ses ressources. Cette collaboration interinstitutionnelle au niveau des personnels permet de mieux comprendre l'activité et les perspectives des uns et des autres et de répondre aux besoins des États Membres de l'ONU en évitant doublons et chevauchements.

IV. Vues exprimées par les États Membres

38. Conformément aux dispositions de la résolution 2010/33 du Conseil économique et social, le Secrétariat a communiqué à tous les États Membres une note verbale demandant leur avis sur la question du renforcement des mécanismes institutionnels visant à promouvoir la coopération internationale en matière fiscale,

notamment le Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale. Au 18 mars 2011, 32 réponses avaient été reçues des pays suivants : Afrique du Sud, Australie, Bahamas, Bangladesh, Belarus, Bolivie, Brésil, Canada, Chili, Chine, Égypte, États-Unis d'Amérique, Ghana, Inde, Japon, Jordanie, Kazakhstan, Kirghizistan, Liechtenstein, Mexique, Monténégro, Niger, Nouvelle-Zélande, Oman, Panama, Qatar, République tchèque, Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord, Singapour, Suisse, Thaïlande et Union européenne. Les principaux éléments de fond de ces réponses sont résumés ci-après¹¹.

39. Tous les pays ont souscrit à la nécessité de renforcer la coopération internationale en matière fiscale, et plusieurs ont insisté sur son rôle dans la mobilisation de ressources nationales au service de la réalisation des objectifs de développement arrêtés au niveau international, dont ceux du Millénaire pour le développement.

40. Au sujet des moyens à mettre en œuvre pour renforcer la coopération fiscale internationale, de nombreux pays ont souligné la nécessité d'étoffer la collaboration et la coopération entre les institutions existantes déjà actives dans ce domaine, notamment entre le Comité d'experts et les initiatives de l'OCDE qui promeuvent activement la participation des pays développés et des pays en développement comme par exemple le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales et le Groupe de travail informel sur la fiscalité et le développement, ainsi que d'autres entités comme le Dialogue fiscal international et le Pacte fiscal international. Quelques pays ont par ailleurs plaidé en faveur de la présence et de la participation accrues des pays en développement aux grands forums de la coopération fiscale internationale et au dialogue régional renforcé, ce qui permettrait de mieux comprendre les défis régionaux et d'élaborer des politiques en conséquence. La coopération renforcée avec des instances régionales telles que le Forum africain sur l'administration fiscale, le Centre interaméricain des administrations fiscales et les centres techniques régionaux du FMI a été préconisée.

41. Un pays a souligné que, outre la coopération multilatérale, les conférences intergouvernementales et les ateliers régionaux, il importait aussi d'encourager la coopération bilatérale par des visites mutuelles et des retours d'expérience croisés entre États Membres utilisant des régimes fiscaux différents. Le même pays a suggéré que soit examinée la possibilité d'établir un mécanisme de règlement des différends entre États Membres au sujet de l'application des accords de double imposition. Un autre pays a été d'avis que la meilleure façon d'intensifier la coopération bilatérale était d'apporter une assistance technique, notamment dans le domaine des accords de double imposition.

42. La plupart des pays ont confirmé l'importance du travail accompli par le Comité d'experts, surtout sur le Modèle de convention fiscale des Nations Unies et sur sa contribution au renforcement de la coopération fiscale internationale, en particulier entre pays en développement et pays développés. Un pays a toutefois été d'avis que le projet de révision de ce modèle sur lequel travaillait le Comité était à maints égards redondant compte tenu des travaux en cours du Groupe de travail de l'OCDE chargé de l'examen des questions relatives au modèle de Convention

¹¹ Le texte intégral des réponses reçues est consultable sur le site Web : Financement du développement à l'adresse www.un.org/esa/ffd/tax. Les États Membres sont invités à faire connaître leurs points de vue, qui seront publiés sur le même site.

OCDE, à savoir entre autres la résolution des différends, l'échange d'informations, le régime fiscal applicable aux services et la notion de propriété effective.

43. Si la nécessité de renforcer l'efficacité du Comité n'a pas été contestée, des divergences de vues sont apparues sur la question de savoir si oui ou non le Comité d'experts devait être converti en un organe intergouvernemental. Trois grandes positions ont été exprimées : a) ne pas convertir le Comité, mais accroître son efficacité en améliorant ses méthodes de travail et en utilisant pleinement ses structures existantes; b) ne pas convertir le Comité mais prévoir des financements supplémentaires pour ses activités; et c) convertir le Comité et lui fournir des ressources adéquates.

44. Les pays hostiles à la conversion du Comité en un organe intergouvernemental ont le plus souvent avancé deux arguments : a) le risque de répéter les travaux d'autres organisations internationales actives dans le domaine de la coopération fiscale internationale et par conséquent de produire un corpus désordonné de normes fiscales internationales hétérogènes et incompatibles; b) le besoin de crédits supplémentaires, qui risque de morceler les ressources déjà limitées allouées par les gouvernements aux travaux sur la fiscalité internationale.

45. Certains pays ont signalé l'absence d'analyse coûts-avantages de la conversion et la nécessité de préciser de quel élément spécifique de son mandat le Comité ne pouvait s'acquitter du fait des déficiences de sa structure actuelle. Les autres facteurs mentionnés ont été notamment la possible perturbation des travaux du Comité, notamment de la révision en cours du Modèle de convention fiscale des Nations Unies, qui risquait ainsi de ne pas aboutir.

46. Un pays a estimé qu'un comité intergouvernemental serait plus « politisé » car ses membres représenteraient des gouvernements et défendraient donc les intérêts étroits de leur pays respectif, au détriment de l'objectif plus général de recherche d'une approche équitable à la fois pour les pays en développement et les pays développés. Certains pays ont prévenu que la décision de créer un comité intergouvernemental serait juridiquement contraignante et risquait de compromettre la souveraineté fiscale des États.

47. Plusieurs des adversaires de la proposition d'organe intergouvernemental ont estimé que, avant d'envisager la création d'une nouvelle entité, il fallait tout mettre en œuvre pour que le Comité et ses sous-comités fonctionnent avec le maximum d'efficacité. Il importait donc d'utiliser pleinement les sous-comités, de revoir les méthodes de travail pour permettre la participation pleine et entière de tous les États intéressés à l'ensemble des travaux et élargir ainsi l'adhésion aux conclusions du Comité, se garder d'établir des normes afin d'éviter les doublons et les conflits avec d'autres organes normatifs reconnus, et mettre plus résolument le cap sur le renforcement des capacités et l'assistance technique en matière d'administration fiscale. Un pays a été d'avis que la formule actuelle du Comité d'experts présentait le grand avantage d'encourager la participation au-delà des membres, notamment en autorisant des observateurs à assister aux sessions annuelles du Comité et en consignait leurs vues dans les rapports de session.

48. Plusieurs pays ont estimé que la conversion du Comité d'experts ne produirait pas nécessairement des gains d'efficacité, mais qu'il faudrait tout de même accroître les ressources allouées aux travaux. Quelques-uns ont estimé que l'activité du Comité pâtissait surtout des ressources inadéquates du Secrétariat au titre des postes

et autres objets de dépenses, ainsi que du sous-financement des travaux des sous-comités et des groupes de travail, qui explique souvent la non-participation des représentants des pays en développement. L'une des recommandations a consisté à affecter des ressources qui permettraient de disposer au Secrétariat d'experts et consultants techniques supplémentaires chargés d'appuyer le Comité et d'assurer la coordination avec les autres organes internationaux s'occupant de fiscalité internationale. Certains pays ont également signalé la nécessité d'allouer des fonds supplémentaires pour accroître la participation des pays en développement aux travaux du Comité et de ses sous-comités et groupes de travail.

49. Un certain nombre de pays ont considéré qu'il fallait établir un organe intergouvernemental doté d'un personnel technique spécialisé et d'un budget étoffé. En tant que seule entité de coopération fiscale internationale à représentation équilibrée des pays en développement et des pays développés, et avec l'atout que lui confère la légitimité et le pouvoir fédérateur des Nations Unies, cet organe pourrait jouer un rôle capital en renforçant le dialogue et la coopération entre les autorités fiscales nationales et en promouvant la coopération Sud-Sud. Selon ses défenseurs, la conversion renforcerait le Comité, assoierait son autorité, consoliderait ses réussites et ferait avancer son projet d'examen effectif du lien entre fiscalité et développement. De l'avis de certains pays, la coopération efficace autour de quelques tâches à accomplir dans le domaine fiscal telles que la lutte internationale contre la fraude et l'évasion fiscales, la promotion de la transparence et l'échange international de renseignements fiscaux exige les mécanismes institutionnels d'un organe intergouvernemental, qui faciliterait le partage efficace des meilleures pratiques entre États Membres. Un organe intergouvernemental serait en outre mieux à même de contribuer à la réalisation de l'objectif fixé lors du Sommet du G-20 à Séoul, à savoir appuyer l'élaboration de systèmes fiscaux nationaux plus efficaces.

50. Un pays a fait des propositions précises sur la manière dont l'organe intergouvernemental devrait fonctionner. L'idée serait de suivre la pratique du Comité des affaires fiscales de l'OCDE en recrutant des experts et agents résidents qui seraient chargés de conduire des études spécifiques sur les points soulevés par le Comité et d'exécuter le mandat du Comité dans le domaine de la coopération technique.

51. Cinq pays ont décrit en détails leur activités fiscales respectives et leurs initiatives de coopération fiscale bilatérale et multilatérale.

52. Une organisation de la société civile a pour sa part donné son point de vue sur la question du renforcement des arrangements institutionnels pour promouvoir la coopération fiscale internationale, notamment le Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale. Elle a estimé que le Comité, instance la mieux indiquée pour examiner la question de la coopération fiscale internationale, devrait être converti en une commission intergouvernementale dotée de ressources budgétaires supplémentaires afin de pouvoir s'acquitter de ses importantes fonctions. La même organisation a été d'avis que la méthode de sélection des membres du Comité devait être revue afin de permettre la participation plus nombreuse d'experts provenant de pays en développement et de pays à économie en transition.

V. Options envisageables pour renforcer les arrangements institutionnels afin de promouvoir la coopération internationale en matière fiscale²⁹⁴⁹

53. Les trois options suivantes ont été arrêtées pour renforcer les arrangements institutionnels afin de promouvoir la coopération internationale en matière fiscale, notamment le Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale, à savoir :

- a) Renforcer les arrangements existants dans le système des Nations Unies tout en conservant la structure actuelle du Comité d'experts;
- b) Faire du Comité d'experts une commission intergouvernementale remplissant la fonction d'organe subsidiaire du Conseil économique et social;
- c) Créer une commission intergouvernementale et conserver l'actuel Comité d'experts comme organe subsidiaire de cette commission.

Chacune de ces options est analysée ci-dessous, en tenant compte des observations formulées par les États Membres.

A. Option 1. Renforcer les arrangements existants dans le système des Nations Unies tout en conservant la structure actuelle du Comité d'experts

54. Dans ce cas de figure, le mandat actuel du Comité, le nombre de ses membres, sa composition, la durée de son mandat et ses méthodes de travail demeuraient inchangés¹². Aucune nouvelle entité ne serait donc créée, mais on s'efforceraient de tirer pleinement parti des arrangements existants, notamment des méthodes de travail du Comité, et d'en améliorer l'efficacité.

55. Le principal avantage de cette option réside dans le fait qu'elle permettrait de poursuivre les travaux en cours du Comité. Sans que cela ne nécessite d'ajustements ni de dispositions provisoires, le Comité pourrait achever de mettre au point sa mise à jour de 2011 du Modèle de convention fiscale des Nations Unies et mener à bien d'autres travaux importants. Le plan de travail et le statut des sous-comités et des groupes de travail ne seraient pas non plus modifiés. Cependant, cette option ne répond pas à la nécessité profonde de disposer d'un organe normatif réellement sans exclusive à l'échelle mondiale pour la coopération internationale en matière fiscale au niveau intergouvernemental, qui permettrait aux pays en développement d'avoir pleinement voix au chapitre.

56. Il faudrait des ressources supplémentaires pour tirer pleinement parti des arrangements existants, notamment pour promouvoir : a) les méthodes de travail du Comité, en particulier les activités de ses sous-comités et groupes de travail; b) les activités de renforcement des capacités que couvre le mandat actuel du Comité; c) l'amélioration de la cohérence, de la coordination et de la coopération entre l'ONU et les autres institutions et initiatives dans le domaine de la coopération internationale en matière fiscale.

¹² On trouvera des informations sur le mandat, le nombre de membres, la composition, la durée du mandat et les méthodes de travail du Comité à la section II.A du présent rapport.

57. Les sous-comités et les groupes de travail ont joué un rôle essentiel dans l'avancement des travaux du Comité¹³. Conformément à la résolution 2006/48, les sous-comités devraient travailler tout au long de l'année par voie électronique chaque fois que cela est possible et, au cas où ils décideraient qu'ils ont besoin de se réunir pour avoir un fonctionnement efficace, leurs réunions devraient être financées par le fonds d'affectation spéciale pour la coopération fiscale internationale préconisé par la même résolution. Malgré de fréquents appels à contributions, ce fonds d'affectation spéciale n'a reçu aucun versement à ce jour. En moyenne, chaque sous-comité et groupe de travail devrait se réunir au moins une fois par an pour deux journées de travail. Cependant, compte tenu du manque de ressources budgétaires et extrabudgétaires, les membres des sous-comités ont dû financer eux-mêmes leur participation ou faire appel au soutien financier de leurs employeurs. De ce fait, seule une partie des réunions requises ont pu avoir lieu, souvent sans que les spécialistes des pays en développement ne puissent y assister, ce qui a freiné l'avancement des travaux du Comité.

58. Les sous-comités et groupes de travail comprennent des membres du Comité et des observateurs issus des pouvoirs publics, du milieu universitaire, du secteur privé, de la société civile et des organisations internationales qui ont des compétences spécialisées dans le domaine concerné. Leurs avis autorisés et le fait qu'ils acceptent de travailler à titre gracieux constituent pour l'heure les ressources les plus précieuses du Comité. Toutefois, si l'on veut pouvoir en tirer pleinement parti et assurer la diversité des apports, il est nécessaire de réunir des fonds supplémentaires pour faciliter leurs travaux.

59. Dans sa résolution 2006/48, le Conseil économique et social a invité le Comité à continuer d'organiser des ateliers de formation à l'intention des pays en développement ou en transition dans le cadre de son mandat, qui comprend la formulation de recommandations sur le renforcement des capacités et la fourniture d'une assistance technique. Ces activités ont été financées par le fonds d'affectation spéciale pour la coopération fiscale internationale. Ce fonds demeurant vide, la stratégie du Département des affaires économiques et sociales pour renforcer les capacités en matière fiscale ne peut être mise en œuvre qu'avec les fonds limités demandés en provenance du Programme ordinaire de coopération technique et du Compte pour le développement. On pourrait considérer qu'il s'agit là d'un financement initial mais il faut rassembler davantage de ressources pour que le Comité puisse s'acquitter de son mandat dans le domaine du renforcement des capacités. Le Conseil voudra peut-être continuer d'encourager les États Membres à contribuer au fonds d'affectation spéciale.

60. Il est essentiel de renforcer les capacités pour que les pays en développement puissent tirer parti des textes établis par le Comité, notamment du Modèle de convention fiscale des Nations Unies, du Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement, ainsi que du manuel pratique à paraître sur les prix de transfert. Par exemple, une fois achevée la mise à jour de 2011 du Modèle de convention fiscale des Nations Unies, il faudra conduire des séminaires de formation dans les pays en développement pour que les administrateurs fiscaux tirent pleinement parti de cette nouvelle ressource. Compte tenu de ses connaissances et parce qu'il est l'auteur des produits susmentionnés,

¹³ Pour plus d'informations sur les travaux des sous-comités et des groupes de travail, voir la section III.A du présent rapport.

mais aussi du fait des compétences spécialisées et des réseaux de ses membres, le Comité ne saurait être mieux placé pour jouer un rôle important dans ces activités de renforcement des capacités. Il est aussi bien placé pour aider les pays à régler d'autres problèmes nouveaux, notamment à propos des écotaxes, selon une approche favorable aux pauvres.

61. Il est de plus en plus nécessaire d'améliorer la cohérence, la coordination et la coopération entre l'ONU et les autres institutions et initiatives dans le domaine de la coopération internationale en matière fiscale en raison de l'intérêt croissant porté à la fiscalité et au développement, ainsi que de l'émergence de nouvelles institutions et initiatives telles que le Forum mondial de l'OCDE sur la transparence et l'échange d'informations à des fins fiscales, le groupe d'étude informel de l'OCDE chargé des questions fiscales et du développement et le Plan d'action pluriannuel du G-20 sur le développement. L'ONU est souvent sollicitée pour participer à ces espaces de concertation et à d'autres, car il est admis que ses perspectives et priorités particulières dans les travaux sur les questions fiscales leur fournissent un apport précieux et enrichissant. En y participant, parce qu'elle rassemble des États du monde entier, l'ONU confère une légitimité particulière et une valeur plus large à ces travaux.

62. Pour des raisons analogues, il est souhaitable que les pays en développement participent mieux et davantage aux espaces de concertation compétents sur la coopération internationale en matière fiscale. En outre, avec l'émergence de nombreuses institutions régionales, telles que le Forum africain sur l'administration fiscale, l'amélioration du dialogue régional et l'appui à la coopération entre les organes régionaux suscitent davantage d'intérêt. Le Secrétariat et le Comité ont besoin de ressources supplémentaires pour répondre à ces exigences croissantes.

B. Option 2. Faire du Comité d'experts une commission intergouvernementale sur la coopération internationale en matière fiscale remplissant la fonction d'organe subsidiaire du Conseil économique et social

63. Si le Comité devait devenir une commission intergouvernementale, il est probable que son mandat et ses méthodes de travail changeraient car il exercerait des fonctions plus larges. Ses membres ne seraient plus désignés par le Secrétaire général et n'interviendraient plus en qualité d'experts mais seraient élus par le Conseil économique et social parmi les États Membres de l'ONU ou les membres des institutions spécialisées sur la base d'une répartition géographique équitable. Les États élus à la Commission seraient vraisemblablement représentés par des personnes occupant des postes clefs dans les administrations fiscales nationales ou les ministères des finances. La durée du mandat et les procédures d'établissement de rapports pourraient demeurer identiques¹⁴.

64. Cette option va dans le sens de la création d'un organe mondial sans exclusive pour la coopération internationale en matière fiscale, qui développerait cette coopération d'une façon équitable et équilibrée en permettant aux pays en développement d'avoir pleinement voix au chapitre et en collaborant activement

¹⁴ Pour une description complète des organes subsidiaires du Conseil économique et social, voir E/2008/INF/3.

avec les autres pays dans ce domaine. Parce qu'elle rassemble des États du monde entier, l'ONU est l'espace le plus approprié pour accueillir cet organe. La légitimité et l'autorité des modèles et autres recommandations qu'il élaborerait seraient reconnues partout.

65. La conversion du Comité pourrait risquer de perturber ses travaux en cours, en particulier sur la révision du Modèle de convention fiscale des Nations Unies et le Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement. Pour éviter cela, si elle était approuvée, il faudrait adopter des dispositions provisoires, en particulier afin de veiller à ce que la mise à jour de 2011 du Modèle de convention fiscale des Nations Unies soit achevée. Il faudrait également se pencher sur la situation des sous-comités dont le plan de travail va au-delà de 2011, en particulier du Sous-Comité chargé des questions pratiques concernant le prix de transfert, qui devrait achever ses travaux en 2012.

66. Il n'est pas possible d'estimer les ressources nécessaires à cette conversion sans préciser le nombre de membres de la Commission, ses méthodes de travail, la périodicité de ses réunions et d'autres détails pertinents. Si un projet de proposition à ce sujet était soumis pour décision au Conseil économique et social, le Secrétariat établirait l'état de ses incidences sur le budget-programme, conformément à l'article 31 du Règlement intérieur du Conseil économique et social¹⁵.

67. En ce qui concerne les ressources supplémentaires nécessaires indiquées pour l'option 1, les besoins concernant les activités de renforcement des capacités et la coopération avec d'autres institutions et initiatives fiscales seraient les mêmes pour l'option 2. Les besoins relatifs aux travaux des sous-comités et groupes de travail évolueraient selon les méthodes de travail de la nouvelle commission et seraient couverts par l'état des incidences sur le budget-programme évoqué plus haut.

68. Compte tenu de son statut intergouvernemental, la Commission pourrait établir des projets de résolution et décisions sur des questions de principe au nom du Conseil économique et social et les faire figurer dans le rapport qu'elle présenterait au Conseil pour décision, ce qui donnerait davantage de poids à ses travaux. Cette modalité n'est pas explicite dans le mandat du Comité d'experts. Son rapport peut comporter des recommandations au Conseil, mais celles-ci ne revêtent normalement pas la forme de projets de résolution. Ainsi, dans sa résolution 2010/33, le Conseil a pris note avec satisfaction du Code de conduite contre la fraude fiscale internationale adopté par le Comité et encouragé les États Membres à poursuivre l'examen de cette question dans le cadre du système des Nations Unies, en vue de renforcer concrètement la coopération fiscale internationale.

69. Le statut intergouvernemental du Comité donnerait également davantage de poids aux textes qu'il établit, notamment au Modèle de convention fiscale des Nations Unies, au Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales et au manuel pratique à paraître sur les prix de transfert. Cette conversion aurait aussi pour résultat d'élargir les compétences de cet organe. À l'heure actuelle, les experts participent aux travaux du Comité à titre personnel et la structure du Comité suppose que ce sont tous des « experts » de tous les aspects de la coopération internationale en matière fiscale. Lorsque les États élus à la Commission

¹⁵ Par exemple, voir le document E/2010/L.28 sur les incidences sur le budget-programme du projet de résolution E/2010/L.10.

décideraient de la composition de leurs délégations, ils pourraient nommer plusieurs experts et puiser dans un éventail plus large de compétences spécialisées.

70. Lorsque la Commission arrêterait ses méthodes de travail, elle pourrait décider dans quelle mesure elle a besoin de l'apport d'experts et selon quelle modalité. Elle pourrait ainsi décider de faire appel à des groupes de travail d'experts pour les aspects techniques de son programme de travail, comme le Comité des affaires fiscales de l'OCDE. Elle pourrait également examiner séparément les questions plus politiques et techniques en organisant un débat de haut niveau à sa session sur les questions d'ordre plus général touchant la politique ou l'administration fiscales, comme le font actuellement la Commission du développement durable et la réunion ministérielle annuelle de l'OCDE par exemple.

71. Les séances de la Commission intergouvernementale seraient ouvertes aux observateurs. Cette ouverture et cette absence d'exclusive seraient conformes au règlement intérieur des commissions techniques du Conseil économique et social et pourraient être inscrites dans le mandat du nouvel organe. La Commission pourrait en outre décider d'adopter des modalités multipartites pour s'assurer de la participation et de la collaboration des États Membres, du secteur privé, de la société civile, des institutions et réseaux internationaux et régionaux, des collectivités locales et des institutions, fonds et programmes compétents des Nations Unies. En pratique, le Comité actuel a ouvert ses séances aux observateurs afin de garantir sa transparence et d'essayer de recueillir des contributions et points de vue extérieurs.

C. Option 3. Créer une commission intergouvernementale et conserver l'actuel Comité d'experts comme organe subsidiaire de cette commission

72. Cette option associe les options 1 et 2. Le Comité conserverait le même mandat, le même nombre de membres, la même composition, la même durée de mandat et les mêmes méthodes de travail, comme avec l'option 1, et la Commission intergouvernementale serait créée comme indiqué dans l'option 2. Le Comité d'experts exercerait la fonction d'organe subsidiaire de la Commission intergouvernementale et serait chargé de lui donner des conseils techniques. L'option 3 nécessiterait aussi les ressources supplémentaires indiquées pour les options 1 et 2 aux fins des activités de renforcement des capacités et de l'amélioration de la coopération avec les autres institutions et initiatives dans le domaine de la coopération internationale en matière fiscale.

73. Cette option serait la plus complète en ce qu'elle répondrait à l'objectif essentiel consistant à donner pleinement voix au chapitre aux pays en développement lorsque la communauté internationale se penche sur des questions touchant à la coopération en matière fiscale, sans toutefois perturber l'important travail du Comité. Elle offrirait la plus grande souplesse pour répondre à la nécessité d'améliorer la coopération fiscale internationale au niveau intergouvernemental. Elle présenterait donc les avantages à la fois de l'option 1 et de l'option 2. Ainsi, comme le Comité poursuivrait ses travaux d'expert et continuerait de donner des conseils techniques à la Commission, il ne serait pas nécessaire de constituer des groupes de travail d'experts pour mener à bien la partie technique du programme de travail de la Commission.

74. Par contre, cette option est vraisemblablement la plus gourmande en ressources, puisqu'elle requiert la plupart des ressources nécessaires à la fois pour l'option 1 et pour l'option 2. Comme indiqué pour l'option 1, si l'on veut estimer les ressources nécessaires, il faut toutefois qu'un projet de proposition précis soit présenté au Conseil économique et social pour que le Secrétariat puisse établir un état de ses incidences sur le budget-programme.

VI. Conclusions

75. Il n'existe actuellement aucune entité qui possède la légitimité internationale, les ressources et les compétences spécialisées nécessaires pour être le seul organe de coordination aux fins de la coopération fiscale internationale. La possibilité de créer cet organe normatif unique n'a guère recueilli d'appui dans la pratique. En l'absence d'une telle entité, les organisations qui sont actives dans ce domaine doivent collaborer pour atteindre des objectifs fiscaux et de développement communs avec autant d'efficacité et de souplesse et selon des approches aussi participatives que possible.

76. Chaque pays est responsable de son propre système fiscal, mais la composition et la légitimité universelles de l'ONU peuvent servir de catalyseur pour renforcer la coopération internationale en matière fiscale au profit des pays développés comme des pays en développement. Comme la grande majorité des États Membres de l'ONU ne sont ni membres de l'OCDE ni du G-20, l'ONU a un rôle clef à jouer en collaborant avec eux et avec d'autres instances internationales telles que les institutions de Bretton Woods et les associations régionales d'administrations fiscales pour assurer la participation active des pays en développement, en particulier des moins avancés, aux diverses activités.

77. Le Conseil économique et social voudra peut-être examiner les trois options analysées plus haut ou toutes autres modalités visant à renforcer les arrangements institutionnels à l'intérieur du système des Nations Unies afin de promouvoir la coopération internationale en matière fiscale, notamment le Comité d'experts. En faisant en sorte que l'ONU joue le rôle qui lui revient dans la coopération internationale en matière fiscale sur le plan de sa capacité institutionnelle, le Conseil économique et social contribuerait largement à améliorer la mobilisation des ressources nationales en faveur du développement. Il saisirait une réelle opportunité et répondrait à la nécessité urgente de renforcer la coopération internationale en matière fiscale au profit des pays développés comme des pays en développement pour les aider à atteindre ensemble les objectifs du Millénaire pour le développement d'ici à 2015.