

Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale

**Rapport sur les travaux
de la quatorzième session
(3-6 avril 2017)**



Nations Unies • New York, 2017



Note

Les cotes des documents de l'Organisation des Nations Unies se composent de lettres et de chiffres. La simple mention d'une cote renvoie à un document de l'Organisation.

Table des matières

<i>Chapitre</i>	<i>Page</i>
I. Introduction	3
II. Organisation de la session	6
III. Échange de vues et conclusions sur les questions de fond relatives à la coopération internationale en matière fiscale	7
A. Mise à jour du Manuel pratique des Nations Unies sur la détermination des prix de transfert pour les pays en développement	7
B. Manuel des industries extractives : Projet de note d'orientation sur certaines questions relatives aux prix de transfert dans les industries extractives [en coopération avec le Sous-Comité chargé de l'article 9 (Entreprises associées)]	7
C. Questions de fiscalité environnementale intéressant les pays en développement	8
D. Questions relatives à la mise à jour du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement	8
E. Article 12 (Redevances)	9
F. Article 12A (Rémunération des services techniques)	10
G. Érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices	11
H. Suggestions relatives aux procédures du Comité	19
I. Procédure amiable – prévention et règlement des différends	20
J. Article 8 (Navigation maritime, intérieure et aérienne)	23
K. Renforcement des capacités	25
L. Autres questions	26
IV. Questions appelant une décision du Conseil économique et social	27

Chapitre I

Introduction

1. En application de la résolution 2004/69 et de la décision 27/209 du Conseil économique et social, le Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale a tenu sa quatorzième session à New York du 3 au 6 avril 2017.
2. Vingt-trois membres du Comité d'experts et 154 observateurs ont participé à la quatorzième session.
3. L'ordre du jour provisoire et la documentation pour la quatorzième session, tels qu'adoptés par le Comité (E/C.18/2017/1), étaient les suivants :
 1. Ouverture de la session par le Président du Comité.
 2. Adoption de l'ordre du jour et organisation des travaux.
 3. Examen des questions de fond relatives à la coopération internationale en matière fiscale :
 - a) Questions relatives à la mise à jour du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement :
 - i) Article 8 (Navigation maritime, intérieure et aérienne) : changements concernant le trafic international apportés au Modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune établi par l'Organisation de coopération et de développements économiques et éventuelles modifications similaires du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions;
 - ii) Érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices :
 - a. Modifications éventuelles des articles et commentaires, notamment hiérarchisation et numérotation de dispositions;
 - b. Révisions éventuelles du traité afin de tenir compte des changements intervenus dans la législation;
 - iii) Article 12 (Redevances) : modifications éventuelles des commentaires sur l'article 12 en ce qui concerne :
 - a. Les équipements industriels, commerciaux ou scientifiques;
 - b. Les paiements relatifs aux logiciels;
 - b) Questions diverses :
 - i) Mise à jour du Manuel pratique des Nations Unies sur la détermination des prix de transfert pour les pays en développement – exposé du Coordonnateur sur le processus éditorial;
 - ii) Manuel sur les industries extractives :
 - a. Projet de note d'orientation sur certaines questions relatives aux prix de transfert dans les industries extractives [en coopération avec le Sous-Comité chargé de l'article 9 (Entreprises associées)];

- b. Point sur le processus éditorial;
 - iii) Imposition des projets de développement;
 - iv) Procédure amiable – prévention et règlement des différends, notamment mises à jour éventuelles du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions;
 - v) Renforcement des capacités;
 - vi) Questions de fiscalité environnementale intéressant les pays en développement;
 - vii) Autres questions à examiner, y compris les suggestions relatives aux procédures et aux travaux futurs du Comité.
4. Ordre du jour provisoire de la quinzième session du Comité (17-20 octobre 2017, Genève).
 5. Adoption du rapport du Comité sur les travaux de sa quatorzième session.

Chapitre II

Organisation de la session

Ouverture de la quatorzième session du Comité et adoption de l'ordre du jour

4. Le 3 avril 2017, le Président du Comité, M. Armando Lara Yaffar, a ouvert la quatorzième session du Comité. Il a ensuite invité le Directeur du Bureau du financement du développement du Département des affaires économiques et sociales, M. Alexander Trepelkov, à prendre la parole au nom du Département.

5. Le Directeur du Bureau du financement du développement a souligné que cette dernière réunion du Comité dans sa composition actuelle offrait une occasion importante de mettre en avant les principales réalisations du Comité au cours des quatre dernières années dans le cadre de son mandat, notamment : a) la version actualisée du Manuel pratique des Nations Unies sur la détermination des prix de transfert pour les pays en développement; b) le Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement; c) le nouveau « Handbook on Selected Issues in the Taxation of the Extractive Industries for Developing Countries » (Manuel sur certains aspects de la fiscalité des industries extractives des pays en développement). Il a également appelé l'attention sur la finalisation attendue de la nouvelle version révisée du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement.

6. Le Directeur a annoncé que le Manuel pratique des Nations Unies sur la détermination des prix de transfert pour les pays en développement avait été révisé et qu'une copie numérique de la nouvelle version serait distribuée à tous les participants lors de la réunion spéciale d'une journée que le Conseil économique et social consacrerait à la coopération internationale en matière fiscale le 7 avril et au cours de laquelle le Manuel devrait être lancé officiellement.

7. Le Directeur a également fourni aux membres du Comité des informations actualisées sur les travaux de la Plateforme de collaboration sur les questions fiscales, y compris ceux du Fonds monétaire international (FMI), de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), de l'Organisation des Nations Unies et de la Banque mondiale, concernant les outils propres à aider les pays en développement à faire face à certains problèmes concrets rencontrés en matière fiscale.

8. L'ordre du jour a été adopté, mais il a été estimé que les prochains membres devraient réfléchir plus avant aux procédures du Comité. Le débat prévu au titre de l'article 12 (Redevances) sur les paiements relatifs aux logiciels et sur la fiscalité des projets de développement serait différé jusqu'à la quinzième session, afin de permettre un examen plus approfondi avant la prise de décisions par le Comité dans sa prochaine composition. M. Johan de la Rey a été élu à l'unanimité Rapporteur de la session.

9. Les échanges de vues tenus à la quatorzième session sur tous les points de l'ordre du jour sont résumés au chapitre III du présent rapport, sans nécessairement respecter l'ordre des débats.

Chapitre III

Échange de vues et conclusions sur les questions de fond relatives à la coopération internationale en matière fiscale

A. Mise à jour du Manuel pratique des Nations Unies sur la détermination des prix de transfert pour les pays en développement

10. Le Coordonnateur du Sous-Comité chargé de l'article 9 (Entreprises associées) : prix de transfert, M. Stig Sollund, a fait le point de la révision du Manuel pratique des Nations Unies sur la détermination des prix de transfert pour les pays en développement, indiquant qu'une version numérique serait mise à disposition lors du lancement du Manuel à la réunion spéciale que le Conseil économique et social consacrerait le 7 avril 2017 à la coopération internationale en matière fiscale. La version papier serait imprimée dans le courant de l'année.

11. Le Coordonnateur a recommandé que les prochains membres du Comité continuent de mettre à jour le Manuel et s'emploient à le rendre encore plus concret. Il fallait, dans cette optique, tirer parti, entre autres, des données en retour reçues des autorités fiscales participant au programme des Nations Unies en faveur du développement des capacités dans le domaine de la coopération internationale en matière fiscale, ou collaborer avec les instituts de recherche s'intéressant aux prix de transfert. Le Coordonnateur a recommandé de présenter dans le Manuel davantage de pratiques adoptées par les pays en développement et de veiller tout particulièrement à prendre en compte l'expérience, législative entre autres, des pays les moins avancés. Le Sous-Comité a été remercié pour ses travaux.

B. Manuel des industries extractives : Projet de note d'orientation sur certaines questions relatives aux prix de transfert dans les industries extractives [en coopération avec le Sous-Comité chargé de l'article 9 (Entreprises associées)]

12. Au cours de la treizième session du Comité, il avait été décidé que, pour établir une note d'orientation sur les questions relatives aux prix de transfert dans les industries extractives, un petit groupe serait constitué et placé sous la direction du Coordonnateur du Sous-Comité de la fiscalité des industries extractives des pays en développement, M. Eric Mensah, et du Coordonnateur du Sous-Comité chargé de l'article 9 (Entreprises associées) : prix de transfert, M. Sollund. Lors de la quatorzième session, le Coordonnateur du Sous-Comité chargé de l'article 9 (Entreprises associées) : prix de transfert a présenté au Comité la note d'orientation, pour examen et approbation, en vue de son éventuelle inclusion dans le Manuel des industries extractives.

13. Le Coordonnateur a expliqué que la note se composait de deux parties. La première dressait un tableau des problèmes relatifs aux prix de transfert se posant souvent dans les industries extractives à chaque étape de la chaîne logistique. Ces problèmes concernaient soit l'industrie du pétrole et du gaz, soit l'industrie minière, soit les deux et il était indiqué dans des commentaires s'ils relevaient du domaine fiscal et devaient être traités par l'administration compétente du pays concerné, des conseils étant aussi fournis sur les moyens de les régler.

14. Dans la deuxième partie, plusieurs études de cas étaient présentées, dont certaines étaient le fruit des échanges tenus avec des inspecteurs du fisc travaillant dans des pays en développement. Le Coordonnateur a souligné que la note ne visait

pas à fournir de directives détaillées concernant les prix de transfert dans les industries extractives, mais qu'il s'agissait d'un résumé utile comportant une liste récapitulative non exhaustive de problèmes couramment rencontrés. Il a recommandé que la note d'orientation des industries extractives soit consultée en même temps que le Manuel pratique des Nations Unies sur la détermination des prix de transfert pour les pays en développement.

15. Le Comité a approuvé le contenu de la note, qui serait ajouté au Manuel des industries extractives après édition.

C. Questions de fiscalité environnementale intéressant les pays en développement

16. Une représentante du Ministère suédois des finances, M^{me} Ingela Willfors, a présenté, pour examen à la quatorzième session, un rapport intitulé « Carbon taxation – an instrument for developing countries to raise revenues and support national climate policies » (La taxe carbone – un instrument pour accroître les recettes des pays en développement et financer les politiques nationales en faveur du climat), établi en coopération avec d'autres représentants de ce ministère, M^{me} Susanne Åkerfeldt et M. Henrik Hammar, ainsi qu'avec la participation de M. Ian Parry, de M^{me} An Theeuwes et de M^{me} Tatiana Falcão, représentant respectivement le FMI, Shell International BV et le secrétariat. M^{me} Willfors a souligné l'actualité de ce point de l'ordre du jour, qui concernait une option de mobilisation des ressources efficace par rapport à son coût.

17. M^{me} Falcão a indiqué que le document présentait la fiscalité écologique dans le contexte de l'Accord de Paris sur les changements climatiques et d'autres engagements pris en vertu de la Convention-cadre des Nations Unies sur les changements climatiques, et donnait une large vue d'ensemble des éléments à prendre en compte par les pays développés et les pays en développement souhaitant introduire des taxes écologiques. Elle a souligné qu'il convenait d'établir un document plus long et plus détaillé décrivant les expériences des pays à travers le monde et présentant différentes possibilités d'action que les prochains membres du Comité pourraient examiner.

18. Après cette intervention, le Comité a prié le secrétariat de collaborer avec un petit groupe d'experts afin d'élaborer un document plus long sur le sujet. Il a remercié les auteurs du document et a recommandé que ses prochains membres lui consacrent un examen approfondi.

D. Questions relatives à la mise à jour du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement

19. Le Secrétaire du Comité, M. Michael Lennard, a ouvert le débat sur ce point en informant les membres qu'un calendrier avait été proposé pour la mise à jour, d'ici à la fin juin, du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement, avec une manifestation pour son lancement officiel, mais que le secrétariat avait été contacté par plusieurs membres proposant de remettre ce lancement à plus tard afin de le faire coïncider avec la quinzième session du Comité, en raison du travail de rédaction qu'il restait encore à réaliser. Le secrétariat a appuyé cette suggestion, qui lui laisserait davantage de temps pour mener à bien ce travail, entre juillet et octobre. Le Secrétaire a souligné que, s'il était décidé de retenir cette option, le

Comité dans sa composition actuelle devrait s'entendre sur tous les éléments de fond avant le mois de juin, seul le lancement étant reporté à octobre. La mise à jour 2017 du Modèle de convention serait lancée en octobre, pendant la semaine de la quinzième session, mais ne ferait pas l'objet d'un débat de fond à cette session. Le Comité dans sa prochaine composition pourrait procéder à une nouvelle mise à jour au cours de son mandat de quatre ans.

20. Le Comité a prié le secrétariat de travailler, jusqu'en octobre, avec le petit groupe suivant de membres, agissant à titre personnel, en fonction de leur participation à la révision du Modèle de convention : M^{me} Carmel Peters, M. Henry John Louie, M^{me} Pragya Saksena, M. Eric Mensah, M. de la Rey et M^{me} Liselott Kana (sachant que M^{me} Kana pourrait faire appel à un consultant, M. Brian Arnold, pour les débats du Groupe qui concernent ses domaines d'expertise). Le Coordonnateur du Sous-Comité chargé de l'article 8, M. Cezary Krysiak, a proposé son aide concernant les modifications relatives aux transports, le cas échéant, et M^{me} Willfors s'est portée volontaire pour contribuer aux mises à jour relatives à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfices, le cas échéant.

21. Le Secrétaire a rappelé que les éléments de fond de la nouvelle version du Modèle de convention devraient être convenus au plus tard le 30 juin, sur la base de la procédure écrite applicable à tout nouvel accord conclu en dehors des sessions du Comité. Passée cette date, seules des modifications d'ordre rédactionnel n'ayant pas d'incidence sur le fond pourraient être apportées. Le groupe directeur constitué après le mois de juin superviserait les modifications apportées par le secrétariat et veillerait à ce que les dispositions de fond restent inchangées et à ce qu'aucune entorse ne soit faite aux décisions prises par le Comité dans sa composition actuelle.

22. Le Comité est convenu que le lancement officiel de la version actualisée du Modèle de convention ne serait pas inscrit à l'ordre du jour de la quinzième session du Comité, parce qu'il n'appartenait pas au Comité dans sa prochaine composition d'examiner la version mise à jour.

E. Article 12 (Redevances)

23. La question de la fiscalité des redevances, inscrite à l'ordre du jour de la douzième session du Comité, avait été renvoyée à la quatorzième session afin de permettre au Sous-Comité chargé des redevances de se réunir.

24. Le Sous-Comité a tenu sa première réunion en février, à Bruxelles. M^{me} Saksena a remercié la Commission européenne de son appui et, en particulier, M. Franco Roccatagliata pour son implication personnelle.

25. M^{me} Saksena a rappelé le mandat du Sous-Comité et a souligné que, malgré un très long débat, au cours duquel un représentant de Microsoft, M. Bill Sample, avait donné des explications techniques, le Comité n'était pas parvenu à se prononcer sur la qualification des paiements relatifs aux logiciels. Aussi, le Sous-Comité a-t-il décidé de formuler une recommandation invitant le Comité dans sa prochaine composition à se pencher sur la question et à examiner les commentaires sur l'article 12 concernant la question des paiements relatifs aux logiciels.

26. M^{me} Saksena a indiqué que le Sous-Comité avait rédigé quatre nouveaux paragraphes, pour les commentaires sur l'article 12, traitant de la qualification de l'équipement industriel, commercial ou scientifique et en a expliqué l'objectif général aux membres du Comité.

27. La première question abordée concernant les nouveaux paragraphes proposés était celle de savoir si tous les critères énumérés dans la liste suivant

immédiatement le paragraphe 13.3 devaient être remplis pour qu'un contrat de location simple soit considéré comme un contrat de location-financement, ou si seulement quelques-uns suffisaient. M^{me} Saksena a indiqué que cette liste de critères avait été élaborée conformément à la norme comptable internationale 17 et que, dans cette norme, aucune conjonction n'était utilisée à la fin de la liste de critères qui conduirait à classer un contrat de location simple comme un contrat de location-financement. Sachant que, conformément à la norme, ces critères pouvaient être satisfaits conjointement ou individuellement, elle a proposé de supprimer de la liste toutes les occurrences de « et » et « ou ». Le Comité a approuvé cette suggestion et validé le paragraphe.

28. La question des méthodes définies au paragraphe 13.4 a été mise aux voix. La majorité des membres ont estimé que les paiements effectués par un client à un opérateur de satellite devaient être considérés comme des services de transmission, auxquels l'article 7 ou le nouvel article 12A s'appliquerait. Une minorité de membres étaient en revanche d'avis que ces paiements devaient être considérés comme des redevances et, par conséquent, assimilés à de la location d'équipement industriel, commercial ou scientifique.

29. Le Comité a approuvé l'ajout proposé des paragraphes 13.1 à 13.4 aux commentaires sur l'article 12.

30. Les membres du Sous-Comité ont été remerciés et le Comité a donné suite à leur recommandation selon laquelle ses prochains membres devraient consacrer un point de l'ordre du jour provisoire de la quinzième session au réexamen de l'article 12 dans l'optique des paiements relatifs aux logiciels.

F. Article 12A (Rémunération des services techniques)

31. La Coordinatrice du Sous-Comité chargé du régime fiscal applicable aux services, M^{me} Liselott Kana, a introduit cette question. Il a été proposé et convenu que le nouvel article porterait le numéro 12A, sans espace entre le nombre et la lettre, afin de le différencier des articles pour lesquels deux variantes étaient proposées, comme les articles 23 A et 23 B, qui contenaient des espaces.

32. Au sujet des commentaires révisés sur l'article 12A (Rémunération des services techniques), un observateur a noté que, comme cela était désormais indiqué au paragraphe 47 des commentaires sur le paragraphe 4 de l'article 12A, ce dernier article prévalait sur l'article 14. Il croyait comprendre qu'il serait préférable pour l'État de la source de prélever un impôt en vertu de l'article 14 si le service était rendu pendant plus de 183 jours, car, dans ce cas, selon cet article, le revenu était imposé conformément à sa législation nationale, en vertu de laquelle le taux d'imposition serait probablement plus élevé que celui convenu par les États contractants en vertu de l'article 12A. M. Arnold a souscrit au point de vue de l'observateur, mais a précisé que la règle énoncée au paragraphe 4 était commune à tous les articles d'application spécifique du Modèle de convention. La modification de l'article 12A nécessiterait de réviser les articles 10, 11 et 12, et il a été estimé qu'il serait trop tard pour le faire. Il a considéré que le Comité dans sa prochaine composition pourrait approfondir ce point.

33. À la suite de cette explication, les membres du Comité ont approuvé toutes les modifications proposées dans les commentaires révisés sur l'article 12A (Rémunération des services techniques).

34. Le Coordonnateur a invité M. Arnold à préciser les modifications apportées au texte de l'article 12A (6). Les membres du Comité ont approuvé ces modifications.

35. Les membres du Comité ont approuvé les modifications d'ordre rédactionnel proposées dans le document sur le projet d'ajout aux commentaires sur l'article 12A (Rémunération des services techniques).

36. Des modifications au paragraphe 2 de l'article 23 A (Méthode de l'exemption) ainsi qu'une révision de l'article 24 (Non-discrimination) ont été proposées dans le document sur les amendements à apporter aux articles du Modèle de convention des Nations Unies à la suite de l'ajout de l'article 12A (Rémunération des services techniques). Le Comité a approuvé ces modifications, qui consistaient principalement à inclure des références croisées actualisées dans ces articles.

37. M^{me} Kana, M. Arnold et d'autres membres du Sous-Comité ont été félicités pour avoir mis à point cette nouvelle disposition majeure.

G. Érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices

Travaux du Sous-Comité chargé de la question de l'érosion de la base d'imposition et du transfert de bénéfices dans les pays en développement

38. La Coordinatrice du Sous-Comité chargé de la question de l'érosion de la base d'imposition et du transfert de bénéfices dans les pays en développement, M^{me} Carmel Peters, a ouvert la discussion en indiquant que les points et documents ci-après seraient examinés à propos de l'érosion de la base d'imposition et du transfert de bénéfices : a) ajout du paragraphe 9 à l'article 29 (Droits à prestations), présenté par M. Arnold; b) projet de nouveaux commentaires sur l'article premier, présenté par la Coordinatrice et M. Arnold; c) modifications proposées à l'article 5 et leurs conséquences.

Ajout du paragraphe 9 à l'article 29 (Droits à prestations)

39. M. Arnold a été invité à présenter un document contenant les commentaires sur le paragraphe 9 de l'article 29. Il a déclaré qu'aucune modification de fond n'avait été apportée à cette disposition depuis la treizième session. Les modifications proposées étaient principalement d'ordre rédactionnel. La principale tenait à la reproduction du texte spécifique qui figurerait dans les nouveaux commentaires sur les articles du Modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune de l'OCDE, au paragraphe 9.

40. M. Arnold a appelé l'attention du Comité sur le fait que l'on avait examiné la possibilité d'illustrer par un exemple l'application du critère de « siège de direction effective » visé au paragraphe 3 de l'article 4, qui constituait la règle décisive pour les entités ayant une double résidence. Il a expliqué que cette règle était en voie de remplacement dans la nouvelle version des commentaires sur le Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement et qu'il appartiendrait désormais aux autorités compétentes de chacun des États contractants de chercher, d'un commun accord, à établir la résidence. Toutefois, la règle actuellement en vigueur continuerait d'être appliquée dans de nombreuses conventions bilatérales. Le Comité a décidé de ne pas inclure un tel exemple dans la nouvelle version des commentaires sur le Modèle de convention.

41. S'agissant de la terminologie utilisée pour ce paragraphe, M. Arnold et M. Louie sont convenus qu'étant donné que l'expression « critère de l'objectif principal » était la plus répandue, le paragraphe 9 devrait être intitulé ainsi dans les commentaires.

Nouveaux commentaires sur l'article premier

42. La Coordonnatrice a présenté le document dédié au projet de nouveaux commentaires sur l'article premier, soulignant que cet article comporterait désormais trois paragraphes : le premier serait le paragraphe figurant dans la version actuelle du Modèle de convention; le paragraphe 2 concernerait la disposition sur la transparence fiscale, précédemment approuvée par le Comité; enfin, le paragraphe 3 serait consacré à la clause de sauvegarde, qui avait été examinée lors des deux dernières sessions du Comité. Étant donné que la disposition sur la transparence fiscale n'avait pas été modifiée depuis la treizième session du Comité, il n'était pas nécessaire d'en discuter plus longuement. La Coordonnatrice a donc proposé au Comité d'examiner uniquement les parties nouvelles du projet de commentaires.

43. M. Arnold a souligné que les commentaires sur l'article premier étaient toujours applicables aux conventions dans lesquelles le nouveau paragraphe 9 (critère de l'objectif principal) de l'article 29 n'avait pas été incorporé. Les commentaires sur le Modèle de convention des Nations Unies étaient sensiblement différents de ceux sur le Modèle de convention de l'OCDE. Nombre des divergences qui existaient avant la révision avaient donc été conservées. En outre, M. Arnold a indiqué qu'une référence aux régimes fiscaux spéciaux avait été ajoutée au paragraphe 115.

44. M. Louie a été invité à fournir des explications concernant l'ajout d'une définition du « régime fiscal spécial » qui s'ajouterait à la liste des définitions générales figurant au paragraphe 1 de l'article 3 du Modèle de convention des Nations Unies. Le texte de cette définition était fondé sur les règles en vigueur figurant dans le Modèle de convention fiscale des États-Unis d'Amérique, qui visaient les changements majeurs intervenant dans le régime fiscal de l'un ou des deux États contractants. Ce serait le cas notamment si un État contractant décidait d'adopter une réduction drastique du taux d'imposition sur le revenu ou si un pays tiers changeait radicalement son système fiscal, en passant d'une imposition sur une base mondiale à une imposition sur une base territoriale, par exemple. De telles règles obligerait les pays à réévaluer leurs droits à bénéficier de la Convention et pourraient dans certains cas aboutir à un échange de notes diplomatiques sur l'interprétation de certaines dispositions.

45. Le Comité est convenu que chaque fois qu'il était fait état des intérêts et redevances, il faudrait faire dûment référence au nouvel article 12A (Rémunération des services techniques).

Modifications relatives à l'article 5 (Établissement stable)

46. Commentant expressément le document contenant les propositions de modifications relatives à l'article 5, la Coordonnatrice a souligné que les questions restées en suspens depuis la treizième session, que le Sous-Comité avait depuis analysées de manière approfondie, étaient les suivantes :

a) Un point de vue minoritaire concernant l'expression « le même projet ou un projet connexe » figurant à l'alinéa b du paragraphe 3 de l'article 5, pour les pays qui souhaitaient conserver cette expression;

b) Le remplacement du paragraphe 12 des commentaires sur l'article 5 par les nouveaux paragraphes 12 et 12.1;

c) L'ajout à l'alinéa b du paragraphe 3 de l'article 5 d'une disposition précisant que la règle de l'établissement stable en matière de services s'applique dans certaines circonstances, au lieu du nouvel article 12A sur l'imposition des honoraires pour services techniques;

d) L'ajout d'un paragraphe 19 aux commentaires sur le paragraphe 4 de l'article 5, traitant de la relation entre le concept plus étroit de situations « à caractère préparatoire ou auxiliaire » (pour ceux qui décident d'opter pour ce nouveau ce concept) et la règle de force d'attraction limitée figurant à l'article 7. L'une des questions consistait à savoir s'il fallait conserver le nouveau libellé proposé pour le paragraphe 19, comme demandé par les membres du Comité au cours de la treizième session du Comité, ou s'il fallait uniquement évoquer ce débat dans le rapport;

e) La proposition d'intégrer un nouveau point de vue minoritaire sur les agents dépendants constituant des établissements stables au paragraphe 24 des commentaires, à la suite de la décision prise antérieurement par le Comité de s'aligner sur la proposition de l'OCDE en la matière.

47. La Coordinatrice a également abordé certaines des questions en suspens concernant :

a) L'article 5 (paragraphe 6) sur l'assurance et la réassurance et les modifications proposées à cette disposition;

b) L'article 13 (paragraphe 4 et 5) sur l'imposition effective des gains en capital.

48. La Coordinatrice a souligné que toutes les modifications proposées à l'article 5 étaient de nature prospective et n'avaient aucune incidence sur l'interprétation des dispositions antérieures.

49. Elle a rappelé au Comité le long débat qu'il avait tenu à sa treizième session sur la règle de l'établissement stable dans le cas des services, énoncée à l'alinéa b) du paragraphe 3 de l'article 5. Elle a noté qu'à la lumière des débats antérieurs, la membre de phrase « le même projet ou un projet connexe », figurant à l'alinéa b) du paragraphe 3, qui aurait pu élargir le champ d'application de cet article, a été supprimé. Dans les commentaires, ce changement a été mentionné et un point de vue minoritaire exprimé à cet égard a été consigné. En conséquence, le paragraphe 12 des commentaires sur le paragraphe 3 de l'article 5 avait été remplacé par deux paragraphes, maintenant numérotés 12 et 12.1.

50. Lors de l'examen du champ d'application du paragraphe 4 de l'article 5, le Comité a noté que certains membres relevait un lien, ou plutôt un chevauchement, entre les modifications apportées à ce paragraphe en 2017 et la règle de force d'attraction limitée figurant à l'article 7. Les membres en question ont demandé si, avec ce nouveau paragraphe à l'article 5, les dispositions du paragraphe 1 de l'article 7 étaient encore nécessaires. Toutefois, le Comité n'a pas jugé nécessaire de réviser l'article 7 à la lumière des changements apportés au paragraphe 4 de l'article 5, en raison notamment de la problématique différente de l'article 5 (définition de l'« établissement stable ») et de l'article 7 (imputation des bénéfices).

51. Un point de vue minoritaire a été consigné au paragraphe 24 des commentaires sur le paragraphe 5 de l'article 5, à la suite de la décision prise par le Comité à sa treizième session d'inclure la phrase « contrats conclus d'ordinaire sans modification substantielle par l'entreprise » à l'alinéa 5 a). Le point de vue de certains membres du Comité, qui estimaient que cette phrase pourrait avoir pour effet de réduire inutilement la portée du nouveau paragraphe 5, a aussi été consigné au paragraphe 24. Ces membres craignaient que les entreprises ne soient ainsi encouragées à prétendre qu'elles ne remplissaient pas les conditions requises et à éviter artificiellement le statut d'établissement stable. Au paragraphe 24, il a été souligné que les membres qui partageaient cette préoccupation préféreraient supprimer ce segment.

52. La Coordonnatrice a abordé la question des incidences de la suppression de l'exception en matière de réassurance, figurant au paragraphe 6 de l'article 5. Il a ainsi été proposé de supprimer de ce paragraphe l'expression « sauf en matière de réassurance ». De l'avis de certains membres, la réassurance était une forme d'assurance et une telle exception ouvrait la voie à l'évasion fiscale. D'autres membres ont estimé que le mode de fonctionnement de la réassurance était complètement différent de celui de l'assurance. Ils ont réfléchi à la dérogation à prévoir pour assurer le bon déroulement des activités de réassurance.

53. La Coordonnatrice a résumé le débat en indiquant qu'il semblait y avoir un consensus général sur le maintien de l'exception en matière de réassurance. Néanmoins, elle a suggéré de garder le nouveau paragraphe 30 qui avait été proposé pour les commentaires et qui contenait une autre option pour répondre aux préoccupations des pays en matière d'assurance. Il s'agissait, en l'absence d'établissement stable, de permettre l'imposition à la source des primes d'assurance.

54. D'autres membres se sont toutefois opposés à toutes les modifications proposées par la Coordonnatrice sur la réassurance, faisant valoir que le Comité ne disposait d'informations suffisantes ni sur la nature de la réassurance ni sur les préoccupations qui avaient motivé les pays ayant formulé la proposition initiale de supprimer l'exception en matière de réassurance. La question a été mise aux voix et la majorité des membres du Comité avaient voté pour conserver l'article tel quel. En conséquence, le paragraphe 6 de l'article 5 et les commentaires y relatifs demeureraient inchangés dans la mise à jour de 2017. Il a été convenu que la question devrait être inscrite à l'ordre du jour provisoire de la prochaine session du Comité.

55. Les résultats du Plan d'action du Groupe des 20 et de l'OCDE ont été examinés par rapport aux dispositions du paragraphe 4 de l'article 13, qui, a-t-on estimé, conjuguait les meilleurs éléments des dispositions visant à éviter une utilisation abusive figurant actuellement dans les Modèle de convention des Nations Unies et de l'OCDE. Le Comité est convenu de remplacer dans son intégralité le paragraphe 4 du Modèle de convention des Nations Unies par le nouveau paragraphe recommandé dans le rapport final sur l'action 6 du Plan d'action G20/OCDE et devant figurer dans la version 2017 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE :

« 4. Les gains tirés par un résident d'un État contractant de l'aliénation d'actions ou d'intérêts comparables, comme des intérêts dans une société de personnes ou une fiducie, peuvent être imposés dans l'autre État contractant si, à tout moment durant les 365 jours précédant l'aliénation, ces actions ou intérêts comparables ont tiré directement ou indirectement plus de 50 % de leur valeur de biens immobiliers, tels que définis à l'article 6, situés dans l'autre État. »

56. La Coordonnatrice et les autres membres du Sous-Comité ont été remerciés pour leurs travaux sur les questions liées à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfices.

Article 13 (Gains en capital)

57. M^{me} Saksena a présenté un autre aspect de la question en se replaçant dans le contexte des discussions en cours au titre du Plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices du Groupe des Vingt et de l'OCDE. Ce projet ayant été mené dans l'optique du Modèle de convention de l'OCDE, elle a estimé que, lorsqu'il appliquerait les modifications proposées dans le rapport final de l'action 6 du Plan d'action, le Comité devrait examiner les problèmes relatifs à

l'utilisation abusive des conventions fiscales uniquement dans le contexte du Modèle de convention des Nations Unies, en raison de ses caractéristiques uniques.

58. Elle a noté que les paragraphes 41 à 43 du rapport final sur l'action 6 traitaient de la question des transactions qui contournaient l'application du paragraphe 4 de l'article 13 du Modèle de convention de l'OCDE. Contrairement au Modèle de convention de l'OCDE, le paragraphe 5 de l'article 13 du Modèle de convention des Nations Unies accordait certains droits d'imposition aux pays de la source concernant les gains issus de l'aliénation d'actions en capital. Si le paragraphe 4 de l'article 13 visait à éviter l'utilisation abusive des dispositions de la Convention pour échapper à l'imposition prévue au paragraphe 1 de l'article 13, il ne couvrirait pas les transactions abusives ayant pour objet de se soustraire à l'imposition des gains en capital prévue au paragraphe 5. Étant donné que les transactions destinées à éviter l'imposition des gains en capital prévue aux paragraphes 1 et 5 étaient exactement de même nature, M^{me} Saksena a proposé que les dispositions du paragraphe 4 visant à lutter contre les transactions abusives soient reproduites dans le paragraphe 5 de l'article 13.

59. M^{me} Saksena a proposé deux solutions pour examen par le Comité. La première consisterait comme il en avait été discuté dans le document dédié aux propositions de modification des paragraphes 4 et 5 de l'article 13 du Modèle de convention des Nations Unies, à ajouter une phrase à la fin du paragraphe 4 de l'article 13 qui viserait à empêcher l'octroi des avantages des conventions fiscales lorsqu'il est inapproprié d'accorder ces avantages. Une telle modification étendraient aux gains visés au paragraphe 5 les garde-fous contre le chalandage fiscal et l'utilisation abusive des conventions fiscales définis au paragraphe 4. La deuxième solution consisterait à ajouter la phrase en question dans les commentaires, et non dans l'article lui-même.

60. Certains membres ont estimé que les modifications proposées au paragraphe 4 compliqueraient la situation sur le plan fiscal, la crainte étant que la règle ne pénalise toutes les structures fiscales, et pas seulement celles visant une utilisation abusive de la convention. D'autres membres ont considéré qu'il serait logique d'étendre les dispositions du paragraphe 4 aux cas visés au paragraphe 5 et ont estimé que l'imposition visée au paragraphe 5 pouvait être évitée par une simple société holding.

61. Compte tenu des différences de points de vue et des contraintes de temps, et eu égard au fait qu'un débat au sein du Sous-Comité serait probablement nécessaire, il a été convenu que cette question devrait être inscrite à l'ordre du jour provisoire de la prochaine session du Comité. Aucun changement n'a été apporté par le Comité au paragraphe 5 de l'article 13.

Ajout de l'article 29 (Droits à prestations) au Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement

62. M. Louie a rappelé que le Comité l'avait invité en 2015 à lui présenter un exposé sur les modifications du Modèle de convention fiscale des États-Unis concernant la clause révisée de limitation des avantages. À la treizième session, il avait été décidé que la version actualisée du Modèle de convention des Nations Unies proposerait comme option une clause stricte de limitation des avantages, qui serait fondée sur celle du Modèle de convention des États-Unis. M. Louie a également rappelé aux membres du Comité qu'il avait été prié de leur expliquer comment il se proposait de s'acquitter de cette mission. Il avait travaillé en consultation avec un petit groupe d'experts, dont M^{me} Peters, M. Mula et M. Lara, et à l'issue de ces consultations, avait conclu que la meilleure solution serait d'intégrer

au Modèle de Convention des Nations Unies un article sur les clauses de limitation des avantages et de critère de l'objectif principal et de préciser les autres options possibles dans les commentaires.

63. M. Louie a expliqué qu'il serait très utile de citer les commentaires du Modèle de convention de l'OCDE relatifs à la clause de limitation des avantages, étant donné que lors de la rédaction de ladite clause, l'OCDE avait elle-même cité le Modèle de convention des Nations Unies et harmonisé les expressions ainsi que toutes les autres parties des commentaires. Selon lui, citer le Modèle de convention de l'OCDE permettrait d'assurer la cohérence entre les deux Modèles de convention.

64. L'article proposé sur la limitation des avantages a suscité des vues divergentes de la part des membres du Comité. Certains ont estimé qu'il s'agissait d'un outil majeur pour éviter le chalandage fiscal et que l'article devait être harmonisé avec les commentaires du Modèle de convention de l'OCDE, car les pays en développement étaient tout aussi exposés à ce phénomène que les pays développés. D'autres ont été d'avis que les règles proposées étaient trop détaillées pour être facilement applicables dans certains pays, et qu'elles pourraient donner lieu à des échappatoires.

65. M. Louie a fourni des explications sur la proposition de modification de l'article 29, en indiquant que le texte proposé ne traitait pas des régimes fiscaux spéciaux, mais que les commentaires donnaient aux pays la possibilité de le faire (au titre du paragraphe 33).

66. Il a souligné que le Comité devrait décider s'il souhaitait inclure une disposition portant sur les organismes de placement collectif à l'alinéa g) du paragraphe 2 de l'article 29. Après avoir débattu, le Comité a recommandé que les prochains membres du Comité examinent plus avant cette question, notamment en ce qui concernait les paragraphes 6.8 à 6.34 des commentaires sur l'article premier du Modèle de convention de l'OCDE. Il est convenu d'inclure temporairement un libellé sur ce sujet à l'alinéa g) du paragraphe 2 de l'article 29, de manière à ce que les pays puissent réfléchir au traitement fiscal des organismes de placement collectif dans leurs conventions fiscales.

67. L'expression « organisme de placement collectif » a donc été supprimée du paragraphe 7 des commentaires sur l'article 29. Elle pourrait y être réintégrée en fonction des recommandations qui seraient prises par le Comité dans sa prochaine composition.

68. Les participants ont également demandé de procéder aux modifications suivantes :

a) Au paragraphe 7 e) i) B), il conviendrait de mentionner le nouvel article 12A (Rémunération des services techniques), ce qui a été accepté par M. Louie;

b) Compte tenu des débats sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfice et de la Convention multilatérale de l'OCDE pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfice, et étant donné que la majorité des pays utiliseraient uniquement le critère de l'objectif principal, l'article 29 devrait proposer une variante A et une variante B par souci de clarté. L'article 29 A contiendrait la clause détaillée de limitation des avantages et l'article 29 B la clause du critère de l'objectif principal. La question a été mise aux voix et la majorité des membres ont décidé que tant la clause de limitation des avantages que celle du critère de l'objectif principal seraient maintenues dans le même article;

c) Il a également été question de savoir si l'article 29 devrait être divisé en trois parties, numérotées de I à III. Selon cette proposition, la partie I serait intitulée « Limitation des avantages » et contiendrait 7 paragraphes. La partie II comprendrait uniquement le paragraphe 8 et serait intitulée « Exonération de l'établissement stable », l'entité étant considérée comme relevant du critère d'assujettissement à l'impôt. La partie III serait intitulée « Critère de l'objectif principal » et comprendrait le paragraphe 9. À l'issue d'un débat sur la question, il a été décidé qu'il ne serait pas nécessaire de diviser l'article en plusieurs parties et que les commentaires devraient indiquer clairement que le paragraphe 9 était le paragraphe à retenir si un pays décidait de ne pas appliquer une clause de limitation des avantages, ou à utiliser en relation avec la clause de limitation des avantages. La plupart des membres ont estimé que les commentaires devraient préciser le lien entre les paragraphes 1 à 7, le paragraphe 8 et le paragraphe 9, sans qu'il soit nécessaire de diviser la clause en plusieurs parties.

69. Une autre question a été soulevée concernant le paragraphe 14 du nouveau projet de commentaires sur les fonds de pension reconnus. Un membre a souligné que le texte envisagé correspondait exactement à celui proposé pour le Modèle de convention de l'OCDE, ce qui était problématique pour les pays qui ne considéraient pas les fonds de pension comme des entités juridiques distinctes dans l'optique des conventions fiscales. Étant donné que le Modèle de convention des Nations Unies ne prévoyait pas de possibilités de réserves et d'observations, ledit membre a proposé d'ajouter une variante pour reconnaître que l'ajout des « fonds de pension reconnus » à l'article 3, comme cela était proposé au paragraphe 14 des commentaires sur l'article 29, pourrait causer des difficultés aux pays dont les lois ne considéraient pas les fonds de pensions comme des entités juridiques distinctes dans l'optique des conventions fiscales, et que ces pays pourraient envisager de supprimer ces éléments desdites conventions. Ce membre a également suggéré que les pays voudraient peut-être aussi inclure la définition du terme « fonds de pension » dans l'article sur la résidence (art. 4) afin de traiter de la fiscalité de ces fonds quelque part dans leur convention et préciser que ces entités étaient assujetties à l'impôt dans le pays d'origine.

70. Après un échange de vues, M. Louie a accepté de collaborer avec certains membres du Comité et l'OCDE afin de rédiger un autre libellé qui permettrait de répondre aux préoccupations des pays qui ne considéraient pas les fonds de pension comme des entités juridiques dans l'optique des conventions fiscales. Le groupe a proposé une nouvelle formulation à cet égard, qui prévoyait que les pays concernés n'avaient pas à inclure les fonds de pension dans le champ d'application de l'article 29. Elle prévoyait également que ces pays devraient veiller à ce que les fonds de pension soient considérés comme des entités résidentes dans le cadre du paragraphe 1 de l'article 4. Il a été proposé de modifier en conséquence le paragraphe 1 de l'article 4, en ajoutant un nouveau paragraphe 7 aux commentaires y relatifs. Le texte proposé a été approuvé par le Comité.

71. M. Louie et d'autres ont proposé que le Comité dans sa prochaine composition examine plus avant la fiscalité des fonds de pension et la réévalue conformément au Modèle de convention des Nations Unies.

72. Un membre a demandé à M. Louie d'inclure une référence à l'article 14 dans le paragraphe 7 e) i) B) 2), concernant la définition du « bénéficiaire équivalent ». Les membres ont débattu de la question de savoir si l'article 14 s'appliquait uniquement aux personnes physiques ou à d'autres types d'entités (c'est-à-dire, si cet article pouvait s'appliquer à tout type de résident). Selon M. Louie, cette question avait déjà été examinée et aucun accord n'avait pu être trouvé.

73. M^{me} Kana, qui avait rédigé un document pour examen dans le cadre du débat plus large sur la question de savoir s'il fallait conserver ou non l'article 14, a rappelé que lors de ce débat, les vues avaient été à peu près également partagées, la moitié des membres présents considérant que l'article 14 ne concernait que les personnes physiques et l'autre moitié estimant qu'il portait également sur les entreprises et les prestataires de services. M. Sollund, qui était également membre du Comité lorsque ces discussions avaient eu lieu, a suggéré qu'il conviendrait d'ajouter une phrase à l'article 29 7) e) i) B) 2), soulignant que, si les pays estimaient que l'article 14 ne s'appliquait pas seulement aux personnes physiques, ils devraient le préciser lorsqu'ils ajouteraient ce paragraphe dans leurs conventions, en veillant à inclure une référence à l'article 14 dans l'article 29 7) e) i) B) 2) du traité bilatéral. M. Louie a accepté la proposition de M. Sollund et a ajouté la phrase suivante aux commentaires : « Les États qui partagent l'avis exprimé au paragraphe 11 des commentaires sur l'article 14 souhaiteront peut-être préciser leur position durant les négociations et ajouter une référence à l'article 14 dans l'alinéa B) 2) de la sous-partie e) i) ».

74. M. Louie a fourni des explications sur les commentaires et a rappelé aux participants que le Comité avait choisi de ne pas proposer d'inclure la version simplifiée de la disposition sur la limitation des avantages dans le Modèle de convention des Nations Unies. Toutes les références à cette disposition simplifiée avaient donc été supprimées.

75. Les discussions sur les commentaires sur l'alinéa d) du paragraphe 2 de l'article 29, intitulé « Sociétés affiliées à des sociétés et entités cotées » ont duré plus longtemps. L'une des questions soulevées a concerné l'utilisation du titre « sociétés affiliées », alors que, dans le texte des commentaires, le terme « filiales » était employé. Il a finalement été décidé de conserver le titre et le texte proposés à l'origine, soulignant que l'emploi du terme « sociétés affiliées » dans le titre n'impliquait pas l'existence d'un lien plus étroit entre les deux termes.

76. S'agissant de la révision du texte du paragraphe 77 des commentaires, M. Louie et d'autres ont suggéré une légère modification, afin de mieux refléter la véritable signification du paragraphe. Le texte se lirait comme suit : « La présence substantielle peut être déterminée en se fondant sur l'ensemble des faits et circonstances, notamment la différence de taille entre les entreprises dans chaque État contractant ». Selon M. Louie, la modification, qui avait été proposée en consultation avec le secrétariat de l'OCDE, entraînerait une modification du texte de la version révisée des commentaires dans le Modèle de convention de l'OCDE. En conséquence, le texte révisé du paragraphe 77 pourrait encore être cité comme correspondant à une citation directe de la version révisée du Modèle de convention de l'OCDE et des commentaires y relatifs.

77. Les paragraphes 4 à 8 ont été approuvés par le Comité sans autre débat. La disposition finale soumise pour examen et approuvée par le Comité était une modification de la citation du paragraphe 71 des commentaires sur l'article 24 du Modèle de convention de l'OCDE, visant à prendre en compte la nouvelle modification apportée à l'article 29 (paragraphe 8). La citation du paragraphe 71 des commentaires sur l'article 24 a été modifiée afin de traiter les cas triangulaires dans lesquels aucun des États n'avait envisagé de soumettre un élément de revenu donné à l'impôt.

78. Les 'autres modifications concernaient l'inclusion d'une référence au nouvel article 12A sur l'imposition des honoraires pour services techniques dans l'article 29 7) e) i) B) 1). Tous les autres termes utilisés dans le document sur la modification de l'article 29 (Droits à prestations) ont été approuvés sans débat supplémentaire.

79. M. Louie a remercié le Sous-Comité pour ses travaux et le secrétariat pour son aide et a fait savoir que les travaux sur l'article 29 avaient été finalisés aux fins de la présente révision du Modèle de convention des Nations Unies. M. Louie a, à son tour, été remercié pour ses efforts.

H. Suggestions relatives aux procédures du Comité

80. Le Secrétaire du Comité a présenté une note établie en réponse à la demande formulée à la treizième session par certains membres, qui souhaitaient que le secrétariat rédige une courte note sur les questions de procédure dont l'examen à la quatorzième session faciliterait la tâche des prochains membres du Comité.

81. En particulier, à la session précédente, la question s'était posée de savoir comment les points de vue minoritaires devaient être présentés dans les commentaires sur le Modèle de convention. Il a été noté que, peu après la création du Comité, il avait été convenu que les membres devaient s'efforcer de parvenir à un consensus, mais que, lorsque cela n'était pas possible, un point de vue minoritaire serait incorporé dans les commentaires. L'acceptation des points de vue minoritaires a fait l'objet d'un débat. Les membres du Comité se sont également demandé si ceux d'entre eux qui n'étaient pas physiquement présents à une réunion devaient ou non être autorisés à voter sur les questions mises aux voix à cette occasion. Même s'ils ne pouvaient pas voter, il convenait aussi de déterminer si leurs points de vue pouvaient ou non être défendus et pris en compte lors des débats.

82. À la treizième session du Comité, il avait été décidé que, pour la durée du mandat des membres actuels du Comité, ceux qui n'étaient pas physiquement présents à une session ne devaient pas être autorisés à voter. Néanmoins, si leurs points de vue étaient communiqués de manière suffisamment claire à d'autres membres, ils pouvaient et devaient être pris en compte lors des débats. La question était de savoir si ces règles de procédure seraient recommandées aux prochains membres du Comité.

83. Pour amorcer le débat, le Secrétaire a présenté un bref résumé de la note, dans laquelle il était indiqué que le Comité semblait avoir une grande marge de manœuvre s'agissant de ses règles de procédure. À la première session, en 2005, le représentant du Secrétaire général avait noté que, le Comité n'étant pas un organe intergouvernemental, il n'était pas soumis aux règles de procédure applicables à ce type d'entités.

84. Le Secrétaire a proposé d'établir un recueil de certaines idées initiales, qui serait soumis aux prochains membres du Comité pour examen. De l'avis d'un membre, ce recueil et les points de vue des membres devaient faire l'objet d'un document évolutif, mis à jour régulièrement à la demande des membres.

Prise en compte des points de vue minoritaires

85. La plupart des membres ont estimé que les points de vue minoritaires devaient être pris en compte, même s'ils n'étaient défendus que par un membre, parce qu'ils pouvaient être représentatifs de l'opinion ou des pratiques de plusieurs autres pays qui n'étaient pas représentés au Comité. Selon eux, le Modèle de convention devait refléter les différentes expériences et approches représentatives de la pratique internationale, de façon à pouvoir servir de guide aux pays développés comme aux pays en développement.

86. D'autres membres ont fait observer que le fait d'intégrer les points de vue à la fois majoritaires et minoritaires pouvait être une source de confusion et qu'il n'était

pas matériellement possible de prendre en considération toutes les positions dans le Modèle de convention. Ils étaient d'avis que le Comité devait pouvoir parvenir à une décision consensuelle qui, à défaut d'avoir le soutien de tous ses membres, représentait en tout cas son opinion centrale.

87. Un membre a estimé que la question n'était pas de savoir si les points de vue minoritaires devaient ou non être pris en compte, mais comment ils devaient être pris en compte. Selon lui, la décision consensuelle devrait figurer dans le corps des commentaires, et les points de vue minoritaires ou parallèles devraient être expliqués après l'opinion consensuelle ou majoritaire, de manière que chaque position reflétée dans les commentaires soit replacée dans son contexte.

88. Le Comité a estimé que la question devait être inscrite à l'ordre du jour provisoire de la prochaine session. Un membre a recommandé qu'un sous-comité chargé des questions de procédure, composé éventuellement de certains anciens membres, soit créé par les prochains membres du Comité. De l'avis du Secrétaire, c'était à ces derniers qu'il appartenait d'envisager la formation d'un sous-comité ou d'un groupe de travail. Faute de temps, le Président a demandé aux membres d'envoyer leurs observations écrites au secrétariat après la réunion pour qu'elles servent de base à la poursuite des discussions par les prochains membres.

I. Procédure amiable – prévention et règlement des différends

89. S'exprimant au nom de la Coordinatrice du Sous-Comité chargé de la procédure amiable et de la prévention et du règlement des différends, M^{me} Kim Jacinto-Henares, qui ne pouvait être présente à la session, M. Mensah a présenté les questions soumises à l'examen final du Comité.

Modifications du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement

90. M. Mensah a présenté la première question soumise à l'examen des membres du Comité, à savoir la proposition d'ajouter une phrase au paragraphe 4 de l'article 25 (variantes A et B), de façon à mentionner expressément la possibilité de recourir à des procédures non contraignantes de règlement des différends, et d'expliquer la modification apportée au libellé dans les commentaires sur l'article 25. Cette proposition était issue de la réunion du Sous-Comité chargé de la procédure amiable et de la prévention et du règlement des différends tenue en février, à Bruxelles, avec le soutien logistique de la Commission européenne. M. Mensah a remercié la Commission européenne de son aide.

91. La proposition de modification a été rejetée par la majorité des membres du Comité présents et n'a pas été incorporée dans le Modèle de convention. Après discussion, il a été convenu de mentionner cette possibilité dans un nouveau paragraphe 41.1 des commentaires sur l'article 25. Le Comité a approuvé le nouveau libellé des commentaires.

Approbation des ébauches du manuel sur le règlement des différends et de la version révisée du guide sur la procédure amiable

92. M. Mensah a introduit le sujet et a invité M^{me} Falcão à donner davantage de précisions. Celle-ci a rappelé qu'au cours de la treizième session, de nombreux membres du Comité avaient exprimé leur soutien à l'élaboration d'un manuel et d'un guide, destinés avant tout aux pays émergents et aux pays en développement, sur la prévention et le règlement des différends fiscaux transfrontaliers. Il s'agissait d'une approche que le Comité avait déjà mise en pratique avec succès dans les

domaines des prix de transfert et de l'administration fiscale, et qu'il lui était demandé d'envisager pour les industries extractives.

93. Le Secrétaire du Comité a noté que la principale différence entre les deux manuels, tels qu'ils avaient été conçus initialement, était que celui sur le règlement des différends serait destiné aux pays qui n'avaient pas encore une grande expérience de la procédure amiable et d'autres formes de règlement des différends, tandis que le guide sur la procédure amiable s'adresserait plutôt aux pays qui connaissaient déjà ces méthodes.

94. Le Comité a approuvé les ébauches du manuel et du guide, soulignant qu'il confirmait ainsi la nécessité de mener à bien l'élaboration de ces ouvrages, et a salué le travail du Sous-Comité. Il a été noté que, dans la mesure où les textes n'avaient pas encore été rédigés, il faudrait également consulter les prochains membres du Comité pour obtenir leur accord sur la forme et le fond du manuel et du guide et déterminer comment les deux documents pouvaient se compléter au mieux.

Autres travaux du Sous-Comité

95. Il a été suggéré de demander à certains membres du Sous-Comité de continuer de travailler, à titre personnel, au sein d'un petit groupe coordonné par l'Unité de coopération fiscale internationale aux fins de l'élaboration du manuel et du guide, qui seraient examinés à la quinzième session par les prochains membres du Comité. Celui-ci a souscrit à cette idée et a demandé au secrétariat de diriger les travaux avec un petit groupe d'auteurs principaux issus pour la plupart du Sous-Comité. Une fois que le Comité aurait adopté les documents directifs, ceux-ci pourraient servir de cadre à des activités de renforcement des capacités en matière de prévention et de règlement des différends fiscaux transfrontaliers.

Modifications du Modèle de convention des Nations Unies fondées sur le rapport final sur l'action 14 du Plan d'action G20/OCDE

96. M. Mensah a demandé à M. Jacques Sasseville, représentant de l'OCDE, d'expliquer les modifications qu'il était proposé d'apporter au Modèle de convention des Nations Unies à la suite des changements introduits dans le Modèle de convention de l'OCDE sur la base de l'action 14 du Plan d'action G20/OCDE. M. Sasseville a rappelé que ces modifications avaient initialement été proposées en 2016 et que les changements apportés au Modèle de l'OCDE pourraient avoir leur place dans le Modèle de convention des Nations Unies et fournir des éclaircissements utiles ou des explications supplémentaires. Il a présenté un document sur les modifications qu'il était proposé d'introduire dans le Modèle de convention des Nations Unies sur la base du rapport final sur l'action 14 du Plan d'action G20/OCDE, indiquant que ce document comportait quatre parties. La partie 1 portait sur les changements substantiels que le Sous-Comité recommandait d'apporter aux commentaires sur le Modèle de convention des Nations Unies; la partie 2 concernait les changements qui pourraient soit être introduits dans les commentaires sur le Modèle de convention des Nations Unies, soit être incorporés dans le guide sur la procédure amiable; la partie 3 reprenait les changements que le Sous-Comité avait recommandé d'introduire dans le guide, auquel cas il ne serait pas nécessaire d'apporter des modifications supplémentaires au Modèle de convention des Nations Unies; la partie 4 revenait sur les changements que le Sous-Comité n'avait pas jugé utile d'incorporer dans le Modèle de convention des Nations Unies ou le guide. M. Sasseville a conduit les débats sur les parties 1 et 2 du document. Les parties 3 et 4 n'étaient pas soumises à l'examen du Comité parce qu'elles n'engendreraient pas de modifications substantielles des commentaires sur

le Modèle de convention des Nations Unies. Elles pourraient être examinées soit dans le cadre de l'élaboration du guide, soit plus tard, ou pas du tout.

Modifications des commentaires

97. Le Comité a approuvé les modifications ci-après des commentaires sur le Modèle de convention des Nations Unies :

a) La première partie du paragraphe 9 des commentaires sur l'article 25 a été modifiée;

b) La citation (adaptée) du paragraphe 26 du Modèle de convention de l'OCDE figurant actuellement au paragraphe 9 des commentaires sur l'article 25 du Modèle de convention des Nations Unies a été modifiée de sorte que, dans la dernière phrase, les termes « devraient être précisées » se lisent désormais « doivent être précisées »;

c) Des modifications ont été apportées concernant le traitement des intérêts et pénalités dans une procédure amiable afin de prendre en compte certaines interprétations juridiques et considérations de politique générale valables aussi bien pour le Modèle de convention des Nations Unies que pour le Modèle de convention de l'OCDE, dans lequel elles figureraient également. Le Comité a approuvé les changements de libellé ci-après proposés dans le document de synthèse :

i) Le remplacement de la citation du paragraphe 4 du Modèle de convention de l'OCDE par la nouvelle version de ce paragraphe, telle qu'elle serait intégrée audit Modèle. Ce paragraphe serait incorporé dans le paragraphe 4 des commentaires sur l'article 2 du Modèle de convention des Nations Unies;

ii) Le remplacement de la citation du paragraphe 49 du Modèle de convention de l'OCDE figurant actuellement au paragraphe 9 des commentaires sur l'article 25 du Modèle de convention des Nations Unies par les nouveaux paragraphes 49 à 49.3, dont l'intégration au Modèle de convention de l'OCDE était prévue;

d) L'incorporation des nouveaux paragraphes 6.1 à 6.3 tels que proposés en novembre 2016 dans les changements à apporter aux commentaires sur le Modèle de convention de l'OCDE, bien qu'il ait été constaté que la version finale de ces paragraphes, qui devaient être intégrés au Modèle de l'OCDE, n'était pas encore disponible;

e) L'incorporation dans les commentaires sur le Modèle de convention des Nations Unies des paragraphes 47 et 48 qu'il était proposé d'intégrer au Modèle de convention de l'OCDE, afin de couvrir les considérations de politique générale relatives à la suspension du recouvrement de l'impôt;

f) Le Comité a approuvé les modifications apportées au paragraphe 9 des commentaires sur l'article 25 du Modèle de convention des Nations Unies, à savoir :

i) L'ajout des nouveaux paragraphes 37.1 à 37.5 juste après le paragraphe 37 en vue de couvrir la question des procédures amiables multilatérales et des accords préalables en matière de prix;

ii) Le remplacement du paragraphe 52 par un nouveau paragraphe;

iii) Le remplacement du paragraphe 55 par les paragraphes 55 à 55.2.

98. M. Mensah a remercié le Sous-Comité de son travail et a encouragé les membres qui en faisaient partie à continuer de travailler à l'élaboration du manuel et

du guide, sous la coordination du secrétariat, jusqu'à la prochaine session du Comité.

J. Article 8 (Navigation maritime, intérieure et aérienne)

99. M. Krysiak, Coordonnateur du Sous-Comité chargé de l'article 8, a ouvert le débat en invitant M. Sasseville à présenter les propositions de modifications relatives au transport international qui seraient incorporées dans la nouvelle version du Modèle de convention de l'OCDE et de ses commentaires et pourraient également s'appliquer au Modèle de convention des Nations Unies.

100. M. Sasseville a souligné que le projet initial, soumis à discussion, avait été publié en 2013 et que des observations avaient été reçues principalement du secteur du transport maritime et de l'Association du transport aérien international. À la lumière de ces observations, il avait été décidé de simplifier l'article en réduisant de quatre à deux le nombre de ses paragraphes et en modifiant, au paragraphe 1, la règle concernant l'État dans lequel les bénéficiaires sont imposables de sorte qu'elle ne s'applique plus à l'État où le siège de direction effective de l'entreprise était situé, mais à l'État dont l'entreprise était résidente. Le libellé du paragraphe 2 de la nouvelle version était identique à celui du paragraphe 4 de l'ancienne version.

101. Les versions actuelles des paragraphes 2 et 3, qui portaient sur les bénéficiaires provenant de l'exploitation de bateaux servant à la navigation intérieure, seraient supprimées du Modèle de Convention et il ne serait plus fait de distinction entre la navigation intérieure et l'exploitation d'aéronefs et de navires en trafic international.

102. Au cours de l'analyse visant à déterminer si cette modification devait être incorporée dans le Modèle de convention des Nations Unies, il a été souligné que la variante A de l'article 8 suivait le Modèle de convention de l'OCDE, contrairement à la variante B, qui comprenait la règle spéciale ci-après sur l'imposition à la source des bénéficiaires provenant de l'exploitation de navires en trafic international : « sauf si les activités de navigation maritime découlant de cette exploitation dans l'autre État contractant sont plus qu'occasionnelles ». En ce qui concernait la variante A de l'article 8, M. Sasseville était d'avis qu'il restait judicieux de modifier, au paragraphe 1, la règle concernant l'État dans lequel les bénéficiaires étaient imposables de sorte qu'elle ne s'applique plus à l'État où le siège de direction effective de l'entreprise était situé, mais à l'État dont l'entreprise était résidente. En revanche, la variante B comprenait la disposition de l'OCDE sur la navigation intérieure selon laquelle les bénéficiaires n'étaient imposables que dans l'État contractant où le siège de direction effective de l'entreprise était situé. Selon M. Sasseville, il serait plus logique de supprimer ce paragraphe et la référence à la navigation intérieure. Il a été proposé de répercuter ces modifications au paragraphe 2 de l'article 6 (suppression du terme « bateaux »), au paragraphe 3 de l'article 13 et au paragraphe 3 de l'article 22.

103. Le terme « bateau » a été supprimé du texte. Pour ceux qui considéraient qu'un « navire » était différent d'un « bateau », il a été proposé de préciser dans les commentaires qu'un navire désignait tout type de bâtiment servant au transport international, ce qui englobait indiscutablement les bateaux, les barges et autres moyens de transport.

104. Une modification similaire du paragraphe 3 de l'article 15 a été proposée, mais elle pouvait engendrer des difficultés imprévues en donnant lieu à des situations triangulaires.

105. M. Sasseville a fait savoir que ce problème serait réglé en modifiant le libellé du paragraphe de sorte que les revenus provenant de ces activités ne soient imposables que dans l'État de résidence de l'employé. Afin que la nouvelle disposition soit applicable, la définition de « trafic international » devait être modifiée.

106. En ce qui concernait la proposition de remplacer, à l'article 8, les termes « siège de direction effective » par le critère du « lieu de résidence », après des discussions, notamment sur des incertitudes liées à la terminologie actuelle, personne ne s'est opposé aux modifications du paragraphe 1 de l'article 8 proposées par le Sous-Comité ou aux changements qui en découlaient. Les modifications du libellé actuel des paragraphes 7 et 8 ont également été approuvées, de même que l'ajout d'un nouveau paragraphe 8.1, dans lequel ces modifications étaient expliquées.

107. Les changements ci-après ont ensuite été envisagés : a) la suppression du terme « intérieure » dans le titre; b) la modification du paragraphe 1 en vue d'attribuer le droit d'imposition à l'État de l'entreprise dégageant les bénéficiaires; c) la suppression des paragraphes 2 et 3, comme expliqué dans le paragraphe 101 du présent rapport; d) la renumérotation des paragraphes. Les membres du Comité ont approuvé ces modifications.

108. En ce qui concernait le membre de phrase « peuvent être imposés », M. Sasseville a soumis une proposition visant à préciser que ces termes ne signifiaient pas que l'État de la source ne pouvait pas imposer le revenu là où se déroulait l'activité. Cette proposition avait pour but de résoudre un problème dont avaient été saisis les tribunaux. Elle a été approuvée, en attendant que le secrétariat donne plus d'indications sur l'endroit où devrait figurer cet éclaircissement dans le Modèle de convention des Nations Unies, compte tenu du fait qu'il s'agissait d'une considération générale qui ne concernait pas uniquement l'article 8.

109. Par ailleurs, il a été proposé de mettre à jour les paragraphes 2, 5, 6, 7 et 8 des considérations générales des commentaires sur l'article 8 afin de répercuter la suppression des termes « siège de direction effective », de consigner les modifications apportées à l'article 8 du Modèle de convention des Nations Unies et de rendre compte de la possibilité que l'article s'applique à d'autres moyens de transport, notamment au transport ferroviaire. À la suite de la suppression du terme « navigation intérieure » du texte principal du Modèle de convention, le paragraphe 8 des commentaires sur l'article 8 était devenu le paragraphe 15.1 et avait été placé après le paragraphe 15, portant expressément sur la navigation intérieure. Selon que de besoin, les autres paragraphes avaient été renumérotés en conséquence. Les changements ont été approuvés sans autre modification.

110. Dans le projet de paragraphe 11.1, le point de vue minoritaire concernant le terme « activité auxiliaire » a été pris en compte, comme en avait convenu le Comité à sa treizième session. Certains pays ont estimé que la dernière phrase du projet de paragraphe 11.1 (« Les divergences d'interprétation qui pourraient surgir dans de tels cas devraient être réglées bilatéralement ») devrait être retirée. Le secrétariat a fait observer, qu'à son avis, cette phrase avait été supprimée à la treizième session, et il en a ainsi été convenu.

111. Il a été avancé que les nouveaux projets de paragraphe 15 et 15.1 des commentaires pouvaient donner lieu à des situations où les activités transfrontalières de transport par voie navigable intérieure n'étaient imposables dans aucun des deux États, à moins que l'entreprise n'ait un établissement stable dans l'autre État. M. Sasseville a souligné que certains des termes employés dans le paragraphe 15 seraient incompatibles avec la variante B de l'article 8. Une nouvelle formulation a été proposée pour prendre en considération certaines des observations

des membres. En outre, la référence faite à la navigation intérieure s'appliquerait uniquement à la variante A de l'article 8, et pas à la variante B. Le paragraphe 15.1 a également été modifié, conformément au document sur les modifications des dispositions du Modèle de convention des Nations Unies relatives à l'exploitation de navires ou d'aéronefs en trafic international.

112. Toutes les autres propositions de modifications présentées dans le document et les changements en découlant ont été approuvés par le Comité sans autre modification ou observation. M. Krysiak et le Sous-Comité ont été remerciés de leur travail.

K. Renforcement des capacités

113. M^{me} Dominika Halka et M. Harry Tonino, représentants du secrétariat, ont fait le point sur les activités de renforcement des capacités et d'autres activités connexes menées par le Bureau du financement du développement depuis la treizième session. M^{me} Halka a rendu compte au Comité de l'action menée dans le cadre de la Plateforme de collaboration sur les questions fiscales. Elle a présenté les progrès accomplis en ce qui concernait : a) l'élaboration d'outils permettant d'aider les pays en développement à lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires; b) la mise en place de stratégies d'accroissement des recettes à moyen terme pour stimuler la mobilisation de ressources nationales aux fins d'investissements dans le développement durable.

114. M^{me} Halka a noté que des progrès avaient également été réalisés dans les préparatifs de la première conférence mondiale de la Plateforme, qui se tiendrait à New York en février 2018 autour du thème « Fiscalité et objectifs de développement durable ». Elle a présenté le projet de note de cadrage et le projet d'ordre du jour de la conférence. M. Tonino a fait le point sur les activités menées dans le cadre du programme des Nations Unies pour le renforcement des capacités en matière de coopération fiscale internationale. Il a également fait savoir que la version mise à jour du Manuel des Nations Unies sur plusieurs aspects de la protection de l'assiette fiscale des pays en développement devrait être publiée plus tard en 2017. En outre, il a noté qu'un dossier pratique sur les paiements de loyers et de redevances entraînant une érosion de la base d'imposition avait été élaboré en complément des dossiers sur les services et les paiements d'intérêts.

115. M. Tonino a rendu compte de l'organisation d'activités de renforcement des capacités, notamment : a) d'un cours sur les conventions de double imposition, tenu à Asunción en coopération avec le Centre interaméricain des administrations fiscales; b) d'un atelier sur les conventions de double imposition et les paiements entraînant une érosion de la base d'imposition, tenu à Nairobi avec la collaboration du Forum africain sur l'administration fiscale et le soutien financier du Gouvernement italien. Il a également été noté que l'élaboration de deux cours en ligne sur les prix de transfert et d'une version espagnole du cours sur les conventions concernant les doubles impositions avait débuté.

116. Enfin, M. Tonino a fait le point sur les progrès accomplis et les prochaines mesures à prendre aux fins de la mise en œuvre de projets de coopération technique dans les pays suivants : a) l'Angola, le Paraguay et la Trinité-et-Tobago, en matière de négociation et d'administration des conventions fiscales; b) l'Équateur, en matière de prix de transfert; c) la République dominicaine, en matière de mesures d'incitation fiscale.

L. Autres questions

117. Le Comité a noté qu'il fallait absolument veiller à ce que les principaux documents élaborés par le Comité, tels que le Modèle de convention des Nations Unies, le Manuel sur la détermination des prix de transfert et le Manuel sur plusieurs aspects de la fiscalité des industries extractives des pays en développement, soient traduits dans toutes les langues officielles de l'ONU afin d'en optimiser l'efficacité. Il a demandé que des efforts soient faits, y compris par les donateurs potentiels, pour que ces traductions soient réalisées dans les plus brefs délais et qu'elles soient de qualité.

Chapitre IV

Questions appelant une décision du Conseil économique et social

Projet de décision qu'il est recommandé au Conseil d'adopter : lieu, dates et ordre du jour provisoire de la quinzième session du Comité

118. Le Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale recommande au Conseil économique et social d'examiner et d'adopter le projet de décision suivant :

Projet de décision

Lieu, dates et ordre du jour provisoire de la quinzième session du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale

Le Conseil économique et social :

- a) Décide que la quinzième session du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale se tiendra à Genève du 17 au 20 octobre 2017;
- b) Approuve l'ordre du jour provisoire ci-après pour la quinzième session :
 1. Ouverture de la session par le représentant du Secrétaire général.
 2. Élection du Président et du Vice-Président du Comité.
 3. Observations du Président du Comité.
 4. Adoption de l'ordre du jour et organisation des travaux.
 5. Examen des questions de fond relatives à la coopération internationale en matière fiscale :
 - a) Questions de procédure à examiner par le Comité;
 - b) Questions relatives à la mise à jour du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement :
 - i) Érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices : mises à jour concernant :
 - a. Les articles 1 et 5, notamment :
 - i. Le traitement des questions relatives à l'assurance et à la réassurance;
 - ii. D'autres questions relatives aux établissements stables;
 - b. L'article 13 (Gains en capital) : application des paragraphes 4 et 5;
 - ii) L'article 12 (Redevances) : modifications éventuelles des commentaires sur l'article 12 intéressant les paiements pour des logiciels;
 - c) Questions diverses :

- i) Mise à jour éventuelle du Manuel pratique des Nations Unies sur la détermination des prix de transfert pour les pays en développement;
 - ii) Mise à jour éventuelle du Manuel sur plusieurs aspects de la fiscalité des industries extractives des pays en développement;
 - iii) Mise à jour éventuelle du Manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales;
 - iv) Traitement des organismes de placement collectif;
 - v) Procédure amiable – prévention et règlement des différends, notamment mises à jour éventuelles du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions et de ses commentaires, ainsi que du guide sur la procédure amiable, et poursuite de l'élaboration du manuel sur le règlement des différends;
 - vi) Entités hybrides;
 - vii) Renforcement des capacités;
 - viii) Questions de fiscalité environnementale intéressant les pays en développement;
 - ix) Conséquences fiscales de l'économie numérique – questions intéressant les pays en développement;
 - x) Fiscalité des projets de développement;
 - xi) Autres questions à examiner;
6. Ordre du jour provisoire de la seizième session du Comité.
7. Adoption du rapport du Comité sur les travaux de sa seizième session.
-

