



Nations Unies

Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale

**Rapport sur les travaux de la vingt-
quatrième session (session virtuelle, 4-7
et 11-12 avril 2022)**

Conseil économique et social

Documents officiels, 2022

Supplément n° 25A



Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale

**Rapport sur les travaux de la vingt-
quatrième session (session virtuelle, 4-7
et 11-12 avril 2022)**



Nations Unies • New York, 2022

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. Questions appelant une décision du Conseil économique et social	5
Projet de décision soumis au Conseil pour adoption	5
Lieu, dates et ordre du jour provisoire de la vingt-cinquième session du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale	5
II. Introduction	7
III. Organisation de la session	9
Ouverture de la vingt-quatrième session et adoption de l'ordre du jour	9
IV. Questions de fond relatives à la coopération internationale en matière fiscale : examen et conclusions	10
A. Questions de procédure à examiner par le Comité, y compris les options envisageables pour les consultations du Comité.	10
B. Fiscalité et objectifs de développement durable.	10
C. Questions relatives au Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement	11
D. Mise à jour du manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement (United Nations Manual for the Negotiation of Bilateral Tax Treaties between Developed and Developing Countries)	13
E. Détermination des prix de transfert	14
F. Fiscalité des industries extractives	15
G. Fiscalité environnementale.	16
H. Prévention et règlement des différends	17
I. Questions fiscales intéressant l'économie numérique et mondialisée.	18
1. Questions d'ordre général	18
2. Fiscalité des cryptoactifs	19
J. Transition numérique et autres moyens d'améliorer l'administration fiscale	19
K. Amélioration de la transparence fiscale	20
L. Fiscalité et maladie à coronavirus (COVID-19) : questions à envisager pendant et après la pandémie	22
M. Impôt sur la fortune et taxes de solidarité.	23
N. Impôts indirects.	23
O. Taxes sanitaires	24
P. Corrélation entre accords intéressant la fiscalité, le commerce et l'investissement	25

Q. Renforcement des capacités	27
R. Autres questions à examiner	28

Chapitre I

Questions appelant une décision du Conseil économique et social

Projet de décision soumis au Conseil pour adoption

1. 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 :

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

Le Conseil économique et social, prenant en considération la persistance des répercussions de la maladie à coronavirus (COVID-19) sur l'organisation des travaux de ses sessions et de celles de ses organes subsidiaires :

- a) Décide que, de préférence et dans la mesure du possible, la vingt-cinquième session du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale se tiendra du 18 au 21 octobre 2022, à Genève, et qu'à défaut, elle se tiendra en octobre 2022 selon un format réduit au moyen de réunions informelles organisées sur une plateforme virtuelle, les décisions du Comité étant adoptées selon une procédure d'approbation tacite, et que les modalités définitives seront arrêtées par la coprésidence du Comité après consultation des membres du Comité ;
- b) Approuve l'ordre du jour provisoire de la vingt-cinquième session du Comité d'experts, tel que proposé par le Comité :

Ordre du jour provisoire de la vingt-cinquième session du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale

1. Ouverture de la session par les coprésidents.
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 de procédure à examiner par le Comité ;
 - b) Fiscalité et objectifs de développement durable ;
 - c) Questions relatives au Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement ;
 - d) Mise à jour du manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement (United Nations Manual for the Negotiation of Bilateral Tax Treaties between Developed and Developing Countries) ;
 - e) Détermination des prix de transfert ;

- f) Fiscalité des industries extractives ;
 - g) Fiscalité environnementale ;
 - h) Prévention et règlement des différends ;
 - i) Questions fiscales intéressant l'économie numérique et mondialisée ;
 - j) Fiscalité des cryptoactifs ;
 - k) Transition numérique et autres moyens d'améliorer l'administration de l'impôt ;
 - l) Amélioration de la transparence fiscale ;
 - m) Impôt sur la fortune et taxes de solidarité ;
 - n) Impôts indirects ;
 - o) Taxes sanitaires ;
 - p) Corrélation entre accords intéressant la fiscalité, le commerce et l'investissement ;
 - q) Renforcement des capacités ;
 - r) Autres questions à examiner.
4. Ordre du jour provisoire de la vingt-sixième session du Comité.
5. Modalités d'adoption du rapport du Comité sur les travaux de sa vingt-cinquième session.

Chapitre II

Introduction

2. En application des résolutions 2004/69 et [2017/2](#) et de la décision 2022/315 du Conseil économique et social, la vingt-quatrième session du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale s'est tenue en ligne, sous forme de réunions virtuelles informelles, du 4 au 7 puis les 11 et 12 avril 2022. Ont assisté aux réunions virtuelles 23 membres du Comité et 470 participant(e)s inscrit(e)s en qualité d'observateur ou d'observatrice.

3. Le présent rapport récapitule les délibérations du Comité et les décisions prises sur les points ci-après, inscrits à l'ordre du jour provisoire de la vingt-quatrième session du Comité, tel qu'adopté par celui-ci ([E/C.18/2021/4](#)).

Ordre du jour provisoire

1. Ouverture de la session par les coprésidents.
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 de procédure à examiner par le Comité, y compris les options envisageables pour les consultations du Comité ;
 - b) Fiscalité et objectifs de développement durable ;
 - c) Questions relatives au Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement ;
 - d) Mise à jour du manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement (United Nations Manual for the Negotiation of Bilateral Tax Treaties between Developed and Developing Countries) ;
 - e) Détermination des prix de transfert ;
 - f) Fiscalité des industries extractives ;
 - g) Fiscalité environnementale ;
 - h) Prévention et règlement des différends ;
 - i) Questions fiscales intéressant l'économie numérique et mondialisée ;
 - j) Transition numérique et autres moyens d'améliorer l'administration de l'impôt ;
 - k) Amélioration de la transparence fiscale ;
 - l) Fiscalité et maladie à coronavirus (COVID-19) : questions à envisager pendant et après la pandémie ;
 - m) Impôt sur la fortune et taxes de solidarité ;
 - n) Impôts indirects ;
 - o) Taxes sanitaires ;

- p) Corrélation entre accords intéressant la fiscalité, le commerce et l'investissement ;
 - q) Renforcement des capacités ;
 - r) Autres questions à examiner.
4. Ordre du jour provisoire de la vingt-cinquième session du Comité.
 5. Modalités d'adoption du rapport du Comité sur les travaux de sa vingt-quatrième session.

Chapitre III

Organisation de la session

Ouverture de la vingt-quatrième session et adoption de l'ordre du jour

4. La session a été ouverte par Liselott Kana, coprésidente du Comité, en son nom et au nom de l'autre coprésident, Mathew Gbonjubola. M^{me} Kana a remercié les autres membres du Comité et les observateurs et observatrices pour leur participation à la session. Elle a ensuite invité le Directeur du Bureau du financement du développement durable du Département des affaires économiques et sociales, Navid Hanif, à faire une déclaration. Dans ses propos de bienvenue, M. Hanif a remercié les membres du Comité et tous les observateurs et observatrices pour leur attachement aux travaux du Comité. Il a centré ses propos sur les trois domaines essentiels présentés ci-après.

5. Tout d'abord, M. Hanif a noté le caractère central de la coopération fiscale internationale pour une mobilisation efficace des ressources nationales et leur utilisation efficace, qui joue un rôle essentiel dans la réalisation du Programme de développement durable à l'horizon 2030. Citant le rapport du Secrétaire général intitulé « Notre Programme commun », M. Hanif a souligné le rôle de la coopération internationale dans la lutte contre les flux financiers illicites afin de mobiliser les ressources nationales si nécessaires pour surmonter la pandémie de COVID-19 et ses répercussions. À cet égard, il a invité les participants à prendre part à la réunion spéciale du Conseil économique et social sur la coopération fiscale internationale, qui se tiendra le 8 avril 2022 sur deux thèmes principaux : l'avenir de la fiscalité des entreprises dans un monde globalisé et numérique et le traitement des aspects fiscaux des flux financiers illicites.

6. Deuxièmement, M. Hanif a relevé le caractère ambitieux du plan de travail du Comité pour la mandature actuelle et de l'ordre du jour de cette session, comme en témoigne la création de 11 sous-comités et de 4 groupes de travail, qui portent sur divers sujets importants pour les pays en développement dans leur quête d'une mobilisation accrue et améliorée des ressources nationales pour le développement durable. M. Hanif a encouragé le Comité à prendre des décisions difficiles lorsque cela est nécessaire pour remplir son mandat.

7. Enfin, M. Hanif a souligné le rôle essentiel joué par l'Agence norvégienne de coopération pour le développement, le Gouvernement indien et la Commission européenne pour soutenir les travaux du Comité et améliorer sa productivité et son efficacité. Il a dit espérer que la session confirmerait la position du Comité et encouragerait davantage les contributions des observateurs dans sa quête d'une plus grande coopération internationale en matière fiscale en vue d'une mobilisation des ressources fiscales qui soit juste et équitable pour tous les pays, en particulier les pays en développement. En outre, M. Hanif s'est penché sur la nécessité de financer le secrétariat du Comité par des sources plus prévisibles et durables au moyen du budget ordinaire, ce qui est la solution pour répondre à la demande toujours croissante de conseils et d'assistance adressée au Comité par le Département des affaires économiques et sociales et ses partenaires.

8. M^{me} Kana a remercié M. Hanif pour ses observations et pour le soutien continu du Secrétariat. Elle a ensuite présidé l'adoption de l'ordre du jour, qui a été adopté sans modification.

Chapitre IV

Questions de fond relatives à la coopération internationale en matière fiscale : examen et conclusions

A. Questions de procédure à examiner par le Comité, y compris les options envisageables pour les consultations du Comité

9. Lors d'une réunion à huis clos du Comité, le co-coordonnateur proposé pour le Sous-Comité des industries extractives (Ignatius Mvula) et la co-coordonnatrice proposée pour le Sous-Comité de la fiscalité environnementale (Susanne Åkerfeldt), qui ne sont pas membres du Comité, ont été approuvés en tant que co-coordonnateurs.

10. Il a été convenu que les coordonnateurs, avec l'assistance du Secrétariat, devraient établir des projets de listes de participants à leurs divers sous-comités et groupes restreints et les communiquer au Comité pour approbation, conformément à ses pratiques et méthodes de travail.

B. Fiscalité et objectifs de développement durable

11. M. Hanif a présenté ce point, en appelant l'attention sur : a) l'importance du contexte mondial actuel ; b) l'approche du Comité concernant la fiscalité et les objectifs de développement durable ; et c) les points saillants de la vingt-quatrième session en ce qui concerne l'orientation de la coopération internationale en matière fiscale.

12. M. Hanif a indiqué que la pandémie de COVID-19 avait inversé les progrès accomplis depuis l'adoption en 2015 du Programme d'action d'Addis-Abeba issu de la troisième Conférence internationale sur le financement du développement et du Programme 2030. Il a souligné que les inégalités dans les pays et entre ceux-ci se sont accrues, et que la pauvreté et la faim étaient également en hausse. Il a indiqué que la baisse du taux de croissance économique mondiale causée par les répercussions socioéconomiques de la pandémie avait encore ralenti les progrès dans la réalisation des objectifs. Les pays en développement ont dû trouver un équilibre entre la lutte contre la pandémie et la mobilisation de revenus pour financer les objectifs, qui sont essentiels pour soutenir les investissements productifs en vue d'un développement durable à plus long terme.

13. Dans ce contexte, le Comité et les entités des Nations Unies ont intégré les questions fiscales dans les travaux du Conseil économique et social, les objectifs de développement durable et l'action climatique, comme cela a été observé lors des débats de la réunion spéciale de 2022 sur la coopération internationale en matière fiscale, qui s'est tenue le 8 avril.

14. M. Hanif a rappelé la décision prise par le Comité, à sa vingt-troisième session, d'inscrire à l'ordre du jour un point permanent sur la fiscalité et les objectifs de développement durable et de réfléchir régulièrement aux liens entre les travaux des différents sous-comités et les objectifs. Vu que les travaux sur la fiscalité contribuent à la réalisation des objectifs dans leur ensemble, il a donné plusieurs exemples concrets de travaux du Comité liés aux objectifs, notamment les travaux sur les taxes sanitaires (objectif 3), l'impôt sur la fortune et les taxes de solidarité (objectif 10), les industries extractives et la fiscalité environnementale (objectif 13) et la corrélation entre les accords intéressant la fiscalité, le commerce et l'investissement (objectif 16).

15. Les membres du Comité ont fait part de leurs observations et réactions, notamment en ce qui concerne l'importance des impôts dans le financement des

objectifs de développement durable (par exemple, dans le secteur de la santé) et la nécessité d'intégrer les régimes fiscaux et les politiques fiscales dans les plans nationaux pour la réalisation des objectifs. Des observateurs et observatrices ont noté qu'il convenait de disposer d'analyses macroéconomiques et d'analyses des incidences budgétaires ou économiques en ce qui concerne la fiscalité et les objectifs de développement durable. Le lien entre les droits de l'homme et les objectifs a également été souligné.

16. En réponse aux commentaires et observations, M. Hanif a souligné que la réalisation des objectifs de développement durable devrait être le but ultime des gouvernements et des entreprises dans leur dispositif de politique fiscale. Il a souligné que la fiscalité devait être considérée non seulement comme une source de revenus, mais aussi comme un outil permettant d'optimiser les moyens d'intervention en vue d'atteindre des objectifs multiples : la production de revenus ; la redistribution dans la société et la modification des comportements, y compris l'incitation à la durabilité.

C. Questions relatives au Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement

17. Stephanie Smith, qui, aux côtés de Rasmi Das et de Carlos Protto, est l'une des trois co-coordonnatrices et co-coordonnateurs du Sous-Comité chargé de la mise à jour du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement, a présenté un document de séance contenant le projet de plan de travail du Sous-Comité (E/C.18/2022/CRP.2). Le Sous-Comité a proposé de travailler sur les questions suivantes que le Comité a jugées prioritaires à sa vingt-troisième session :

- a) Inclusion des paiements concernant les logiciels dans la définition des redevances ;
- b) Inscription éventuelle d'une règle d'assujettissement à l'impôt dans le Modèle de convention des Nations Unies ;
- c) Disposition éventuelle concernant les industries extractives et les autres ressources naturelles ;
- d) Traitement des services, y compris la clarification du champ d'application des dispositions actuelles du Modèle de convention des Nations Unies en cas de chevauchement ;
- e) La question de savoir si la variante B de l'article 8 du Modèle de convention des Nations Unies, qui traite des revenus des activités de transport maritime, devrait être remplacée par une disposition plus conforme à la pratique conventionnelle actuelle ;
- f) Traitement des revenus provenant des activités d'assurance transfrontalières, y compris des variantes éventuelles du paragraphe 6 de l'article 5, et examen du rôle de l'impôt sur les primes d'assurance.

18. M^{me} Smith a indiqué que cela reflétait à peu près l'ordre dans lequel les questions étaient susceptibles d'être présentées au Comité. L'intention était de présenter environ deux questions à chaque session du Comité, les logiciels et la règle de l'assujettissement à l'impôt étant susceptibles d'être présentés au Comité à sa vingt-cinquième session.

19. En outre, le Sous-comité entendait travailler sur plusieurs questions techniques en même temps que ces questions prioritaires. Il s'agit notamment d'une question

concernant les règles relatives aux sources au titre de l'article 21 et de plusieurs questions concernant l'article 6. La première des questions relatives à l'article 6 concerne la définition des « biens immeubles ». La seconde concerne le problème de la fuite des capitaux des pays en développement qui sont investis dans des biens immeubles, principalement dans les pays développés. Les co-coordonateurs proposent d'examiner cette dernière question conjointement avec le Sous-Comité chargé de l'amélioration de la transparence fiscale. Mme Smith a également indiqué que les travaux du Sous-Comité chargé de la mise à jour du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement visant à promouvoir des systèmes fiscaux équitables et efficaces, qui favorisent à la fois les recettes et le commerce et les investissements pour le développement durable, contribuent à la réalisation de l'ensemble des objectifs de développement durable.

20. Lors de l'examen du programme de travail, un observateur a demandé si le travail proposé sur les logiciels informatiques impliquerait un réexamen du commentaire existant sur l'article 12. M. Protto a répondu que les membres précédents du Comité avaient élargi un point de vue minoritaire en ce qui concerne le traitement des droits de répartition, et qu'il ne semblait donc pas nécessaire de revenir sur cette question. M^{me} Smith a fait valoir que le Sous-Comité estimait que la meilleure façon d'assurer la certitude sur la question est de modifier l'article et de fournir un commentaire qui explique la portée de la disposition modifiée.

21. Des commentaires ont également été avancés concernant le projet de règle d'assujettissement à l'impôt. Certains membres et observateurs se sont interrogés sur la nécessité d'une telle règle, d'autant qu'une règle similaire était en cours d'élaboration en rapport avec le pilier 2 du Cadre inclusif de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) et du Groupe des Vingt sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires. D'autres membres et observateurs ont fait remarquer que la portée et le contexte étaient très différents : des États Membres de l'Organisation des Nations Unies ne participaient pas au Cadre inclusif ou le faisaient sans avoir accepté certaines propositions actuelles. En outre, de nombreux pays en développement estimaient que le champ d'application de la règle de l'assujettissement à l'impôt devrait être plus large que la règle limitée examinée au sein du Cadre inclusif, en particulier dans le contexte du mandat du Comité concernant le Modèle de convention des Nations Unies. Il a été noté que le Modèle de convention des Nations Unies prévoyait une imposition par l'État source beaucoup plus importante que le Modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune. Même les États Membres qui participent au Cadre inclusif pourraient trouver l'approche finalement mise au point par le Comité plus facile à appliquer. M^{me} Smith a fait remarquer que les nombreuses approches différentes en matière de règles d'assujettissement à l'impôt qui avaient été adoptées dans le passé éclaireraient le travail du Sous-Comité.

22. Il a été soulevé la question de savoir si la réassurance devait être traitée différemment de l'assurance directe. M^{me} Smith a indiqué que cette question serait examinée lors des discussions de fond du Sous-Comité. Elle a mentionné que le Sous-Comité avait examiné le fait que la règle actuelle, qui crée un établissement stable, crée également des problèmes en ce qui concerne l'attribution des bénéficiaires à cet établissement stable.

23. Certains observateurs ont proposé d'autres axes de travail possibles, comme le traitement des permis d'émission négociables. M. Protto a indiqué que les observateurs qui proposent des questions additionnelles pour les travaux futurs devraient le faire par écrit, en expliquant comment le traitement de la question favoriserait les pays en développement ou les objectifs de développement durable. Le

Comité a ensuite approuvé le plan de travail actuel tel qu'il figure dans le document de séance, et a indiqué que celui-ci pourrait être élargi à l'avenir en réponse à ces propositions.

D. Mise à jour du manuel de négociation des conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement (United Nations Manual for the Negotiation of Bilateral Tax Treaties between Developed and Developing Countries)

24. M. Protto, le co-coordonnateur du Sous-Comité, et Aart Roelofsen ont présenté un document de séance contenant le projet de plan de travail dans ce domaine (E/C.18/2022/CRP.3). Le plan de travail faisait suite à la demande formulée par le Comité, à sa vingt-troisième session, d'établir une mise à jour du manuel dès que possible pour prendre en compte les changements apportés à la version de 2021 du Modèle de convention des Nations Unies. M. Protto a indiqué que le Sous-Comité se concentrerait sur cette question durant la première moitié de l'actuelle mandature du Comité.

25. Pendant la deuxième moitié de l'actuelle mandature, le Sous-Comité pourrait préparer la prochaine mise à jour du manuel en rédigeant une révision de la section II du manuel, qui traite des questions logistiques relatives à la conduite des négociations des conventions fiscales, et, dans la mesure du possible, en convenant des changements à apporter au manuel simultanément avec les changements éventuels au Modèle de convention des Nations Unies.

26. En réponse à une question d'un membre du Comité concernant les autres sujets qui pourraient être abordés pendant la révision de la section II, M. Protto a mentionné les possibilités suivantes :

a) Directives sur la conduite de négociations des conventions fiscales par visioconférence ;

b) Questions pratiques concernant la rédaction des dispositions relatives à la nation la plus favorisée (sans modifier les orientations existantes concernant les éléments à prendre en compte pour décider de l'utilisation de ces dispositions) ;

c) Négociations « en bloc » des conventions fiscales ;

d) Sujets qui pourraient être abordés dans les « pourparlers exploratoires » ;

e) Questions supplémentaires proposées par d'autres personnes.

27. Un autre membre du Comité a demandé comment le manuel interagit avec les activités de développement des capacités. M. Protto a expliqué que le manuel est destiné à aider les pays en développement à protéger leur assiette fiscale. Il a également servi de base à la boîte à outils sur la négociation des conventions fiscales, conçue par la Plateforme de collaboration sur les questions fiscales, initiative commune des secrétariats du Fonds monétaire international, de l'OCDE, de l'ONU et du Groupe de la Banque mondiale. M. Protto a rappelé que, dans le passé, il existait un groupe consultatif sur le développement des capacités qui se réunissait parallèlement aux sessions du Comité.

28. Michael Lennard, du Secrétariat, a souligné la pratique actuelle consistant à prévoir un exposé et un débat sur le développement des capacités à chaque session du Comité, en se référant au document de séance présenté à la vingt-troisième session (E/C.18/2021/CRP.37), afin que le Comité dans son ensemble serve effectivement d'organe consultatif permanent dans ce domaine. Emily Muyaa, du Secrétariat, a

décrit comment le manuel était utilisé pendant les activités de développement des capacités menées par le Secrétariat, seul ou avec des partenaires de la Plateforme de collaboration sur les questions fiscales ou des organisations régionales.

29. Le Comité a confirmé que le Sous-Comité poursuivra ses travaux sur la base des propositions figurant dans le document de séance.

E. Détermination des prix de transfert

30. Les co-coordonnateurs du Sous-Comité chargé des prix de transfert, Ingela Willfors et Mathew Gbonjubola, ont présenté un document de séance sur la détermination des prix de transfert (E/C.18/2022/CRP.13) et sollicité les orientations du Comité et son approbation du plan de travail proposé. Sept axes de travail étaient définis dans le plan de travail : a) orientations par secteur d'activité pour les produits primaires ; b) orientations par secteur d'activité pour l'industrie pharmaceutique ; c) boîtes à outils sur l'évaluation des risques et les audits en matière de détermination des prix de transfert ; d) règles nationales de lutte contre les abus en matière de détermination des prix de transfert ; e) certificats de dioxyde de carbone (CO₂) ; f) ralentissement économique lié à la COVID-19 ; et g) prévention et règlement des différends.

31. Dans leur exposé, les co-coordonnateurs ont souligné que le Sous-Comité était conscient qu'il poursuivait un programme de travail (à juste titre) ambitieux. Si le Sous-Comité se concentre sur la publication d'orientations interstitielles pendant la mandature actuelle du Comité, ce dernier pourrait décider à un stade ultérieur d'intégrer certaines orientations dans une future mise à jour du Manuel pratique des Nations Unies sur la détermination des prix de transfert pour les pays en développement. Les co-coordonnateurs ont souligné l'importance pour le Sous-Comité et sa volonté de travailler en collaboration avec d'autres sous-comités et groupes de travail, en particulier ceux qui s'occupent de la fiscalité environnementale, de la prévention et du règlement des différends, de la transparence fiscale, de la fiscalité des industries extractives, de la mise à jour du Modèle de convention des Nations Unies et de la fiscalité et la COVID-19. Ils ont expliqué le contenu des axes de travail proposés et souligné que ceux-ci étaient particulièrement pertinents pour les pays en développement.

32. Les membres du Comité et les observateurs ont exprimé leur soutien au projet de plan de travail, tout en soulevant quelques questions et en faisant des suggestions. La question de l'évaluation comparative des transactions comparables, en particulier dans l'industrie pharmaceutique, a été reconnue comme une question difficile pour les pays en développement. Un membre a indiqué que la répartition des bénéfices résiduels par les entreprises numériques et non numériques était un sujet potentiel. La nécessité de poursuivre les activités de développement des capacités du Secrétariat dans le domaine des prix de transfert a été soulignée, en particulier dans le domaine de la prévention et du règlement des différends. Les membres du Comité et les observateurs ont fait d'autres commentaires sur l'axe de travail proposé pour les règles nationales de lutte contre les abus. Si certains se sont félicités de l'initiative prise par le Sous-Comité de se pencher sur ce sujet, d'autres ont émis des réserves et demandé des éclaircissements sur la portée prévue des travaux sur ce point.

33. En réponse, M. Gbonjubola a souligné que le manque de données comparables disponibles posait un problème à différentes juridictions et a évoqué les orientations sur les ajustements potentiels figurant dans le Manuel pratique des Nations Unies. M^{me} Ritter a rappelé la boîte à outils sur ce sujet, produite par la Plateforme de collaboration sur les questions fiscales. M^{me} Willfors a remercié les participants pour leurs commentaires et a déclaré que le Sous-Comité accueillerait volontiers d'autres

commentaires de fond sur les sept axes de travail décrits dans le document de séance, à soumettre par écrit au Secrétariat.

34. Étant entendu que la question des règles nationales de lutte contre les abus fera l'objet d'un débat plus approfondi à la prochaine session, le Comité a approuvé le plan de travail du Sous-Comité figurant dans le document de séance.

F. Fiscalité des industries extractives

35. Nana Akua Mensah, co-coordonnatrice du Sous-Comité des industries extractives, a présenté le document de séance sur ce sujet (E/C.18/2022/CRP.15). Elle a donné une vue d'ensemble du mandat du Sous-Comité, qui appelle spécifiquement à travailler sur : la manipulation des prix et la sous-évaluation des ressources dans les industries extractives ; les incitations fiscales et les questions liées aux établissements stables ; la transition énergétique des combustibles fossiles vers des sources d'énergie renouvelables et écologiques ; et d'autres questions fiscales qui peuvent se poser en rapport avec les industries extractives.

36. Le Sous-Comité a proposé son plan de travail pour examen et approbation par le Comité. Le plan de travail était axé sur l'élaboration de lignes directrices visant à aider les pays en développement à résoudre les problèmes liés à la fiscalité des industries extractives, ainsi que sur les moyens de tirer convenablement davantage de revenus de ce secteur. Il comprenait trois axes de travail, tels qu'énoncés ci-après.

37. En ce qui concerne l'axe de travail A sur la transition énergétique, M^{me} Mensah a souligné le risque de perte de revenus à court terme pour les pays en développement dotés de ressources naturelles, étant donné leur dépendance à l'égard des industries extractives pour leurs revenus. Le Sous-Comité examinera l'impact de ces pertes et les politiques pertinentes pour les compenser, en tenant compte des divers profils des différentes sources d'énergie.

38. M^{me} Mensah a également souligné la nécessité de disposer d'incitations ciblées à court terme, afin d'encourager et de soutenir le passage des combustibles fossiles aux énergies propres. Les questions liées à l'accès à l'énergie, aux certificats d'échange de droits d'émission, aux effets d'entraînement internationaux et à l'impact sur les émissions transfrontalières ont également été notées. La liaison avec le Sous-Comité chargé des questions de fiscalité environnementale constituerait un élément important de cet axe de travail.

39. S'agissant de l'axe de travail B sur la manipulation des prix et la sous-évaluation des ressources naturelles, M^{me} Mensah a fait part de l'intention du Sous-Comité de proposer des orientations pour déceler et combattre la manipulation des prix. En outre, le Sous-Comité examinera les pratiques des pays et évaluera leurs besoins, tout en s'inspirant des travaux d'autres organismes internationaux. Dans cet axe de travail, une liaison avec le Sous-Comité chargé des prix de transfert serait nécessaire pour les questions liées à la manipulation des prix entre entités liées.

40. En ce qui concerne l'axe de travail C sur les incitations fiscales et les établissements stables, le Sous-Comité se pencherait également sur l'interaction entre les mesures d'incitation fiscale et le pilier 2 du Cadre inclusif afin d'établir des lignes directrices pour les pays en développement, en particulier pour ceux qui ne font pas partie du Cadre inclusif ou qui n'adoptent pas l'approche du Cadre. En outre, l'axe de travail portera sur la relation entre les incitations fiscales et la COVID-19 dans le contexte des industries extractives. M^{me} Mensah a ajouté que la relation entre les industries extractives et l'article 5 du Modèle de convention des Nations Unies serait également évaluée, en particulier eu égard aux établissements stables menant des activités offshores. Ce travail sera entrepris en coordination avec le Sous-Comité

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

41. Le Comité a exprimé son soutien au plan de travail proposé par le Sous-Comité, notant qu'il était ambitieux et qu'il présentait un intérêt potentiel pour les pays en développement et le programme de développement durable. Les membres du Comité ont fait certaines observations concernant l'axe de travail C, car ils préféreraient que soient décrits les effets que l'application du pilier 2 pourrait avoir sur les industries extractives. Il a été relevé et convenu que le pilier 1 faisait encore l'objet de discussions et que les industries extractives pourraient en être exclues ; le Sous-Comité ne devrait donc pas poursuivre ses travaux sur le pilier 1 tant qu'une décision claire n'a pas été prise. En outre, le Comité a recommandé d'élargir les travaux sur l'évaluation des minéraux pour y inclure la traçabilité des minéraux et les chaînes d'approvisionnement.

42. D'autres membres du Comité ont fait remarquer que la relation entre le pilier 2 et les incitations ne pouvait être ignorée dans les travaux du Sous-Comité, étant donné l'impact qu'elle aurait sur les industries extractives dans les pays en développement. À cette fin, il a été proposé que le Sous-Comité fournisse une description impartiale du pilier 2 et de sa relation avec les incitations.

43. Un observateur a suggéré, comme question additionnelle au titre de l'axe de travail C, de prendre en compte d'autres mesures administratives, notamment la traçabilité des minéraux et l'évaluation des chaînes de valeur, étant donné que cela constitue un problème pour les pays en développement.

44. À l'issue du débat, le Comité a approuvé le plan de travail présenté par le Sous-Comité, sous réserve des observations et des recommandations formulées.

G. Fiscalité environnementale

45. Les co-coordonnateurs du Sous-Comité chargé des questions de fiscalité environnementale, Muhammad Ashfaq Ahmed et Susanne Åkerfeldt, ont présenté un document de séance (E/C.18/2022/CRP.9) et demandé au Comité d'approuver les axes de travail que le Sous-Comité a l'intention d'entreprendre dans le cadre de son mandat.

46. Les axes de travail sont les suivants, les domaines à examiner au titre de chaque axe de travail étant résumés dans l'annexe du document de séance : a) l'interaction entre la taxe sur le carbone et d'autres mesures nationales ; b) le rôle des taxes sur le carbone et d'autres mesures en appui à la transition énergétique ; c) l'interaction entre les taxes sur le carbone et les programmes de compensation des émissions de carbone ; et d) les mécanismes d'ajustement carbone aux frontières et les moyens permettant aux pays en développement d'éviter les retombées indésirables de la mise en œuvre de telles mesures par d'autres juridictions.

47. Les co-coordonnateurs ont indiqué que le Sous-Comité mènerait des consultations sur d'autres sujets présentant un intérêt immédiat pour les pays en développement qui sont déjà envisagés par le mandat. Par exemple, une question potentielle serait d'analyser les taxes environnementales autres que les taxes sur le carbone, notamment les taxes relatives à la déforestation, à la gestion de l'eau, à l'élimination des déchets, aux eaux usées, aux gaz résiduels et aux plastiques.

48. Les co-coordonnateurs ont indiqué que le Sous-Comité présenterait d'abord les résultats des différents axes de travail sous forme de documents succincts pendant le mandat, avec la possibilité de compiler et de publier ces travaux en un seul volume à la fin du mandat. Ils ont souligné les liens entre les travaux du Sous-Comité et ceux

d'autres sous-comités. Le Sous-Comité assurera la liaison avec le Sous-Comité des industries extractives pour les axes de travail a) et b) et avec le Sous-Comité chargé des prix de transfert pour l'axe de travail c).

49. Les membres du Comité ont ensuite fait des observations sur l'exposé, en soulignant l'importance des axes de travail dans le contexte du débat plus large sur les changements climatiques et le rôle joué par le Comité en fournissant des orientations pratiques en matière fiscale aux pays en développement.

50. En outre, les membres ont relevé certains domaines sur lesquels le Sous-Comité devrait se pencher en ce qui concerne l'axe de travail d), où la question est encore en cours d'élaboration au niveau mondial (par exemple, les mécanismes d'ajustement carbone aux frontières) et sa pertinence immédiate pour les pays en développement n'est peut-être pas encore claire. Les co-coordonnateurs ont précisé que, pendant que les travaux sur ces mécanismes se poursuivent, le Comité devrait examiner ces questions et leur pertinence pour les pays en développement. La question des effets de débordement que certains pays pourraient subir en raison de l'interaction de leurs systèmes fiscaux nationaux avec ceux d'autres juridictions est un exemple pertinent. Par conséquent, le Comité a confirmé que, sans approuver ou rejeter les mécanismes d'ajustement carbone aux frontières ou d'autres mécanismes de ce type conçus par d'autres organismes, le Sous-Comité examinerait ces mécanismes dans la perspective plus large de leurs incidences pour les pays en développement.

51. Le Comité a approuvé les axes de travail tels que présentés dans le document de séance.

H. Prévention et règlement des différends

52. Le co-coordonnateur du groupe de la prévention et du règlement des différends, M. Protto, a présenté pour examen le document de séance établi par les co-coordonnateurs (E/C.18/2022/CRP.10), par lequel ils entendaient informer le Comité des progrès réalisés par le groupe à ce jour et solliciter son approbation du mode d'action proposé. Il a donné un aperçu du mandat du groupe et rappelé que le mandat prévoyait le suivi de l'évolution des travaux en cours sur la numérisation à l'échelle mondiale et le retour d'information sur les activités de renforcement des capacités menées par le Secrétariat afin d'éclairer la voie à suivre.

53. M. Protto a fait observer que les travaux sur la fiscalité de l'économie numérique et mondialisée n'avaient pas été menés à terme et que les pays en développement devaient encore recenser les domaines qu'ils souhaitaient voir abordés et qui n'étaient pas déjà traités dans le nouveau *Manuel des Nations Unies sur la prévention et le règlement des différends*. Le groupe a recommandé que le Comité approuve le suivi continu prévu de l'évolution de la situation dans ce domaine, un rapport devant être présenté sur les faits nouveaux éventuels à la vingt-cinquième session.

54. Les membres ont relevé des liens potentiels avec le Sous-Comité chargé des prix de transfert et le Sous-Comité chargé de la relation entre les conventions fiscales et les accords de commerce et d'investissement, que le groupe devra examiner. M. Protto a répondu que le groupe allait examiner ces liens en suivant l'évolution des travaux sur l'économie numérique.

55. Un observateur a dit souhaiter participer aux travaux du groupe, une fois qu'un axe de travail aura été établi. M. Protto s'en est félicité et a indiqué que, dès qu'un axe de travail serait établi, les manifestations d'intérêt seraient les bienvenues et prises en compte.

56. Le Comité a approuvé le mode d'action proposé, étant entendu qu'un axe de travail concret sera examiné à la prochaine session du Comité.

I. Questions fiscales intéressant l'économie numérique et mondialisée

1. Questions d'ordre général

57. La co-coordonnatrice du Sous-Comité chargé des questions fiscales liées à l'économie numérique et mondialisée, M^{me} Kana, a présenté le document de séance (E/C.18/2022/CPR.6). Elle a donné un aperçu du mandat du Sous-Comité, qui consistait notamment à recenser les questions fiscales liées à l'économie mondialisée et numérique pour les pays en développement, à examiner les travaux d'autres organes et à présenter un mode d'action à la vingt-quatrième session. M^{me} Kana a présenté les deux axes de travail proposés par le Sous-Comité :

a) L'axe de travail A portait sur la multilatéralisation de certaines dispositions du Modèle de convention des Nations Unies, telles que l'article 12B (sur les services numériques automatisés) et éventuellement, par exemple, l'article 12A (sur les redevances pour services techniques), ainsi que sur une règle des Nations Unies relative à l'assujettissement à l'impôt. Cet axe de travail viserait à mettre en place un mécanisme permettant d'accélérer l'incorporation des nouveaux articles introduits dans le Modèle de convention des Nations Unies, tels que ceux mentionnés ci-dessus, dans les traités bilatéraux existants ;

b) L'axe de travail B fournirait une évaluation de la fonction et de la pertinence des critères de présence physique. M^{me} Kana a noté que l'axe de travail B nécessiterait l'établissement d'une liaison avec le Sous-Comité chargé de la mise à jour du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement.

58. Des problèmes potentiels liés à l'axe de travail A ont été soulevés par certains membres du Comité, à savoir : le travail du Sous-Comité pourrait ne pas être facilement réalisé en raison de ressources, de capacités et de temps limités ; on ne pouvait pas supposer que la multilatéralisation des articles 12B et 12A bénéficierait d'un soutien politique suffisant ; il était nécessaire d'examiner la relation entre la multilatéralisation de l'article 12B et la solution proposée pour le pilier 1 au titre du Cadre inclusif ; et la mise en œuvre et le suivi des instruments multilatéraux s'accompagneraient de nombreuses complexités techniques. D'autres ont reconnu les problèmes mais n'ont pas jugé qu'ils auraient, à terme, une incidence sur l'efficacité et la pertinence des travaux.

59. La plupart des membres et des observateurs qui ont fait des commentaires ont noté l'importance potentielle des travaux visant à « multilatéraliser » davantage les dispositions du Modèle de convention des Nations Unies et indiqué qu'il incombait au Comité la responsabilité particulière de répondre aux intérêts et aux points de vue des pays en développement.

60. En ce qui concerne l'axe de travail B, il a été posé la question de savoir si ce sous-comité serait le plus approprié pour ce travail, plutôt que celui chargé de la mise à jour du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement. Toutefois, le Comité a convenu que l'axe de travail B serait mené par le Sous-Comité chargé des questions fiscales liées à l'économie numérique et mondialisée, en consultation avec l'autre sous-comité si nécessaire.

61. Un membre du Comité a proposé que le Sous-Comité envisage d'examiner les impôts indirects sur les services numériques. D'autres ont estimé que cet examen serait davantage lié aux travaux du Sous-Comité des impôts indirects, bien qu'il ne fasse pas partie actuellement du projet de plan de travail de ce sous-comité.

62. Le Comité a approuvé le plan de travail du Sous-Comité, en reconnaissant la nécessité d'examiner les questions soulevées pour ou contre ce travail afin de garantir sa pleine efficacité.

2. Fiscalité des cryptoactifs

63. M^{me} Ritter a donné un aperçu des travaux sur la fiscalité des cryptoactifs. Elle a rappelé comment le Comité, à sa vingt-troisième session, avait reconnu l'importance croissante des cryptoactifs pour les pays en développement comme pour les pays développés. En outre, les cryptoactifs ont été reconnus comme une solution de rechange pour les pays où les services bancaires ne sont pas accessibles ou développés.

64. M^{me} Ritter a présenté le travail accompli depuis la dernière session, en prenant note du *Rapport sur le financement du développement durable de 2022*, qui aborde, entre autres, l'incidence des cryptoactifs sur l'administration et la politique fiscales. Elle a également mentionné les travaux pertinents sur la transparence figurant dans le document de consultation publique de l'OCDE sur le cadre de déclaration des cryptoactifs et les modifications de la norme commune de déclaration. Malgré ce travail utile, M^{me} Ritter a souligné que les pays en développement manquaient toujours d'orientations concernant les cryptoactifs. À cette fin, le Secrétariat élaborerait pour examen par le Comité, à sa vingt-cinquième session, un document sur les questions et les possibilités concernant la fiscalité des cryptoactifs.

65. Un membre du Comité s'est félicité du travail accompli par le Secrétariat et a demandé des précisions sur les attentes du Comité concernant les travaux sur les cryptoactifs. M^{me} Ritter a indiqué qu'il n'était pas prévu que le Comité entreprenne des travaux sur cette question à l'heure actuelle et que le document destiné à la prochaine session aiderait le Comité à se prononcer sur les prochaines étapes, le cas échéant, qu'il souhaiterait entreprendre.

J. Transition numérique et autres moyens d'améliorer l'administration fiscale

66. Le coordonnateur du groupe restreint sur la transition numérique et les autres moyens d'améliorer l'administration fiscale, Wazona Ligomeka, a présenté pour examen un document de séance (E/C.18/2022/CRP.11), par lequel il a informé le Comité des progrès réalisés par le groupe à ce jour et il lui a demandé d'approuver le projet de plan de travail.

67. Ligomeka a rappelé le mandat du groupe, qui consistait notamment à examiner les travaux effectués dans d'autres instances sur la numérisation de l'administration fiscale ; recenser les lacunes existantes ; envisager la création éventuelle de valeur ajoutée par le Comité ; et trouver d'autres moyens d'améliorer la numérisation de l'administration fiscale et de poursuivre ces travaux.

68. M. Ligomeka a donné un aperçu des outils mis au point par d'autres organisations pour analyser les administrations fiscales et leurs objectifs. Ils comprenaient l'Outil d'évaluation diagnostique des administrations fiscales, l'enquête internationale sur l'administration des recettes, la stratégie des recettes à moyen terme, l'élaboration de directives de mise en œuvre et de suivi de la réforme

fiscale, les modèles de maturité de l'administration fiscale de l'OCDE et l'indice de maturité numérique des administrations fiscales.

69. Le groupe avait constaté que si ces différents outils permettaient d'évaluer les besoins des administrations fiscales, ils ne proposaient pas de stratégie de numérisation. Il s'agit donc d'une lacune que le Comité pourrait combler en offrant des orientations sur la numérisation de divers processus, et le groupe a proposé de travailler dans ce domaine. La nécessité de développer les capacités dans ce domaine ayant également été relevée, le groupe en tiendra compte. Une participation accrue des membres du Comité à ces travaux a été encouragée.

70. Le Comité s'est félicité du travail accompli à ce jour par le groupe et a souligné sa pertinence. Certains membres du Comité et observateurs ont proposé d'aider le groupe, notamment les membres du Comité Mya Mya Oo et Nana Akua Mensah, ainsi que les observateurs de l'Argentine et de la Chambre de commerce internationale. M. Ligomeka s'est réjoui de la participation des autres membres du Comité et des autres manifestations d'intérêt et a indiqué que le groupe suivra les procédures nécessaires du Comité en matière de participation aux sous-comités.

71. Certains membres ont exprimé des préoccupations au sujet du libellé des paragraphes 18 à 20 du document de séance, concernant l'inclusion des taxes sur les services numériques au paragraphe 19, étant donné les divergences de vues quant à l'imposition de telles mesures, et l'articulation générale des paragraphes 18 et 19. En ce qui concerne le premier point, il a été précisé que les paragraphes ne visaient ni à décourager ni à encourager l'imposition de ces mesures ; ils les avaient simplement mis en évidence comme un domaine qui n'était pas abordé dans le cadre de la numérisation avec d'autres retenues à la source. En ce qui concerne le dernier point, il a été précisé que ces processus étaient généralement axés sur le calcul de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et de l'impôt sur les sociétés, mais qu'il existait peu d'orientations concernant les étapes que les pays en développement qui souhaitent numériser leurs administrations fiscales devraient suivre. En outre, la numérisation du calcul des retenues à la source, très répandues dans les pays en développement, est à peine abordée. Le Comité peut donc fournir des orientations sur les étapes que les pays devraient suivre pour numériser les processus susmentionnés et sur les moyens par lesquels les administrations fiscales peuvent numériser l'administration d'autres impôts tels que les retenues à la source (également dans le contexte de nouvelles questions comme les taxes sur les services numériques), qui sont très répandues dans les pays en développement.

72. Une précision a été demandée s'agissant de savoir si les orientations en cours d'élaboration comprendraient des propositions sur la réforme de la législation. M. Ligomeka a indiqué que les orientations sur les étapes de la transition numérique comprendraient l'examen du type de réforme nécessaire dans un pays, y compris la réforme législative. Il a fait ressortir le lien existant entre le travail du groupe restreint et celui du Sous-Comité des impôts indirects et souligné la nécessité de travailler ensemble.

73. Le Comité a approuvé le plan de travail du groupe sous réserve de ce qui est entendu ci-dessus concernant les paragraphes 18 à 20 du document de séance.

K. Amélioration de la transparence fiscale

74. Le coordonnateur du Sous-Comité chargé de l'amélioration de la transparence fiscale, José Troya, a présenté pour examen le document de séance établi par les coordonnateurs (E/C.18/2022/CRP.12). Il a donné un aperçu du mandat du Sous-Comité, qui visait à aborder les questions de transparence fiscale, recenser les lacunes

dans les travaux d'autres instances et identifier les problèmes liés au respect des normes internationales d'échange d'informations pour les pays en développement.

75. M. Troya a déclaré que le Sous-Comité avait rédigé un questionnaire visant à recenser les difficultés rencontrées par les pays en développement en matière d'échange d'informations et les éventuelles lacunes des orientations et des normes existantes. Il s'agissait d'un exercice de collecte d'informations, qui n'était pas scientifiquement exhaustif. Parallèlement à ce questionnaire, le Sous-Comité avait élaboré des notes explicatives aux fins d'une compréhension uniforme des concepts figurant dans le questionnaire. M. Troya a invité les participants à répondre par écrit au questionnaire au plus tard le 30 avril 2022.

76. Les membres se sont félicités du travail accompli à ce jour par le Sous-Comité et ont relevé le caractère pratique du questionnaire et le lien évident avec les objectifs de développement durable. Un membre a demandé comment les répondants comprendraient l'objectif de la question concernant la divulgation volontaire. M^{me} Mensah a précisé que cette question concernait davantage l'échange automatique d'informations que l'échange d'informations sur demande et que cette clarification figurerait dans les notes explicatives.

77. Certains membres et observateurs ont encouragé le Sous-Comité à inclure davantage de questions sur les problèmes de procédure et d'ordre pratique rencontrés par les administrations fiscales des pays en développement au cours de l'échange d'informations proprement dit. Il a été noté que les pays pourraient éprouver des difficultés à fournir certaines des informations recherchées car ils ne les détiennent pas nécessairement, par exemple les données sur les recettes perçues qui pourraient être attribuées à l'échange d'informations. Un membre a fait observer qu'il pourrait être plus facile de répondre aux questions quantitatives qu'aux questions qualitatives. Il a été souligné que le maintien du caractère confidentiel des informations fournies par les personnes répondant au questionnaire était un moyen de les encourager à partager leurs expériences pratiques réelles. Un autre membre a demandé au Sous-Comité d'envisager d'inscrire la question d'un registre mondial des actifs dans son plan de travail. Un membre a proposé que le Sous-Comité œuvre à une utilisation plus efficace des informations à des fins non fiscales, comme la lutte contre le blanchiment d'argent et la corruption, en suivant une approche à l'échelle de l'ensemble de l'administration. Les membres ont convenu que cette proposition valait la peine d'être examinée et que, ce faisant, il était important de garder le cadre juridique à l'esprit car le paragraphe 2 de l'article 26 du Modèle de convention des Nations Unies prévoit explicitement cette possibilité, mais uniquement lorsque certaines conditions sont remplies. Par conséquent, tout travail en la matière devrait être entrepris en coordination avec le Sous-Comité chargé de la mise à jour du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement.

78. M. Troya a répondu que les sujets proposés pendant le débat seraient examinés par le Sous-Comité. En outre, il a reconnu le lien avec les travaux d'autres sous-comités, notamment sur la détermination des prix de transfert, comme cela a été souligné au cours des discussions.

79. Le Comité a convenu que le Sous-Comité pouvait poursuivre le travail sur le questionnaire, en tenant compte des commentaires susmentionnés et de ceux qui seront envoyés par écrit.

L. Fiscalité et maladie à coronavirus (COVID-19) : questions à envisager pendant et après la pandémie

80. Au nom du Secrétariat, M. Farid Hasnaoui Mardassi a présenté un document de séance sur la fiscalité et la COVID-19 (E/C.18/2022/CRP.8). Il a rappelé la décision prise par le Comité, à sa vingt-troisième session, de créer un groupe restreint chargé d'identifier les lacunes liées à la fiscalité et la COVID-19 qui n'étaient pas visées par les orientations existantes et qui bénéficieraient de précisions et d'orientations supplémentaires. Il a indiqué que la composition du groupe restreint n'avait pas encore été constituée et que le Secrétariat avait donc rédigé un rapport à l'attention du Comité.

81. M. Hasnaoui a déclaré que le document a été rédigé avec l'idée que la clarification des lacunes liées à la fiscalité et la COVID-19 contribuerait à accélérer les progrès vers la réalisation des objectifs de développement durable et aiderait les pays en développement à renforcer leur résilience pour surmonter les futures épidémies. Il a relevé cinq lacunes qui pourraient nécessiter des éclaircissements supplémentaires, comme suit.

82. La première lacune concernait les impôts visés par les conventions fiscales. En fait, les impôts institués par certains pays pendant la pandémie pour financer les efforts de relèvement après la COVID-19 peuvent soulever des questions quant à savoir si ces impôts entrent ou non dans le champ d'application des conventions fiscales.

83. La deuxième lacune concernait les seuils de durée qui dépendent de l'emplacement physique. En effet, les mesures prises par les gouvernements pour limiter la propagation du virus (quarantaine, limitation des voyages internationaux, etc.) peuvent avoir une incidence sur les dispositions des conventions fiscales qui reposent sur des seuils de durée de présence physique. M. Hasnaoui a indiqué que le Modèle de convention des Nations Unies soit prévoit une règle détaillée sur la manière de calculer le nombre de jours de présence dans un pays sans flexibilité (dans le cas des articles 5, paragraphe 3, alinéa a), et 15), soit ne fournit pas d'orientation (dans le cas des articles 5, paragraphe 3, alinéa b), et 14).

84. La troisième lacune concernait la nécessité d'examiner la pertinence du critère de la présence physique, principalement au regard de l'article 5, paragraphe 3, alinéa b), portant sur la prestation de services et de l'article 15 portant sur le revenu de l'emploi. M. Hasnaoui a indiqué que la pandémie a testé les limites de ce concept, notamment dans le contexte de la mondialisation et de la numérisation de l'économie.

85. La quatrième lacune concernait d'éventuels problèmes d'interprétation liés à l'application des conventions fiscales lorsqu'un pays affirme qu'un événement déclencheur de « force majeure » s'était produit.

86. Enfin, M. Hasnaoui a souligné la nécessité d'élaborer des orientations sur la documentation des prix de transfert afin de permettre aux administrations fiscales d'évaluer les risques liés à la détermination des prix de transfert et aux contribuables de justifier leurs politiques et pratiques en matière de détermination des prix de transfert pendant la pandémie.

87. À l'issue du débat, le Comité a relevé la pertinence de nombreuses questions de ce type. Comme proposé dans le document de séance, le Comité a décidé de faire avancer les travaux en incorporant les questions pertinentes recensées sur la fiscalité et la COVID-19 dans les plans de travail des sous-comités concernés et de poursuivre la réflexion sur ces questions et les moyens éventuels de les traiter à sa prochaine session.

M. Impôt sur la fortune et taxes de solidarité

88. Le coordonnateur du Sous-Comité chargé de l'impôt sur la fortune et des taxes de solidarité, M. Troya, a présenté, pour examen et approbation, un document de séance (E/C.18/2022/CRP.14) contenant le projet de plan de travail du Sous-Comité. Il a indiqué que le Sous-Comité avait l'intention d'élaborer des orientations sous forme d'un document et que les grandes lignes seraient présentées pour examen à la vingt-cinquième session du Comité, l'approbation finale des orientations proposées devant être sollicitée au plus tard à la vingt-huitième session.

89. Dans son exposé, M. Troya a indiqué que les principes directeurs du plan de travail proposé par le Sous-Comité étaient qu'il devait être non prescriptif, non duplicatif et axé sur la collaboration. Partant des orientations existantes, le projet de document examinerait donc les avantages et les inconvénients des impôts sur la fortune et les options de rechange disponibles. Le Sous-Comité travaillerait en liaison avec d'autres sous-comités concernés, notamment le Sous-Comité chargé de l'amélioration de la transparence fiscale, afin de garantir une approche coordonnée des orientations du Comité.

90. M. Troya a fait savoir que le rôle de cet axe de travail était de promouvoir le développement durable, notamment en élaborant des orientations propres à aider les pays à réduire les inégalités au sein de leur population, comme mentionné dans l'objectif de développement durable n° 10. Les inégalités restent un sujet de préoccupation permanente et n'ont fait que s'aggraver avec la pandémie de COVID-19, qui a touché le plus durement les pays en développement et les populations vulnérables.

91. Les membres du Comité et les observateurs se sont félicités de l'ambitieux plan de travail établi par le Sous-Comité.

92. Certaines questions ont été soulevées quant à la viabilité des travaux proposés sur la législation type pour un impôt sur la fortune net, étant donné les différents contextes constitutionnels et législatifs des pays. M. Troya a indiqué que le Sous-Comité souhaitait examiner les pratiques des pays pour trouver des exemples de législation. Un membre du Comité participant au Sous-Comité a noté que la législation type proposée viserait à fournir une « orientation raisonnable » aux pays en développement et a ajouté que cette législation type, correctement configurée, permettrait aux décideurs de l'adapter le cas échéant à leurs systèmes constitutionnels et juridiques, plutôt que de fournir un modèle unique. Dans l'ensemble, cependant, un accord s'est dégagé sur les éléments du schéma tel qu'il a été produit par le Sous-Comité.

93. Le Comité a approuvé le plan de travail consistant en une table des matières préliminaire pour le document, étant entendu que le Sous-Comité présentera davantage d'informations sur la législation type afin de garantir son caractère pratique et son utilité pour les pays en développement.

N. Impôts indirects

94. Les co-coordonnateurs du Sous-Comité chargé de l'impôt indirect, Kapembwa Elizabeth Namuyemba-Sikombe et Waziona Ligomeka, ont présenté un document de séance (E/C.18/2022/CRP.7) pour approbation par le Comité. Ils ont relevé l'objectif du projet de plan de travail du Sous-Comité, qui consiste à élaborer un recueil de bonnes pratiques concernant les questions de conception, de conformité et d'administration auxquelles les pays en développement peuvent être confrontés en matière de TVA et de taxe sur les produits et services, et ont présenté ses trois axes de travail :

- a) Conception de la TVA ;
- b) Questions de conformité et d'administration ;
- c) TVA dans les secteurs spéciaux.

95. M^{me} Namuyemba-Sikombe a souligné que le premier axe de travail, sur la conception de la TVA, portait sur les points suivants :

- a) Bonnes pratiques pour la conception d'une TVA, notamment régimes simplifiés, seuils d'enregistrement et petites et moyennes entreprises ;
- b) TVA et entités gouvernementales, organisations caritatives et projets financés par des donateurs ;
- c) Corrélation entre la TVA et les autres taxes : TVA et droits d'accise, TVA et détermination des prix de transfert, etc. ;
- d) Avantages et inconvénients des mécanismes de recouvrement : mécanismes d'autoliquidation, retenues à la source, systèmes de recouvrement anticipé ;
- e) Bonne conception dans diverses situations (sans approche « modèle unique »).

96. M. Ligomeka a souligné que le deuxième axe de travail a soulevé des questions relatives à la conformité et à l'administration, notamment :

- a) Comment promouvoir la conformité des petites et moyennes entreprises ;
- b) Comment gérer efficacement les remboursements de TVA ;
- c) Comment décider d'une infrastructure adéquate pour gérer un système informatique qui tienne compte des problèmes des pays en développement ;
- d) Quelles sont les étapes à suivre pour obtenir une facturation électronique efficace ;
- e) Comment promouvoir les paiements et factures électroniques (B2B ou B2C), la numérisation des déclarations et l'analyse des mégadonnées ;
- f) Comment lutter contre la fraude et l'évasion de TVA.

97. M. Ligomeka a indiqué que le troisième axe de travail proposé par le Sous-Comité concernait les questions de TVA dans des secteurs tels que la construction, le tourisme et l'agriculture.

98. Un membre du Comité a fait valoir que la TVA sur certains services numériques, tels que les services de diffusion en continu, serait un sujet d'intérêt sur lequel le Sous-Comité pourrait se pencher. Un autre membre a proposé de travailler sur la TVA et les solutions transfrontalières. Un observateur a souligné la nécessité de travailler sur les questions liées à la différenciation des taux d'imposition.

99. À l'issue du débat, le Comité a approuvé le plan de travail tel que présenté par les co-coordonnateurs.

O. Taxes sanitaires

100. Les co-coordonnatrices du Sous-Comité des taxes sanitaires, Kapembwa Namuyemba-Sikombe et Trude Steinnes-Sønvisen, ont présenté un document de séance sur le projet de plan de travail du Sous-Comité (E/C.18/2022/CRP.4). M^{me} Namuyemba-Sikombe a expliqué la corrélation entre des droits d'accise bien structurés sur le tabac, l'alcool et les boissons sucrées et la réduction des maladies non transmissibles. Elle a également présenté la proposition du Sous-Comité tendant

à ce que le Comité produise un manuel sur les taxes sanitaires à l'intention des pays en développement au cours de la présente mandature.

101. M^{me} Namuyemba-Sikombe a indiqué que ce manuel s'appuierait sur les travaux empiriques et portant sur les politiques effectués par les experts de la santé. La valeur ajoutée par le Comité concernerait principalement les chapitres sur la place des taxes sanitaires dans un budget national et sur l'administration de l'impôt. Une valeur additionnelle découlerait du fait de situer les taxes sanitaires dans un cadre que connaissent les responsables de la politique fiscale dans tout le manuel. Le projet de structure du manuel est exposé dans le document de séance. M^{me} Steinnes-Sønvisen a présenté ensuite un avant-projet du quatrième chapitre du manuel proposé, intitulé « Considérations générales lors de la conception des taxes sanitaires », pour examen par le Comité.

102. Quelques membres du Comité et observateurs se sont prononcés sur l'importance des travaux proposés pour les pays en développement, tant du point de vue des recettes que de leurs liens plus larges avec les objectifs de développement durable. Si certains membres et observateurs se sont inquiétés des effets régressifs éventuels de ces taxes, d'autres ont souligné le grand nombre de victimes causé par les maladies non transmissibles dans les pays en développement, en particulier parmi les pauvres. M^{me} Namuyemba-Sikombe a fait valoir que les pays à faible revenu ne pouvaient se permettre de perdre autant de jeunes. La question de la régressivité était donc nuancée, comme il ressort des ouvrages sur la santé, et le sujet sera traité de manière approfondie dans le manuel.

103. M^{me} Namuyemba-Sikombe a également fait remarquer que l'objectif du manuel ne serait pas de prescrire des lignes d'action particulières, mais plutôt de fournir aux décideurs les outils dont ils ont besoin pour prendre des décisions éclairées. En particulier, l'objectif serait de fournir aux ministres de la santé un moyen d'approcher les ministres des finances de manière à favoriser un dialogue productif. Si ce qui devait être fait du point de vue de la santé était clair, le défi consistait à trouver un équilibre entre les avantages en matière de santé et les réalités budgétaires.

104. Le débat a également porté sur l'importance de susciter l'adhésion du public aux taxes sanitaires, ce qui fera l'objet d'un chapitre distinct du manuel. Un membre du Comité a donné l'exemple d'une campagne de sensibilisation du public à ces questions qui a permis d'obtenir le soutien du public dans son pays pour l'introduction d'une taxe sur les boissons sucrées.

105. Le Comité a approuvé le projet de plan de travail du Sous-Comité. Le Sous-Comité tiendra compte des commentaires du Comité et des observateurs en poursuivant ses travaux sur le manuel.

P. Corrélation entre accords intéressant la fiscalité, le commerce et l'investissement

106. Le co-coordonnateur du Sous-Comité chargé de la corrélation entre accords intéressant la fiscalité, le commerce et l'investissement, M. Roelofsen, a présenté un document de séance sur le sujet (E/C.18/2022/CRP.5). Il a décrit les trois axes de travail proposés, ainsi que leurs objectifs et les problèmes posés. L'objectif principal était de sensibiliser les milieux de la fiscalité, du commerce et de l'investissement et d'encourager la compréhension entre ceux-ci. L'axe de travail A portait sur la corrélation entre la politique et les mesures fiscales et les accords internationaux d'investissement. L'axe de travail B portait sur la corrélation entre les conventions fiscales et l'Accord général sur le commerce des services. L'axe de travail C portait sur d'autres questions liées à la fiscalité dans les accords commerciaux ou les accords

mixtes sur le commerce et l'investissement qui n'étaient pas abordées dans les axes de travail A ou B.

107. Les axes de travail ont reçu un fort soutien des membres du Comité et des observateurs, qui ont souligné la pertinence des travaux proposés pour les pays en développement. Un membre a suggéré que le Sous-Comité pourrait utilement recevoir des contributions écrites d'experts des différents aspects de son travail. Un observateur a souligné l'importance pour la politique et l'administration fiscales des dispositions relatives au règlement des différends dans le cadre des accords commerciaux et des accords d'investissement, et a demandé si le Sous-Comité avait l'intention d'approfondir ces questions et d'analyser les options disponibles. Un autre observateur a proposé que le Sous-Comité envisage de travailler avec la Conférence des Nations Unies sur le commerce et le développement pour mettre davantage l'accent sur les questions comme « ce que les gens doivent savoir sur les accords d'investissement » et « ce que les groupes s'occupant d'investissement, du commerce et de la fiscalité peuvent apprendre ». Les avantages d'un meilleur dialogue, mieux éclairé, entre ces groupes ont été soulignés.

108. Un observateur a posé une question sur la corrélation entre les subventions commerciales et les efforts actuels pour réduire les incitations fiscales, avec des incidences pour la concurrence fiscale. Le même observateur a proposé que le Secrétariat collabore avec la Conférence des Nations Unies sur le commerce et le développement pour évaluer les répercussions fiscales des zones économiques spéciales, en particulier en Afrique. D'autres suggestions ont été faites quant aux possibilités d'une plus grande harmonisation et de renforcement des capacités.

109. En réponse à certaines des questions soulevées, M. Lennard a indiqué que le Sous-Comité examinerait les incidences fiscales des accords de l'Organisation mondiale du commerce relatifs aux subventions, comme mentionné dans le document de séance, tout en se penchant sur la possibilité d'une plus grande participation des spécialistes de la fiscalité dans la négociation et la mise en œuvre des accords sur le commerce et l'investissement. Il a mentionné le fait qu'une partie du travail du Sous-Comité consistera à évaluer l'interaction entre les mécanismes de règlement des différends en matière de commerce, d'investissement et de fiscalité.

110. M. Roelofsen a souligné que des contributions seraient sollicitées auprès des gouvernements, du secteur privé et d'autres experts. Le Sous-Comité examinera et analysera de nouvelles formes d'accords économiques comportant des éléments mixtes de commerce et d'investissement dans le cadre de l'axe de travail C.

111. Une autre co-coordonnatrice du Sous-Comité, M^{me} Kana, a indiqué que l'examen d'ensemble des volets de la fiscalité, du commerce et de l'investissement exigerait des participants qu'ils apprennent à mieux connaître une série de concepts, de termes et d'optiques parfois nouveaux. À cet égard, elle a souligné l'importance des contributions d'autres spécialistes et a indiqué qu'une réflexion était en cours sur la meilleure façon d'articuler cette sensibilisation et ce dialogue.

112. Sur un autre sujet connexe, la question de la participation d'experts non membres du Comité au Sous-Comité de manière ponctuelle a été soulevée. Le Secrétariat a fait observer que la participation ponctuelle à des réunions particulières du Sous-Comité était une option, mais qu'il en était de même pour d'autres moyens de toucher les experts, notamment les colloques ou les demandes de commentaires écrits.

113. Le Comité a approuvé les trois axes de travail visant à fournir des orientations sur les incidences fiscales a) des accords sur le commerce et l'investissement ; b) de l'Accord général sur le commerce des services et l'efficacité des dispositions actuellement appliquées aux chevauchements potentiels ; et c) d'autres questions

relatives aux accords commerciaux ou aux accords mixtes sur le commerce et l'investissement, comme l'a indiqué le Sous-Comité. Les travaux se poursuivront en vue de la mise en œuvre d'approches à l'échelle de l'ensemble de l'administration et d'un rapprochement des milieux de la fiscalité, du commerce et de l'investissement.

Q. Renforcement des capacités

114. La nouvelle cheffe du Groupe du renforcement des capacités, M^{me} Muyaa, a présenté le programme de renforcement des capacités du Secrétariat en matière de fiscalité et de mobilisation des ressources nationales. Elle a axé son exposé sur les activités de renforcement des capacités menées depuis la vingt-deuxième session du Comité en avril 2021 et les activités prévues jusqu'en décembre 2022. Elle a mentionné les ateliers et les webinaires tenus aux niveaux mondial, régional et national (par exemple, un atelier sur la procédure amiable, le concept de propriété effective), les cours en ligne (actuels et nouveaux) et les conseils ou l'assistance technique aux États Membres qui en font la demande. D'autres points ont été présentés, notamment la diffusion des orientations du Comité, la sensibilisation et la création de communautés de pratique ; l'intégration des politiques, de l'analyse technique et du renforcement des capacités ; et des activités dans le cadre de la Plateforme de collaboration sur les questions fiscales.

115. Les membres du Comité et les observateurs ont salué le travail de renforcement des capacités effectué à ce jour par le Département des affaires économiques et sociales et ses partenaires. Certains membres ont fait valoir que le travail de renforcement des capacités mené par le Secrétariat était un moyen essentiel de mettre les supports d'orientation du Comité à la disposition des pays qui en ont le plus besoin et de générer un retour d'information pour garantir l'utilité pratique des axes de travail en cours du Comité.

116. Les observateurs ont proposé les points suivants au Département des affaires économiques et sociales : a) renforcement des capacités pour les accords préalables en matière de prix et exonérations ; b) formation sur la propriété effective et autres règles de lutte contre les abus, telles que le critère de l'objet principal ; c) séances de renforcement des capacités de courte durée sur la détermination des prix de transfert afin d'améliorer l'échange des connaissances, notamment par des initiatives de « formation des formateurs » ; d) formation sur l'arbitrage ; e) un atelier pour discuter des dernières décisions de justice en matière de prix de transfert qui peuvent aider à informer les fonctionnaires de l'administration fiscale des récents faits nouveaux comme un moyen de transférer les meilleures pratiques ; f) formation sur l'utilisation des informations des rapports par pays pour l'évaluation des risques ; g) formation sur l'utilisation efficace des informations sur la propriété effective ; h) organiser ou fournir l'accès à une base de données sur les conventions fiscales pour les pays en développement ; et i) mise en place d'un répertoire des programmes de formation et des diplômes des universités de recherche publiques qui sont mis gratuitement à la disposition des fonctionnaires de l'administration fiscale.

117. M^{me} Muyaa a remercié les participants pour leurs suggestions, dont la plupart étaient pour l'essentiel déjà envisagées et pourraient être intégrées dans le plan de travail de 2022. Le Secrétariat a accueilli favorablement la proposition de faire participer d'autres parties prenantes aux activités de renforcement des capacités, notamment les décideurs et les contrôleurs des impôts pour les activités sur la prévention et le règlement des litiges fiscaux, en fonction des orientations et des objectifs d'apprentissage concernés. Les conseillers interrégionaux du Secrétariat s'occupant de la coopération en matière fiscale ont appelé l'attention sur les plans du Département des affaires économiques et sociales visant à concevoir un atelier

pratique de négociation d'accords préalables en matière de prix et ont mis l'accent sur une approche de communautés de pratique pour les sujets intermédiaires des conventions fiscales.

R. Autres questions à examiner

118. Aucune question non soulevée précédemment durant la session n'était à examiner. Les modalités d'adoption du rapport de la session seraient conformes au document du Comité intitulé « Practices and working methods for the Committee of Experts on International Cooperation in Tax Matters ».

119. Les co-présidents ont remercié tous les membres et les observateurs pour leur participation, les coordonnateurs et co-coordonnateurs pour leurs exposés et le Secrétariat pour son appui. Dans ses observations finales, M. Gbonjubola, co-président du Comité, a souligné que le Comité devait poursuivre ses travaux et répondre aux fortes attentes placées en lui car de nombreux pays, en particulier les pays en développement, dépendent des résultats et des divers produits émanant du Comité. Il a souligné la nécessité de fournir des ressources budgétaires supplémentaires au Secrétariat afin de permettre au Comité d'atteindre son but et de réaliser les nombreux objectifs et mandats connexes, et il a demandé à tous les partenaires de développement et à tous les États Membres de soutenir cette démarche. Il a indiqué que la session avait montré en particulier comment divers aspects du travail du Comité étaient liés aux objectifs de développement durable et donc aux efforts visant à sortir les gens de la pauvreté et à remédier aux inégalités et aux problèmes de santé et de bien-être dans le monde. Soutenir le travail du Comité et de son secrétariat au sein du Département des affaires économiques et sociales constitue donc un bon dossier d'investissement à défendre dans le monde entier.

120. Au nom du Secrétariat, la cheffe de la Section de la coopération internationale en matière de fiscalité et de développement, Caroline Lombardo, a remercié tous les participants et en particulier les coprésidents pour la compétence et l'efficacité avec lesquelles ils ont dirigé les travaux.

