



**Atelier de l'ONU sur les conventions de double imposition  
et l'érosion de l'assiette fiscale pour les pays en développement**  
*Nairobi, Kenya, 21 - 24 mars 2017*

NOTE D'INFORMATION

**1. La mobilisation des ressources intérieures et la fiscalité**

La fiscalité est l'un des moyens de mobilisation des ressources intérieures les plus importants pour l'investissement dans le développement durable pour les pays en développement. Cependant, d'importants écarts persistent entre pays développés et pays en développement, car dans ces derniers, les recettes publiques continuent d'être largement insuffisantes pour atteindre les Objectifs de développement durable (ODD).

Le Programme d'action d'Addis Abeba de la Troisième conférence internationale sur le financement du développement (Programme d'action d'Addis)<sup>1</sup> contient un engagement à “[...] améliorer l'équité, la transparence, l'efficacité et le rendement de notre fiscalité, notamment en élargissant l'assiette fiscale et en continuant de nous efforcer à intégrer le secteur informel dans l'économie formelle, en fonction des caractéristiques de chaque pays”<sup>2</sup>, et reconnaît le rôle crucial des politiques fiscales axées sur le développement, des systèmes fiscaux modernisés et des procédures efficaces de recouvrement d'impôts. Afin d'établir et maintenir une source de recettes durable, il est crucial que les pays protègent et élargissent leur assiette fiscale et qu'ils empêchent les transferts des bénéfices hors de leurs frontières à travers l'évasion fiscale internationale et les stratégies d'optimisation fiscale.

Depuis plusieurs années déjà, le Comité d'experts des Nations Unies sur la coopération internationale en matière fiscale (Comité de l'ONU sur la fiscalité) traite des questions liées à la coopération internationale en matière de fiscalité, avec un accent particulier sur les pays en développement. Il s'agit notamment des questions de protection et d'élargissement de l'assiette fiscale des pays en développement, ainsi que de la lutte efficace contre l'évasion et l'optimisation fiscales.

Les dernières années ont vu un important sursaut d'élan politique au sein des pays en développement en vue de réduire l'érosion de l'assiette fiscale et les transferts de bénéfices (BEPS) par les entreprises multinationales qui s'adonnent à un nombre de

---

<sup>1</sup> Le Programme d'action d'Addis Abeba (Programme d'Addis) est disponible sur [http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2015/08/AAAA\\_Outcome.pdf](http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2015/08/AAAA_Outcome.pdf).

<sup>2</sup> Addis Agenda, para 22.

pratiques de planification fiscale transfrontalières, leur permettant de payer très peu d'impôts ou de ne pas en payer du tout où qu'elles soient à travers le monde. L'organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) a réalisé un travail majeur dans ce domaine<sup>3</sup>. Cependant, son travail s'est naturellement axé sur les priorités des États membres de l'OCDE. Pourtant, les pratiques de BEPS affectent négativement la mobilisation des ressources dans les pays en développement de façon beaucoup plus importante que dans les pays développés, du fait de l'absence de compétences spécialisées et de ressources, qui se traduisent en pertes importantes de recettes fiscales et en coûts de recouvrement d'impôts plus élevés. Il est donc crucial de renforcer les capacités des pays en développement à protéger et élargir leur assiette fiscale afin qu'ils puissent répondre aux défis que pose l'Agenda 2030 pour le développement durable.

## **2. Programme des Nations Unies pour le renforcement des capacités en matière de coopération fiscale internationale**

Dans ce contexte, le Bureau du financement du développement (FfDO) du Département des affaires économiques et sociales des Nations Unies (DAES) a lancé un projet sur la coopération fiscale internationale qui a pour but de renforcer les capacités des pays en développement et d'accroître leur potentiel en matière de mobilisation des recettes intérieures par le biais de la protection efficace et l'élargissement de leur assiette fiscale.

Ce projet s'inspire et vient s'ajouter à celui réalisé par le Comité de l'ONU sur la fiscalité, ainsi que celui de l'OCDE sur les BEPS, en vue de le compléter du point de vue du développement des capacités au profit des pays en développement.

Le projet répond à un nombre de questions d'intérêt et de pertinence particulière pour les pays en développement, tout en se focalisant sur la dimension du développement des capacités dans trois domaines importants: 1) l'engagement et la participation efficace des pays en développement aux divers processus décisionnels internationaux; 2) l'évaluation de la pertinence et la viabilité des potentielles options de protection et d'élargissement de la base; et 3) la mise en œuvre efficace et soutenue des options les plus porteuses de bénéfices pour ces pays.

---

<sup>3</sup> Voir OECD, *Addressing Base Erosion and Profit Shifting* (Paris: OECD, 2013), disponible sur <http://www.oecd.org/tax/addressing-base-erosion-and-profit-shifting-9789264192744-en.htm>; OECD, *Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting* (Paris: OECD, 2103), disponible sur <https://www.oecd.org/ctp/BEPSActionPlan.pdf>. Voir également, <http://www.oecd.org/tax/beeps-2015-final-reports.htm>.

### **3. Manuel des Nations Unies sur des questions spécifiques relatives à la protection de l'assiette fiscale des pays en développement**

L'un des premiers résultats concrets de ce projet a été le *Manuel des Nations Unies sur les questions spécifiques relatives à la protection de l'assiette fiscale des pays en développement* (le Manuel)<sup>4</sup>, qui a été présenté lors de la Troisième conférence sur le financement du développement (Addis Abeba, Ethiopie, 13 - 16 juillet 2015) comme un pas concret vers la réalisation des objectifs à terme de la Conférence.

Cette publication a été développée grâce à une initiative collaborative de représentants de gouvernements de plus d'une trentaine de pays en développement, des membres du Comité de l'ONU sur la fiscalité et d'autres organisations internationales et régionales pertinentes. Ces parties prenantes ont pris part à deux ateliers organisés par le FfDO en collaboration avec l'OCDE, à New York (4 juin 2014)<sup>5</sup> et Paris (23 septembre 2014)<sup>6</sup>, pour discuter des directives contenues dans la première ébauche du Manuel et apporter leurs contributions pour inclusion dans la version finale de la publication.

Le Manuel répond à certaines questions particulièrement pertinentes pour les pays en développement, et qui ont pour but de protéger et élargir leur assiette fiscale. En outre, le Manuel examine un premier ensemble de rapports et de recommandations sur comment répondre aux pratiques d'érosion de l'assiette fiscale et aux transferts des bénéfices, dans le cadre du travail de l'OCDE sur les BEPS. Il présente les options les plus adéquates ainsi que des approches faciles à mettre en œuvre, pouvant être adoptées par les pays en développement afin de protéger leur assiette fiscale, en tenant compte des besoins spécifiques et des niveaux de développement. Le Manuel répond à un certain nombre de questions pertinentes non-couvertes par le travail de l'OCDE sur les BEPS, et que les pays en développement ont identifié comme ayant une importance particulière.

### **4. Initiatives internationales supplémentaires et demande régionale**

Le travail de l'OCDE sur les BEPS, ainsi que le travail du Comité de l'ONU sur la fiscalité, et plus particulièrement sur les questions relatives à la protection et l'élargissement de l'assiette fiscale des pays en développement, ont ainsi marqué un pas en avant en vue de résorber l'érosion de l'assiette fiscale et lutter contre l'évasion fiscale et l'optimisation fiscale internationale. L'OCDE a publié un deuxième ensemble de rapports et de recommandations traitant des pratiques des BEPS<sup>7</sup>. En outre, le Comité de l'ONU sur la fiscalité traite des préoccupations des pays en développement sur les BEPS et les autres

---

<sup>4</sup> Disponible <http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2015/07/handbook-tb.pdf>.

<sup>5</sup> Description de l'évènement disponible sur <http://www.un.org/esa/ffd/events/event/workshop-on-tax-base-protection-for-developing-countries.html>.

<sup>6</sup> Description de l'évènement disponible sur <http://www.un.org/esa/ffd/events/event/second-workshop-on-tax-base-protection-for-developing-countries.html>.

<sup>7</sup> Disponible sur <http://www.oecd.org/ctp/beps-2015-final-reports.htm>.

questions liées à la coopération fiscale internationale. Ces questions incluent la prévention de l'abus des conventions fiscales, l'imposition des services transfrontaliers, l'échange de renseignements en matière de fiscalité ; elles seront reflétées et traitées lors de la prochaine révision du *Modèle de convention des Nations Unies sur la double imposition entre pays développés et pays en développement (Modèle de Convention de l'ONU)*.

Le *Manuel des Nations Unies sur les questions spécifiques relatives à la protection de l'assiette fiscale des pays en développement* (Le Manuel) a été présenté à plus de 40 fiscalistes issus de 25 pays africains en développement au cours de la formation des Nations Unies sur les conventions fiscales, organisée en collaboration avec le Forum sur l'administration fiscale africaine (ATAF) à Dakar, Sénégal, du 9 au 13 novembre 2015<sup>8</sup>. Il y a eu un intérêt prononcé vis-à-vis des questions liées aux BEPS telles que l'imposition des services, les paiements d'intérêts érodant l'assiette fiscale, les redevances des autres rentes, ainsi qu'envers les dispositions générales anti-abus. Les participants ont manifesté une attention particulière non seulement sur le travail de l'OCDE, mais plus particulièrement sur la position de l'ONU sur ces questions, la majorité d'entre eux insistant sur l'aide au renforcement des capacités et l'appui technique en matière de protection de l'assiette fiscale.

Ces questions ont également été débattues au cours de l'Atelier sur l'administration des conventions fiscales et le traitement des paiements érodant la base d'imposition conjointement organisé par le FfDO et l'International Tax Compact (ITC) à Berlin, Allemagne, du 1<sup>er</sup> au 3 décembre 2015<sup>9</sup>, avec la participation de représentants de plusieurs administrations fiscales et ministères des finances, certains originaires des pays en développement d'Afrique. Cette réunion a vu la présentation de projets de documents de renforcement de capacités visant à opérationnaliser le Manuel sur les questions spécifiques relatives à la protection de l'assiette fiscale des pays en développement. Ces documents ont été partagés dans l'intention de recueillir les avis et contributions des participants. Au terme de cet exercice, plus participants ont souligné l'importance d'enrichir ces documents et de développer des directives supplémentaires traitant d'autres questions associées.

Les dernières évolutions ont été le lancement du Cadre inclusif de l'OCDE et l'inauguration de la Plateforme de collaboration interinstitutionnelle sur les questions fiscales<sup>10</sup> (La plateforme). La première initiative a pour objectif de permettre aux pays et juridictions intéressés, notamment les pays en développement, de participer à

---

<sup>8</sup> Description de l'évènement disponible sur <http://www.un.org/esa/ffd/events/event/un-course-on-double-tax-treaties.html>.

<sup>9</sup> Description de l'évènement disponible sur <http://www.un.org/esa/ffd/events/event/2015-att-workshop.html>.

<sup>10</sup> Communiqué de presse disponible sur <http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2016/04/Press-statement-global-cooperation-tax-matters.pdf>; Note conceptuelle de la plateforme disponible sur <http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2016/04/concept-note-platform-for-collaboration-on-tax.pdf>.

l'établissement des normes et l'application des mesures pour répondre aux questions relatives aux BEPS. La Plateforme qui comprend l'ONU, l'OCDE, le Fonds monétaire international (FMI) et le Groupe de la Banque mondiale (GBM), a pour objectif de soutenir les pays en développement en matière de renforcement des capacités pour répondre aux BEPS et autres questions de fiscalité internationale pertinentes et importantes pour ces pays, ainsi que leur permettre d'avoir une plus grande influence dans la conception des règles fiscales internationales.

#### **5. Projet de suivi sur le développement des capacités, financé par le gouvernement italien**

C'est dans ce cadre et au vu des efforts internationaux en cours, que le FfDO fait le suivi pour assurer la continuité et s'inspirer du travail de renforcement des capacités déjà réalisé et, par la même occasion, répondre à la demande spécifique des pays en développement d'un appui pour faire face aux questions de BEPS.

Grâce à l'aide du Gouvernement d'Italie, le FfDO a lancé un nouveau projet visant à élaborer une édition révisée et élargie du Manuel, et à développer d'autres outils en vue d'opérationnaliser les directives contenues dans le Manuel, en tenant compte des dernières évolutions internationales dans ce domaine.

Afin de garantir l'appropriation du processus par les pays, le FfDO utilisera des modalités similaires à celles adoptées lors de l'élaboration du Manuel originel, notamment l'organisation d'ateliers ad hoc de renforcement des capacités pour sensibiliser et discuter des questions techniques avec les agents du fisc des pays en développement, les membres du Comité de l'ONU sur la fiscalité, et les organisations internationales et régionales, en vue de recueillir leurs opinions et contributions de sorte que la perspective des pays en développement soit saisie de manière cohérente et complète dans la version finale des documents susmentionnés.

#### **6. Atelier conjoint ONU/ATAF sur les conventions de double imposition et l'érosion de l'assiette fiscale pour les pays en développement (Nairobi, Kenya, 21 - 24 mars 2017)**

Dans une première mesure, le FfDO en collaboration avec son partenaire régional de longue date, le Forum sur l'administration fiscale africaine (ATAF), organise un atelier sur les conventions de double imposition et l'érosion de l'assiette fiscale pour les pays en développement. Cet événement aura lieu à Nairobi, Kenya et verra la participation de représentants des administrations fiscales et des ministères des finances d'un nombre de pays de la région.

L'atelier aura pour objectifs de: (i) renforcer les capacités techniques des participants en matière de conventions fiscales et de traitement de questions liées aux BEPS, en s'inspirant des directives pratiques contenues dans le Manuel; (ii) sensibiliser sur, discuter et analyser les dernières évolutions en date dans ce domaine; et (iii) recueillir les opinions

des participants en vue de la révision et de l'expansion du Manuel, ainsi que pour l'élaboration d'outils supplémentaires appelés « Practical Portfolios » ('portefeuilles pratiques'), qui offriront une analyse plus approfondies des sujets sélectionnés.

Les débats seront axés sur deux questions que les pays en développement ont identifiées comme étant particulièrement importantes pour eux en ce qui concerne la protection de leur base d'imposition. Il s'agit de : 1) l'imposition des services transfrontaliers et 2) le traitement des paiements d'intérêts érodant la assiette fiscale. À cet effet, les projets de Practical Portfolios sur les questions susmentionnées seront distribués aux participants à l'avance, pour consultation. Ils serviront ainsi de base aux discussions qui auront lieu.

L'atelier sera facilité par des experts internationaux de renom. Une participation active à la réunion sera attendue des participants, avec notamment des discussions sur les études de cas pratiques et le partage d'informations sur les législations nationales et les conventions fiscales de leurs pays respectifs. Dans cette perspective, il sera également demandé aux participants de compléter des questionnaires ad hoc en prélude de la réunion, afin de fournir des informations de base pertinentes.