



Conseil économique et social

Distr. générale
29 août 2019

Français
Original : anglais

Commission économique et sociale pour l'Asie et le Pacifique

Comité des politiques macroéconomiques, de la réduction
de la pauvreté et du financement du développement

Deuxième session

Bangkok, 6-8 novembre 2019

Point 3 de l'ordre du jour provisoire*

Renforcement de la coopération fiscale régionale en Asie et dans le Pacifique

Renforcement de la coopération fiscale régionale en Asie et dans le Pacifique

Note du secrétariat

Résumé

Alors que les relations économiques s'étendent par-delà les frontières nationales, la fiscalité, question relevant naguère principalement de la politique intérieure, se mue de plus en plus en un problème politique multilatéral. L'évasion et la fraude fiscales généralisées perpétrées par les entreprises multinationales et les particuliers fortunés sortent des frontières nationales et constituent un défi pour tous les pays du monde. En même temps, l'avènement de l'économie numérique et de nouveaux modèles commerciaux soulève de nouvelles questions en rapport avec les principes fondamentaux de la fiscalité. Il est absolument vital de renforcer les mesures destinées à contrer l'érosion de la base d'imposition et de garantir une répartition équitable des recettes fiscales entre les pays pour financer le développement durable et atteindre effectivement les objectifs de développement durable dans la région Asie-Pacifique.

Dans ce contexte, la communauté internationale a lancé un nouveau cycle de coopération fiscale internationale pour réformer le régime fiscal international en place et relever ces défis. À cette fin, des mécanismes pour la coopération fiscale ont été créés ou renforcés au niveau mondial et une collaboration plus large s'est instaurée entre ces mécanismes, et entre ceux-ci et les organismes et acteurs de la coopération fiscale régionale.

Cependant, les pays de l'Asie-Pacifique ne sont pas encore tout à fait prêts pour une coopération fiscale de grande ampleur au niveau régional. Ces efforts n'ont jusqu'à présent pas dépassé le cadre sous-régional ; les mécanismes de coopération fiscale existants disposent de capacités et de financements insuffisants, et ils ne collaborent que de façon limitée. Il reste beaucoup à faire pour renforcer la coopération fiscale régionale afin de mieux aider les pays en développement et de contribuer à des initiatives mondiales de coopération et de réforme dans ce domaine. Le système des Nations Unies, et la Commission économique et sociale pour l'Asie et le Pacifique (CESAP) en particulier, ont un rôle essentiel à jouer pour promouvoir et faciliter une action pertinente.

Le présent document contient des informations générales sur les questions pertinentes ainsi qu'un développement sur l'état de la coopération fiscale régionale. Le Comité des politiques macroéconomiques, de la réduction de la pauvreté et du financement du développement voudra bien conseiller le secrétariat afin qu'il puisse

* ESCAP/CMPF/2019/L.1.

mettre en œuvre des initiatives supplémentaires pour favoriser une coopération et un dialogue élargis en Asie et dans le Pacifique, faciliter la collaboration entre les instances sous-régionales existantes et les principaux acteurs, et renforcer la participation et la contribution de la région à la coopération fiscale internationale dans le cadre du système des Nations Unies. À cette fin, le Comité pourrait envisager de constituer un groupe de travail qui lui ferait rapport, pour étudier les modalités concrètes d'un renforcement de la coopération fiscale dans la région Asie-Pacifique, en consultation étroite avec les mécanismes de coopération fiscale sous-régionale existants et les principaux acteurs concernés.

I. Introduction

1. Alors que les relations économiques s'étendent par-delà les frontières nationales, la fiscalité, question relevant naguère principalement de la politique intérieure, se mue de plus en plus en un problème de politique multilatérale. L'évasion et la fraude fiscales généralisées perpétrées par les entreprises multinationales et les particuliers fortunés sortent des frontières nationales et constituent un défi commun pour tous les pays du monde¹. En même temps, l'avènement de l'économie numérique et de nouveaux modèles commerciaux soulève de nouvelles questions en rapport avec les principes fondamentaux de la fiscalité. Il est absolument vital de renforcer les mesures destinées à contrer l'érosion de la base d'imposition et de garantir une répartition équitable des recettes fiscales entre les pays pour financer le développement durable et atteindre effectivement les objectifs de développement durable dans la région Asie-Pacifique.

2. C'est dans ce contexte qu'en 2015, dans le Programme d'action d'Addis-Abeba issu de la troisième Conférence internationale sur le financement du développement, les participants à la Conférence se sont engagés à intensifier la coopération fiscale internationale pour relever les défis communs². Plus récemment, le Secrétaire général a déclaré qu'un effort concerté de la communauté internationale au niveau mondial était essentiel et il a promis le soutien du système des Nations Unies dans cette entreprise³.

3. La région Asie-Pacifique est la première concernée par cette question. Non seulement y circule une grande partie des flux financiers illicites mondiaux, qui sont la source principale et le premier indicateur de l'évasion fiscale, mais encore elle se trouve exposée à des risques élevés de concurrence fiscale et d'érosion de la base d'imposition étant donné les liens économiques solides qui existent entre les pays qui la composent et sa profonde imbrication dans les chaînes de valeur mondiales.

4. Étant donné la croissance de l'économie numérique dans la région, les modalités et principes utilisés auparavant pour déterminer le pouvoir fiscal des juridictions souveraines sont rendus de moins en moins efficaces. Il convient d'agir de toute urgence et de renforcer la coopération internationale pour établir un régime fiscal international modernisé, reposant de préférence sur une assise multilatérale, pour relever ces défis et garantir une répartition équitable des recettes fiscales à travers les frontières nationales. À cet égard, la coordination régionale visant à trouver un consensus sur les grandes questions, les contributions régionales à la

¹ On entend par évasion fiscale toute action visant à réduire la charge de l'impôt d'une entreprise ou d'un particulier en exploitant légalement les lois ou les règles fiscales tandis que la fraude fiscale renvoie à des procédés illégaux.

² Résolution 69/313 de l'Assemblée générale, annexe, par. 27.

³ Voir António Guterres, Secrétaire général de l'Organisation des Nations Unies, « Secretary-General's remarks to the China-Africa Cooperation Summit », Beijing, 3 septembre 2018.

coopération et les initiatives de réforme dans le domaine fiscal à l'échelle mondiale, des solutions régionales adaptées aux besoins et aux contraintes des pays ainsi qu'un soutien technique et un renforcement des capacités au plus près du terrain seraient essentiels dans ce processus.

5. Cela étant, la région n'est pas encore tout à fait prête pour une large coopération fiscale régionale. Il reste encore beaucoup à faire pour que les pays de la région participent à des initiatives majeures pour réformer la coopération fiscale internationale et qu'ils disposent des capacités nécessaires à l'analyse et à la mise en œuvre de nouvelles normes fiscales internationales susceptibles d'avoir des répercussions profondes sur leurs politiques économiques et budgétaires et sur leurs perspectives de développement, et pour qu'ils apportent leur contribution à cette fin.

6. À la différence de l'Amérique latine ou de l'Afrique, la région Asie-Pacifique est encore une région en développement importante qui ne dispose pas d'un organisme fiscal régional pour la concertation, la recherche d'un consensus et un soutien technique sur mesure. Ses mécanismes de coopération fiscale sous-régionale n'ont pas encore établi d'institutions ni créé de capacités appropriées, et la coopération fiscale entre les différentes sous-régions a été minimale. En particulier, les petits pays et les pays les moins avancés de la région continuent d'être sous-représentés et insuffisamment soutenus dans les diverses instances de coopération fiscale régionales et internationales et ne disposent d'aucun canal intermédiaire leur permettant de faire véritablement entendre leur voix et de faire connaître leurs besoins et leurs préoccupations au niveau mondial.

7. Le présent document examine les aspects les plus marquants de la redynamisation de la coopération fiscale internationale de ces dernières années et les raisons qui la sous-tendent. On y analyse également les insuffisances de la coopération fiscale régionale et de la participation de la région à une large coopération fiscale à l'échelle mondiale et à des initiatives majeures de réforme visant à apporter un soutien aux pays en développement dans les débats et les réformes au niveau mondial.

8. La section II du présent document fait un bref historique du système de gouvernance fiscale mondiale et des raisons expliquant pourquoi de nouveaux efforts sont faits pour renforcer la coopération fiscale internationale. La section III donne un aperçu des grandes réformes de la fiscalité internationale en cours et des mécanismes de coopération fiscale mondiale qui y sont associés ainsi que des mécanismes de coopération fiscale régionale présents en Asie et dans le Pacifique. La section IV porte sur les lacunes et les potentialités de la coopération fiscale régionale en Asie et dans le Pacifique du point de vue des pays en développement tandis que la section V propose un certain nombre de questions que le Comité des politiques macroéconomiques, de la réduction de la pauvreté et du financement du développement pourrait envisager d'examiner.

II. Gouvernance fiscale mondiale et relance de la coopération fiscale internationale

9. Le cadre actuel de gouvernance fiscale mondiale trouve son origine dans la nécessité de définir et de répartir clairement les bases d'imposition entre le capital et le travail à travers les frontières et de réduire au maximum les distorsions, les frictions et les lacunes dans les systèmes fiscaux en période de forte activité commerciale internationale et de resserrement des liens économiques entre les pays. Le régime fiscal international actuel est

apparu dans les années 1920 et 1930 lorsque la Société des Nations a élaboré des directives formelles pour la répartition des droits d'imposition entre les États⁴. Ces directives visaient à relever les grands défis de l'époque, tels que le problème de la double imposition, lorsque la même source (base) fiscale est visée par de multiples juridictions souveraines, ainsi que le problème de l'évasion et de la fraude fiscales lorsque des entreprises ou des particuliers cherchent à échapper à l'impôt en profitant des opportunités offertes par le commerce international et la mobilité transnationale des capitaux.

10. Les directives de la Société des Nations ont constitué le premier acte coordonné par les pays du monde entier pour établir un régime fiscal international au sein de l'architecture de gouvernance mondiale. Toutefois, étant donné la complexité et le caractère litigieux des questions de fiscalité internationale, il n'a pas été possible de parvenir à un accord multilatéral contraignant et c'est un régime fragmenté constitué d'une série d'accords bilatéraux qui a été adopté⁵. L'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) a par la suite hérité de ce régime et de ces directives. Aujourd'hui, le système de gouvernance fiscale mondiale repose sur un vaste maillage de plus de 3 000 conventions fiscales⁶.

11. Bien que ce système de gouvernance fiscale mondiale ait donné d'assez bons résultats dans les décennies qui ont suivi sa mise en place, il s'est révélé inadéquat pour remédier à deux problèmes majeurs : la persistance des paradis fiscaux et la concurrence fiscale⁷. Ces deux problèmes ont pris de l'importance lorsque la concurrence entre États pour le partage de la base d'imposition des capitaux et des biens mobiles et transnationaux s'est intensifiée du fait de l'intégration croissante de l'économie mondiale.

12. Les effets négatifs qui en ont résulté, tels que l'érosion mutuelle des bases d'imposition et la régressivité accrue de l'impôt⁸ ainsi que le nivellement par le bas⁹, ont été remarqués il y a longtemps par les experts¹⁰. Toutefois, l'inertie intrinsèque du système et l'investissement politique, technique et financier, nécessaire pour modifier un cadre aussi complexe ont à eux seuls fait obstacle aux réformes qui s'imposaient.

13. Une occasion s'est présentée lors de la crise économique et financière mondiale de 2008. La pression budgétaire provoquée par la nécessité d'intervenir d'urgence pour faire face à la crise ainsi que l'évolution de l'opinion publique en faveur de la réforme de la gouvernance mondiale et

⁴ Sunita Jogarajan, *Double Taxation and the League of Nations* (Cambridge, Cambridge University Press, 2018).

⁵ Thomas Rixen, *Political Economy of International Tax Governance* (Basingstoke, Palgrave Macmillan UK, 2008).

⁶ Selon le Bureau international de documentation fiscale.

⁷ Rasmus Corlin Christensen et Martin Hearson, « The new politics of global tax governance: taking stock a decade after the financial crisis », *Review of International Political Economy Journal*, vol. 26, n° 5 (juin 2019).

⁸ La régressivité est un terme qui s'applique à la répartition de la charge fiscale entre les différents groupes de revenus. Un régime fiscal ou un impôt est d'autant plus régressif qu'il affecte les catégories défavorisées ; il est progressif quand c'est l'inverse qui se produit.

⁹ Il s'agit ici du phénomène qui se manifeste lorsqu'un gouvernement est contraint de réduire le taux d'imposition ou de créer des incitations fiscales pour encourager les entreprises et promouvoir l'investissement, entrant ainsi dans un processus conduisant à l'érosion de la base d'imposition.

¹⁰ Voir Reuven S. Avi-Yonah, « Globalization, tax competition, and the fiscal crisis of the welfare state », *Harvard Law Review*, vol. 113, n° 7, pp.1573-1676 et Wallace E. Oates, *Fiscal Federalism* (New York, Harcourt Brace Jovanovich, 1972).

d'une plus grande équité en matière de fiscalité, ont créé une opportunité et incité fortement les gouvernements à travers le monde à lancer des initiatives multilatérales conjointes pour résoudre les problèmes fiscaux qui leur étaient communs.

14. Partant de ce large consensus politique, cette redynamisation de la coopération fiscale internationale s'est portée principalement sur trois fronts : premièrement, la réforme du régime fiscal international en place pour atténuer les pires formes d'évasion et de fraude fiscales pratiquées par les entreprises et les particuliers fortunés ; deuxièmement, l'étude de régimes et de formules de substitution dans le domaine fiscal pour faire face aux nouvelles difficultés suscitées par l'avènement de l'économie numérique et par le problème persistant de la concurrence fiscale et troisièmement, le soutien technique coordonné au plan international en faveur des pays en développement et du renforcement de leurs capacités.

A. Lutte contre l'évasion et la fraude fiscales des entreprises et des particuliers fortunés

15. La question de la stratégie fiscale agressive des entreprises multinationales et des particuliers fortunés est au cœur des principales initiatives internationales de réforme de la fiscalité depuis une dizaine d'années. Sous le régime international actuel, les entreprises multinationales peuvent recourir à toute une gamme de techniques pour exploiter les failles et les incompatibilités des réglementations fiscales afin d'éviter de payer des impôts ou de faire transiter artificiellement leurs profits vers des juridictions souveraines à taux d'imposition élevés vers des juridictions à faibles taux d'imposition, ce qui leur permet de se soustraire doublement à l'impôt¹¹ ou d'être sous-imposés. En ce qui concerne les particuliers fortunés, la mobilité transnationale des capitaux leur a également permis de transférer artificiellement leurs revenus et leur fortune vers les pays à faibles taux d'imposition, tout en profitant dans certains cas de la stratégie d'optimisation fiscale des entreprises en tant que propriétaires ou actionnaires.

16. L'ampleur du problème est tout à fait considérable. Selon une estimation prudente de l'OCDE¹², les pertes totales de recettes dues à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfices¹³ dans le cas de l'impôt sur les bénéfices des entreprises dans le monde, pourraient représenter entre 4 et 10 % des recettes mondiales provenant de cet impôt, soit l'équivalent de 100 à 240 milliards de dollars par an. Dans le même temps, les capitaux privés dissimulés dans les paradis fiscaux sont évalués à 7 600 milliards de dollars au moins, soit 8 % du montant total des avoirs financiers des ménages dans le monde, et ces montants augmentent rapidement¹⁴.

17. Les conséquences néfastes de telles pratiques pour les pays en développement sont énormes. D'une part, l'impôt sur les bénéfices des entreprises constitue une large part de leurs recettes publiques totales. Ainsi, cet impôt représentait, en 2016, 21 % de l'ensemble des recettes fiscales des

¹¹ Situation dans laquelle la matière imposable, des bénéfices par exemple, n'est imposée dans aucune juridiction souveraine.

¹² OCDE, *Rapport du Groupe de travail du G20 pour le développement sur l'impact du Projet BEPS dans les pays à faibles revenus* (Paris, 2014).

¹³ Terme utilisé par l'OCDE pour qualifier l'évasion et la fraude fiscales par des filières transfrontalières.

¹⁴ Gabriel Zucman, « La richesse cachée des nations – Enquête sur les paradis fiscaux » (Chicago, University of Chicago Press, 2015).

pays en développement¹⁵ tandis que ce pourcentage n'était que de 12 % dans les pays de l'OCDE. En même temps, le manque à gagner financier résultant de l'évasion et de la fraude fiscales des particuliers fortunés et leurs effets négatifs sur l'équité et l'efficacité des systèmes fiscaux pourrait se révéler plus dommageable pour les pays en développement, même lorsqu'ils ne sont pas vraiment tributaires de l'impôt sur le revenu ou sur la fortune pour leurs recettes fiscales.

18. Le caractère international des stratégies d'optimisation fiscale exige une réponse collective, en particulier lorsque les mesures prises unilatéralement et de manière non coordonnée par les pays sont insuffisantes, voire susceptibles d'aggraver les choses. À l'échelle mondiale, des actions normatives multilatérales visant à réformer le régime fiscal international en place et à réduire l'évasion et la fraude fiscales sont menées parallèlement par les pays appartenant au Groupe des Vingt, à l'OCDE et à l'ONU.

19. Les deux principales initiatives de réforme entreprises par le Groupe des Vingt et l'OCDE sont le Projet sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices et le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales.

20. Le Projet sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices a été lancé en 2013 et a abouti à la mise en place en 2015 du Plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices en 15 points. Ceux-ci portent sur un vaste ensemble de règles et de normes nouvelles ainsi que sur des principes pour l'établissement futur de normes, afin de réduire l'évasion et la fraude fiscales à travers le monde, en vertu du principe que les profits devraient être imposés là où les activités économiques réelles génératrices de ces profits se déroulent et où la valeur est créée¹⁶. Le Plan d'action est depuis entré dans sa phase de mise en œuvre et a été ouvert à tous les pays en 2016 à la condition qu'ils s'engagent à appliquer un ensemble minimum de normes essentielles pour des réformes coordonnées. Le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales a été créé au début des années 2000 et a été restructuré en 2009 à la demande du Groupe des Vingt pour en renforcer l'action. Il promeut l'échange de renseignements à caractère fiscal entre les 154 juridictions membres et facilite l'application de normes communes pour la collecte, la compilation et le partage des données fiscales.

21. Parallèlement, l'ONU continue de jouer un rôle crucial en tant qu'instance la plus inclusive pour la coopération fiscale internationale en raison de son caractère universel et de son engagement ferme de ne laisser personne de côté¹⁷. Le Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale a joué un rôle important dans l'élaboration de normes relatives à la fiscalité internationale, en particulier dans l'intérêt des pays en développement. Il a été constitué en 1968 en tant que Groupe spécial d'experts des conventions fiscales, puis transformé en comité en 2005 en tant

¹⁵ CESAP, *Financing for Development in Asia and the Pacific: Highlights in the Context of the Addis Ababa Action Agenda* (ST/ESCAP/2832). Disponible à l'adresse suivante : www.unescap.org/resources/financing-development-asia-and-pacific-highlights-context-addis-ababa-action-agenda.

¹⁶ On trouvera une description des 15 actions concernant l'érosion de la base d'imposition et du transfert de bénéfices à l'adresse suivante : www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/. Le Plan d'action peut être consulté dans son intégralité à l'adresse suivante : www.oecd.org/ctp/BEPActionPlan.pdf.

¹⁷ Liu Zhenmin, Secrétaire général adjoint aux affaires économiques et sociales, « Opening remarks: panel discussion on strengthening the work of the United Nations on tax cooperation for sustainable development », New York, 15 juillet 2019.

qu'organe subsidiaire dépendant directement du Conseil économique et social.

22. La fonction normative du Comité d'experts consiste à passer en revue et à mettre à jour le Modèle de Convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement et le guide pratique sur la négociation de conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement (Manual for the Negotiation of Bilateral Tax Treaties between Developed and Developing countries). Depuis sa mise au point, le Modèle de Convention des Nations Unies constitue un texte complémentaire important au Modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune de l'OCDE. Il propose un équilibre légèrement différent entre le pouvoir fiscal du pays d'origine et celui du pays de résidence¹⁸ et est généralement plus favorable aux pays d'accueil des investissements¹⁹. Le Comité d'experts, et le système des Nations Unies en général, contribuent également aux discussions mondiales sur la coopération fiscale internationale et les initiatives visant à réformer la fiscalité internationale qui ne sont pas conduites par le système des Nations Unies.

B. L'économie numérique, la concurrence fiscale et la nécessité de réformes plus fondamentales

23. L'avènement de l'économie numérique a constitué un défi sans précédent à la fiscalité internationale et ébranlé les fondements du régime fiscal international en place, s'agissant en particulier du principe selon lequel une présence personnelle ou physique est juridiquement nécessaire pour imposer une taxe.

24. Les nouveaux modèles commerciaux reposant sur le numérique, depuis les services en ligne (publicité, commerce électronique et plateformes de médias sociaux) jusqu'à l'emploi et à la fabrication à distance, ont permis aux entreprises d'être économiquement actives dans une juridiction souveraine sans y maintenir une présence physique. Cette séparation des activités économiques de la présence physique fait que des secteurs de plus en plus importants de l'économie peuvent se soustraire à l'impôt ou être sous-imposés selon le principe en vigueur.

25. Le problème se complique avec les actifs intangibles numériques. Les plateformes de diffusion en mode continu tirent profit de la gestion des droits de propriété intellectuelle sur la musique et les films dans le cadre de régimes compliqués de versement de redevances et d'octroi de licences d'un pays à un autre. Les plateformes de médias sociaux et les moteurs de recherche monnayent leurs données d'utilisateurs en les vendant à des parties tierces pour le ciblage publicitaire. Quelle juridiction fiscale a le droit de taxer les profits provenant des actifs intangibles numériques si une entreprise multinationale gère ces actifs à travers les frontières ? Comment la valeur ajoutée de l'analyse des données peut-elle être taxée de la manière la plus efficace et la plus équitable, sans compromettre l'innovation ? Comment réduire le risque d'exploitation des actifs intangibles numériques par les entreprises multinationales qui recourent à des stratégies d'optimisation fiscale agressives en les enregistrant dans des juridictions à faibles taux d'imposition ? Il n'y a pour l'instant aucune réponse à ces questions.

¹⁸ Il s'agit ici du pays d'origine des bénéfices provenant d'investissements transfrontières (pays d'accueil des investissements) et du pays de résidence de l'investisseur.

¹⁹ Michael Lennard, « The purpose and current status of the United Nations tax work », *Asia-Pacific Tax Bulletin*, vol. 14, n° 1 (février 2008).

26. Par ailleurs, le vieux problème de la concurrence fiscale excessive continue d'être largement négligé. Même si l'on réussit à éliminer les stratégies d'optimisation fiscale agressives et à surveiller les paradis fiscaux, la pression à la baisse sur l'impôt sur les bénéfices des entreprises due à une concurrence plus vive pour les investissements, continue de faire peser un risque de nivellement par le bas. Des mesures unilatérales prises récemment²⁰ et des abattements fiscaux temporaires adoptés à titre d'incitation pour stimuler l'investissement et la croissance économique exacerbent encore ces inquiétudes.

27. On s'accorde de plus en plus pour dire que le principe d'indépendance mutuelle des parties²¹ et la répartition des pouvoirs fiscaux sur la base de la présence physique sont inadéquats pour faire face aux nouvelles difficultés que crée l'économie numérique et pour dissiper les inquiétudes à propos de la concurrence fiscale. Toutefois, le débat international sur la question n'a pas encore permis de trouver un large consensus sur l'orientation de la réforme, et peu de mesures ont été prises collectivement en la matière. Tandis qu'un nombre croissant de pays se mettent à adopter des mesures unilatérales pour mettre la main sur la base d'imposition de l'économie numérique, il y a peu de chances que la coopération dans la recherche de solutions multilatérales aboutisse car ces mesures unilatérales conduisent à l'adoption de règles et de normes ad hoc, ce qui crée de nouvelles distorsions et rend une future harmonisation encore plus difficile.

28. L'OCDE a récemment donné une impulsion à la recherche d'une solution globale au problème qui fait de plus en plus polémique concernant le meilleur moyen d'imposer les entreprises multinationales dans une économie qui se numérise rapidement²². Cette initiative, souvent désignée sous l'appellation « érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices 2.0 », constitue un progrès à cet égard. L'OCDE a annoncé en janvier 2019 que les membres du Cadre inclusif sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices s'étaient engagés à redoubler d'efforts pour œuvrer dans un cadre multilatéral à l'instauration d'un nouveau consensus fondé sur une solution à long terme en 2020. Néanmoins, l'introduction de réformes plus fondamentales dans le régime fiscal international existant sur la base d'une consultation et d'une coopération à grande échelle serait nécessaires pour parvenir à une solution systématique et à long terme.

C. Coopération dans le renforcement des capacités en faveur des pays en développement

29. Le Programme d'action d'Addis-Abeba accorde une très grande importance à l'assistance aux pays en développement qui s'efforcent d'améliorer la collecte de l'impôt et la mobilisation des recettes. Suite à l'adoption du Programme d'action, les économies avancées ont fait preuve d'une volonté croissante de contribuer davantage au renforcement des capacités fiscales. Ainsi, les Gouvernements de l'Allemagne, des États-Unis d'Amérique, des Pays-Bas, du Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord ont lancé en 2015 l'Initiative fiscale d'Addis-Abeba et pris

²⁰ Ainsi, par exemple, la réforme fiscale de 2017 aux États-Unis d'Amérique.

²¹ Le principe d'indépendance mutuelle des parties exige que le coût des transactions entre parties liées soit déterminé de la même manière que si ces transactions étaient effectuées entre entités indépendantes.

²² OCDE, « International community makes important progress on the tax challenges of digitalisation », 29 janvier 2019.

l'engagement de doubler leur soutien à la coopération technique en matière fiscale d'ici à 2020.

30. Dans ce contexte, le Groupe des Vingt a demandé en 2016 à quatre éminentes organisations, à savoir le Fonds monétaire international (FMI), l'OCDE, l'ONU et le Groupe de la Banque mondiale, de soutenir la coopération et le renforcement des capacités dans le domaine de la fiscalité internationale, de recommander des mécanismes pour garantir l'application effective des programmes d'assistance technique et de recommander des moyens par lesquels les pays pourraient contribuer au financement de projets et fournir une assistance technique directe dans le domaine fiscal.

31. Le rapport final de ces quatre organisations a révélé qu'une grande variété et un grand nombre d'organisations et d'acteurs apportaient un soutien au renforcement des capacités des pays en développement²³. Le rapport a également noté qu'il n'existait aucune coordination efficace entre ces acteurs dans l'appui au renforcement des capacités²⁴. Le Pacte fiscal international a fait apparaître que cinq donateurs différents pouvaient travailler sur les questions fiscales dans le même pays tandis que d'autres pays ne recevaient aucune assistance. Une autre étude, réalisée par le FMI, a montré que 50 fournisseurs de services travaillaient en même temps en Afrique subsaharienne, avec une moyenne de cinq à six par pays pour un total de 208 programmes²⁵.

32. Le rapport a noté que cet environnement complexe comportait des risques de doublons ou de fragmentation. Les ressources humaines et les capacités limitées des pays bénéficiaires sont souvent submergées par les nombreux programmes mis en place par de multiples acteurs tandis que les besoins de certains autres pays sont négligés. L'absence de coordination et les disparités dans les compétences des mandats des différentes parties prenantes avaient également pour effet de nuire à la cohérence des réformes et de réduire la capacité des pays hôtes à s'approprier ces programmes.

33. Pour répondre à l'appel lancé en faveur d'une meilleure coordination entre des fournisseurs bien informés et pragmatiques et d'une coopération et d'un soutien forts au niveau régional, la Plateforme de collaboration sur les questions fiscales a été créée en 2016 en tant que mécanisme de coordination à caractère mondial, rassemblant le FMI, l'OCDE, l'ONU et le Groupe de la Banque mondiale. Jusqu'à présent, la Plateforme s'est principalement attachée à coordonner les activités de renforcement des capacités et à conseiller de manière cohérente et systématique les pays en développement sur la fiscalité internationale. Elle suit également de façon régulière les activités de renforcement des capacités des parties prenantes et facilite le partage du savoir et la transparence.

34. Au niveau local, il est souvent possible d'améliorer la coordination en établissant un partenariat avec des organismes régionaux ayant fait leur preuve en matière de coopération fiscale, tels que le Centre interaméricain de l'administration fiscale sur le continent américain, le Forum africain pour l'administration fiscale en Afrique ou l'Organisation intra-européenne d'administration fiscale dans l'Europe en développement. En Asie et dans le

²³ FMI, OCDE, ONU et Groupe de la Banque mondiale, « Enhancing the effectiveness of external support in building tax capacity in developing countries » (2016).

²⁴ Daniel Köhnen, Thorben Kundt et Christiane Schuppert, « Mapping survey: taxation and development » (Eschborn (Allemagne), Agence allemande de coopération internationale, 2010).

²⁵ FMI, OCDE, ONU et Groupe de la Banque mondiale, « Enhancing the effectiveness of external support in building tax capacity in developing countries ».

Pacifique, des mécanismes de coopération fiscale sous-régionale comme l'Association des administrateurs fiscaux des îles du Pacifique et le Groupe d'études sur l'administration et la recherche fiscales en Asie facilitent également la coordination à l'intérieur de leurs sous-régions respectives. Toutefois, le petit nombre de pays associés à ces mécanismes et l'absence de collaboration entre ces mécanismes sous-régionaux font qu'il demeure difficile d'en étendre la portée et d'assurer la coordination des activités de renforcement des capacités.

III. Quelle place la région Asie-Pacifique occupe-t-elle dans la coopération fiscale internationale et régionale ?

A. Les mécanismes de coopération fiscale internationale et la participation de l'Asie et du Pacifique

35. Le système des Nations Unies et l'OCDE sont les deux organisations chefs de file dans la coordination de la coopération fiscale au niveau mondial.

36. Le Conseil économique et social, sa réunion spéciale annuelle sur la coopération internationale dans les questions fiscales, et le Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale sont les principales instances du système des Nations Unies pilotant le débat international sur le financement du développement en général et la coopération fiscale internationale en particulier. Elles ont pour tâche de suivre les progrès accomplis au plan international dans le financement du développement et la coopération fiscale, de faciliter la recherche d'un consensus intergouvernemental sur les questions fiscales, d'analyser les questions importantes de politique fiscale, d'établir des normes de fiscalité internationale et de soutenir le renforcement des capacités dans le domaine fiscal au niveau mondial.

37. La force du système des Nations Unies réside dans son caractère universel, sa volonté de ne laisser personne de côté et l'attention qu'elle prête tout particulièrement aux besoins et aux contraintes des pays en développement. Elle se manifeste dans ses activités normatives, de recherche dans le domaine des politiques et de renforcement des capacités en matière de fiscalité internationale, activités qui de façon générale tiennent compte en priorité des besoins et des intérêts des pays en développement en tant que pays d'accueil des investissements ou exportateurs de ressources.

38. Le Groupe des 77 et la Chine recommandent depuis longtemps que le statut intergouvernemental soit conféré au Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale²⁶. Ils ont également pris une part importante dans l'instauration de la réunion spéciale du Conseil économique et social consacrée à la coopération fiscale et fréquemment utilisée par les pays en développement pour se faire entendre sur le sujet. Ainsi, lors de la session de la réunion spéciale de 2019, le Gouvernement indien a appelé à la création d'une instance placée sous les auspices de l'ONU sur la coopération fiscale internationale afin de permettre à tous les pays de s'exprimer dans des conditions d'égalité, tandis que le Gouvernement thaïlandais soulignait que la réglementation fiscale internationale devait être simple et pratique étant donné la modicité des ressources dont disposaient les pays en développement²⁷. Toutefois, la mise en place d'une instance

²⁶ Le Gouvernement indien, en particulier, est l'un des principaux pays contributeurs au Fonds d'affectation spéciale des Nations Unies pour la coopération fiscale, chargé de financer les activités du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale.

²⁷ ONU, « Corporate tax reform must focus on developing countries' needs, combating inequality, speakers tell special meeting of Economic and Social Council », communiqué de presse du 29 avril 2019.

intergouvernementale mondiale à composition universelle et dotée d'un mandat spécifique pour gérer la coopération fiscale internationale en est restée au stade de l'ambition.

39. Le Cadre inclusif sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices et le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales sont les principaux mécanismes de coopération fiscale placés sous la responsabilité de l'OCDE avec le soutien consultatif du Groupe des Vingt. Ces deux mécanismes sont nés de projets élaborés au sein de l'OCDE et ont été par la suite ouverts à tous les pays de manière égale, preuve de l'importance croissante accordée par la communauté internationale à la participation de tous. Actuellement, le Cadre inclusif sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices comprend 132 membres, tandis que le Forum mondial comprend 154 membres au niveau mondial.

40. La force de ces deux mécanismes réside dans leur capacité à faire avancer les importants programmes de réforme et de promouvoir l'adoption de nouvelles normes et pratiques applicables à la fiscalité internationale, avec le soutien du Groupe des Vingt et de l'OCDE, en tant que chefs de file, avec leurs compétences et leurs ressources.

41. D'autre part, malgré les engagements pris par ces deux instances en faveur du multilatéralisme et de l'inclusion, et les progrès accomplis dans ce sens, la représentation des pays en développement et leur participation réelle au processus normatif demeurent plus qu'insatisfaisantes. Ainsi, seuls 17 pays en développement de la région Asie-Pacifique²⁸, soit moins de la moitié du total, sont actuellement membres du Cadre inclusif. En ce qui concerne le Forum mondial, ce nombre est légèrement supérieur avec 24 pays. La plupart des pays n'ayant pas été inclus sont des pays en développement plus petits et plus vulnérables.

42. Il est important de noter que la plupart des principes qui sous-tendent ces deux mécanismes ainsi que les normes minimales auxquelles les pays doivent adhérer pour en devenir membres ont été élaborés par l'OCDE, ce qui a donné l'impression que le rôle des pays en développement était dans une certaine mesure limitée à l'application plutôt qu'à l'élaboration des normes. Le déficit de capacités techniques et de ressources dans les pays en développement les empêche de contribuer de manière significative au travail normatif en cours au sein des deux mécanismes, ce qui accentue encore le clivage.

43. La Plateforme de collaboration sur les questions fiscales est un autre mécanisme important, mais différent, de coopération fiscale au niveau mondial qui facilite la collaboration entre le FMI, l'OCDE, l'ONU et le Groupe de la Banque mondiale. Il organise des dialogues réguliers entre les quatre organisations et promeut une action commune dans le renforcement coordonné des capacités, fournit des outils analytiques de qualité, propose des orientations stratégiques et des recommandations sur les questions de fiscalité, et favorise une participation éclairée et efficace de toutes les parties prenantes. On trouvera ci-après un tableau synoptique des principaux mécanismes de coopération fiscale au niveau mondial.

²⁸ À l'exclusion des membres de l'OCDE et du Groupe des Vingt.

Tableau synoptique des principaux mécanismes de coopération fiscale au niveau mondial

	<i>Principales fonctions/mandats</i>	<i>Composition</i>	<i>Participation de la région Asie-Pacifique</i>	<i>Atouts</i>	<i>Limitations</i>
<p>Conseil économique et social des Nations Unies</p> <p>et sa réunion spéciale annuelle sur la coopération internationale en matière fiscale</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Instance principale pour le débat et le suivi du financement du développement et de la coopération fiscale internationale ▪ Instance gouvernementale pour le dialogue et la coordination dans le domaine fiscal 	Composition universelle	Tous les pays de la région Asie-Pacifique	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Représentation universelle ▪ Engagement de ne laisser personne de côté ▪ Attention particulière aux pays en développement 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Mandat et capacités insuffisants pour faire avancer les grands programmes de réforme de la fiscalité internationale
<p>Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Examiner et mettre à jour le Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement et le guide pratique sur la négociation de conventions fiscales bilatérales entre pays développés et pays en développement (« Manual for the Negotiation of Bilateral Tax Treaties between Developed and Developing Countries ») ▪ Promouvoir le dialogue sur la coopération fiscale internationale ▪ Assurer le renforcement des capacités et fournir une assistance technique aux pays en développement 	25 membres désignés par les États Membres des Nations Unies en leur qualité d'experts	8 ^a des 25 pays membres actuels de la région Asie-Pacifique	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Composition équilibrée ▪ Attention particulière aux pays en développement 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Pas encore un organe intergouvernemental au sein du système des Nations Unies malgré l'insistance des pays en développement ▪ Ressources limitées pour ses opérations
<p>Cadre inclusif sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Élaborer des solutions multilatérales au problème de l'érosion de la base d'imposition et du transfert de bénéfices ▪ Promouvoir des réformes coordonnées et l'application des nouvelles règles et normes ▪ Fournir un soutien technique et un appui pour le renforcement des capacités 	132 juridictions fiscales au début de 2019	24 juridictions ^b de la région Asie-Pacifique, dont 17 pays en développement	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Leadership politique assuré par le Groupe des Vingt et l'Organisation de coopération et de développement économiques ▪ Examen collégial et suivi de la mise en œuvre 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Représentation limitée des pays en développement ▪ Rôle insuffisant des pays en développement, en particulier dans l'établissement des normes

	<i>Principales fonctions/mandats</i>	<i>Composition</i>	<i>Participation de la région Asie-Pacifique</i>	<i>Atouts</i>	<i>Limitations</i>
Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Constituer un cadre multilatéral pour des activités relatives à la transparence et à l'échange de renseignements à des fins fiscales ▪ Promouvoir l'application des normes sur l'échange de renseignements à la demande et sur l'échange automatique d'informations 	154 juridictions fiscales au début de 2019	31 juridictions ^c de la région Asie-Pacifique, dont 24 pays en développement	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Soutien technique et appui au renforcement des capacités pour la mise en œuvre 	
Forum sur l'administration fiscale	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Constituer un forum sur l'administration fiscale pour les percepteurs des impôts 	53 pays au début de 2019	13 pays de la région Asie-Pacifique ^d		
Plateforme de collaboration sur les questions fiscales	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Promouvoir la coopération entre les quatre organisations membres ▪ Coordonner le renforcement des capacités ▪ Fournir des outils analytiques de qualité et fixer les orientations stratégiques ▪ Encourager une participation informée et effective de tous les acteurs 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Fonds monétaire international ▪ Organisation de coopération et de développement économiques ▪ ONU ▪ Groupe de la Banque mondiale 	Néant		

^a Désignés respectivement par la Chine, la Fédération de Russie, l'Inde, le Japon, la Nouvelle-Zélande, Singapour, la Thaïlande et le Viet Nam.

^b Arménie ; Australie ; Brunéi Darussalam ; Chine ; Géorgie ; Hong Kong (Chine) ; Îles Cook ; Inde ; Indonésie ; Japon ; Kazakhstan ; Macao (Chine) ; Malaisie ; Maldives ; Mongolie ; Nouvelle-Zélande ; Pakistan ; Papouasie-Nouvelle-Guinée ; République de Corée ; Singapour ; Sri Lanka ; Thaïlande ; Turquie et Viet Nam.

^c Arménie ; Australie ; Azerbaïdjan ; Brunéi Darussalam ; Cambodge ; Chine ; Fédération de Russie ; Géorgie ; Hong Kong (Chine) ; Îles Cook ; Îles Marshall ; Inde ; Indonésie ; Japon ; Kazakhstan ; Macao (Chine) ; Malaisie ; Maldives ; Mongolie ; Nauru ; Nouvelle-Zélande ; Nioué ; Pakistan ; Papouasie-Nouvelle-Guinée ; Philippines ; République de Corée ; Samoa ; Singapour ; Thaïlande ; Turquie et Vanuatu.

^d Australie ; Chine ; Fédération de Russie ; Géorgie ; Hong Kong (Chine) ; Inde ; Indonésie ; Japon ; Malaisie ; Nouvelle-Zélande ; République de Corée ; Singapour et Turquie.

B. Mécanismes de coopération fiscale régionale en dehors de l'Asie et du Pacifique

44. Les mécanismes de coopération fiscale régionale suivants se situent en dehors de la région Asie-Pacifique.

45. L'Association des autorités fiscales des pays islamiques est affiliée à l'Organisation de coopération islamique et comprend actuellement 28 membres. Elle a été créée en 2003 pour faciliter l'amélioration de l'administration fiscale et promouvoir une fiscalité fondée sur la charia, en particulier pour qui concerne la zakat (aumône légale) dans les pays musulmans.

46. Le Forum africain de l'administration fiscale a pour mission d'améliorer les capacités des administrations fiscales africaines, de promouvoir le rôle de la fiscalité dans la gouvernance et l'édification des nations et d'établir des partenariats entre les pays africains et les partenaires de développement.

47. L'Association des administrateurs fiscaux du Commonwealth aide ses pays membres par des conférences, des programmes de formation, des publications et le partage du savoir, à établir des administrations fiscales efficaces favorisant le développement durable et la bonne gouvernance.

48. Le Centre interaméricain des administrations fiscales promeut l'assistance et la coopération mutuelles entre les pays membres. Il met au point des programmes spécialisés d'assistance technique en fonction des besoins et des intérêts de ses pays membres et favorise les études, la recherche et l'échange de données d'expérience et des meilleures pratiques.

49. Le Centre d'échanges et de recherche pour les responsables des administrations fiscales rassemble les administrations fiscales de ses membres francophones pour le partage de données d'expérience, l'élaboration de guides pratiques et l'octroi d'une formation pour améliorer la mise en œuvre des programmes prioritaires.

50. L'Organisation intraeuropéenne des administrations fiscales aide ses 46 membres à améliorer leur administration fiscale, principalement au moyen d'ateliers permettant de procéder à des échanges de vues, de données d'expérience et des meilleures pratiques.

C. Mécanismes de coopération fiscale régionale en Asie et dans le Pacifique

51. Pour des raisons liées en partie à la diversité économique des pays de l'Asie et du Pacifique, la coopération fiscale dans la région est depuis longtemps fragmentée et se trouve en retard par rapport aux régions en développement du même type comme l'Afrique, l'Europe en développement et l'Amérique latine. Au niveau régional, il n'existe aucun dispositif de coopération fiscale spécialisée composé de pays membres. De plus, les mécanismes de coopération fiscale sous-régionale sont extrêmement divers quant à leur maturité institutionnelle et leurs capacités et ils sont en général maigrement financés. Le dialogue et la collaboration entre différents mécanismes de coopération fiscale sous-régionale ont été très limités et n'ont eu qu'un caractère ponctuel et informel.

52. Les quatre dialogues consécutifs de haut niveau sur le financement du développement en Asie et dans le Pacifique, organisés par la CESAP entre 2014 et 2017, ont servi à compléter ce cadre fragmenté de coopération fiscale et permis de combler certaines lacunes. La CESAP étant composée de tous les membres de la région Asie-Pacifique, ces manifestations ont permis de rassembler des pays de différentes sous-régions en vue d'instaurer un large dialogue sur les questions fiscales. Les propos et les idées émis au cours de ces manifestations ont été transmis par les canaux intergouvernementaux de la Commission aux mécanismes mondiaux au sein du système des Nations Unies qui mettent en œuvre le programme de financement du développement et de coopération fiscale internationale. En moyenne, ces sessions ont réuni quelque 10 ministres des finances et plus de 150 participants et leurs résultats ont permis aux pays de la région de participer en meilleure connaissance de cause au débat qui a abouti à l'adoption du Programme d'action d'Addis-Abeba et aux actions qui ont suivi. Toutefois, faute d'être pris en compte dans les processus intergouvernementaux formels de la Commission, les gains résultant de ces efforts risquent de perdre de leur effet. Les mécanismes de coopération fiscale régionale suivants sont actifs en Asie et dans le Pacifique.

53. L'Association des administrateurs fiscaux des îles du Pacifique a été créée en 2003 à l'intention de 16 économies de la sous-région afin qu'elles puissent discuter de leurs problèmes et priorités communs dans le domaine fiscal. Au départ, l'Association fonctionnait avec le soutien du Centre d'assistance technique financière du Pacifique, établi par le FMI, mais elle a renforcé considérablement ses capacités et son indépendance au fil des années. Son secrétariat permanent a été ouvert officiellement en 2017. Elle est également le seul membre de l'Asie et du Pacifique du Réseau des organisations fiscales.

54. Son rôle principal est de faciliter le dialogue sur les questions fiscales et l'échange d'enseignements et des meilleures pratiques internationales dans la sous-région. Elle sert également à coordonner l'action menée et les activités de renforcement des capacités dans le domaine fiscal avec les partenaires du développement et les donateurs. Son secrétariat est aujourd'hui intégralement financé par ses membres au moyen d'une souscription annuelle tandis que ses initiatives de renforcement des capacités sont financées principalement par des partenariats avec les donateurs, les organisations internationales et les banques de développement.

55. Le Groupe d'études sur l'administration et la recherche fiscales en Asie est l'entité sous-régionale pour la coopération fiscale la plus ancienne de l'Asie et du Pacifique. Elle compte le plus grand nombre de membres, 17, dont 16 sont des membres et des membres associés de la CESAP (la Province chinoise de Taiwan étant le seul membre n'appartenant pas à la CESAP). Ses activités sont concentrées principalement sur les sous-régions géographiques de l'Asie de l'Est et de l'Asie du Sud-Est mais l'Australie, la Nouvelle-Zélande et la Papouasie-Nouvelle-Guinée en sont également membres. L'Inde est devenue observateur en 2017.

56. L'équipe spéciale du Groupe a été créée en 2013 pour superviser ses opérations. Elle est composée des pays²⁹ qui accueillent et président par roulement les réunions annuelles du Groupe. Toutefois, ce dernier n'a pas encore établi de secrétariat ni de structure de gouvernance formelle ; il n'a pas non plus mis en place de système de financement régulier sur la base de contributions versées par ses membres.

57. Les réunions annuelles du Groupe comprennent un segment pour les chefs de délégation (à savoir des percepteurs d'impôts) et un segment parallèle sur le renforcement des capacités. L'une des fonctions prioritaires du Groupe est le renforcement des capacités et la recherche en vue d'aider les membres à se tenir au courant de l'évolution du droit et de l'administration dans le domaine fiscal aux niveaux régional et international. À cet égard, la collaboration du Groupe avec les principaux fournisseurs d'experts (tels que l'OCDE) et les partenaires régionaux (tels que la Banque asiatique de développement (BAsD)) s'est renforcée ces dernières années. En particulier, la BAsD est devenue le premier observateur permanent auprès du Groupe en 2017. Toutefois, celui-ci n'a pas encore créé de capacités internes pour la formation et l'assistance technique. Par ailleurs, ses efforts pour communiquer les vues de ses membres dans les forums internationaux ont également été limités, s'agissant en particulier des mécanismes des Nations Unies.

58. Le Forum de l'Association des nations de l'Asie du Sud-Est (ASEAN) sur la fiscalité a été créé en 2011 en tant qu'instance de dialogue sur les questions de fiscalité à l'appui du processus d'intégration de la Communauté économique de l'ASEAN. Il comporte deux « sous-forums ». Le sous-forum 1, sur la double imposition et l'imposition à la source, vise à mettre en place un vaste maillage de conventions fiscales et à établir un calendrier pour la réduction des taux d'imposition à la source entre pays membres de l'ASEAN. Le sous-forum 2, sur la promotion des échanges de vues et de la concertation, a pour but de favoriser le partage de données d'expérience sur les meilleures pratiques dans les systèmes fiscaux, d'élaborer des stratégies de coopération et d'appuyer les activités de formation au sein des administrations fiscales.

59. Le Mécanisme de coopération des administrations fiscales de l'Initiative « une ceinture et une route » est une entité multilatérale établie récemment pour la coopération fiscale dans le cadre de l'Initiative en question. Il a été lancé en avril 2019 afin de faciliter la coopération des administrations fiscales et de créer un environnement fiscal propice à la croissance des pays participant à l'Initiative. Il comprend un conseil, un secrétariat, le Forum annuel de coopération des administrations fiscales de l'Initiative « une ceinture et une route », le Groupe de valorisation des capacités des administrations fiscales de l'Initiative « une ceinture et une route », et un conseil consultatif.

60. Lors du Forum inaugural de coopération des administrations fiscales de l'Initiative « une ceinture et une route », 34 administrations fiscales ou départements des finances sont devenus membres fondateurs, parmi lesquels 19 ont décidé d'intégrer le Groupe de valorisation des capacités. Vingt-deux entités, notamment des organisations internationales, s'y sont jointes en tant qu'observateurs. Le Forum

²⁹ L'équipe spéciale actuelle est composée des membres suivants : Philippines (président, 2018), Chine (président, 2019) et Indonésie (président, 2020).

inaugural a adopté le Plan d'action de Wuzhen (2019-2021)³⁰ et est convenu d'établir un dialogue annuel sur la fiscalité des entreprises et des industries en séquence avec le Forum. Comme indiqué dans le Plan d'action de Wuzhen, les principales activités du Mécanisme consistent à promouvoir la stabilité fiscale, à contribuer au renforcement des capacités et à établir des dispositifs de règlement des différends fiscaux.

61. Les instances intergouvernementales sous-régionales, telles que l'Association sud-asiatique de coopération régionale (ASACR) et la Commission économique eurasiennne facilitent également la coopération fiscale au niveau sous-régional. C'est ainsi que les membres ont signé l'Accord multilatéral limité de l'ASACR tendant à éviter la double imposition et à promouvoir une assistance administrative mutuelle en matière fiscale, et que l'ASACR organise régulièrement des réunions des autorités fiscales. Le Comité consultatif pour la politique et l'administration fiscales de la Commission économique eurasiennne s'intéresse aux questions d'intégration économique. La Communauté d'États indépendants, pour sa part, comprend un conseil de coordination des directeurs des administrations fiscales.

62. Les forums fiscaux régionaux qui ne sont pas constitués de membres offrent également d'importantes occasions de dialogue et d'échanges de connaissances sur les questions fiscales. Une conférence fiscale annuelle de haut niveau Japon-FMI pour les pays d'Asie (annual IMF-Japan High-level Tax Conference for Asian Countries) et un colloque biennal des autorités fiscales asiatiques du Bureau international de la documentation fiscale (biennial Asian Tax Authorities Symposium of the International Bureau of Fiscal Documentation), par exemple, servent d'instances informelles de discussion et ont acquis une réputation de grande compétence technique. Il n'existe toutefois aucun mécanisme par le truchement duquel les idées formulées lors de ces forums pourraient être incluses dans des accords multilatéraux ou transmises par la voie officielle aux principaux mécanismes mondiaux de coopération fiscale.

63. Les dialogues de haut niveau sur le financement du développement en Asie et dans le Pacifique, organisés par la CESAP annuellement entre 2014 et 2017, en revanche, ont constitué un cadre très large et semi formel de discussion sur la coopération fiscale régionale et le financement du développement en général. En particulier, le quatrième Dialogue de haut niveau sur le financement du développement, organisé en 2017, s'est efforcé de promouvoir le partage de l'information et la vulgarisation par l'intermédiaire des mécanismes de coopération fiscale sous-régionale et des partenaires clés de la coopération et du renforcement des capacités dans le domaine fiscal. Le Bureau des affaires fiscales des Philippines a accueilli le Groupe d'études sur l'administration et la recherche fiscales en Asie (2017) auquel ont participé des représentants de haut niveau de l'OCDE, du FMI et de la BASD. Les participants ont échangé des informations sur leurs mécanismes et leurs initiatives à l'appui de la coopération fiscale et du renforcement des capacités pertinentes en Asie et dans le Pacifique.

64. Toutefois, le caractère ponctuel de ces événements et l'absence d'intégration aux mécanismes intergouvernementaux formels de la Commission ont limité la portée de leurs résultats et l'on peut craindre

³⁰ Chine, State Taxation Administration. Disponible à l'adresse suivante : www.chinatax.gov.cn/eng/n4260859/c5112272/5112272/files/c0ae127d146f47aab6199320e37aee1d.pdf.

que les progrès accomplis précédemment dans le sens d'une large coopération fiscale mieux coordonnée dans la région ne soient réduits à néant.

IV. Lacunes et potentialités de la coopération fiscale internationale et régionale : perspective des pays en développement

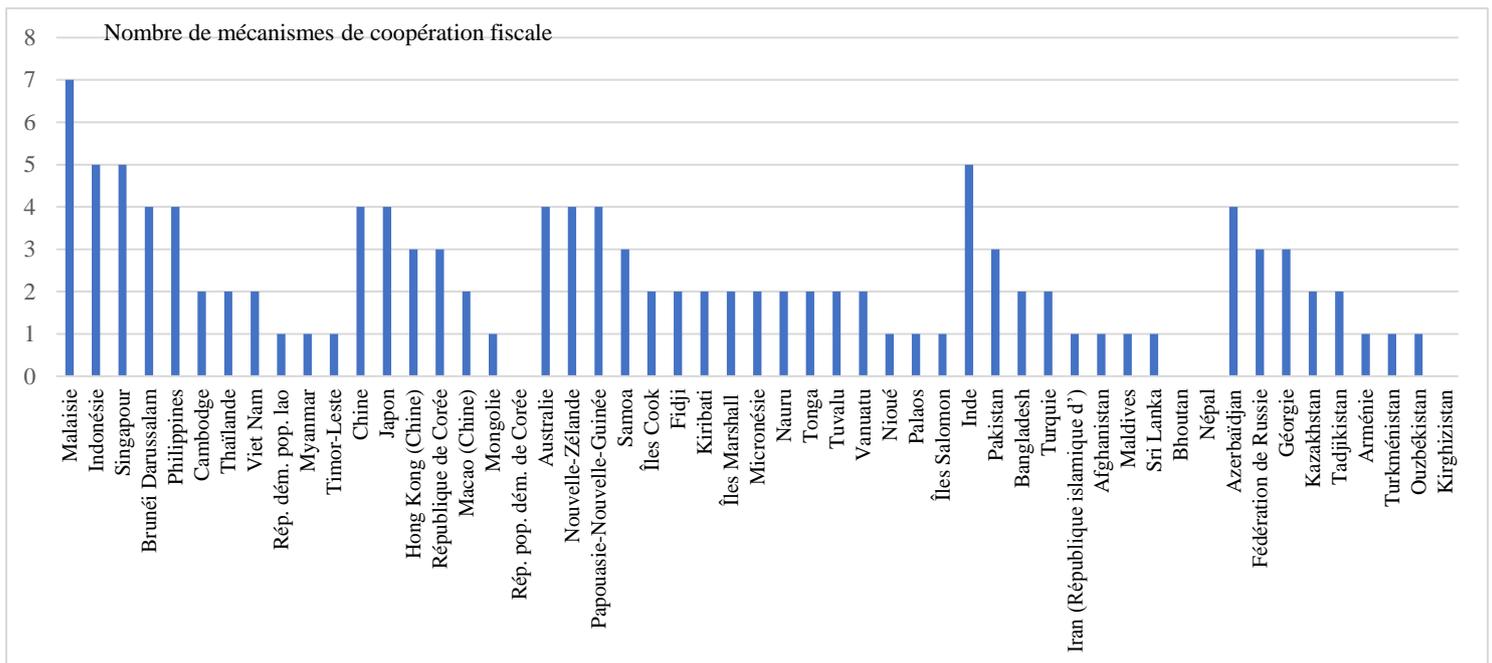
65. La redynamisation de la coopération fiscale internationale et les réformes de la fiscalité internationale en cours sont susceptibles de provoquer des bouleversements sur de nombreux fronts : le régime fiscal international, les modalités régissant la répartition des pouvoirs fiscaux et des recettes fiscales entre les pays, la manière dont les pays coordonnent leur action et collaborent dans le domaine fiscal, et l'influence du contexte extérieur sur l'élaboration des politiques économiques et fiscales intérieures. Il est clair que ce processus se heurtera à des difficultés et qu'il comportera des incertitudes mais les progrès accomplis par la communauté internationale jusqu'à aujourd'hui montrent que l'impulsion donnée à cette transition sera maintenue.

66. Pour les pays en développement, cette transition présente de nombreux défis. D'une part, ces pays ont des contraintes significatives sur le plan des institutions et des capacités nécessaires pour s'adapter aux nouvelles normes de la fiscalité internationale et tirer réellement parti des avantages potentiels découlant de ces réformes. Ces défis sont exacerbés par le fait que la plupart des nouvelles normes ont été fixées par les pays développés de telle sorte qu'elles sont naturellement plus compatibles avec les cadres juridiques et institutionnels et les niveaux de capacité des pays avancés qu'avec ceux des pays en développement. Cette inadéquation, s'ajoutant aux problèmes déjà complexes de la fiscalité internationale, risque de compliquer encore davantage la tâche de la mise en œuvre et du respect de ces normes et d'empêcher les pays en développement de profiter des avantages découlant de la réforme.

67. En même temps, les pays en développement ne sont pas suffisamment représentés et ne disposent souvent pas des capacités adéquates pour exprimer leurs préoccupations et protéger leurs intérêts dans le processus de réforme, même lorsqu'ils bénéficient d'une égalité de traitement dans les principales initiatives de réforme et de coopération fiscales. Un bilan établi par la CESAP sur la participation des pays de la région Asie-Pacifique dans 10 mécanismes de coopération fiscale internationale et régionale montre que les petits pays en développement et les pays en développement pauvres tendent à être beaucoup moins représentés malgré le surcroît d'efforts consentis ces dernières années pour promouvoir une participation inclusive au sein des mécanismes dont l'OCDE et le Groupe des Vingt sont les chefs de file (figure).

68. Même lorsque les pays en développement sont représentés dans des conditions d'égalité au sein d'un mécanisme, ils ont davantage tendance à vouloir apprendre des autres et à s'intéresser à la mise en œuvre plutôt qu'à intervenir de manière proactive ou à contribuer au programme de réforme et d'établissement de normes. Ceci est compréhensible dans la mesure où la focalisation sur l'apprentissage peut être une stratégie appropriée lorsqu'il existe un écart important entre le savoir et les capacités, mais c'est aussi la preuve que les pays en développement ne sont pas préparés à jouer un rôle plus volontariste et qu'ils ont besoin de soutien pour participer avec efficacité à la réforme de la fiscalité internationale.

Représentation des pays de l'Asie et du Pacifique au sein des mécanismes de coopération fiscale internationale et régionale



Note : l'enquête a porté notamment sur les entités suivantes : Association des administrateurs fiscaux des îles du Pacifique ; Association des administrateurs fiscaux du Commonwealth ; Association des autorités fiscales des pays islamiques ; Cadre inclusif sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices ; Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale ; Forum de l'ASEAN sur la fiscalité ; Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales ; Forum sur l'administration fiscale ; Groupe d'études sur l'administration et la recherche fiscales en Asie et Pacte fiscal international.

69. Pour une efficacité et une équité plus grandes dans les réformes de la fiscalité internationale en cours et pour veiller à ce qu'aucun pays ne soit laissé de côté, des mesures pourraient être prises dans trois directions : les mécanismes de coopération fiscale internationale, l'assistance technique et le renforcement des capacités, ainsi que la préparation aux réformes et la coopération multilatérale.

70. Premièrement, les mécanismes de coopération fiscale internationale devraient se préoccuper tout particulièrement des besoins et contraintes uniques des pays en développement sur le plan des capacités, indépendamment de leur participation dans des conditions d'égalité, pour faire en sorte que ces pays soient entendus et puissent influencer sur les décisions se rapportant aux normes. Si cela n'est pas possible au niveau mondial, une autre solution consisterait à renforcer les mécanismes régionaux afin qu'ils servent d'intermédiaires pour recueillir et rassembler les idées émises par les pays en développement puis les transmettre aux instances mondiales comme représentant la contribution en bonne et due forme de ces pays et leur point de vue collectif.

71. Deuxièmement, le renforcement simultané de l'assistance technique et des capacités en faveur des pays en développement est essentiel pour permettre à ces derniers de participer de manière plus proactive à la coopération fiscale internationale existante et aux initiatives de réforme en cours. Ce renforcement des capacités ne devrait pas se limiter à la diffusion des meilleures pratiques et des normes communes au plan international ; il faudrait en effet consacrer davantage d'efforts au soutien par pays, à la compréhension des contraintes uniques pesant sur

les pays en développement et à des solutions adaptées aux priorités et aux contextes locaux. Les organismes fiscaux régionaux dotés des compétences nécessaires et de financements sûrs ont la possibilité de jouer un rôle de premier plan tout en cherchant à collaborer avec des partenaires internationaux et nationaux.

72. Troisièmement, une préparation suffisante à la nouvelle série de réformes et à la coopération multilatérale pour relever les nouveaux défis est nécessaire (comme la taxation de l'économie numérique), afin de permettre aux pays en développement de mieux participer à l'établissement des normes dès le départ. Étant donné les conséquences de ces réformes sur la répartition des pouvoirs fiscaux et des recettes fiscales entre pays, il est extrêmement important d'informer les pays en développement en amont et de procéder à de larges consultations dans le cadre de mécanismes inclusifs avant que les décisions ne soient prises.

73. Les mécanismes de coopération fiscale régionale en Asie et dans le Pacifique n'ont pas encore les moyens d'effectuer de telles tâches mais des possibilités existent. En ce qui concerne la représentation des pays et la présence des régions dans les instances de coopération fiscale mondiale, la Commission, en raison du caractère universel de sa composition, et les mécanismes intergouvernementaux en place pourraient être mis à contribution pour soutenir les sous-régions où des mécanismes spécialisés de coopération fiscale ne se sont pas encore constitués et les États membres qui ne se sont encore associés à aucune initiative majeure de coopération fiscale. Les initiatives les plus récentes du système des Nations Unies pour renforcer le soutien à la coopération fiscale internationale donnent également plus de latitude à la CESAP pour jouer le rôle d'intermédiaire au sein du système des Nations Unies pour recueillir et relayer les messages et idées provenant des régions sur les questions fiscales dans les instances mondiales³¹. L'expérience acquise dans les dialogues de haut niveau sur le financement du développement en Asie et dans le Pacifique montre bien ce qu'il est possible de faire dans ce domaine et le Comité des politiques macroéconomiques, de la réduction de la pauvreté et du financement du développement, après sa restructuration qui a conduit à l'élargissement de son mandat pour y inclure le financement du développement, se trouve dans une position idéale pour poursuivre cet effort.

74. Le renforcement des capacités des mécanismes de coopération fiscale sous-régionale et l'instauration d'une large collaboration entre eux serait également souhaitable. Toutefois, cette coopération devrait être envisagée dans l'optique des besoins réels des pays membres de ces mécanismes ; le développement de compétences internes pour le renforcement des capacités et une assistance technique de proximité et adaptée aux besoins demandent beaucoup de temps et d'engagement. La collaboration entre mécanismes sous-régionaux pourrait être un objectif aisément atteignable et le statut d'observateur du secrétariat de l'Association des administrateurs fiscaux des îles du Pacifique avec le Groupe d'études sur l'administration et la recherche fiscales en Asie constitue un bon point de départ. Les instances régionales de la Commission sont également bien adaptées à cet objectif.

³¹ Liu Zhenmin, Secrétaire général adjoint aux affaires économiques et sociales, « Opening remarks: panel discussion on strengthening the work of the United Nations on tax cooperation for sustainable development », New York, 15 juillet 2019.

75. Le quatrième Dialogue de haut niveau sur le financement du développement en Asie et dans le Pacifique, tenu en 2017, est un exemple de la manière dont les instances de la CESAP peuvent être mises à contribution pour un meilleur partage de l'information et la vulgarisation par les principaux acteurs qui « pilotent » la coopération et les réformes fiscales internationales et qui jouent un rôle de premier plan dans le renforcement des capacités des pays en développement dans le domaine fiscal. Avec son potentiel considérable, la CESAP peut être un facilitateur efficace pour les partenaires et acteurs qui s'efforcent d'aider les pays de l'Asie et du Pacifique à coopérer et à renforcer leurs capacités, et à améliorer la coordination et la collaboration régionales dans le domaine de la fiscalité.

V. Questions à examiner par le Comité

76. Le cadre du présent document ne permet pas de procéder à une évaluation de l'avenir probable de la coopération fiscale dans la région Asie-Pacifique ou de prescrire des solutions. Néanmoins, les orientations générales ci-après paraissent souhaitables :

a) Renforcer la représentation des pays en développement de l'Asie et du Pacifique qui ne sont pas encore associés aux grandes initiatives de coopération fiscale internationale et de réforme de la fiscalité internationale ou n'ont pas encore bénéficié d'un renforcement adéquat de leurs capacités ;

b) Redoubler d'efforts pour faire entendre la voix et faire connaître les idées des pays de la région sur les priorités et les lacunes de la coopération fiscale internationale et de la réforme de la fiscalité internationale, et relayer ces contributions régionales aux instances de coopération fiscale mondiales, en particulier celles qui font partie du système des Nations Unies ;

c) Renforcer le partage de l'information, l'échange de savoir et la coordination entre les différents mécanismes de coopération fiscale sous-régionale et les principaux partenaires et acteurs spécialisés dans les questions fiscales ;

d) Améliorer la coordination des activités de renforcement des capacités régionales dans le domaine fiscal et accroître la capacité des mécanismes de coopération fiscale sous-régionale pour soutenir les pays et leur fournir une assistance technique de proximité.

77. La CESAP, antenne régionale de l'ONU en Asie et dans le Pacifique, est vivement invitée, conformément au Programme d'action d'Addis-Abeba, à mobiliser ses compétences et ses mécanismes, et à coopérer étroitement avec les banques et les organisations régionales pour mettre en œuvre le Programme d'action dans ses dimensions thématiques. À cet égard, et compte tenu de son universalité et de ses instances à composition élargie, la Commission occupe une position idéale pour prendre l'initiative dans le soutien à la coopération fiscale régionale, en particulier pour répertorier les besoins, priorités et mécanismes régionaux potentiels dans ce but par de larges consultations et une collaboration étroite avec les États membres, les partenaires et les acteurs.

78. À cet égard, le Comité est invité à examiner les aspects ci-après :

a) Reconnaître le rôle essentiel de la coopération fiscale régionale pour faire face aux nouveaux défis de la fiscalité internationale, afin de contribuer à la mise en œuvre du Programme d'action d'Addis-Abeba, comme moyen de parvenir au développement durable ;

b) Reconnaître l'importance d'une collaboration étroite entre tous les partenaires et acteurs s'occupant de questions fiscales dans la région Asie-Pacifique.

79. Le Comité pourrait demander au secrétariat de maintenir le dialogue et la coopération au niveau régional dans le domaine fiscal en mettant à contribution ses mécanismes et dispositifs existants ; d'établir un groupe de travail chargé d'élaborer des propositions visant à renforcer la coopération fiscale régionale, en particulier à l'intention des pays en développement de la région, par de larges consultations et en collaboration étroite avec les États membres, partenaires et acteurs, et de rendre compte des progrès accomplis dans ce domaine au Comité, à sa troisième session, qui devrait se tenir en 2021, puis à la Commission, à sa soixante-dix-huitième session, prévue en 2022.