



european network on
debt and development



PROPOSITION DE CONVENTION FISCALE DES NATIONS UNIES

Par Tove Maria Ryding • Mars 2022

Cette proposition de convention fiscale des Nations Unies est un document de réflexion. Elle a été rédigée par le réseau européen sur la dette et le développement (Eurodad) et est soutenue par l'Alliance internationale pour la justice fiscale (GATJ).

*L'auteur souhaite remercier les relecteurs suivants pour leurs précieux commentaires :
Pooja Rangaprasad, Society for International Development, Alex Cobham, Tax Justice Network, et
Dereje Alemayehu, Global Alliance for Tax Justice.*

Le Réseau européen sur la dette et le développement (Eurodad) est un réseau de 60 organisations de la société civile de 29 pays européens. Nous œuvrons pour des changements transformateurs et spécifiques, des politiques, institutions, règles et structures mondiales et européennes, afin de garantir un système financier et économique contrôlé démocratiquement et durable sur le plan environnemental, qui vise à éradiquer la pauvreté et garantir les droits humains pour tous.

Ce rapport a été produit avec le soutien financier de l'Agence norvégienne de coopération au développement (Norad) ainsi que l'Open Society Foundation. Son contenu relève de la seule responsabilité d'Eurodad et de son auteur et ne reflète pas nécessairement les opinions des bailleurs.

CONTENU

APERÇU	4
ANNEXE 1: CONVENTION FISCALE DES NATIONS UNIES	7
PARTIE I : OBJECTIFS, PRINCIPES, TERMINOLOGIE ET OBLIGATIONS GÉNÉRALES	12
PARTIE II : TRANSPARENCE	18
PARTIE III : FISCALITÉ ET FLUX FINANCIERS ILLICITES LIÉS À LA FISCALITÉ	25
PARTIE IV : DISPOSITIONS INSTITUTIONNELLES	31
PARTIE V : DÉCLARATION, CONFORMITÉ ET RÈGLEMENT DES DIFFÉRENDS	38
PARTIE VI : ÉLABORATION DE LA CONVENTION ET DES PROTOCOLES	41
PARTIE VII : DISPOSITIONS FINALES	43
ANNEXE 2 : DÉCISIONS DES NATIONS UNIES MENTIONNÉES DANS LES PARAGRAPHES 4 À 8 DU PRÉAMBULE DE LA CONVENTION	47

APERÇU

En 2019, le groupe Afrique des Nations Unies a appelé à une convention fiscale de l'ONU et a souligné que le Groupe croyait qu'une telle convention pouvait contribuer à lutter contre les flux financiers illicites¹. L'année suivante, la proposition de négociation d'une convention fiscale des Nations Unies était également incluse dans un « menu » d'options élaboré dans le cadre d'un processus onusien, afin de déterminer la manière dont la communauté internationale pourrait répondre à la crise de la COVID-19².

De même, en février 2021, le Groupe de haut niveau sur la responsabilité, la transparence et l'intégrité financières pour réaliser l'Agenda 2030 (Groupe FACTI) - qui avait été créé par le Président de l'Assemblée générale des Nations Unies (présidence nigériane) et du Président du Conseil économique et social des Nations Unies (présidence norvégienne) - a également inclus la proposition de Convention fiscale des Nations Unies comme recommandation clé dans son rapport final³.

L'annexe 1 de ce document contient une proposition de ce à quoi pourrait ressembler une Convention fiscale des Nations Unies (CFNU/UNCT). La proposition est une « convention-cadre » et, comme décrit dans les commentaires sur la convention, le format et la structure de base suivent globalement les approches utilisées dans d'autres conventions des Nations unies. L'ONU a élaboré des conventions-cadres pour couvrir un certain nombre de questions allant de la lutte contre le changement climatique (la Convention-cadre des Nations Unies sur les changements climatiques⁴) à la protection de la couche d'ozone (la Convention de Vienne pour la protection de la couche d'ozone⁵) et au contrôle de la consommation de tabac (Convention-cadre de l'OMS pour la lutte antitabac⁶). Il existe une variation significative en ce qui concerne le nombre d'obligations réelles qu'elles contiennent, mais elles ont toutes en commun de déterminer un ensemble d'accords principaux qui constituent une structure de base et un système de gouvernance internationale en relation avec la question qu'elles couvrent. Cela comprend un objectif, des principes clés et des institutions de base. Ces conventions sont également conçues de manière à être complétées par d'autres décisions, et elles fournissent les structures et les processus nécessaires à l'élaboration et à l'adoption de ces futurs accords⁷.

Une convention-cadre permet aux gouvernements d'adopter une approche progressive pour renforcer la coopération et la gouvernance internationales en matière de fiscalité et de flux financiers illicites liés à la fiscalité. Cela signifie que les parties centrales du système international peuvent devenir opérationnelles alors que des accords plus détaillés sont encore en cours de négociation. Il s'agirait d'un document juridiquement contraignant, qui nécessiterait une ratification nationale pour entrer en vigueur. En plus de la Convention elle-même, les décisions complémentaires suivantes seraient prévues :

- Décisions de la Conférence des Parties (COP) : cela comprendrait des décisions visant à fournir plus de détails sur les concepts décrits dans la Convention, ainsi qu'à rendre opérationnelles les institutions prévues et à promouvoir la mise en œuvre des obligations et engagements gouvernementaux contenus dans la Convention. Cela inclurait également, par exemple, des décisions de rendre obligatoires les négociations de protocoles dans le cadre de la Convention ;

- Protocoles dans le cadre de la Convention : les protocoles représenteraient des accords supplémentaires juridiquement contraignants, qui nécessiteraient une ratification séparée au niveau national. Ils seraient négociés pour aborder et développer des éléments spécifiques de la Convention.

Pourquoi une nouvelle Convention fiscale des Nations Unies est-elle nécessaire ?

Certains aspects des flux financiers illicites sont traités par les conventions des Nations Unies, notamment la Convention des Nations Unies contre la corruption⁸ et la Convention des Nations Unies contre la criminalité transnationale organisée⁹. Cependant, ce n'est pas le cas pour les flux financiers illicites liés à la fiscalité, notamment la fraude et l'évasion fiscales, qui continuent de coûter aux pays des centaines de milliards de dollars en revenus fiscaux perdus chaque année¹⁰.

Ces problèmes sont de nature mondiale et nécessitent donc des solutions mondiales. Un élément clé de l'objectif de l'ONU est de fournir de telles solutions, notamment en menant des négociations intergouvernementales où tous les pays peuvent participer sur un pied d'égalité. En l'absence d'un processus inclusif et intergouvernemental de l'ONU, un certain nombre de normes et d'accords fiscaux « mondiaux » ont été élaborés par d'autres forums où les pays n'ont pas pu participer sur un pied d'égalité et où la transparence vis-à-vis du public a souvent été très limitée. Cela inclut le « Cadre inclusif sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices » de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), où des négociations sur de nouvelles règles en matière d'imposition des sociétés ont eu lieu ces dernières années. En 2016, lorsque le Cadre inclusif a été mis en place par le G20 et l'OCDE, il a été souligné que tous les pays pourraient adhérer et participer « sur un pied d'égalité »¹¹. Cependant, les pays ne peuvent devenir membres du Cadre qu'à la condition qu'ils s'engagent à mettre en œuvre l'ensemble des mesures de l'OCDE/G20 2015 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices¹². Cet ensemble d'accords, qui compte près de 2 000 pages, a été négocié dans le cadre d'un processus dont plus de 100 pays en développement ont été exclus¹³. Étant donné que ces accords étaient au cœur du programme global et des grandes lignes du Cadre inclusif¹⁴, on peut affirmer que les membres de ce Cadre étaient, dès le début, divisés entre ceux qui avaient établi les règles et ceux qui avaient accepté de prendre les règles telles qu'elles étaient. Aujourd'hui, le forum est loin d'être inclusif puisque plus d'un tiers des pays du monde ne participent pas aux négociations¹⁵.

La proposition spécifique de Convention des Nations unies sur la fiscalité, présentée à l'annexe 1, entraînerait une réforme fondamentale de la coopération fiscale internationale. Cela inclut l'introduction d'un processus décisionnel transparent et inclusif où tous les pays peuvent négocier sur un pied d'égalité. De plus, elle est délibérément conçue pour remplacer des éléments majeurs du système fiscal international existant. En particulier, elle prévoit la création d'une structure multilatérale qui remplacerait, dans une large mesure, le réseau complexe de conventions fiscales bilatérales qui composent le système fiscal international actuel.

La proposition de Convention prévoit également l'abolition du système de prix de transfert et de son principe de pleine concurrence, ainsi que l'approche consistant à imposer les sociétés multinationales en tant qu'entités indépendantes. Au lieu de cela, la proposition est que les sociétés multinationales soient imposées sur la base de leurs bénéfices globaux consolidés, les droits d'imposition étant répartis entre les gouvernements sur la base d'une formule convenue dans un système qui est complété par un taux effectif minimum d'imposition des sociétés.

De plus, la proposition de Convention envisage des changements majeurs dans la façon dont les droits d'imposition sont répartis entre les gouvernements. Elle vise à éliminer les préjugés qui favorisent les pays plus riches et plus grands, ainsi qu'à introduire un système qui accorde une plus grande priorité aux intérêts des pays en développement. Elle intègre aussi généralement une reconnaissance des besoins, intérêts et capacités uniques des pays en développement. Ainsi, la proposition vise à répondre à un certain nombre de fortes préoccupations concernant le système international existant et à intégrer un certain nombre d'idées de réformes qui ont été avancées par de nombreux États membres de l'ONU, des organisations de la société civile, des experts internationaux et d'autres acteurs.

Relation entre une Convention fiscale des Nations Unies et les accords et forums internationaux existants

Grâce aux accords existants des Nations Unies, les gouvernements ont reconnu que des systèmes fiscaux équitables, progressifs et efficaces sont essentiels à la réalisation des autres objectifs et engagements des Nations Unies¹⁶. La proposition de Convention fiscale des Nations Unies vise à s'appuyer sur ces accords, ainsi qu'à renforcer les liens entre la fiscalité et les obligations et engagements gouvernementaux existants en matière de droits humains, de protection de l'environnement, d'égalité et des objectifs de développement durable (ODD). L'objectif sous-jacent est de proposer une Convention fiscale des Nations Unies qui puisse accroître la justice économique au niveau mondial, tout en répondant au besoin urgent de ressources publiques nouvelles et supplémentaires pour lutter contre les grands défis mondiaux de notre époque.

En ce qui concerne les liens avec d'autres organismes fiscaux internationaux, le projet de Convention fiscale des Nations Unies intégrerait le comité d'experts des Nations Unies sur la fiscalité en tant qu'organe subsidiaire, qui alimenterait les travaux de la Convention. Cependant, la Convention ne serait liée à aucun forum existant en dehors de l'ONU, tel que le « Cadre inclusif sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices » de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE). L'une des principales raisons à cela est que ces liens entraîneraient un risque évident de reporter, plutôt que de résoudre, les problèmes susmentionnés dans la prise de décision internationale en matière fiscale. De plus, l'exercice consistant à lier des organes internationaux ayant des mandats, des membres, des procédures, une histoire et des arrangements institutionnels différents soulèverait une multitude de complications juridiques et politiques distinctes, qui risqueraient d'entraver les travaux de la nouvelle Convention.

Cependant, la négociation et l'adoption d'une Convention fiscale des Nations Unies ne signifieraient pas nécessairement que toutes les approches, concepts et expériences existants issus d'autres conventions fiscales seraient perdus. Rien n'empêcherait les gouvernements de faire des propositions pour l'adoption de mesures similaires à celles qui existent déjà dans d'autres accords dans le cadre de l'ONU. À condition que les parties s'engageant à une Convention fiscale des Nations unies s'entendent pour approuver les approches existantes, celles-ci pourraient non seulement être poursuivies, mais pourraient également, pour la première fois, être intégrées dans une structure véritablement mondiale.

Ce document est destiné à amorcer la discussion et à servir de base à d'autres débats. Nous vous encourageons à partager vos commentaires, questions et réflexions en les envoyant à Tove Maria Ryding (tryding@eurodad.org).

ANNEXE 1

CONVENTION FISCALE DES NATIONS UNIES

PRÉAMBULE

Les Parties à la présente Convention,

Conscientes de l'importance vitale de systèmes fiscaux justes, équitables, progressifs, transparents et efficaces et de la mobilisation des ressources nationales correspondantes pour permettre aux États de parvenir à un développement durable et de remplir les objectifs, obligations et engagements internationaux, notamment ceux relatifs aux droits humains, à la protection de l'environnement, à l'égalité et aux Objectifs de Développement Durable,

Préoccupées par le fait que les inefficacités et les injustices des systèmes fiscaux internationaux et nationaux, ainsi que les flux financiers illicites connexes, et en particulier l'évasion et la fraude fiscales internationales, aggravent les inégalités à l'intérieur des pays et entre les pays et entraînent d'importantes pertes de ressources intérieures pour les États,

Constatant que les effets de l'évasion fiscale internationale des entreprises nuisent à tous les pays et que les conséquences sont particulièrement dévastatrices pour les pays en développement,

Évoquant la Déclaration de Doha sur le financement du développement, et en particulier l'intention d'intensifier les efforts visant à accroître les recettes fiscales dans le but global de rendre les systèmes fiscaux plus favorables aux pauvres, ainsi que la reconnaissance de la nécessité de promouvoir davantage la coopération internationale sur les questions fiscales,

Réaffirmant les engagements pris dans le Programme d'action d'Addis-Abeba de la troisième Conférence internationale sur le financement du développement pour améliorer l'administration des recettes grâce à des systèmes fiscaux modernisés et progressifs, une politique fiscale améliorée et une collecte des impôts plus efficace, ainsi que pour intensifier la coopération fiscale internationale. *Réaffirmant* également que les efforts de coopération fiscale internationale doivent être universels dans leur approche et leur portée et tenir pleinement compte des différents besoins et capacités de tous les pays, en particulier les pays les moins avancés, les pays en développement enclavés, les petits États insulaires en développement et les pays africains,

Réaffirmant également l'engagement de réduire sensiblement les flux financiers illicites d'ici à 2030, tel qu'énoncé dans le Programme d'action d'Addis-Abeba et le Programme de développement durable à l'horizon 2030,

Réaffirmant de plus l'engagement de réduire les inégalités au sein des pays et entre les pays, tel qu'énoncé dans l'Objectif 10 du Programme de développement durable à l'horizon 2030,

Réaffirmant de plus l'engagement de renforcer les moyens de mise en œuvre des objectifs de développement durable, tel qu'énoncé dans l'objectif 17 du Programme de développement durable à l'horizon 2030, et en particulier l'engagement de renforcer la mobilisation des ressources nationales, notamment par le biais d'un soutien international aux pays en développement, tel qu'énoncé dans la cible 17.1 du Programme,

Se félicitant du rapport du Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en provenance d'Afrique,

Se félicitant de plus du rapport du Groupe de haut niveau sur la responsabilité, la transparence et l'intégrité financières internationales pour la réalisation de l'Agenda 2030,

Affirmant que les politiques, les pratiques et les systèmes fiscaux doivent être équitables entre les genres et que la participation pleine et effective des femmes à tous les niveaux de l'élaboration et de la mise en œuvre des politiques doit être assurée,

Affirmant également que chaque État a le droit souverain de décider des politiques et des pratiques de son système fiscal national et a la responsabilité de veiller à ce que ces politiques et pratiques ne portent pas atteinte à la base ou au système d'imposition de tout autre État, ou n'en compromettent pas l'efficacité. *Notant* dans ce contexte que la coopération internationale est essentielle pour parvenir à des systèmes fiscaux nationaux équitables et efficaces,

Réaffirmant que les peuples autochtones, dans l'exercice de leur droit à l'autodétermination, ont droit à l'autonomie ou à l'autogouvernance dans les questions relatives à leurs affaires intérieures et locales, ainsi qu'aux moyens de financer leurs fonctions autonomes,

Réaffirmant également que les sociétés multinationales doivent payer des impôts dans les pays où l'activité économique a lieu et où la valeur est créée, conformément aux lois et politiques nationales et internationales,

Reconnaissant qu'il importe d'assurer la sécurité juridique et la cohérence internationale en ce qui concerne les politiques, les pratiques et les systèmes fiscaux,

Affirmant que la répartition des droits d'imposition entre les pays doit être juste, équitable et conforme à l'objectif de réduction des inégalités entre les pays,

Affirmant également que les États devraient amener leur budget à remplir les objectifs, obligations et engagements internationaux, notamment ceux relatifs aux droits humains, à la protection de l'environnement, à l'égalité et aux objectifs de développement durable, et garantir la responsabilité et la transparence vis-à-vis du public,

Affirmant en outre que le manque de transparence, notamment le partage international d'informations, est l'une des principales causes sous-jacentes des flux financiers illicites liés à la fiscalité,

Notant les circonstances particulières liées à la fiscalité des industries extractives et la nécessité d'assurer une taxation efficace de ce secteur,

Notant également que la numérisation de l'économie a exacerbé les problèmes existants liés à l'évasion et à la fraude fiscales des entreprises, et l'importance d'assurer une taxation juste et efficace des services numériques,

Notant de plus qu'une fiscalité environnementale juste, équitable, progressive, transparente et efficace peut contribuer à la réalisation des engagements internationaux relatifs à la protection de l'environnement,

Déterminées à intensifier la coopération fiscale internationale et à redoubler d'efforts pour lutter contre les flux financiers illicites liés à la fiscalité, notamment l'évasion et la fraude fiscales internationales,

Également déterminées à faire en sorte que nos systèmes fiscaux soient justes, équitables, progressifs, transparents et efficaces, et qu'ils contribuent à la réalisation du développement durable et à la réalisation des objectifs, obligations et engagements internationaux, notamment ceux relatifs aux droits humains, à la protection de l'environnement, à l'égalité et aux objectifs de développement durable.

Ont convenu de ce qui suit :

Commentaires sur le préambule

Les paragraphes du préambule d'une convention fournissent un contexte pour ses dispositions et peuvent, en particulier, jouer un rôle important dans l'orientation de l'interprétation de la convention.

Commentaires sur des paragraphes spécifiques du préambule

Paragraphes 1 et 2 du préambule : ces paragraphes énoncent la motivation générale et l'orientation de la Convention, ainsi que les principales préoccupations auxquelles la Convention doit répondre.

Paragraphe 3 du préambule : ce paragraphe reconnaît le fait que, si l'évasion fiscale internationale des sociétés nuit à tous les pays, ses conséquences sont particulièrement dévastatrices pour les pays en développement. Ce point a été souligné dans plusieurs rapports et publications, dont le document de politique du Fonds monétaire international (FMI) *La fiscalité des entreprises dans l'économie mondiale (Corporate Taxation in the Global Economy)* (2019)¹⁷ ; le document de travail de l'Institut mondial de recherche sur l'économie du développement de l'Université des Nations Unies *Répartition mondiale des pertes de recettes dues à l'évasion fiscale (Global distribution of revenue loss from tax escapement)* par Alex Cobham et Petr Janský (2017)¹⁸ ; et le document de travail du FMI *Érosion de la base d'imposition, transfert de bénéfices et pays en développement (Base Erosion, Profit Shifting and Developing Countries)* par Ernesto Crivelli, Ruud A. de Mooij et Michael Keen (2015)¹⁹.

En soulignant les impacts particuliers sur les pays en développement, l'accent mis sur le paragraphe 3 du préambule est différent de celui du paragraphe 2 du préambule de la Convention multilatérale de l'OCDE pour la mise en œuvre des mesures liées aux conventions fiscales visant à prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, qui note que l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices « constituent une question pressante non seulement pour les pays industrialisés mais aussi pour les économies émergentes et les pays en développement²⁰ ».

Paragraphes 4 à 8 du préambule : ces paragraphes rappellent les principales décisions et réaffirment les principaux engagements pris dans les décisions précédentes des Nations Unies. Pour plus de détails sur ces décisions, voir l'annexe 2.

Paragraphes 9 et 10 du préambule : ces paragraphes saluent les deux principaux rapports internationaux de haut niveau suivants produits sur la question des flux financiers illicites, notamment les flux financiers illicites liés à la fiscalité :

- le rapport du Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en provenance d’Afrique, également connu sous le nom de Rapport du Groupe Mbeki²¹; et
- le rapport du Groupe de haut niveau sur la responsabilité, la transparence et l’intégrité financières internationales pour la réalisation de l’Agenda 2030²², également connu sous le nom de Rapport du Groupe FACTI.

Paragraphe 11 du préambule : une prise de conscience de plus en plus forte reconnaît que les politiques, les pratiques et les systèmes fiscaux peuvent exacerber les inégalités entre les genres et que la fiscalité progressive est au cœur de la question de la justice entre les genres²³. En réponse à cela, le paragraphe 11 du préambule affirme tout d’abord que les politiques, les pratiques et les systèmes fiscaux doivent être équitables en matière de genre. Deuxièmement, il aborde l’importance d’assurer la participation des femmes à tous les niveaux de l’élaboration et de la mise en œuvre des politiques. Cette dernière partie fait écho à un point qui est également central dans l’Objectif de développement durable 5 sur l’égalité des sexes et l’autonomisation des femmes et des filles, et en particulier la cible 5.5, qui stipule : « Garantir la participation entière et effective des femmes et leur accès en toute égalité aux fonctions de direction à tous les niveaux de décision, dans la vie politique, économique et publique ». Le libellé du paragraphe 11 du préambule est une version modifiée d’un paragraphe du préambule contenu dans la Convention sur la diversité biologique²⁴ et son Protocole de Nagoya sur l’accès aux ressources génétiques et le partage juste et équitable des avantages découlant de leur utilisation (le Protocole de Nagoya)²⁵.

Paragraphe 12 du préambule : ce paragraphe affirme deux éléments centraux de la coopération fiscale internationale, à savoir le droit souverain de chaque État de décider des politiques et des pratiques de son système fiscal national, et l’obligation de chaque État d’éviter de porter atteinte aux bases ou systèmes d’imposition d’autres États. Cet équilibre des droits et des obligations suit un modèle également connu du droit international de l’environnement. Par exemple, le Principe 2 de la Déclaration de Rio sur l’environnement et le développement ²⁶ souligne que :

« Les États ont, conformément à la Charte des Nations Unies et aux principes du droit international, le droit souverain d’exploiter leurs propres ressources conformément à leurs propres politiques en matière d’environnement et de développement, et la responsabilité de veiller à ce que les activités relevant de leur juridiction ou de leur contrôle ne causent pas de dommages à l’environnement d’autres États ou de zones situées au-delà des limites de la juridiction nationale ».

Le même principe est, par exemple, reflété dans le paragraphe 6 du préambule de la Convention-cadre des Nations Unies sur les changements climatiques (CCNUCC)²⁷ et les paragraphes 4 et 5 du préambule de la Convention sur la diversité biologique²⁸.

Paragraphe 13 du préambule : conformément à la Déclaration des Nations Unies sur les droits des peuples autochtones (DNUDPA), ce paragraphe affirme que les peuples autochtones ont le droit à l'autonomie ou à l'autogouvernance en ce qui concerne les voies et moyens de financer leurs fonctions autonomes. Ce point est inclus dans la Convention en raison du fait qu'il peut être pertinent en matière fiscale, et pour garantir que les droits souverains des États de prendre des décisions en matière fiscale, tels qu'énoncés au paragraphe 12 du préambule, sont contrebalancés par leur obligation de respecter les droits des peuples autochtones. Puisqu'il s'agit d'une reprise de l'article 4 de la DNUDPA²⁹, il s'agit d'une *réaffirmation*.

Paragraphe 14 du préambule : ce paragraphe affirme que les sociétés multinationales doivent payer des impôts aux gouvernements des pays où l'activité économique a lieu et où la valeur est créée. Étant donné que ce point figurait également au paragraphe 23 du Programme d'action d'Addis-Abeba (voir annexe 2), il s'agit d'une *réaffirmation*.

Paragraphe 15 du préambule : ce paragraphe reconnaît l'importance d'assurer la sécurité juridique et la cohérence internationale en ce qui concerne les politiques, les pratiques et les systèmes fiscaux. Sur le plan de la sécurité juridique, ce paragraphe présente des similitudes avec le paragraphe 9 du préambule du Protocole de Nagoya³⁰.

Paragraphes 16 à 21 du préambule : ces paragraphes se concentrent sur des sous-questions spécifiques abordées par la Convention, à savoir la répartition des droits d'imposition ; la responsabilité budgétaire des États dans le contexte des objectifs, obligations et engagements internationaux ; la transparence ; les circonstances particulières liées aux industries extractives ; et la fiscalité environnementale.

Paragraphes 22 et 23 du préambule : ces paragraphes visent à saisir les objectifs généraux de la Convention. Pour plus d'informations, voir les commentaires sur l'article 1 ci-dessous.

PARTIE I : OBJECTIFS, PRINCIPES, TERMINOLOGIE ET OBLIGATIONS GÉNÉRALES

Commentaires généraux sur la partie I

Dans certaines conventions, les objectifs et les principes sont contenus dans des paragraphes du préambule. Cependant, de nombreuses conventions ont ces éléments décrits dans des articles spécifiques, ce qui est également l'approche suggérée dans cette Convention fiscale des Nations Unies. Les objectifs et les principes sont des éléments très centraux qui servent à guider le développement futur de la Convention.

Article 1 **OBJECTIFS**

Les objectifs de la présente Convention, à poursuivre conformément à ses dispositions applicables, sont de promouvoir la coopération fiscale internationale ; de veiller à ce que les systèmes fiscaux soient justes, équitables, progressifs, transparents et efficaces ; et de lutter contre les flux financiers illicites liés à la fiscalité. Ces objectifs doivent être poursuivis en vue de réduire les inégalités au sein des pays et entre les pays et de mobiliser des financements pour que les gouvernements remplissent les objectifs, obligations et engagements internationaux, notamment ceux relatifs aux droits humains, à la protection de l'environnement, à l'égalité et à la réalisation des objectifs de développement durable.

Commentaires sur l'article 1 : Objectifs

Il existe différentes approches et préférences quant à la façon de structurer les objectifs des conventions internationales. L'approche choisie dans l'article 1 est quelque peu similaire à celle de la Convention sur la diversité biologique, qui fonctionne avec trois objectifs inclus dans son article 1³¹, à savoir la conservation de la diversité biologique ; l'utilisation durable des composants de la biodiversité ; et le partage juste et équitable des avantages liés aux ressources génétiques.

Dans le cas du projet de convention présenté dans ce document, l'article 1 comprend les trois objectifs suivants : la coopération fiscale internationale ; veiller à ce que les systèmes fiscaux soient justes, équitables, progressifs, transparents et efficaces ; et la lutte contre les flux financiers illicites liés à la fiscalité. L'énoncé d'objectif de l'article 1 précise également l'intention sous-jacente et transversale de réduire les inégalités et de mobiliser des financements pour que les gouvernements remplissent les objectifs, obligations et engagements internationaux.

Étant donné que l'énoncé d'objectif comprend trois objectifs, les termes « objectif » et « but » sont également écrits au pluriel dans la Convention sur la diversité biologique et le projet de convention décrit dans ce document.

Bien que l'article 1 de la Convention des Nations Unies contre la corruption soit formulé comme une déclaration d'intention plutôt que comme un objectif, il est quelque peu similaire à la Convention sur la diversité biologique en ce sens qu'il fonctionne avec trois objectifs principaux³². Il existe de nombreuses approches alternatives qui pourraient également être envisagées. Par exemple, l'énoncé d'objectif pourrait être axé sur un objectif « ultime » central, comme c'est le cas, par exemple, dans la Convention-cadre des Nations Unies sur les changements climatiques³³. L'énoncé d'objectif pourrait également inclure un texte sur la manière dont l'objectif sera poursuivi, comme c'est le cas dans la troisième des conventions de Rio, à savoir la Convention sur la lutte contre la désertification³⁴. Comme indiqué dans le commentaire du projet de convention sur le droit au développement, il existe également la possibilité d'écrire l'article 1 et de combiner un objectif et un but³⁵.

Le projet de convention décrit dans ce document est destiné à être un cadre qui résume les questions internationales centrales liées à la fiscalité qui nécessitent une coopération, une action et des engagements intergouvernementaux. À cette fin, un énoncé d'objectif à trois niveaux a l'avantage de garder les différents sous-éléments distincts, mais en même temps de les rassembler sous l'égide d'une Convention fiscale globale des Nations Unies.

Article 2

PRINCIPES

Dans leurs actions pour atteindre l'objectif de la Convention et mettre en œuvre ses dispositions, les Parties sont guidées, entre autres, par les principes suivants :

1. Chaque État a le droit souverain de décider des politiques et des pratiques de son système fiscal national, et la responsabilité de veiller à ce que ces politiques et pratiques ne causent pas de dommages ou ne compromettent pas l'efficacité de la base ou du système d'imposition de tout autre État.
2. Chaque État a l'obligation d'échanger, ainsi que le droit de recevoir d'autres États, des informations concernant des personnes physiques ainsi que des sociétés et des structures juridiques similaires opérant sous sa juridiction, qui sont ou peuvent être importantes pour assurer l'impartialité, l'équité, la progressivité, la transparence et l'efficacité de son système fiscal national. Chaque État a également l'obligation d'assurer la protection des droits humains, notamment le droit à la vie privée.
3. Tout en respectant le droit à la vie privée, chaque État a l'obligation de fournir aux citoyens un accès complet aux informations importantes pour évaluer l'impartialité, l'équité, la progressivité, la transparence et l'efficacité de leur système fiscal national, notamment des informations sur le niveau des flux financiers illicites liés à la fiscalité, ainsi que les incitations fiscales et les taux d'imposition effectifs.
4. Les États ont la responsabilité collective de veiller à ce que les sociétés multinationales soient imposées comme des entités cohérentes, les impôts étant payés dans les États où l'activité économique a lieu et où la valeur est créée.
5. La participation de la société civile est essentielle pour atteindre l'objectif de la Convention.

Commentaires sur l'article 2 : Principes

L'article 2 énonce cinq principes fondamentaux de la Convention.

Les deux premiers principes précisent que les États ont le droit de décider des questions relatives à leurs systèmes fiscaux nationaux et l'obligation de veiller à ce qu'ils ne portent pas atteinte au même droit des autres États. Cela inclut une obligation d'échanger des informations qui sont ou peuvent être importantes pour la capacité des autres États à garantir que leurs systèmes fiscaux soient justes, équitables, progressifs, transparents et efficaces.

Le troisième principe concerne l'obligation de transparence vis-à-vis du public.

Le quatrième principe concerne l'obligation des États de coopérer sur la question de l'imposition des sociétés multinationales et doit être considéré dans le contexte de l'article 11 de la Convention, qui concerne l'élaboration d'un nouveau système international d'imposition des sociétés.

Le cinquième principe souligne l'importance de la participation de la société civile. Ce principe est similaire au principe qui figure à l'article 4.7 de la Convention-cadre de l'Organisation mondiale de la santé (OMS) pour la lutte antitabac³⁶.

Article 3

TERMINOLOGIE

Aux fins de la présente Convention :

« *Bénéficiaire effectif* » désigne, pour les personnes morales, toute personne physique qui détient ou contrôle en définitive une entité légale par la détention directe ou indirecte d'un pourcentage suffisant d'actions ou de droits de vote ou de participation dans cette entité juridique, notamment par le biais de participations au porteur, ou par un contrôle à travers d'autres moyens. Pour les fiducies et instruments légaux similaires, il s'agit du ou des constituants, du ou des fiduciaires, du ou des protecteurs, le cas échéant, des bénéficiaires, ou lorsque les personnes physiques bénéficiant du montage ou de l'entité légale doivent encore être déterminées, la catégorie de personnes dans l'intérêt principal de laquelle le montage ou l'entité légale est constituée ou fonctionne, ainsi que toute autre personne physique exerçant le contrôle ultime sur la fiducie par le biais d'une propriété directe ou indirecte, ou par d'autres moyens.

Les « *flux financiers illicites* » sont des flux financiers qui sont d'origine, de transfert ou d'utilisation illicites, qui reflètent un échange de valeur et qui traversent les frontières nationales. Cela comprend l'évasion et la fraude fiscales.

Le « *partage d'informations* » comprend les échanges confidentiels d'informations entre les gouvernements, ainsi que le partage d'informations avec le public.

Commentaires sur l'article 3 : Terminologie

La définition de « bénéficiaire effectif » s'appuie sur certains des éléments des définitions contenues dans la 5e directive anti-blanchiment de l'UE, où le terme est défini par rapport aux sociétés et aux fiducies³⁷.

La définition des « flux financiers illicites » s'inspire de la définition statistique élaborée par la Conférence des Nations Unies sur le commerce et le développement (CNUCED) et l'Office des Nations Unies contre la drogue et le crime (ONUDC)³⁸.

Le concept de « partage de renseignements » est défini comme étant plus large que le concept « d'échange de renseignements », qui est courant dans les conventions fiscales internationales³⁹. La principale différence est que si « l'échange d'informations » fait référence aux informations qui sont partagées entre les autorités fiscales mais gardées confidentielles pour le public, le concept de « partage d'informations » comprendrait à la fois la pratique consistant à échanger des informations fiscales confidentielles entre les autorités et la pratique consistant à fournir l'accès du public à l'information.

Article 4

OBLIGATIONS GÉNÉRALES

1. Chaque Partie veille, en fonction de ses capacités, à ce que son système fiscal, ses politiques et ses pratiques nationales :
 - (a) soient justes, équitables, progressistes, transparents et efficaces ;
 - (b) ne causent pas de dommages à la base ou au système d'imposition de toute autre Partie ni n'en compromettent l'efficacité ; et
 - (c) ne contribuent pas aux flux financiers illicites liés à la fiscalité, notamment l'abus fiscal international, l'évasion et la fraude fiscales.
2. Chaque partie veille à ce que son système fiscal, ses politiques et ses pratiques soient conformes aux droits humains, notamment le droit au respect de la vie privée et à la protection des données connexes.
3. Tout en respectant pleinement les obligations énoncées au paragraphe 2 du présent article, chaque Partie assure, en fonction de ses capacités, un niveau élevé de transparence, de participation et de responsabilité publiques dans tous les processus liés à son système fiscal. Ceci comprend :
 - (a) les taux d'imposition, notamment les taux d'imposition effectifs ;
 - (b) les politiques et pratiques fiscales, ainsi que les dépenses fiscales connexes ;
 - (c) les conventions fiscales, à tous les stades des négociations des conventions fiscales ;
 - (d) les effets d'entraînement internationaux des politiques et pratiques fiscales ; et
 - (e) les accords fiscaux anticipés

4. Lors de l'élaboration et de la mise en œuvre de leurs politiques et pratiques fiscales, chaque partie agit pour protéger son système fiscal des intérêts acquis des particuliers et des acteurs commerciaux, conformément à la législation nationale.
5. Afin de promouvoir la mise en œuvre de la présente Convention, chaque Partie réexamine toutes les conventions fiscales ou conventions liées à la fiscalité qu'elle a conclues. Dans les cas où un traité est jugé incompatible avec les objectifs ou les principes de la Convention, ou avec les obligations et engagements de la Partie en vertu de la Convention, la Partie veille à ce qu'un tel traité soit renégocié ou résilié.
6. Les Parties coopèrent à la formulation de propositions de mesures, de procédures et de lignes directrices pour la mise en œuvre de la présente Convention.
7. Chaque Partie désigne ou établit une ou plusieurs autorités compétentes et un point focal pour la mise en œuvre de la présente Convention.

Commentaires sur l'article 4 : Obligations générales

L'article 4 prévoit des obligations générales qui recourent les obligations plus spécifiques décrites dans les articles suivants. Toutes les conventions n'ont pas un tel article, mais une structure similaire peut être trouvée, par exemple, dans la Convention-cadre de l'OMS pour la lutte antitabac⁴⁰. On le trouve également dans le projet de convention sur le droit au développement, où l'article 8 proposé décrit les « Obligations générales des États parties », les articles suivants énonçant des obligations plus spécifiques⁴¹.

L'article 4.4 souligne que les Parties ont l'obligation de protéger leurs systèmes fiscaux des intérêts acquis des acteurs individuels et commerciaux. Un paragraphe similaire se trouve à l'article 5 de la Convention-cadre de l'OMS pour la lutte antitabac⁴².

L'article 4.5 concerne les conventions fiscales qui entrent en conflit avec la Convention et oblige chaque Partie à revoir son réseau de conventions et à résoudre ces problèmes, notamment en renégociant ou en mettant fin aux conventions. Cette obligation doit également être considérée dans le contexte où, en raison des limitations qu'elles peuvent imposer aux droits d'imposition, ainsi que des risques liés à l'abus fiscal, les conventions fiscales ont été un sujet de préoccupation soulevé à plusieurs reprises, en particulier pour les pays en développement. Par exemple, le FMI a souligné que les conventions fiscales « continuent d'imposer des risques de revenus pour les pays en développement », et que les preuves concernant les effets positifs de ces conventions sont ambiguës⁴³.

L'option de résiliation des traités est également incluse dans l'action 6 de l'OCDE sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS) sur l'abus des traités, mais ici une approche beaucoup plus prudente est adoptée sur ce point, car le rapport final sur l'action 6 met en exergue la « question de savoir si un État doit chercher à modifier ou à remplacer un traité existant ou même, en dernier ressort, à mettre fin à un traité⁴⁴ ». L'une des raisons potentielles de cette approche prudente est la résistance que certains pays, et non des moindres les États-Unis, ont eue à l'idée de mettre fin aux traités. Par exemple, le professeur Omri Marian a cité le département américain du Trésor pour l'avoir qualifiée « d'arme nucléaire⁴⁵ ». Cependant, il est de fait que les réformes fondamentales du système

international d'imposition des sociétés seront très difficiles à réaliser à moins que les pays ne soient prêts à modifier ou à supprimer les plus de 3 000 accords de double imposition qui reflètent les normes et systèmes fiscaux du passé.

Comme on peut le voir dans l'instrument multilatéral de l'OCDE sur le BEPS, l'OCDE a choisi une approche « à mi-chemin », en ce sens qu'elle a opté pour l'utilisation d'une approche multilatérale pour introduire des changements massifs dans les traités bilatéraux, tout en laissant le soin aux pays et juridictions de décider si certaines ou toutes les obligations de l'instrument multilatéral doivent être introduites dans tous ou seulement certains de ses traités (voir également les commentaires sur l'article 29 sur les réserves ci-dessous⁴⁶). Le résultat est une matrice très complexe d'engagements et d'obligations multilatéraux et bilatéraux, comme on peut le voir, par exemple, dans la « base de données correspondante » de l'OCDE, qui décrit les nombreux choix différents que les pays et les juridictions ont faits⁴⁷. L'un des principaux objectifs de la Convention fiscale des Nations Unies est de remplacer ce système complexe par un système véritablement multilatéral, dans lequel les Parties à la Convention élaborent des règles, des mécanismes et des pratiques conjoints dans le cadre de la Convention plutôt que par le biais de traités bilatéraux. Cela nécessitera de modifier ou de supprimer les conventions fiscales qui entrent en conflit avec la Convention, logique qui sous-tend l'article 4.5.

L'article 4.7 énonce l'obligation pour les Parties d'identifier une ou plusieurs autorités compétentes ainsi qu'un point focal pour la mise en œuvre de la Convention. Le concept d'autorité compétente peut également être trouvé dans les conventions fiscales bilatérales⁴⁸, ainsi que dans la Convention multilatérale de l'OCDE pour la mise en œuvre des mesures liées aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices⁴⁹. Étant donné que le projet de Convention couvre un éventail de questions, il peut être pertinent pour les Parties d'impliquer plus d'une autorité compétente dans la mise en œuvre. Dans ce cas, le point focal aurait pour fonction de coordonner et d'être le point de contact général pour le pays en ce qui concerne la Convention. L'approche consistant à avoir à la fois des autorités compétentes et un point focal est similaire à l'approche de la Convention de Bâle sur le contrôle des mouvements transfrontières de déchets dangereux et de leur élimination⁵⁰.

PARTIE II : TRANSPARENCE

Commentaires généraux sur la Partie II : Transparence

La section sur la transparence comprend des articles relatifs à l'échange confidentiel d'informations entre États (article 5) ainsi que des informations qui devraient être accessibles au public (articles 6, 7 et 8). Afin de faciliter la mise en œuvre, l'article 9 implique que les engagements et les obligations au titre des articles 5 à 8 soient compilés dans une norme de transparence globale de la CFNU.

Les articles sur la transparence, notamment la transparence publique, joueront un rôle très central dans le fonctionnement de la Convention. Cela comprend la fourniture d'informations qui seront importantes pour permettre aux gouvernements et au public d'évaluer en permanence le fonctionnement du système fiscal international. Ces informations seront importantes pour d'autres processus relevant de la Convention, notamment, par exemple, le processus de coopération fiscale intergouvernementale prévu à l'article 10, ainsi que la négociation d'un nouveau système international d'imposition des sociétés multinationales prévu à l'article 11. Dans cet esprit, la section sur la transparence est conçue de manière à permettre à certaines exigences de transparence de prendre effet relativement tôt après l'entrée en vigueur de la Convention, l'accent étant mis sur la mise en œuvre de ces mesures de transparence dans les pays développés dans un délai spécifié. Dans le même temps, la section est conçue pour garantir que les exigences de transparence seront revues et développées avant que des systèmes plus avancés - qui incluraient également des mesures de transparence à mettre en œuvre dans les pays en développement - ne soient introduits. Ces examens et la prise de décisions ultérieures auraient lieu dans le cadre de la Conférence des Parties, établie en vertu de l'article 14.

Article 5

ÉCHANGE AUTOMATIQUE D'INFORMATIONS

1. Un mécanisme d'échange automatique d'informations est établi dans le but d'assurer l'échange d'informations entre les parties, tout en garantissant la pleine protection des droits humains, notamment le droit au respect de la vie privée. Grâce à ce mécanisme, toutes les Parties auront un accès égal à l'échange automatique d'informations avec toutes les autres Parties, et ce, de manière non discriminatoire.
2. Chaque Partie à la présente Convention surveille et collecte toutes les informations pertinentes, notamment les informations bancaires, concernant les citoyens étrangers, les sociétés, les fiduciaires ou les structures juridiques similaires, qui sont ou peuvent être importantes pour assurer l'impartialité, l'équité, la progressivité, la transparence et l'efficacité du système fiscal national de toute autre Partie. De plus, chaque Partie assure l'échange efficace, efficient et rapide de ces informations avec la Partie concernée par le biais du mécanisme d'échange automatique d'informations. Sont notamment échangées : les informations susceptibles d'être utiles à la Partie concernée pour prévenir l'évasion ou la fraude fiscale de toute nature, dans la mesure où ces impôts ne sont pas contraires à la Convention.

3. Toutes les Parties qui ne sont pas des pays en développement mettent en œuvre et se conforment à l'article 5.3 au plus tard trois ans après l'entrée en vigueur de la Convention. Les pays en développement Parties le font selon chaque cas et conformément à leur capacité nationale, dans un délai à déterminer par la Conférence des Parties. Pendant une période de transition à déterminer par la Conférence des Parties, les pays en développement Parties et ayant des contraintes de capacité, notamment les pays les moins avancés, sont autorisés à recevoir des informations sur une base non réciproque.
4. Les pays développés Parties aident les pays en développement Parties à obtenir la capacité et la technologie, notamment les outils numériques, pour se conformer aux exigences du présent article, notamment en ce qui concerne la vie privée et la protection des données connexes. De plus, les pays développés Parties appuient les pays en développement Parties dans la gestion et l'analyse des données, ainsi que dans l'utilisation efficace et responsable des informations reçues.
5. Les fonctions et modalités du mécanisme d'échange automatique d'informations sont précisées par la Conférence des Parties, qui examine et arrête également des règles et procédures détaillées pour l'échange, la réception, la protection et l'utilisation des informations relatives à ce mécanisme.

Commentaires sur l'article 5 : Échange automatique d'informations

L'article 5 établit un mécanisme garantissant que toutes les Parties à la Convention pourront accéder automatiquement aux informations dont elles ont besoin pour percevoir les impôts. Ce système oblige tous les signataires de la Convention à fournir un échange automatique d'informations à toutes les autres Parties, dans la mesure où les exigences relatives à la protection des droits humains, notamment le droit au respect de la vie privée, sont remplies. Cela diffère du système actuel d'échange automatique d'informations dirigé par l'OCDE, qui repose en fin de compte sur des accords bilatéraux entre les pays pour opérationnaliser l'échange automatique d'informations entre eux. Puisque les pays sont toujours en mesure de choisir avec quels autres pays ils signent ces accords bilatéraux, le système ne garantit pas des conditions égales pour tous les pays. En pratique, le système existant peut causer des difficultés aux pays les moins puissants, qui n'ont pas beaucoup de poids lorsqu'il s'agit de négocier des accords bilatéraux avec d'autres pays. De plus, le système est ouvert aux pressions politiques, et les pays plus puissants pourraient introduire des conditions inappropriées pour signer des accords avec des pays moins puissants (ou simplement s'abstenir de signer de tels accords).

L'article 5 apporte également une solution au fait que certains pays, et en particulier les pays les moins avancés, n'ont actuellement pas la capacité de collecter et de fournir des informations à d'autres pays. L'article vise à tenir compte de cela en introduisant une période de transition au cours de laquelle ces pays peuvent recevoir des informations sur une base non réciproque. De plus, l'article précise que les pays développés doivent aider les pays en développement à obtenir la capacité et les outils nécessaires pour se conformer à l'article.

L'article 5.2 met un accent particulier sur les informations relatives à la prévention de l'évasion et de la fraude fiscales, qui s'inspirent du libellé du Modèle de convention fiscale des Nations Unies.⁵¹

Article 6

PARTAGE DES INFORMATIONS SUR LES BÉNÉFICIAIRES EFFECTIFS

1. Chaque Partie surveille et collecte les informations suivantes sur le(s) bénéficiaire(s) effectif(s) de toutes les sociétés, fiducies et structures juridiques similaires enregistrées, administrées, contrôlées ou opérant dans leur juridiction :
 - (a) Nom ;
 - (b) Mois et année de naissance ;
 - (c) Pays de résidence et nationalité ;
 - (d) Nature et étendue des intérêts bénéficiaires détenus.
2. Chaque Partie qui n'est pas un pays en développement met à jour et communique annuellement les informations mentionnées au paragraphe 1 du présent article au Secrétariat établi en vertu de l'article 15 de la présente Convention, à compter de deux ans après l'entrée en vigueur de la Convention. Les pays en développement communiquent ces informations le cas échéant et conformément à leur capacité nationale, dans un délai à déterminer par la Conférence des Parties.
3. Le Secrétariat veille à ce que, dans les trois mois suivant leur réception, les informations mentionnées au paragraphe 1 du présent article soient publiées dans le Registre public des Nations Unies pour la transparence des entreprises établi en vertu de l'article 17.
4. La Conférence des Parties procédera à un réexamen du présent article cinq ans après l'entrée en vigueur de la Convention et prendra d'autres mesures, le cas échéant.

Commentaires sur l'article 6 :

Partage des informations sur les bénéficiaires effectifs

Les scandales fiscaux internationaux tels que Offshore Leaks (fuites offshore ou extraterritoriales), les Paradise Papers et les Pandora Papers, ont révélé le rôle central que jouent les structures de propriété opaques, notamment les sociétés anonymes et les fiducies, en ce qui concerne l'évasion fiscale internationale et les flux financiers illicites liés à la fiscalité⁵². Dans cet esprit, l'article 6 est conçu pour garantir que toutes les Parties à la Convention, ainsi que le public, puissent bénéficier d'un système international de transparence concernant les bénéficiaires effectifs.

Des registres publics des bénéficiaires effectifs de sociétés ont déjà été introduits dans l'Union européenne⁵³, mais il n'existe pas encore de système mondial de transparence publique. Étant donné qu'une telle transparence fournira des informations essentielles à l'efficacité de la Convention, notamment en exposant l'évasion fiscale internationale et l'injustice, l'article 6 est conçu pour garantir que le partage des informations sur les bénéficiaires effectifs commence relativement peu de temps après l'entrée en vigueur de la Convention. Cependant, dans le même temps, l'article 6 reconnaît qu'il est essentiel de veiller à ce que les intérêts de tous les pays, notamment les pays en développement, soient reflétés dans un système international de transparence des bénéficiaires effectifs. Par conséquent, l'article 6 prévoit un réexamen

complet du système cinq ans après l'entrée en vigueur de la Convention. Enfin, l'article inclut une différenciation entre les pays développés, qui sont tenus d'introduire la transparence des bénéficiaires effectifs dans les deux ans suivant l'entrée en vigueur de la Convention, et les pays en développement, qui ne se voient pas contraints par un délai précis.

Article 7

RAPPORTS PUBLICS PAYS PAR PAYS

1. Chaque Partie prend les mesures législatives appropriées pour veiller à ce que toutes les grandes sociétés multinationales opérant dans sa juridiction, soumettent chaque année des rapports pays par pays au Secrétariat de la Convention, contenant au moins les informations suivantes :
 - (a) nom, description et résidence fiscale de toutes les entités ;
 - (b) revenus de toutes les entités de la société sur une base pays par pays, en distinguant les transactions avec les entités associées et les entités non associées ;
 - (c) bénéfice ou perte avant impôt sur le revenu pays par pays ;
 - (d) impôt sur le revenu payé en espèces, pour chaque juridiction dans laquelle la société est présente ou opère, en distinguant l'impôt sur le revenu des sociétés payé et la retenue à la source payée ;
 - (e) impôt sur le revenu couru pour l'année de déclaration, pour chaque juridiction dans laquelle la société est présente ou exerce ses activités ;
 - (f) capital social pays par pays ;
 - (g) revenus cumulés pays par pays ;
 - (h) nombre d'employés en équivalent temps plein pour chaque juridiction dans laquelle la société est présente ou exerce ses activités ;
 - (i) immobilisations corporelles autres que la trésorerie et les équivalents de trésorerie pays par pays ;
 - (j) subventions publiques reçues ;
 - (k) explications pour toute différence entre l'impôt sur les sociétés couru sur le bénéfice/perte et l'impôt dû si le taux d'imposition légal est appliqué au bénéfice/perte avant impôt.
2. Aux fins du présent article, le terme « grande société multinationale » est défini comme une personne morale qui opère dans plus d'un pays et satisfait ou dépasse au moins deux des trois critères suivants : a) un total de bilan de 23 000 000 US\$; b) un chiffre d'affaires net annuel de 46 000 000 US\$; c) un nombre moyen de salariés au cours de l'exercice de 250.
3. Chaque Partie à la présente Convention qui n'est pas un pays en développement veille à ce que la législation mentionnée au paragraphe 1 du présent article soit en place au plus tard deux ans après l'entrée en vigueur de la Convention. Les pays en développement Parties veillent à ce que la législation soit en place dans un délai à déterminer par la Conférence des Parties, tout en tenant compte de leurs différentes capacités et circonstances nationales.

4. Le Secrétariat veille à ce que, dans les trois mois suivant leur réception, tous les rapports pays par pays soient publiés dans le Registre public des Nations Unies pour la transparence des entreprises, établi en vertu de l'article 17.
5. La Conférence des Parties examine l'efficacité et le niveau de mise en œuvre du présent article tous les trois ans, à moins qu'elle n'en décide autrement. Dans le cadre de ces examens, la Conférence des Parties évalue la nécessité d'élargir les rapports au-delà des éléments énumérés au paragraphe 1 du présent article, ainsi que la nécessité d'abaisser les seuils définis au paragraphe 2. Sur la base de ces examens, la Conférence des Parties prendra d'autres mesures, le cas échéant.

Commentaires sur l'article 7 : Rapports publics pays par pays

Les rapports pays par pays donnent un aperçu des lieux où les sociétés multinationales exercent leurs activités et du montant d'impôt qu'elles paient dans chaque pays où elles opèrent. Par conséquent, ils sont importants pour détecter l'évasion fiscale à grande échelle des sociétés et évaluer l'équité et l'efficacité du système international d'imposition des sociétés⁵⁴. Aujourd'hui, la déclaration pays par pays fait partie des règles BEPS de l'OCDE, mais les informations ne sont pas rendues publiques. Au lieu de cela, les informations sont généralement collectées par le pays où une société multinationale a son siège social, puis échangées secrètement entre les administrations fiscales. Cependant, de nombreux pays, et en particulier les pays en développement, ont un accès très limité, voire inexistant, à ces rapports⁵⁵. Entre-temps, une déclaration publique pays par pays a été introduite pour les banques de l'UE⁵⁶. Par ailleurs, une norme volontaire pour les rapports publics pays par pays a été développée par la Global Reporting Initiative (GRI)⁵⁷.

Semblable à l'article 6, l'article 7 est conçu pour faire deux choses. Premièrement, il vise à garantir que les rapports pays par pays des sociétés multinationales commencent à être mis à la disposition de tous les pays, ainsi que du public, relativement rapidement après l'entrée en vigueur de la Convention. Cela signifierait, par exemple, que l'élaboration d'un nouveau système international d'imposition des sociétés, comme le prévoit l'article 11, pourrait s'appuyer sur les données de ces rapports pays par pays. Dans le même temps, l'article 7 comprend un examen, qui garantirait que tous les pays, notamment les pays en développement, puissent participer à l'élaboration future des exigences en matière de déclaration.

Jusqu'au premier examen (qui devrait avoir lieu après trois ans), les exigences de déclaration seraient celles décrites au paragraphe 1 de l'article 7, qui s'inspire largement d'une norme volontaire élaborée par la GRI⁵⁸. Le paragraphe 2 définit un seuil minimal pour lequel les sociétés multinationales doivent être couvertes par les obligations de déclaration, qui suit la définition de l'UE d'une grande entreprise⁵⁹.

Semblable à l'article 6, l'article 7 comprend une différenciation entre les pays développés, qui sont tenus d'introduire les exigences de déclaration dans les deux ans suivant l'entrée en vigueur de la Convention, et les pays en développement, qui ne se voient pas contraints par un délai précis.

Article 8

TRANSPARENCE DES POLITIQUES ET PRATIQUES FISCALES

1. Chaque Partie remet annuellement son rapport au Secrétariat de la Convention sur les points suivants :
 - (a) aperçu de ses taux d'imposition statutaires ;
 - (b) calcul de ses taux d'imposition effectifs ;
 - (c) aperçu des exonérations et des incitations fiscales, ainsi qu'un calcul des coûts et avantages attendus de ces exonérations ou incitations, notamment les retombées internationales ;
 - (d) aperçu des conventions fiscales internationales, notamment les conventions en cours de négociation ; et
 - (e) nombre et type d'accords fiscaux anticipés.
2. Chaque Partie qui n'est pas un pays en développement soumet les premiers rapports visés au paragraphe 1 du présent article au plus tard deux ans après l'entrée en vigueur de la présente Convention. Les pays en développement Parties communiquent ces informations dans un délai à déterminer par la Conférence des Parties, tout en tenant compte de leurs différentes capacités et de leur situation nationale.
3. La Conférence des Parties élabore un modèle et des méthodologies spécifiques pour la collecte de données, les calculs et les rapports conformément aux paragraphes 1 et 2 du présent article lors de sa première réunion.
4. Le Secrétariat veille à ce que, dans les trois mois suivant leur réception, tous les rapports soumis par les Parties soient publiés dans le Registre public des politiques fiscales et budgétaires des Nations Unies, établi en vertu de l'article 18.
5. La Conférence des Parties examine l'efficacité et le niveau de mise en œuvre du présent article tous les trois ans, à moins qu'elle n'en décide autrement. Dans le cadre de ces examens, la Conférence des Parties évalue la nécessité d'élargir les rapports au-delà des éléments énumérés au paragraphe 1. Sur la base de ces examens, la Conférence des Parties prend d'autres mesures, le cas échéant.

Commentaires sur l'article 8 :

Transparence des politiques et pratiques fiscales

Les informations accessibles au public concernant les politiques et pratiques fiscales, notamment les taux d'imposition effectifs et les incitations, sont importantes pour permettre au public d'évaluer et de débattre de l'équité et de l'efficacité du système fiscal. Par conséquent, l'article 8 introduit un système pour assurer la déclaration et la publication de ces informations par les gouvernements sur la base d'une méthodologie qui doit être développée par la Conférence des Parties.

Semblable aux articles 6 et 7, l'article 8 comprend une différenciation entre les pays développés, qui sont tenus de se conformer aux exigences de déclaration dans les deux ans suivant l'entrée en vigueur de la Convention, et les pays en développement, à qui aucun délai précis n'est donné.

Article 9

NORME DE TRANSPARENCE

Les obligations et engagements des Parties découlant des articles 5, 6, 7 et 8 ci-dessus seront compilés dans une Norme de transparence. La norme est compilée, publiée et tenue à jour par le Secrétariat de la présente Convention.

Commentaires sur l'article 9 : Norme de transparence

L'objectif de l'article 9 est de faciliter la mise en œuvre en veillant à ce que les engagements et les obligations au titre des articles 5 à 8 soient compilés dans une norme de transparence globale de la CFNU. Conformément à l'article 20 de la Convention, cette norme est liée à l'obligation des Parties de déclarer leur mise en œuvre de la Convention.

PARTIE III : FISCALITÉ ET FLUX FINANCIERS ILLICITES LIÉS À LA FISCALITÉ

Article 10

COOPÉRATION FISCALE INTERGOUVERNEMENTALE

1. Dans le but global de promouvoir les objectifs de la présente Convention, la Conférence des Parties agit en tant que forum de coopération fiscale intergouvernementale. Ce faisant, elle sera ouverte à la participation de toutes les Parties et observateurs. De plus, elle tiendra compte des capacités et des circonstances particulières des pays en développement, ainsi que des obligations et engagements internationaux, et en particulier de l'engagement à réduire les inégalités entre les pays.
2. La Conférence des Parties élabore des règles, des lignes directrices et des procédures, comme il se doit pour assurer la coordination et la coopération, notamment en ce qui concerne :
 - (a) les méthodes d'élimination des flux financiers illicites liés à la fiscalité, notamment l'abus fiscal, l'évasion et la fraude fiscales par les entreprises et les particuliers ;
 - (b) l'imposition des revenus ;
 - (c) l'imposition du capital;
 - (d) les méthodes pour éliminer la double imposition tout en évitant la double non-imposition ou la réduction d'imposition par l'abus fiscal, notamment l'évasion et la fraude fiscales ;
 - (e) l'assistance au recouvrement des impôts ; et
 - (f) les allocations de protection sociale.
3. La Conférence des Parties élabore des règles, directives et procédures spécifiques, comme il se doit, pour traiter :
 - (a) la nécessité de garantir une fiscalité efficace des industries extractives ;
 - (b) la nécessité de garantir une imposition effective des plus-values dans le pays dont provient le gain économique, notamment en luttant contre l'évasion fiscale par le biais de transferts indirects à l'étranger.
4. La Conférence des Parties peut examiner et élaborer des systèmes de taxes appliquées au niveau international, notamment, par exemple, sous la forme de taxes sur les transactions financières ou de taxes sur le transport international. Dans ce contexte, la Conférence des Parties peut également envisager et développer des systèmes d'allocation des revenus pour promouvoir la réalisation des buts et objectifs internationaux, notamment ceux relatifs aux droits humains, à la protection de l'environnement, à l'égalité et à la réalisation des objectifs de développement durable, ainsi que ceux qui sont nécessaires pour promouvoir la mise en œuvre de la présente Convention.
5. Dans les cas où le système fiscal, les politiques ou les pratiques d'un pays ou d'une juridiction qui n'est pas Partie à la présente Convention, compromettent l'impartialité, l'équité, la progressivité, la transparence ou l'efficacité du système fiscal national d'une Partie ou d'un groupe de Parties, la Conférence des Parties peut envisager et développer des mécanismes de sanction à l'encontre du pays ou de la juridiction en question.

6. Toute proposition de règles ou de procédures qui aura des conséquences directes et significatives sur les systèmes fiscaux, notamment les taux d'imposition, de toute partie à la présente convention, est élaborée sous la forme d'une proposition de protocole conformément à l'article 23 de la convention.

Commentaires sur l'article 10 : Coopération fiscale intergouvernementale

L'article 10 détermine qu'un rôle central de la Conférence des Parties (COP) (établie en vertu de l'article 14) est d'être un forum pour la coopération fiscale intergouvernementale, notamment la coordination, entre les pays. En plus du mandat plus large de diriger la coopération fiscale, la COP se voit confier un certain nombre de questions fiscales spécifiques à traiter, décrites aux paragraphes 3 à 6 de l'article.

L'article 10.1 place les travaux sur la coopération fiscale intergouvernementale dans un contexte plus large, avec un accent particulier sur l'objectif international de réduction des inégalités entre les pays, et note les circonstances particulières des pays en développement.

Par le biais de l'article 10.2, la COP est mandatée pour traiter les flux financiers illicites liés à la fiscalité, ainsi qu'un certain nombre de questions qui sont généralement couvertes par les conventions fiscales bilatérales (imposition des revenus ; imposition du capital ; méthodes d'élimination de la double imposition ; non-discrimination ; aide et droit aux prestations). L'idée sous-jacente est qu'au lieu de réglementer ces éléments internationaux à travers le réseau de milliers de traités bilatéraux individuels, les Parties à la Convention conduiraient à l'élaboration de normes qui seraient appliquées par toutes les Parties, et augmenteraient ainsi considérablement la cohérence du système international.

De plus, la négociation de ces éléments dans le cadre d'une convention des Nations Unies donnerait aux pays la possibilité de travailler ensemble, d'apprendre les uns des autres, de discuter des meilleures pratiques et de former des alliances progressistes. Cela pourrait faire une grande différence, à la fois dans la qualité du résultat, mais aussi dans la garantie des intérêts des pays les plus petits et les plus pauvres, qui peuvent trouver difficile de défendre leurs intérêts dans les négociations bilatérales avec des pays plus grands et plus puissants et peuvent bénéficier de travailler dans des coalitions avec des pays partageant les mêmes idées dans les négociations de l'ONU.

Il est également important de noter que, comme spécifié au paragraphe 1 de l'article, le processus serait ouvert à la participation d'observateurs. Du point de vue de la société civile – mais aussi des parlementaires, des universitaires et du grand public, par exemple – cela signifierait un changement très important. Ces acteurs sont souvent exclus des négociations bilatérales sur les conventions fiscales, qui sont généralement fermées et confidentielles.

L'article 10.3 traite de domaines de préoccupation spécifiques qui sont particulièrement importants pour les pays en développement, à savoir la fiscalité des industries extractives et l'impôt sur les plus-values. Ces questions ont, par exemple, été signalées comme des sujets de préoccupation par le rapport du Groupe d'experts FACTI, qui a également recommandé qu'une convention fiscale des Nations Unies « prévoit une imposition efficace des plus-values » (recommandation 4A)⁶⁰.

L'article 10.4 traite des taxes qui pourraient être appliquées au niveau international. Étant donné qu'il s'agit d'un domaine où les discussions en sont encore à un stade relativement précoce, la Convention ne précise pas si les Parties souhaiteraient ou non s'entendre sur de telles taxes, mais leur offre simplement la possibilité de le faire.

Dans le cas où tous les pays et juridictions ne décident pas d'adhérer à la Convention, l'article 10.5 offre la possibilité aux Parties de traiter les cas où le système fiscal, les politiques ou les pratiques d'une non-Partie compromettent le système fiscal d'une ou plusieurs des Parties de la Convention, notamment les éventuels mécanismes de sanction. Dans le domaine fiscal, la discussion sur la manière de sanctionner les « juridictions non coopératives » n'est pas nouvelle. Elle a, par exemple, été débattue par l'UE dans le cadre de ce que l'on appelle communément la « liste noire des paradis fiscaux de l'UE⁶¹ ». Cependant, une différence importante est que la base de toute action, en vertu de l'article 10.5, serait une convention élaborée dans le cadre des Nations Unies, à laquelle tous les pays peuvent participer sur un pied d'égalité, par opposition aux critères élaborés par des processus où certains pays ont plus de pouvoirs que d'autres.

Dans la mesure où les règles ou procédures élaborées au titre de l'article 10 entraîneraient de nouveaux engagements internationaux de la part des Parties, qui auraient des effets directs et significatifs sur leurs systèmes fiscaux, l'article 10.6 indique clairement que ces modifications devraient être introduites sous la forme d'un nouvel accord juridique qui serait soumis à ratification pour entrer en vigueur, c'est-à-dire un protocole à la Convention.

Bien que les responsabilités décrites à l'article 10 soient formellement attribuées à la COP, il convient de noter qu'en vertu de l'article 14.7, la COP peut décider de créer des organes subsidiaires. Un organe subsidiaire chargé de mettre en œuvre l'article 10 présenterait l'avantage de pouvoir mener des négociations intergouvernementales entre les sessions de la COP, ce qui donnerait aux Parties plus de temps pour négocier.

Article 11

FISCALITÉ DES SOCIÉTÉS MULTINATIONALES

1. La Conférence des Parties engage un processus de négociation transparent et mené par les parties pour élaborer un nouveau système international visant à assurer une imposition juste, équitable, progressive, transparente et efficace des sociétés multinationales, conformément aux objectifs et principes de la présente Convention. Ce processus est ouvert à la participation de toutes les Parties et d'observateurs.
2. Le résultat convenu du processus mentionné au paragraphe 1 du présent article doit :
 - (a) mettre en place un système international pour prévenir les flux financiers illicites résultant de l'abus de l'impôt sur les sociétés, notamment l'évasion et la fraude fiscales des sociétés ;
 - (b) veiller à ce que les sociétés multinationales soient imposées comme des entités cohérentes, les impôts étant payés dans les États où l'activité économique a lieu et où la valeur est créée ;
 - (c) servir à réduire les inégalités au sein des États et entre eux et prévenir les pratiques fiscales dommageables et la concurrence fiscale ;

- (d) mettre en place un système international d'imposition des sociétés multinationales sur la base de leurs bénéfices globaux consolidés, les droits d'imposition étant répartis entre les États sur la base d'une formule convenue ;
 - (e) inclure un mécanisme pour mettre en œuvre un taux minimum effectif global d'imposition des sociétés à un niveau suffisamment élevé pour empêcher une course internationale vers le bas des taux d'imposition des sociétés.
3. Le résultat convenu du processus mentionné au paragraphe 1 du présent article prend la forme d'un protocole à la présente convention.

Commentaires sur l'article 11 : Fiscalité des sociétés multinationales

L'un des principaux objectifs de la Convention serait de remplacer le système de prix de transfert et d'élaborer un nouveau système international d'imposition des sociétés qui garantirait que les sociétés multinationales soient imposées comme des entités cohérentes et qu'un taux effectif minimal d'imposition des sociétés soit introduit. L'article 11 prévoit une négociation intergouvernementale dans le cadre de la Convention pour développer un tel système. Il n'est pas rare que des conventions-cadres incluent une esquisse d'un futur protocole sur une question spécifique. Un exemple en est l'article 19.3 de la Convention sur la diversité biologique, qui rend obligatoire une telle négociation et a finalement abouti au Protocole de Cartagena sur la prévention des risques biotechnologiques⁶². L'article 11 du projet de Convention des Nations Unies sur les impôts est toutefois légèrement plus fort que cet exemple, étant donné qu'il précise non seulement que les Parties doivent « envisager » un protocole, mais qu'un protocole doit être élaboré.

Le concept d'imposition des sociétés multinationales en tant qu'entités cohérentes, également connu sous le nom d'imposition unitaire, est depuis longtemps soutenu, par exemple, par les organisations de la société civile, les syndicats et les universitaires. Il a également été proposé par plusieurs groupes de haut niveau des Nations Unies, notamment le Groupe de haut niveau sur le financement du développement, dénommé Zedillo, qui a présenté ses recommandations aux gouvernements il y a plus de 20 ans⁶³. L'idée plus avancée de combiner une imposition unitaire avec un taux minimum d'imposition des sociétés a également été soutenue par un large éventail d'acteurs. Outre les organisations de la société civile et les syndicats, il a par exemple été proposé par le Panel de haut niveau FACTI⁶⁴ et la Commission indépendante pour la réforme de la fiscalité des entreprises (ICRICT), cette dernière plaidant spécifiquement pour la fixation d'un tel taux à 25%, correspondant au taux moyen actuel d'imposition des sociétés dans les pays du G7⁶⁵.

Article 12

NORME FISCALE

Les obligations et engagements des Parties découlant des Articles 10 et 11 ci-dessus seront compilés dans une Norme Fiscale. La norme est compilée, publiée et tenue à jour par le Secrétariat de la présente Convention.

Commentaires sur l'article 12 : Norme fiscale

Dans le but de faciliter la mise en œuvre, et à l'instar de la norme de transparence décrite à l'article 9, l'article 12 implique que les engagements découlant des articles 10 et 11 seraient compilés en une seule norme fiscale globale de la CFNU. Conformément à l'article 20 de la Convention, cette norme est liée à l'obligation des Parties de déclarer leur mise en œuvre de la Convention.

Article 13

RELATION ENTRE LA FISCALITÉ ET LES OBJECTIFS, OBLIGATIONS ET ENGAGEMENTS INTERNATIONAUX

1. Chaque Partie à la présente Convention s'engage à rechercher la cohérence des politiques entre son système fiscal, ses politiques et ses pratiques et ses autres obligations et engagements internationaux, notamment ceux relatifs aux droits humains, à la protection de l'environnement, à l'égalité et à la réalisation des objectifs de développement durable. Dans ce contexte, la cohérence comprend l'impact que le système fiscal d'une Partie a sur le plan national ainsi que l'impact que le système fiscal d'une Partie pourrait avoir sur la capacité des autres Parties à respecter leurs obligations et engagements internationaux, notamment tout éventuel effet d'entraînement négatif. Cela comprend également un engagement à veiller à ce qu'il y ait, au niveau global, une cohérence entre l'utilisation des recettes fiscales et les obligations et engagements internationaux d'une Partie.
2. Conformément à l'article 20 de la présente convention, chaque partie rend compte de ses performances en ce qui concerne ses engagements au titre du présent article.
3. Dans le but spécifique de veiller à ce que les systèmes, politiques et pratiques fiscaux favorisent la mise en œuvre des objectifs, obligations et engagements internationaux relatifs à l'égalité des genres et aux droits des femmes, aux droits des personnes handicapées, ainsi qu'à la protection de l'environnement, les rapports établis conformément à l'article 20 de la présente Convention comprendront des sections spécifiques sur ces questions.
4. Afin d'assurer la mise en œuvre des engagements et obligations internationaux des pays développés de fournir des ressources financières pour aider les pays en développement en ce qui concerne les objectifs et accords internationaux, les rapports produits par les pays développés Parties, conformément à l'article 20 de la présente Convention, comprennent une section spécifique sur cette question.

5. En plus de l'examen périodique de chaque Partie conformément à l'article 21 de la présente Convention, la Conférence des Parties procède à un examen global de la mise en œuvre du présent article en tant que point permanent de l'ordre du jour de chaque réunion. Cet examen global est ouvert à la participation de toutes les Parties et observateurs. Aux fins de l'examen global, le Secrétariat de la présente Convention prépare un rapport de synthèse sur la relation entre la fiscalité et les objectifs, obligations et engagements internationaux. Le rapport s'appuie, entre autres, sur les informations soumises au Secrétariat conformément aux articles 6, 7, 8 et 20 de la Convention, ainsi que sur les informations pertinentes soumises ou élaborées par d'autres organes de l'ONU, notamment celles liées à la mise en œuvre des Objectifs de développement durable, des Conventions de Rio, des organes des droits humains des Nations Unies et de la Commission de la condition de la femme. Les observateurs sont également invités à soumettre des contributions au rapport. À la suite de chaque examen, la Conférence des Parties adopte des recommandations pour assurer et promouvoir la cohérence des politiques nationales et internationales entre les systèmes fiscaux et les objectifs, obligations et engagements internationaux, notamment ceux relatifs aux droits humains, à la protection de l'environnement, à l'égalité et à la réalisation des Objectifs de développement durable.

Commentaires sur l'article 13 : Relation entre la fiscalité et les objectifs, obligations et engagements internationaux

Un élément clé de l'objectif de la Convention est de contribuer à la réalisation des objectifs, obligations et engagements internationaux, comme spécifié à l'article 1 sur les objectifs. Dans cette optique, l'article 13 introduit un engagement en faveur de la cohérence des politiques, qui est lié aux obligations d'établissement de rapports imposées aux Parties en vertu de l'article 20 de la Convention. À travers l'article 13.3, un accent particulier est mis sur les questions d'égalité entre les genres, les droits des femmes, les droits des personnes handicapées⁶⁶ et la protection de l'environnement, et il est précisé que les Parties doivent inclure des sections spécifiques sur ces questions dans leurs rapports.

La Convention vise également à contribuer au respect des obligations et engagements internationaux par les pays développés de fournir des ressources financières aux pays en développement, tels que les obligations de fournir un financement climatique en vertu de la Convention-cadre des Nations Unies sur les changements climatiques et de l'Accord de Paris⁶⁷. Par conséquent, l'article 13.4 établit un lien avec ces obligations et engagements internationaux et exige que les rapports des pays développés au titre de l'article 20 incluent une section spécifique à ce sujet.

En vertu de l'article 13.5, le rapport est suivi d'un examen annuel intergouvernemental de la mise en œuvre de l'article 13, qui sera ouvert à toutes les Parties et observateurs.

PARTIE IV : DISPOSITIONS INSTITUTIONNELLES

Commentaires généraux sur la partie IV : Dispositions institutionnelles

La Partie IV de la Convention établit les principales institutions relevant de la Convention, notamment la Conférence des Parties (COP). Outre les institutions spécifiées ci-dessous, l'article 14.7 précise également que les Parties à la Convention créent tout organe subsidiaire qui pourrait être nécessaire pour mettre en œuvre et atteindre les objectifs de la Convention.

Article 14

CONFÉRENCE DES PARTIES

1. Une Conférence des Parties est instituée.
2. La Conférence des Parties, en tant qu'organe suprême de la présente Convention, examine régulièrement la mise en œuvre de la Convention et de tout instrument juridique connexe que la Conférence des Parties pourrait adopter. Elle prend, dans le cadre de son mandat, les décisions nécessaires pour promouvoir la mise en œuvre effective de la Convention.
3. La Conférence des Parties adopte, à sa première session, son propre règlement intérieur ainsi que celui des organes subsidiaires créés par la présente Convention.
4. La première réunion de la Conférence des Parties est convoquée par le Président du Conseil économique et social des Nations Unies au plus tard un an après l'entrée en vigueur de la Convention. Par la suite, des réunions ordinaires de la Conférence des Parties se tiennent chaque année, sauf décision contraire de la Conférence des Parties.
5. Des sessions extraordinaires de la Conférence des Parties se tiendront à tout autre moment jugé nécessaire par la Conférence, ou à la demande écrite d'une Partie, à condition que, dans les six mois suivant la communication de la demande aux Parties par le Secrétariat, elle soit soutenue par au moins un tiers des Parties.
6. Dans ses examens de la mise en œuvre de la Convention et de tout instrument juridique connexe, la Conférence des Parties est informée par les recherches et publications pertinentes, notamment les rapports produits par le Secrétariat conformément à l'article 15.1(h).
7. La Conférence des Parties crée les organes subsidiaires nécessaires à la mise en œuvre et à la réalisation des objectifs de la Convention.
8. L'ONU et ses agences spécialisées et commissions économiques, ainsi que les parlementaires et tout État non partie à la présente Convention, peuvent être représentés en tant qu'observateurs aux réunions de la Conférence des Parties. La Conférence des Parties agit de manière transparente et participative, et tout agence ou organe - qu'il soit national ou international, gouvernemental ou non gouvernemental - qui est qualifié dans les matières couvertes par la Convention et qui a informé le Secrétariat de son souhait de se faire représenter à une session de la Conférence des Parties en qualité d'observateur, peut y être admis, à moins qu'un tiers au moins des Parties présentes ne s'y oppose. L'admission et la participation d'observateurs sont soumises au règlement intérieur adopté par la Conférence des Parties.

Commentaires sur l'article 14 : Conférence des Parties

L'article 14 établit une Conférence des Parties (COP) comme organe suprême de la Convention. Il s'agit d'une approche standard que l'on retrouve dans de nombreux accords des Nations Unies. La COP rassemble les Parties à la Convention et sera le lieu d'examen de la mise en œuvre et de prise de décisions ultérieures. Ainsi, elle joue un rôle de gouvernance très central et est vitale pour s'assurer que les processus et la prise de décision dans le cadre de la Convention soient appropriés et dirigés par les Parties à la Convention.

Outre les accords des Nations unies, le concept de COP est également, par exemple, inclus dans la convention multilatérale de l'OCDE pour la mise en œuvre des mesures liées aux conventions fiscales visant à prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, mais avec une approche différente en ce sens que, si les parties « peuvent convoquer une Conférence des Parties », il n'y a aucune obligation de le faire⁶⁸. En vertu du projet de Convention des Nations Unies sur la fiscalité, la COP devrait avoir lieu sur une base annuelle, à moins que les Parties n'en décident autrement. Ceci est similaire, par exemple, au cas de la COP dans le cadre de la Convention-cadre des Nations Unies sur les changements climatiques⁶⁹.

Dans le système des Nations Unies, les COP des différentes conventions sont également généralement essentielles pour garantir la transparence, la responsabilité des gouvernements et la participation effective des observateurs. L'article 14.8 du projet de Convention des Nations Unies sur les impôts précise que la COP doit fonctionner de manière transparente et participative. En outre, il décrit une procédure d'admission des observateurs gouvernementaux et non gouvernementaux, qui est largement similaire à ce que l'on peut trouver dans un certain nombre d'autres conventions des Nations Unies⁷⁰. En comparaison, la Convention multilatérale de l'OCDE pour la mise en œuvre des mesures liées aux conventions fiscales visant à prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices ne contient aucune procédure concernant l'admission d'observateurs à la COP⁷¹ et les réunions intergouvernementales liées à la fiscalité à l'OCDE sont généralement fermées aux observateurs tels que la société civile.

L'article 14.8 du projet de Convention fiscale des Nations Unies précise également que les parlementaires devraient être autorisés à participer en tant qu'observateurs aux réunions de la COP. Bien qu'il s'agisse d'une pratique courante dans le cadre de nombreuses conventions des Nations Unies, la participation des parlementaires n'est généralement pas mentionnée explicitement dans le texte de la convention. Au sein du système des Nations Unies, il semble cependant y avoir une large reconnaissance de l'importance de leur participation, et la question est, par exemple, incluse dans le Programme d'action des Nations Unies d'Addis-Abeba sur le financement du développement⁷². Le rôle central des parlementaires est également souligné dans le Programme de développement durable à l'horizon 2030 des Nations Unies⁷³.

Article 15
SECRETARIAT

1. Un secrétariat est institué. Ses fonctions seront :
 - (a) Organiser les sessions de la Conférence des Parties et de ses organes subsidiaires créés en vertu de la Convention et leur fournir les services nécessaires ;
 - (b) Compiler et transmettre les rapports qui lui sont soumis ;
 - (c) Faciliter l'assistance aux Parties, en particulier les pays en développement Parties, sur demande, pour la compilation et la communication des informations requises conformément aux dispositions de la Convention ;
 - (d) Préparer des rapports sur l'exécution de ses fonctions en vertu de la présente Convention et les présenter à la Conférence des Parties ;
 - (e) Assurer la coordination nécessaire avec les secrétariats des autres organes internationaux compétents ;
 - (f) Conclure, sous la direction générale de la Conférence des Parties, les dispositions administratives et contractuelles nécessaires à l'exercice efficace de ses fonctions ;
 - (g) Faire fonctionner et entretenir :
 - (i) le Registre public des Nations Unies pour la transparence des sociétés établi en vertu de l'article 17 de la présente Convention ; et
 - (ii) le Registre public des politiques fiscales et fiscales des Nations Unies établi en vertu de l'article 18 de la présente Convention.
 - (h) Produire et publier :
 - (i) Un rapport annuel concernant les liens entre la fiscalité et les inégalités entre les pays, notamment les questions de flux financiers illicites liés à la fiscalité ainsi que la répartition des droits d'imposition entre les pays. Ce rapport s'appuie, entre autres, sur les informations soumises au Secrétariat conformément aux articles 6, 7, 8 et 20.
 - (ii) Un rapport de synthèse annuel sur la relation entre la fiscalité et les objectifs, obligations et engagements internationaux, conformément à l'article 13.5 de la Convention.
 - (i) Accomplir les autres fonctions de secrétariat spécifiées dans la Convention et dans l'un ou l'autre de ses protocoles, et toutes autres fonctions pouvant être déterminées par la Conférence des Parties.
2. La Conférence des Parties, à sa première session, désigne un secrétariat permanent et organise son fonctionnement.

Commentaires sur l'article 15 : Secrétariat

L'article 15 établit un secrétariat de la Convention et contient un certain nombre de fonctions et de mandats de base que l'on retrouve également dans d'autres conventions des Nations Unies. Plus précisément, l'article 15 s'inspire largement de l'article 8 de la Convention-cadre des Nations Unies sur les changements climatiques.

Toutes les conventions n'incluent pas l'établissement d'un nouveau secrétariat. Par exemple, contrairement au projet de Convention fiscale des Nations Unies, la Convention multilatérale de l'OCDE pour la mise en œuvre des mesures liées aux conventions fiscales visant à prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices ne comprend pas de secrétariat spécifiquement pour la Convention⁷⁴. Au lieu de cela, le Secrétariat de l'OCDE fait office de Secrétariat de la Convention. Cependant, cela a suscité des inquiétudes chez les organisations de la société civile quant à savoir si le Secrétariat sera neutre, ou s'il sera en réalité plus responsable envers les signataires qui sont également des États membres de l'OCDE, qu'envers ceux qui ne le sont pas⁷⁵. Au vu de cela, un avantage important de la création d'un nouveau secrétariat dans le cadre de la convention des Nations unies sur les impôts est qu'un tel secrétariat serait également responsable devant tous les pays qui en sont parties et ne serait pas responsable des décisions prises par d'autres organes que ceux de la Convention.

En plus des fonctions standard, l'article 15 introduit également quelques éléments spécifiques à la Convention fiscale des Nations Unies. Premièrement, l'article précise que le Secrétariat de la Convention doit gérer les deux registres publics qui seront établis en vertu des articles 17 et 18. Deuxièmement, il demande que le Secrétariat produise deux rapports annuels - l'un sur la fiscalité et les inégalités entre les pays, et l'autre sur la relation entre la fiscalité et les objectifs, obligations et engagements internationaux (c'est-à-dire les questions traitées à l'article 13 de la Convention). En ce qui concerne notamment la fonction de production d'un rapport annuel sur la fiscalité et les inégalités entre les pays, le Secrétariat assumerait un rôle quelque peu similaire à l'idée d'établir un « Centre de surveillance des droits fiscaux » international. Cette proposition a été avancée pour la première fois par Alex Cobham dans son livre «*The Uncounted*»⁷⁶ et reprise plus tard dans les recommandations du panel FACTI (recommandation 11A)⁷⁷.

Article 16

RELATION AVEC LE GROUPE D'EXPERTS DES NATIONS UNIES SUR LA COOPÉRATION INTERNATIONALE EN MATIÈRE FISCALE

Le Groupe d'experts des Nations Unies sur la coopération internationale en matière fiscale fonctionne en tant qu'organe subsidiaire de la présente Convention pour fournir à la Conférence des Parties et, le cas échéant, à tout autre organe créé en vertu de la Convention, des conseils techniques opportuns concernant la mise en œuvre de la Convention. Il fait régulièrement rapport à la Conférence des Parties sur tous les aspects de ses travaux.

Commentaires sur l'article 16 : Relation avec le Groupe d'experts des Nations Unies sur la coopération internationale en matière fiscale

L'article 16 établit un lien entre la Convention et le Groupe d'experts des Nations Unies sur la coopération internationale en matière fiscale, qui est un organe existant⁷⁸. La Convention précise que le groupe fournira à la COP et aux autres organes de la Convention, des conseils techniques relatifs à la mise en œuvre de la Convention. L'approche consistant à avoir un organe subsidiaire pour fournir des avis techniques est quelque peu similaire à l'approche adoptée dans les trois Conventions de Rio, qui ont chacune un organe subsidiaire pour fournir des avis scientifiques et techniques⁷⁹.

Article 17

**REGISTRE PUBLIC DES NATIONS UNIES POUR
LA TRANSPARENCE DES ENTREPRISES**

1. Un registre public des Nations Unies pour la transparence des entreprises est établi par la présente. Ses fonctions sont d'assurer un accès rapide, efficace et efficient du public aux informations suivantes :
 - (a) les bénéficiaires effectifs de sociétés, fiducies et structures juridiques similaires, conformément à l'article 6 de la Convention ; et
 - (b) les déclarations pays par pays des sociétés multinationales, conformément à l'article 7 de la Convention.
2. Les informations du registre public sont publiées sous forme de données ouvertes dans un format lisible par machine et l'accès est gratuit. Le registre public doit être disponible dans toutes les langues officielles de l'ONU.
3. Le registre est géré et tenu par le Secrétariat de la Convention.

***Commentaires sur l'article 17 :
Registre public des Nations Unies pour la transparence des entreprises***

L'article 17 établit un registre public où toutes les informations relatives à la transparence des entreprises (articles 6 et 7 de la Convention) seront mises à la disposition du public. Le fait d'avoir un registre international centralisé, par opposition à de nombreux registres nationaux distincts, réduira la charge administrative et aidera à éviter la duplication des informations, tout en facilitant l'accès du public à toutes les informations disponibles.

Article 18

REGISTRE PUBLIC DES NATIONS UNIES POUR LES POLITIQUES D'IMPOSITION ET FISCALES

1. Un registre public des Nations Unies pour les politiques d'imposition et fiscales est établi par la présente. Ses fonctions sont d'assurer un accès rapide, efficace et efficient des citoyens aux informations suivantes :
 - (a) les informations sur les politiques et pratiques fiscales communiquées par les Parties conformément à l'article 8 de la Convention ;
 - (b) la relation entre les politiques, pratiques et systèmes fiscaux et les autres objectifs, obligations et engagements internationaux, que les Parties expliciteront dans leur rapport, conformément à l'article 13 de la Convention.
2. Les informations du registre public sont publiées sous forme de données ouvertes dans un format lisible par machine et l'accès en est gratuit. Le registre public doit être disponible dans toutes les langues officielles de l'ONU.
3. Le registre est géré et tenu par le Secrétariat de la Convention.

***Commentaires sur l'article 18 : Registre public des Nations Unies
pour les politiques d'imposition et fiscales***

L'article 18 établit un registre public des informations sur leurs politiques d'imposition et fiscales, que les Parties communiqueront en vertu de la Convention.

Le fait d'avoir un registre public central pour ces informations augmentera l'accessibilité des informations pour le public et réduira le recours aux conseillers fiscaux.

Article 19

REGISTRE MONDIAL DES ACTIFS DES NATIONS UNIES

1. La Conférence des Parties envisage la création d'un registre mondial des actifs des Nations Unies.
2. Un registre mondial des actifs des Nations Unies devrait aider les Parties à accéder aux informations nécessaires pour garantir des systèmes fiscaux efficaces et efficients, lutter contre les flux financiers illicites liés à la fiscalité et accroître la disponibilité et l'accessibilité publiques des informations statistiques concernant les structures de propriété, la richesse et les inégalités.
3. Un registre mondial des actifs des Nations Unies doit garantir la protection des droits humains, notamment le droit à la vie privée et la protection des données connexes.
4. Un registre mondial des actifs des Nations Unies devrait s'appuyer sur, et éviter la duplication :
 - (a) des obligations, méthodologies et procédures d'établissement de rapports élaborées en vertu des articles 5, 6 et 7 ;
 - (b) le Registre public des Nations Unies pour la transparence des entreprises établi en vertu de l'article 17 ci-dessus.

Commentaires sur l'article 19 :

Registre mondial des actifs des Nations Unies

Le manque d'informations sur la répartition et la propriété des richesses et des actifs est un défi central pour la lutte contre les inégalités et les flux financiers illicites. Elle compromet également l'efficacité des principales mesures susceptibles de lutter contre les inégalités, telles que les impôts sur la fortune. Un registre mondial des actifs aiderait à résoudre ces problèmes en fournissant des données sur qui possède quoi et où.

L'appel en faveur d'un registre mondial des actifs a été lancé par Thomas Piketty en 2014⁸⁰, et l'idée a depuis été soutenue et développée par un certain nombre d'experts, d'universitaires et d'organisations de premier plan, dont, par exemple, Gabriel Zucman⁸¹, Tax Justice Network⁸² et la Commission indépendante pour la réforme de la fiscalité internationale des entreprises (ICRICT)⁸³.

L'article 19 donne mandat à la Conférence des Parties de mettre en place un registre mondial des actifs des Nations Unies. Contrairement aux registres établis en vertu des articles 17 et 18, le registre mondial des actifs des Nations Unies ne serait pas entièrement accessible au public en raison de la nécessité de protéger la vie privée et les données des individus. Tout en protégeant les données confidentielles, le registre pourrait cependant fournir au public des informations statistiques importantes sur la répartition des richesses.

Les informations contenues dans le registre auraient des chevauchements évidents avec les informations qui doivent être échangées de manière confidentielle entre les gouvernements en vertu de l'article 5, et par conséquent l'article 19 précise que le registre mondial des actifs devrait s'appuyer sur, plutôt que dupliquer, le travail effectué en vertu de l'article 5. Il en va de même pour les informations qui seront collectées, déclarées et publiées sur la propriété des entreprises et la transparence conformément aux articles 6, 7 et 17.

PARTIE V : DÉCLARATION, CONFORMITÉ ET RÈGLEMENT DES DIFFÉRENDS

Article 20 **RAPPORTS**

1. Chaque Partie qui n'est pas un pays en développement soumet un rapport annuel sur les mesures qu'elle a prises pour mettre en œuvre les dispositions de la présente Convention et sur leur efficacité dans la réalisation des objectifs de la Convention. Les pays en développement Parties soumettent ces informations dans un délai à déterminer par la Conférence des Parties, tout en tenant compte de leurs différentes capacités et de leur situation nationale.
2. Conformément aux orientations qui seront élaborées par la Conférence des Parties, chaque Partie rendra compte spécifiquement de son respect des obligations et engagements suivants :
 - (a) la norme de transparence découlant de l'article 9 ci-dessus ;
 - (b) la norme fiscale découlant de l'article 12 ci-dessus ;
 - (c) la relation entre son système, ses politiques et ses pratiques fiscales et d'autres objectifs, obligations et engagements internationaux, conformément à l'article 13 de la présente Convention.
3. Chaque Partie soumet son rapport au Secrétariat, qui veille à ce que le rapport soit mis à la disposition du public en temps voulu.

Commentaires sur l'article 20 : Rapports

L'article 20 décrit les obligations qu'ont les Parties de soumettre des rapports sur leur mise en œuvre globale de la Convention, ainsi que sur les éléments spécifiques pour lesquels la Convention exige un rapport. Ces rapports jouent un rôle central en ce qui concerne l'examen de la mise en œuvre, notamment l'examen par les pairs prévu à l'article 21.

Article 21 **CONFORMITÉ**

1. La Conférence des Parties procède à un examen périodique, fondé sur des informations objectives et fiables, de la façon dont chaque Partie respecte ses obligations et engagements au titre de la présente Convention, d'une manière qui assure l'égalité de traitement à l'égard de tous les États. L'examen est un mécanisme transparent et coopératif, ouvert à la participation d'observateurs et fondé sur un dialogue interactif, avec la pleine participation de la Partie concernée et compte tenu de ses capacités spécifiques et de sa situation nationale. La Conférence des Parties élabore les modalités et assure l'attribution du temps nécessaire au mécanisme d'examen périodique dans un délai d'un an après la tenue de sa première session.

2. Les examens périodiques des Parties s'appuient, entre autres, sur les rapports soumis par les Parties en vertu de l'article 20 et sur des recherches et publications pertinentes, notamment les rapports produits par le Secrétariat conformément à l'article 15.1 h). Par l'intermédiaire du Secrétariat, les organisations de la société civile, les universitaires et les autres acteurs concernés sont également invités à soumettre des informations à prendre en compte dans le cadre de l'examen périodique.
3. La Conférence des Parties examine et, le cas échéant, approuve d'autres procédures et mécanismes institutionnels pour assurer le respect des dispositions de la présente Convention et traiter les cas de non-respect. Le cas échéant, ces procédures et mécanismes comprendront des dispositions visant à offrir des conseils ou une assistance, en particulier aux pays en développement.

4. Commentaires sur l'article 21 : Conformité

L'article 21 contient à la fois un mécanisme d'examen par les pairs (paragraphe 1) et l'obligation pour la COP d'envisager d'autres mesures nécessaires pour garantir la conformité (paragraphe 3).

Les mécanismes d'examen par les pairs sont déjà connus dans de nombreux traités et mécanismes intergouvernementaux. Cela inclut, par exemple, le Cadre inclusif sur le BEPS de l'OCDE. Cependant, le mécanisme décrit à l'article 21.1 ne s'appuie pas sur l'approche adoptée par l'OCDE dans le Cadre inclusif, mais plutôt sur l'Examen périodique universel (EPU) du Conseil des droits de l'homme des Nations Unies⁸⁴. L'une des principales raisons en est que le processus de l'EPU est un processus transparent qui permet, et en fait encourage, la participation des observateurs. Cela inclut la société civile, qui joue un rôle important dans le mécanisme, notamment en fournissant des contributions et des informations, ainsi qu'en renforçant la responsabilité publique des gouvernements en ce qui concerne la mise en œuvre de leurs obligations et engagements⁸⁵.

Le même type de transparence et de participation des parties prenantes n'est pas assuré par le cadre inclusif de l'OCDE. Par exemple, les documents servant à l'examen par les pairs pour l'action 13 du BEPS sur la déclaration pays par pays, précisent que : « étant donné que l'examen par les pairs est un processus intergouvernemental, la participation des entreprises et des groupes de la société civile au processus d'évaluation formel et, en particulier, à l'exercice d'évaluation et les discussions au sein du groupe de déclaration [pays par pays] ne sont pas spécifiquement sollicitées⁸⁶ ». Cependant, comme l'illustre le processus d'examen périodique universel du Conseil des droits de l'homme, les processus intergouvernementaux peuvent inclure la participation d'observateurs, et c'est l'approche qui est proposée à l'article 21.1.

L'obligation pour la COP d'envisager d'autres mesures de conformité est une approche qui garantit que la question de la conformité peut évoluer au fil du temps pour correspondre aux besoins et aux expériences de mise en œuvre. Une approche similaire a été adoptée dans d'autres accords internationaux tels que le Protocole de Nagoya⁸⁷.

Article 22

RÈGLEMENT DES DIFFÉRENDS

1. En cas de différend entre deux ou plusieurs Parties concernant l'interprétation ou l'application de la présente Convention, les Parties concernées recherchent, par la voie diplomatique et leurs autorités compétentes, un règlement du différend par voie de négociation ou par tout autre moyen pacifique de leur choix, notamment les bons offices, la médiation ou la conciliation. L'absence d'accord par bons offices, médiation ou conciliation ne dispense pas les parties au différend de la responsabilité de continuer à chercher à le résoudre.
2. La Conférence des Parties examine et, le cas échéant, approuve d'autres procédures et mécanismes institutionnels pour garantir que les différends sont effectivement réglés conformément aux objectifs, principes et dispositions de la présente Convention.

Commentaires sur l'article 22 : Règlement des différends

L'article 22.1 introduit une obligation pour les Parties de chercher à résoudre tout différend par la négociation ou par d'autres moyens. Une telle disposition est courante dans les accords internationaux, et la formulation spécifique de l'article 22.1 s'appuie dans une large mesure sur l'article 27.1 de la Convention-cadre de l'OMS pour la lutte antitabac⁸⁸.

Une question qui a été débattue dans le contexte des règles fiscales internationales est celle de l'arbitrage et d'autres types de mécanismes obligatoires et contraignants de règlement des différends, au sujet desquels les pays en développement en particulier ont fait part de leurs préoccupations⁸⁹. La Convention ne prévoit aucun mécanisme de ce type et ne prévoit pas non plus, par exemple, la possibilité pour les parties d'opter pour une approche par laquelle les différends seraient soumis à la Cour internationale de Justice (il s'agit de deux approches de règlement des différends qui ont été utilisées, sur une base facultative, dans d'autres conventions des Nations Unies, telles que la Convention sur la diversité biologique⁹⁰ et la Convention-cadre des Nations Unies sur les changements climatiques⁹¹). En reconnaissance du fait que ces questions nécessitent plus de discussions et de temps pour recueillir des expériences et parvenir à un consensus, l'article 22.2 introduit plutôt une obligation pour la COP d'envisager d'autres mesures.

Toutefois, le principal mécanisme prévu pour éviter les différends est le renforcement de la coopération fiscale internationale (notamment par le biais de l'article 10) et l'élaboration de règles fiscales internationales plus simples, plus claires, plus cohérentes et efficaces (notamment par le biais d'un nouveau système d'imposition des sociétés multinationales en vertu de l'article 11), qui visent tous deux à prévenir les conflits en premier lieu.

PARTIE VI : ÉLABORATION DE LA CONVENTION ET DES PROTOCOLES

Observations générales sur la partie VI : Élaboration de la Convention et des protocoles

Les articles 23 et 24 concernant l'adoption de protocoles et d'amendements sont relativement standard dans les conventions-cadres des Nations Unies. En particulier, les protocoles jouent un rôle important dans les conventions-cadres, car ils fournissent un outil aux Parties pour formuler de nouveaux engagements, institutions, processus, etc. dans une approche progressive à mesure que le niveau de consensus entre les Parties augmente et que les travaux de la convention progressent.

Article 23 **PROTOCOLES**

1. Les Parties coopèrent à l'élaboration et à l'adoption de protocoles à la présente Convention.
2. Les protocoles sont adoptés lors d'une réunion de la conférence des parties.
3. Le texte de tout protocole proposé est communiqué aux Parties par le Secrétariat au moins six mois avant une telle session.
4. Les conditions d'entrée en vigueur de tout protocole sont établies par cet instrument.
5. Seules les Parties à la présente Convention peuvent être Parties à un protocole.
6. Les décisions relevant de tout protocole ne sont prises que par les Parties au protocole concerné.

Article 24 **AMENDEMENT DE LA CONVENTION OU DES PROTOCOLES**

1. Des amendements à la présente Convention peuvent être proposés par toute Partie. Des amendements à tout protocole peuvent être proposés par toute Partie à ce protocole.
2. Les amendements à la présente Convention sont adoptés lors d'une réunion de la Conférence des Parties. Les amendements à tout protocole sont adoptés lors d'une réunion des Parties au Protocole en question. Le texte de tout amendement proposé à la Convention ou à tout protocole, sauf disposition contraire dudit protocole, est communiqué aux Parties à l'instrument en question par le Secrétariat au moins six mois avant la réunion à laquelle il est proposé pour adoption. Le Secrétariat communique également les amendements proposés aux signataires de la présente Convention pour information.

3. Les Parties s'efforcent de parvenir à un accord sur toute proposition d'amendement à la présente Convention ou à tout protocole, par consensus. Si tous les efforts de consensus ont été épuisés et qu'aucun accord n'a été trouvé, l'amendement est adopté en dernier ressort par un vote à la majorité des deux tiers des Parties à l'instrument en question présent et votant à la réunion, et est soumis par le dépositaire à toutes les Parties pour ratification, acceptation ou approbation.
4. La ratification, l'acceptation ou l'approbation des modifications sont notifiées par écrit au dépositaire. Les amendements adoptés conformément au paragraphe 3 du présent article entrent en vigueur entre les Parties qui les ont acceptés le quatre-vingt-dixième jour après le dépôt des instruments de ratification, d'acceptation ou d'approbation par au moins les deux tiers des Parties contractantes à la présente Convention ou des Parties au protocole concerné, sauf dispositions contraires dudit protocole. Par la suite, les amendements entrent en vigueur pour toute autre Partie le quatre-vingt-dixième jour après que cette Partie a déposé son instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation des amendements.
5. Aux fins du présent article, « Parties présentes et votantes » désigne les Parties présentes et votant pour ou contre.

PARTIE VII : DISPOSITIONS FINALES

Commentaires généraux sur la partie VII : Dispositions finales

Les dispositions finales de la Convention (articles 25 à 32) sont des dispositions tout à fait standard pour les traités des Nations Unies. Une chose à noter est que la Convention permet aux « organisations régionales d'intégration économique » de devenir parties, ce qui signifie que, par exemple, l'Union européenne (UE) pourrait adhérer. Ceci est similaire à l'approche de nombreux autres accords des Nations Unies, tels que toutes les Conventions de Rio⁹² et leurs protocoles, la Convention des Nations Unies contre la corruption⁹³ et bien d'autres.

Article 25

DROIT DE VOTE

1. Sous réserve des dispositions du paragraphe 2 du présent article, chaque Partie à la présente Convention ou à tout protocole, dispose d'une voix.
2. Les organisations régionales d'intégration économique, dans les matières relevant de leur compétence, exercent leur droit de vote avec un nombre de voix égal au nombre de leurs États membres qui sont Parties à la présente Convention ou au protocole pertinent. Ces organisations n'exercent pas leur droit de vote si leurs États membres exercent leur droit de vote, et vice versa.

Article 26

SIGNATURE

La présente Convention est ouverte à la signature à [lieu] par tous les États et toute organisation régionale d'intégration économique du [date] au [date], et au Siège de l'Organisation des Nations Unies à New York du [date] au [date].

Article 27

RATIFICATION, ACCEPTATION, APPROBATION OU ADHÉSION

1. La présente Convention est soumise à la ratification, l'acceptation, l'approbation ou l'adhésion des États et des organisations régionales d'intégration économique. Elle est ouverte à l'adhésion à compter du lendemain de la date à laquelle les signatures sont closes. Les instruments de ratification, d'acceptation, d'approbation ou d'adhésion sont déposés auprès du dépositaire.

2. Toute organisation régionale d'intégration économique qui devient Partie à la présente Convention sans qu'aucun de ses États membres ne soit Partie, est liée par toutes les obligations découlant de la Convention. Dans le cas de ces organisations, dont un ou plusieurs États membres sont parties à la convention, l'organisation et ses États membres décident de leurs responsabilités respectives dans l'exécution de leurs obligations en vertu de la convention. Dans de tels cas, l'organisation et les États membres ne sont pas autorisés à exercer simultanément des droits en vertu de la Convention.
3. Dans leurs instruments de ratification, d'acceptation, d'approbation ou d'adhésion, les organisations régionales d'intégration économique déclarent l'étendue de leur compétence en ce qui concerne les matières régies par la présente Convention. Ces organisations informeront également le dépositaire, qui informera à son tour les Parties, de toute modification substantielle du périmètre de leur compétence.

Article 28

ENTRÉE EN VIGUEUR

La présente Convention entrera en vigueur le quatre-vingt-dixième jour après la date de dépôt du trentième instrument de ratification, d'acceptation, d'approbation ou d'adhésion.

Pour chaque État ou organisation régionale d'intégration économique qui ratifie, accepte ou approuve la présente Convention ou y adhère après le dépôt du trentième instrument de ratification, d'acceptation, d'approbation ou d'adhésion, la Convention entre en vigueur le quatre-vingt-dixième jour après la date du dépôt par cet État ou cette organisation régionale d'intégration économique, de son instrument de ratification, d'acceptation, d'approbation ou d'adhésion.

Aux fins des paragraphes 1 et 2 du présent article, tout instrument déposé par une organisation régionale d'intégration économique n'est pas compté comme s'ajoutant à ceux déposés par les États qui sont membres de l'organisation.

Article 29

RÉSERVES

Aucune réserve ne peut être faite à la présente Convention.

Commentaires sur l'article 29 : Réserves

L'article 29 précise qu'aucune réserve ne peut être faite à la Convention. Cela est conforme à ce que l'on peut trouver dans de nombreux autres traités des Nations Unies, notamment, par exemple, les trois Conventions de Rio⁹⁴ et la Convention-cadre de l'OMS pour la lutte antitabac⁹⁵. Cependant, elle est très différente de la Convention multilatérale de l'OCDE pour la mise en œuvre de mesures liées aux conventions fiscales visant à prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices. Comme indiqué à l'article 28 de la Convention de l'OCDE, différentes réserves sont expressément autorisées par plus de 20 articles différents de cette convention, certains des articles autorisant plusieurs types de réserves différents⁹⁶.

Outre la complexité créée par les nombreuses réserves autorisées par la Convention de l'OCDE, le système fiscal international actuel est encore compliqué par le fait que la même Convention permet à tous les signataires de choisir d'appliquer la Convention à certaines de leurs conventions fiscales bilatérales, mais pas aux autres. La Convention de l'OCDE n'entrera en vigueur que pour les conventions fiscales bilatérales pour lesquelles les deux signataires ont choisi d'appliquer la Convention⁹⁷.

Compte tenu des milliers de conventions fiscales bilatérales qui existent et de la difficulté de cartographier celles de ces conventions qui sont couvertes par la convention de l'OCDE et, le cas échéant, quelles réserves chacun des signataires de la convention bilatérale a faites à la convention de l'OCDE, le système fiscal international est devenu un labyrinthe à plusieurs niveaux, ce qui en soi contribue à l'échec du système actuel.

En guise de solution à ce problème, le projet de convention fiscale des Nations unies vise à fournir un cadre solide, clair et cohérent qui s'applique à tous les signataires sans aucune possibilité de réserves. Cela réduirait considérablement le niveau de complexité.

Article 30

RETRAITS

1. À tout moment après l'expiration d'un délai de trois ans à compter de la date à laquelle la présente Convention est entrée en vigueur pour une Partie, cette Partie peut se retirer de la Convention en adressant une notification écrite au dépositaire.
2. Un tel retrait prend effet à l'expiration d'un délai d'un an à compter de la date de réception par le Dépositaire de la notification de retrait, ou à toute date ultérieure qui peut être spécifiée dans la notification de retrait.

3. Toute Partie qui se retire de la présente Convention sera considérée comme s'étant également retirée de tout protocole auquel elle est Partie.

Article 31

DÉPOSITAIRE

Le Secrétaire général de l'Organisation des Nations Unies est le dépositaire de la présente Convention, de ses amendements et des protocoles adoptés conformément à l'article 23.

Article 32

TEXTES FAISANT FOI

L'original de la présente Convention – dont les textes anglais, arabe, chinois, espagnol, français et russe font également foi – sera déposé auprès du Secrétaire général de l'Organisation des Nations Unies.

EN FOI DE QUOI les soussignés, dûment autorisés à cet effet, ont signé la présente Convention.

Fait à [ville][date]

ANNEXE 2

DÉCISIONS DES NATIONS UNIES MENTIONNÉES DANS LES PARAGRAPHES 4 À 8 DU PRÉAMBULE DE LA CONVENTION

Le paragraphe 4 du préambule rappelle le document final de la Conférence internationale de suivi sur le financement du développement chargée d'examiner la mise en œuvre du Consensus de Monterrey, qui s'est tenue à Doha en 2008⁹⁸. Il comprend des références spécifiques au libellé du paragraphe 16 du document, qui déclare :

« 16. Nous continuerons à entreprendre des réformes budgétaires, notamment des réformes fiscales, qui sont essentielles pour renforcer les politiques macroéconomiques et mobiliser les ressources publiques nationales. Nous continuerons également à améliorer les processus budgétaires et à renforcer la transparence de la gestion des finances publiques et la qualité des dépenses. Nous intensifierons nos efforts pour accroître les recettes fiscales grâce à des systèmes fiscaux modernisés, à une perception plus efficace des impôts, à l'élargissement de l'assiette fiscale et à une lutte efficace contre l'évasion fiscale. Nous entreprendrons ces efforts dans le but global de rendre les systèmes fiscaux plus favorables aux pauvres. Bien que chaque pays soit responsable de son système fiscal, il est important de soutenir les efforts nationaux dans ces domaines en renforçant l'assistance technique et en renforçant la coopération et la participation internationales dans le traitement des questions fiscales internationales, y compris dans le domaine de la double imposition. À cet égard, nous reconnaissons la nécessité de promouvoir davantage la coopération internationale en matière fiscale et demandons au Conseil économique et social d'examiner le renforcement des arrangements institutionnels, notamment le Comité d'experts des Nations Unies sur la coopération internationale en matière fiscale. »

Le paragraphe 5 du préambule rappelle le Programme d'action d'Addis-Abeba (AAAA), qui constituait le document final de la troisième Conférence internationale sur le financement du développement tenue à Addis-Abeba en 2015⁹⁹. Le paragraphe du préambule comprend des références spécifiques au langage contenu dans les paragraphes suivants du Programme d'action d'Addis-Abeba :

« 22. Nous reconnaissons que d'importantes ressources publiques nationales supplémentaires, complétées par une aide internationale, s'il y a lieu, seront essentielles pour réaliser le développement durable et atteindre les objectifs de développement durable. Nous nous engageons à améliorer l'administration des recettes grâce à des systèmes fiscaux modernisés et progressifs, à une politique fiscale améliorée et à un recouvrement des impôts plus efficace. Nous nous efforcerons d'améliorer l'équité, la transparence, l'efficacité et l'efficacités de nos systèmes fiscaux, notamment en élargissant l'assiette fiscale et en poursuivant nos efforts pour intégrer le secteur informel dans l'économie formelle en fonction des circonstances nationales. À cet égard, nous renforcerons la coopération internationale pour soutenir les efforts de renforcement des capacités dans les pays en développement, notamment par le biais d'une aide publique au développement (APD) renforcée. Nous saluons les efforts déployés par les pays pour fixer des objectifs nationaux définis au niveau national et des échéanciers pour accroître les recettes intérieures dans le cadre de leurs stratégies nationales de développement durable, et nous aiderons les pays en développement dans le besoin à atteindre ces objectifs. »

« 27. Nous nous engageons à intensifier la coopération fiscale internationale. Nous encourageons les pays, en fonction de leurs capacités et circonstances nationales, à travailler ensemble pour renforcer la transparence et adopter des politiques appropriées, notamment les déclarations pays par pays des entreprises multinationales aux autorités fiscales où elles opèrent ; l'accès aux informations sur les bénéficiaires effectifs pour les autorités

compétentes ; et faire progressivement avancer l'échange automatique d'informations fiscales entre les autorités fiscales, le cas échéant, avec une assistance aux pays en développement, en particulier les moins avancés, selon les besoins. Les incitations fiscales peuvent être un outil politique approprié. Cependant, pour mettre fin aux pratiques fiscales dommageables, les pays peuvent engager des discussions sur les incitations fiscales, sur une base volontaire, dans les forums régionaux et internationaux. »

« 28. Nous soulignons que les efforts de coopération fiscale internationale doivent avoir une approche et une portée universelles et tenir pleinement compte des différents besoins et capacités de tous les pays, en particulier les pays les moins avancés, les pays en développement sans littoral, les petits États insulaires en développement et les pays africains. Nous nous félicitons de la participation des pays en développement ou de leurs réseaux régionaux à ces travaux et appelons à une plus grande inclusion pour garantir que ces efforts profitent à tous les pays. Nous saluons les efforts en cours, notamment les travaux du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales, et prenons en compte les travaux de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) pour le Groupe des 20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices. Nous appuyons le renforcement des réseaux régionaux d'administrateurs fiscaux. Nous prenons note des efforts en cours, tels que ceux du FMI, notamment en matière de renforcement des capacités, et de l'initiative « Inspecteurs des impôts sans frontières » de l'OCDE. Nous reconnaissons la nécessité d'une assistance technique par le biais de la coopération multilatérale, régionale, bilatérale et Sud-Sud, basée sur les différents besoins des pays. »

Le paragraphe 6 du préambule réaffirme l'engagement de réduire considérablement les flux financiers illicites d'ici 2030, comme indiqué au paragraphe 23 du Programme d'action d'Addis-Abeba¹⁰⁰ et du Programme de développement durable à l'horizon 2030, cible 16.4¹⁰¹.

Extrait du programme d'action d'Addis-Abeba :

« 23. Nous redoublerons d'efforts pour réduire sensiblement les flux financiers illicites d'ici 2030, en vue de les éliminer à terme, notamment en luttant contre l'évasion fiscale et la corruption grâce à une réglementation nationale renforcée et à une coopération internationale accrues. Nous réduirons également les possibilités d'évasion fiscale et envisagerons d'insérer des clauses anti-abus dans toutes les conventions fiscales. Nous améliorerons les pratiques de divulgation et la transparence dans les pays d'origine et de destination, notamment en cherchant à assurer la transparence de toutes les transactions financières entre les gouvernements et les entreprises vis-à-vis des autorités fiscales compétentes. Nous veillerons à ce que toutes les entreprises, notamment les multinationales, paient des impôts aux gouvernements des pays où l'activité économique a lieu et où la valeur est créée, conformément aux lois et politiques nationales et internationales. »

Extrait de l'Agenda 2030 pour le développement durable :

« 16.4. D'ici 2030, réduire nettement les flux financiers illicites et le trafic d'armes, renforcer les activités de récupération et de restitution des biens volés et lutter contre toutes les formes de criminalité organisée. »

Le septième paragraphe du préambule réaffirme l'engagement contenu dans l'objectif de développement durable 10, qui est de réduire les inégalités au sein des pays et entre eux¹⁰².

Le paragraphe 8 du préambule réaffirme l'engagement de renforcer les moyens de mise en œuvre, tel qu'il figure dans l'Objectif de développement durable 17, et en particulier la cible 17.1, qui stipule :

« 17.1 Améliorer, notamment grâce à l'aide internationale aux pays en développement, la mobilisation de ressources nationales en vue de renforcer les capacités nationales de collecte de l'impôt et d'autres recettes¹⁰³. »

ENDNOTES

- 1 Sénégal, s'exprimant au nom du Groupe africain lors de la réunion de haut niveau des Nations Unies sur la coopération internationale pour lutter contre les flux financiers illicites et renforcer les bonnes pratiques en matière de restitution des biens, 16 mai 2019, New York. La déclaration complète peut être trouvée ici : <http://webtv.un.org/watch/part-1-high-level-meeting-on-international-cooperation-to-combat-illicit-financial-flows-and-strengthen-good-practices-on-assets-return/6037733391001>, (qui débute à 2:49:30).
- 2 Nations Unies, « Le financement du développement à l'ère de la COVID-19 et au-delà. Menu d'options à soumettre à l'examen des chefs d'État et de gouvernement, partie II », septembre 2020, p.124, https://www.un.org/sites/un2.un.org/files/financing_for_development_covid19_part_ii_hosg.pdf
- 3 Nations Unies, « Intégrité financière pour le développement durable. Rapport du Groupe de haut niveau sur la responsabilité, la transparence et l'intégrité financières internationales pour la réalisation de l'Agenda 2030 », février 2021, https://uploads-ssl.webflow.com/5e0bd9edab846816e263d633/602e91032a209d0601ed4a2c_FACTI_Panel_Report.pdf
- 4 Nations Unies, « Convention-cadre des Nations Unies sur les changements climatiques », adoptée 1992, <https://unfccc.int/process-and-meetings/the-convention/history-of-the-convention/convention-documents>
- 5 Programme des Nations Unies pour l'environnement, Secrétariat de l'ozone, « Les traités sur l'ozone », 2019, https://ozone.unep.org/sites/default/files/2019-12/The%20Ozone%20Treaties%20EN%20-%20WEB_final.pdf
- 6 Organisation mondiale de la santé, « Convention-cadre de l'OMS pour la lutte antitabac », 2003, article 4, paragraphe 7, <http://apps.who.int/iris/bitstream/handle/10665/42811/9241591013.pdf?sessionid=B87BB83692D750D1AA182DBDA8B708B0?sequence=1>
- 7 Pour plus d'informations sur les conventions-cadres, voir par exemple Daniel Bodansky, « Convention-cadre pour la lutte antitabac. La Convention cadre / Approche des protocoles », Organisation mondiale de la santé, Document de la série d'informations techniques 1, WHO/NCD/TFI/99.1, 1999, <https://apps.who.int/iris/handle/10665/65355>
- 8 Nations Unies, « Convention des Nations Unies contre la corruption », adoptée 2003, https://www.unodc.org/documents/treaties/UNCAC/Publications/Convention/08-50026_E.pdf
- 9 Nations Unies, « Convention des Nations Unies contre la criminalité transnationale organisée et ses protocoles », adoptée 2000, <https://www.unodc.org/documents/treaties/UNTOC/Publications/TOC%20Convention/TOCebook-e.pdf>
- 10 Tax Justice Network, Global Alliance for Tax Justice et Public Services International, « État de la justice fiscale 2021 », https://taxjustice.net/wp-content/uploads/2021/11/State_of_Tax_Justice_Report_2021_ENGLISH.pdf
- 11 Voir G20, « Communiqué des dirigeants du G20 ». Sommet Antalya, 15-16 novembre 2015, <https://www.consilium.europa.eu/media/23729/g20-antalya-leaders-summit-communique.pdf> et OCDE, « Cadre inclusif sur le BEPS Rapport d'avancement juillet 2016 – juin 2017 », 2017, <https://www.oecd.org/tax/BEPS/inclusive-framework-on-BEPS-progress-report-july-2016-june-2017.pdf>
- 12 Voir OCDE (2018), *Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS*, juin 2018, <https://www.oecd.org/tax/flyer-inclusive-framework-on-beps.pdf>
- 13 OCDE (2015), *Rapport du Secrétaire général de l'OCDE aux ministres des Finances et aux gouverneurs des banques centrales du G20*, <http://www.oecd.org/g20/topics/taxation/oecd-secretary-general-tax-report-to-g20-FMFCBG-september-2015.pdf>, page 11.
- 14 Voir les descriptions du Cadre inclusif tel que décrit par le G20, « Communiqué des dirigeants du G20. Sommet d'Antalya, 15-16 novembre 2015 », <https://www.consilium.europa.eu/media/23729/g20-antalya-leaders-summit-communique.pdf> et OCDE, « Cadre inclusif sur le BEPS Rapport d'avancement juillet 2016 – juin 2017 », 2017, <https://www.oecd.org/tax/BEPS/inclusive-framework-on-BEPS-progress-report-july-2016-june-2017.pdf>
- 15 Analyse Eurodad de la liste des membres du Cadre inclusif. Voir OCDE, Membres du Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS, mise à jour de novembre 2021, <https://www.oecd.org/tax/beps/inclusive-framework-on-beps-composition.pdf>
- 16 Pour plus de détails, voir annexe 2.
- 17 FMI, « La fiscalité des entreprises dans l'économie mondiale », 2019, <https://www.imf.org/en/Publications/Policy-Papers/Issues/2019/03/08/Corporate-Taxation-in-the-Global-Economy-46650>
- 18 Alex Cobham et Petr Janský, « Répartition mondiale des pertes de revenus dues à l'évasion fiscale », document de travail UNU-WIDER 2017/55, 2017, <https://www.wider.unu.edu/sites/default/files/wp2017-55.pdf>
- 19 Ernesto Crivelli, Ruud A. de Mooij et Michael Keen, « Érosion de la base d'imposition, transfert de bénéfices et pays en développement », FMI, 2015, <https://www.imf.org/en/Publications/WP/Issues/2016/12/31/Base-Erosion-Profit-Shifting-and-Developing-Countries-42973>
- 20 OCDE, « Convention multilatérale pour la mise en œuvre de mesures liées aux conventions fiscales visant à prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices », adoptée 2016, <https://www.oecd.org/tax/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-BEPS.pdf>
- 21 Commission économique des Nations Unies pour l'Afrique. « Flux financiers illicites : rapport du Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en provenance d'Afrique », commandé par la Conférence UA/CEA des ministres des Finances, de la Planification et du Développement économique, 2015, <https://repository.uneca.org/handle/10855/22695>
- 22 Nations Unies, « Intégrité financière pour le développement durable. Rapport du Groupe de haut niveau sur la responsabilité, la transparence et l'intégrité financières internationales pour la réalisation de l'Agenda 2030 », février 2021, https://uploads-ssl.webflow.com/5e0bd9edab846816e263d633/602e91032a209d0601ed4a2c_FACTI_Panel_Report.pdf

- 23 Pour plus d'informations, voir par exemple Global Alliance for Tax Justice (Alliance mondiale pour la justice fiscale), Womankind Worldwide, Akina Mama wa Afrika, Gender & Development Network et Nawi – Afrifem Macroeconomics Collective, "Encadrer la fiscalité féministe", mars 2021, <https://www.globaltaxjustice.org/sites/default/files/Framing%20Feminist%20Taxation%20-%20VF%20two%20page.pdf> ou encore le rapport du Panel de haut niveau FACTI, Nations Unies, « Intégrité financière pour le développement durable ». Rapport du Groupe de haut niveau sur la responsabilité, la transparence et l'intégrité financières internationales pour la réalisation de l'Agenda 2030, février 2021, https://uploads-ssl.webflow.com/5e0bd9edab846816e263d633/602e91032a209d0601ed4a2c_FACTI_Panel_Report.pdf
- 24 Nations Unies, « Convention sur la diversité biologique », adoptée 1992, <https://www.cbd.int/doc/legal/cbd-en.pdf>
- 25 Nations Unies, « Protocole de Nagoya sur l'accès aux ressources génétiques et le partage juste et équitable des avantages découlant de leur utilisation », adopté 2010, <https://www.cbd.int/abs/doc/protocol/nagoya-protocol-en.pdf>
- 26 Assemblée générale des Nations Unies, « Rapport de la Conférence des Nations Unies sur l'environnement et le développement », A/CONF.151/26 (Vol. I), adopté 1992, https://www.un.org/en/development/desa/population/migration/generalassembly/docs/globalcompact/A_CONF151_26_Vol.I_Declaration.pdf
- 27 Nations Unies, « Convention-cadre des Nations Unies sur les changements climatiques », adoptée 1992, <https://unfccc.int/process-and-meetings/the-convention/history-of-the-convention/convention-documents>
- 28 Nations Unies, « Convention sur la diversité biologique », adoptée 1992, <https://www.cbd.int/doc/legal/cbd-en.pdf>
- 29 Nations Unies, 'Déclaration des Nations Unies sur les droits des peuples autochtones', Article 4, adoptée 2007, https://www.un.org/development/desa/indigenouspeoples/wp-content/uploads/sites/19/2018/11/UNDRIP_E_web.pdf
- 30 Nations Unies, « Protocole de Nagoya sur l'accès aux ressources génétiques et le partage juste et équitable des avantages découlant de leur utilisation », adopté 2010, <https://www.cbd.int/abs/doc/protocol/nagoya-protocol-en.pdf>
- 31 Nations Unies, « Convention sur la diversité biologique », adoptée 1992, <https://www.cbd.int/doc/legal/cbd-en.pdf>
- 32 Nations Unies, « Convention des Nations Unies contre la corruption », adoptée 2003, Article 1, https://www.unodc.org/documents/treaties/UNCAC/Publications/Convention/08-50026_E.pdf
- 33 Nations Unies, « Convention-cadre des Nations Unies sur les changements climatiques », adoptée 1992, Article 2 <https://unfccc.int/process-and-meetings/the-convention/history-of-the-convention/convention-documents>
- 34 Nations Unies, « Convention des Nations Unies sur la lutte contre la désertification », adoptée 1992, Article 2 https://www.unccd.int/sites/default/files/relevant-links/2017-01/UNCCD_Convention_ENG_0.pdf
- 35 Conseil des droits de l'homme, Groupe de travail sur le droit au développement, « Projet de convention sur le droit au développement, avec commentaires », A/HCR/WG.2/21/2/Add.1, 20 January 2020, p. 17-19, https://www.ohchr.org/Documents/Issues/Development/Session21/3_A_HRC_WG.2_21_2_AdvanceEditedVersion.pdf
- 36 Organisation mondiale de la santé, « Convention-cadre de l'OMS pour la lutte antitabac », adoptée en 2003, article 4, paragraphe 7, <http://apps.who.int/iris/bitstream/handle/10665/42811/9241591013.pdf?sessionid=B87BB83692D750D1AA182DBDA8B708B0?sequence=1>
- 37 Pour la définition des bénéficiaires effectifs de sociétés, voir l'article 3, point 6, point a), de la directive (UE) 2015/849 du Parlement européen et du Conseil du 20 mai 2015 relative à la prévention de l'utilisation du système financier à des fins de blanchiment de capitaux ou de financement du terrorisme, modifiant le règlement (UE) n° 648/2012 du Parlement européen et du Conseil et abrogeant la directive 2005/60/CE du Parlement européen et du Conseil et la directive 2006/70/CE de la Commission », Journal officiel de l'Union européenne, 5 juin 2015, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32015L0849&from=EN>. Pour la définition des bénéficiaires effectifs de fiducies, voir l'article 1, point 2, point b), de la « directive (UE) 2018/843 du Parlement européen et du Conseil du 30 mai 2018 modifiant la directive (UE) 2015/849 relative à la prévention des l'utilisation du système financier à des fins de blanchiment de capitaux ou du financement du terrorisme, et modifiant les directives 2009/138/CE et 2013/36/UE », Journal officiel de l'Union européenne, 19 juin 2018, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32018L0843&from=EN>
- 38 CNUCED et ONUDC, « Cadre conceptuel pour la mesure statistique des flux financiers illicites », octobre 2020, https://www.unodc.org/documents/data-and-analysis/statistics/IFF/IFF_Conceptual_Framework_FINAL.pdf
- 39 Voir, par exemple, le commentaire de l'article 26 du Modèle de convention des Nations Unies sur les doubles impositions, Nations Unies, « Modèle de convention des Nations Unies sur les doubles impositions entre pays développés et pays en développement », 2017, https://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2018/05/MDT_2017.pdf
- 40 Organisation mondiale de la santé, « Convention-cadre de l'OMS pour la lutte antitabac », adoptée 2003, Article 5, <http://apps.who.int/iris/bitstream/handle/10665/42811/9241591013.pdf?sessionid=B87BB83692D750D1AA182DBDA8B708B0?sequence=1>
- 41 Conseil des droits de l'homme, Groupe de travail sur le droit au développement, « Projet de convention sur le droit au développement », A/HCR/WG.2//21/2, Rapport du Président-Rapporteur Zamir Akram (Pakistan), 17 janvier 2020, p. 8, Article 8, https://www.ohchr.org/Documents/Issues/Development/Session21/3_A_HRC_WG.2_21_2_AdvanceEditedVersion.pdf
- 42 Organisation mondiale de la santé, « Convention-cadre de l'OMS pour la lutte antitabac », adoptée 2003, Article 5.3, <http://apps.who.int/iris/bitstream/handle/10665/42811/9241591013.pdf?sessionid=B87BB83692D750D1AA182DBDA8B708B0?sequence=1>
- 43 FMI, 'Fiscalité des entreprises dans l'économie mondiale', mars 2019, Document de politique no. 19/007, p. 59, <https://www.imf.org/en/Publications/Policy-Papers/Issues/2019/03/08/Corporate-Taxation-in-the-Global-Economy-46650>
- 44 OCDE, « Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices visant à empêcher l'octroi d'avantages conventionnels dans des circonstances

- inappropriées », 2015, p. 94, <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264241695-en.pdf?expires=1637737548&id=id&accname=guest&checksum=4028ACD40ACE17C0D9284535886007F1>
- 45 Omri Marian, « Réponses unilatérales à l'abus des conventions fiscales : une approche fonctionnelle », Université de Floride Levin College of Law, 2016, <https://scholarship.law.ufl.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1780&context=facultypub>
- 46 OCDE, « Convention multilatérale pour la mise en œuvre de mesures liées aux conventions fiscales visant à prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices », adoptée 2016, <https://www.oecd.org/tax/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-BEPS.pdf>
- 47 Voir OCDE, « Base de données correspondante », <https://www.oecd.org/tax/treaties/mli-matching-database.htm>
- 48 Voir, par exemple, Nations Unies, 'Modèle de convention des Nations Unies en matière de double imposition entre pays développés et pays en développement 2017', https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2020-03/UN%20Model_2017.pdf
- 49 OCDE, « Convention multilatérale pour la mise en œuvre de mesures liées aux conventions fiscales visant à prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices », adoptée 2016, Article 28, <https://www.oecd.org/tax/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-BEPS.pdf>
- 50 Programme des Nations Unies pour l'environnement, « Convention de Bâle sur le contrôle des mouvements transfrontières de déchets dangereux et de leur élimination », révisée en 2019, Article 5, <http://www.basel.int/Portals/4/download.aspx?d=UNEP-CHW-IMPL-CONVTEXT.English.pdf>
- 51 Nations Unies, 'Modèle de convention des Nations Unies en matière de double imposition entre pays développés et pays en développement », 2017, p.39 https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2020-03/UN%20Model_2017.pdf
- 52 Consortium international des journalistes d'investigation, « Base de données sur les fuites offshore », <https://offshoreleaks.icij.org/>
- 53 Journal officiel de l'Union européenne, « Directive (UE) 2018/843 du Parlement européen et du Conseil du 30 mai 2018 modifiant la directive (UE) 2015/849 relative à la prévention de l'utilisation du système financier à des fins monétaires de blanchiment ou le financement du terrorisme, et modifiant les directives 2009/138/CE et 2013/36/UE », 19 juin 2018, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32018L0843&from=EN>
- 54 Olivia Lally, « Pourquoi la déclaration publique obligatoire pays par pays est bonne pour les affaires », le Réseau européen sur la dette et le développement (European Network on Debt and Development) (Eurodad) et la Financial Transparency Coalition (FTC), juillet 2021, https://d3n8a8pro7vnm.cloudfront.net/eurodad/pages/2490/attachments/original/1629289642/CBCR-briefing-aug09_%281%29.pdf?1629289642
- 55 Olivia Lally, « Pourquoi la déclaration publique obligatoire pays par pays est bonne pour les affaires », le Réseau européen sur la dette et le développement (European Network on Debt and Development) (Eurodad) et la Financial Transparency Coalition (FTC), juillet 2021, https://d3n8a8pro7vnm.cloudfront.net/eurodad/pages/2490/attachments/original/1629289642/CBCR-briefing-aug09_%281%29.pdf?1629289642
- 56 Journal officiel de l'Union européenne (2013), Directive 2013/36/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 juin 2013 concernant l'accès à l'activité des établissements de crédit et la surveillance prudentielle des établissements de crédit et des entreprises d'investissement, modifiant la directive 2002 /87/CE et abrogeant les directives 2006/48/CE et 2006/49/CE, publiée le 27 juin 2013, <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2013:176:0338:0436:En:PDF> , Article 89
- 57 Global Reporting Initiative, « GRI 207: Impôt 2019 », 2020, <https://www.globalreporting.org/standards/media/2482/gri-207-tax-2019.pdf>
- 58 Global Reporting Initiative, « GRI 207: Impôt 2019 », 2020, <https://www.globalreporting.org/standards/media/2482/gri-207-tax-2019.pdf>
- 59 Journal officiel de l'Union européenne, « Directive 2013/34/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 juin 2013 concernant les états financiers annuels, les états financiers consolidés et les rapports y afférents de certaines formes d'entreprises, modifiant la directive 2006/43/ CE du Parlement européen et du Conseil et abrogeant les directives 78/660/CEE et 83/349/ CEE du Conseil », 29 juin 2013, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/HTML/?uri=CELEX:32013L0034>
- 60 Nations Unies, « Rapport du Groupe de haut niveau sur la responsabilité, la transparence et l'intégrité financières internationales pour la réalisation de l'Agenda 2030 », février 2021, https://uploads-ssl.webflow.com/5e0bd9edab846816e263d633/602e91032a209d0601ed4a2c_FACTI_Panel_Report.pdf
- 61 Voir, par exemple, Commission européenne, « Questions et réponses sur la liste de l'UE des juridictions fiscales non coopératives », 12 mars 2019, https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/MEMO_19_1629
- 62 Nations Unies, « Protocole de Carthagène sur la prévention des risques biotechnologiques relatif à la Convention sur la diversité biologique », adopté 2000, <https://www.cbd.int/doc/legal/cartagena-protocol-en.pdf>
- 63 Nations Unies : « Rapport du Groupe de haut niveau sur le financement du développement » ; 22 juin 2001; pages 9, 28 et 65; <https://undocs.org/pdf?symbol=en/A/55/1000>
- 64 Nations Unies, « Intégrité financière pour le développement durable. Rapport du Groupe de haut niveau sur la responsabilité, la transparence et l'intégrité financières internationales pour la réalisation de l'Agenda 2030 », février 2021, https://uploads-ssl.webflow.com/5e0bd9edab846816e263d633/602e91032a209d0601ed4a2c_FACTI_Panel_Report.pdf
- 65 ICRICT, « Réforme de la fiscalité internationale des entreprises : vers une solution juste et globale », octobre 2019, <https://static1.squarespace.com/static/5a0c602bf43b5594845abb81/t/5d979e6dc5f7cb7b66842c49/1570217588721/ICRICT-INTERNATIONAL+CORPORATE+TAX+REFORM.pdf>

- 66 Les buts, objectifs et engagements internationaux relatifs aux personnes handicapées comprennent ceux contenus dans la Convention des Nations Unies relative aux droits des personnes handicapées. Voir Nations Unies, « Convention des Nations Unies relative aux droits des personnes handicapées et Protocole facultatif », adoptée 2006, <https://www.un.org/disabilities/documents/convention/convoptprot-e.pdf>
- 67 Nations Unies, « Convention-cadre des Nations Unies sur les changements climatiques », adoptée 1992, <https://unfccc.int/process-and-meetings/the-convention/history-of-the-convention/convention-documents> et Nations Unies, « Accord de Paris », adopté 2015, https://unfccc.int/sites/default/files/english_paris_agreement.pdf
- 68 OCDE, « Convention multilatérale pour la mise en œuvre de mesures liées aux conventions fiscales visant à prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices », adoptée en 2016, Article 31, <https://www.oecd.org/tax/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-BEPS.pdf>
- 69 Nations Unies, « Convention-cadre des Nations Unies sur les changements climatiques », adoptée 1992, Article 7.4, <https://unfccc.int/process-and-meetings/the-convention/history-of-the-convention/convention-documents>
- 70 Voir par exemple Nations Unies, « Convention sur la diversité biologique », adoptée 1992, Article 23.5, <https://www.cbd.int/doc/legal/cbd-en.pdf> ; Nations Unies, « Convention-cadre des Nations Unies sur les changements climatiques », adoptée 1992, Article 7.6, <https://unfccc.int/process-and-meetings/the-convention/history-of-the-convention/convention-documents> ; ou Programme des Nations Unies pour l'environnement, « Convention de Bâle sur le contrôle des mouvements transfrontières de déchets dangereux et de leur élimination », révisée en 2019, Article 15.6, <http://www.basel.int/Portals/4/download.aspx?d=UNEP-CHW-IMPL-CONVTEXT.English.pdf>
- 71 OCDE, « Convention multilatérale pour la mise en œuvre de mesures liées aux conventions fiscales visant à prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices », adoptée 2016, <https://www.oecd.org/tax/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-BEPS.pdf>
- 72 Nations Unies, « Programme d'action d'Addis-Abeba de la troisième Conférence internationale sur le financement du développement », adopté 2015, paragraphe 130, https://sustainabledevelopment.un.org/content/documents/2051AAAA_Outcome.pdf
- 73 Assemblée générale des Nations Unies, « Résolution adoptée par l'Assemblée générale le 25 septembre 2015. 70/1. Transformer notre monde : le Programme de développement durable à l'horizon 2030 », paragraphe 45, A/RES/70/1, 2015, <https://sdgs.un.org/2030agenda>
- 74 OCDE, « Convention multilatérale pour la mise en œuvre de mesures liées aux conventions fiscales visant à prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices », adoptée 2016, <https://www.oecd.org/tax/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-BEPS.pdf>
- 75 Voir par exemple, 11.11.11 et al., « Soumission à la consultation publique sur les rapports sur les schémas directeurs du pilier un et du pilier deux », 14 décembre 2020, https://finnwatch.org/images/pdf/Submission_to_OECD_Consultation_on_the_Reports_on_the_Pillar_1_and_Pillar_2_Blueprints.pdf
- 76 Alex Cobham, « Les non-comptabilisés » ("The Uncounted"), Polity Press, 2020, page 169, <https://www.wiley.com/en-us/The+Uncounted-p-9781509536016>
- 77 Nations Unies, « Intégrité financière pour le développement durable. Rapport du Groupe de haut niveau sur la responsabilité, la transparence et l'intégrité financières internationales pour la réalisation de l'Agenda 2030 », février 2021, https://uploads-ssl.webflow.com/5e0bd9edab846816e263d633/602e91032a209d0601ed4a2c_FACTI_Panel_Report.pdf
- 78 Pour plus d'informations, consultez le site du Comité d'experts de l'ONU sur la coopération internationale en matière fiscale, <https://www.un.org/development/desa/financing/what-we-do/ECOSOC/tax-committee/about>
- 79 Plus précisément, les organes subsidiaires chargés de fournir des avis scientifiques et techniques sont connus sous le nom d'« Organe subsidiaire de conseil scientifique et technologique de la Convention-cadre des Nations Unies sur les changements climatiques » ; l'« Organe subsidiaire chargé de fournir des avis scientifiques, techniques et technologiques » de la Convention sur la diversité biologique ; et le « Comité de la science et de la technologie » de la Convention des Nations Unies sur la lutte contre la désertification. Voir Nations Unies, « Convention-cadre des Nations Unies sur les changements climatiques », adoptée 1992, Article 9, <https://unfccc.int/process-and-meetings/the-convention/history-of-the-convention/convention-documents> ; Nations Unies, « Convention sur la diversité biologique », adoptée 1992, Article 25, <https://www.cbd.int/doc/legal/cbd-en.pdf> ; et Nations Unies, « Convention des Nations Unies sur la lutte contre la désertification », adoptée 1992, Article 24 https://www.unccd.int/sites/default/files/relevant-links/2017-01/UNCCD_Convention_ENG_0.pdf
- 80 Voir par exemple Thomas Piketty, « Sauvez le capitalisme des capitalistes en taxant la richesse », Financial Times, 29 mars 2014, <http://piketty.pse.ens.fr/fr/articles-de-presse/77> ou Thomas Piketty, « Le capital au XXIe siècle », The Belknap Press of Harvard University Press, 2014, <https://www.hup.harvard.edu/catalog.php?isbn=9780674430006>
- 81 Voir par exemple Gabriel Zucman, « L'inégalité désespérée derrière l'évasion fiscale mondiale », The Guardian, 8 novembre 2017, <https://gabriel-zucman.eu/global-tax-dodging/> et Gabriel Zucman, « La richesse cachée des nations », The University of Chicago Press, <https://gabriel-zucman.eu/hidden-wealth/>
- 82 Tax Justice Network, « Registre mondial des actifs », 14 novembre 2020, <https://taxjustice.net/topics/global-asset-register/>
- 83 ICRIC'T, « Une feuille de route pour un registre mondial des actifs », mars 2019, <https://static1.squarespace.com/static/5a0c602bf43b5594845abb81/t/5c988368ef1a1538c2ae7eb/1553498989927/GAR.pdf>
- 84 Assemblée générale des Nations Unies, « Résolution adoptée par l'Assemblée générale le 15 mars 2006. 60/251 Conseil des droits de l'homme », 3 avril 2006, paragraphe 5(e), <https://documents-dds-ny.un.org/doc/UNDOC/GEN/N05/502/66/PDF/N0550266.pdf?OpenElement>
- 85 Pour plus d'informations sur le rôle de la société civile dans le cadre de l'Examen périodique universel, voir, par exemple, UPR

- Info, « Le Compendium de la société civile », 2017, https://www.upr-info.org/sites/default/files/general-document/pdf/upr_info_cso_compendium_en.pdf
- 86 OCDE, « BEPS Action 13 sur la déclaration pays par pays. Documents d'examen par les pairs », octobre 2020, p. 20, paragraphe 25, <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-action-13-on-country-by-country-reporting-peer-review-documents.pdf>
- 87 Nations Unies, « Protocole de Nagoya sur l'accès aux ressources génétiques et le partage juste et équitable des avantages découlant de leur utilisation », adopté 2010, Article 30, <https://www.cbd.int/abs/doc/protocol/nagoya-protocol-en.pdf>
- 88 Organisation mondiale de la santé, « Convention-cadre de l'OMS pour la lutte antitabac », adoptée 2003, Article 27, <http://apps.who.int/iris/bitstream/handle/10665/42811/9241591013.pdf?sequence=1>
- 89 Voir Nations Unies, G24, « Commentaires du G24 sur les propositions du premier pilier et du deuxième pilier en cours de discussion par le cadre inclusif de l'OCDE/G20 sur le BEPS », 17 mai 2021, p. 3, https://www.g24.org/wp-content/uploads/2021/06/Comments-G-24-to-BEPS-IF-SG-May-2021_FINAL.pdf
- 90 Nations Unies, « Convention sur la diversité biologique », adoptée 1992, Article 27, <https://www.cbd.int/doc/legal/cbd-en.pdf>
- 91 Nations Unies, « Convention-cadre des Nations Unies sur les changements climatiques », adoptée 1992, Article 14, <https://unfccc.int/process-and-meetings/the-convention/history-of-the-convention/convention-documents>
- 92 Voir Nations Unies, « Convention-cadre des Nations Unies sur les changements climatiques », adoptée 1992, Article 22, <https://unfccc.int/process-and-meetings/the-convention/history-of-the-convention/convention-documents>; Nations Unies, « Convention sur la diversité biologique », adoptée 1992, Article 34, <https://www.cbd.int/doc/legal/cbd-en.pdf> ; et Nations Unies, « Convention des Nations Unies sur la lutte contre la désertification », adoptée 1992, Article 34 https://www.unccd.int/sites/default/files/relevant-links/2017-01/UNCCD_Convention_ENG_0.pdf
- 93 Nations Unies, « Convention des Nations Unies contre la corruption », adoptée 2003, Article 67, https://www.unodc.org/documents/treaties/UNCAC/Publications/Convention/08-50026_E.pdf
- 94 Voir Nations Unies, « Convention-cadre des Nations Unies sur les changements climatiques », adoptée 1992, Article 24, <https://unfccc.int/process-and-meetings/the-convention/history-of-the-convention/convention-documents>; Nations Unies, « Convention sur la diversité biologique », adoptée 1992, Article 37, <https://www.cbd.int/doc/legal/cbd-en.pdf> ; et Nations Unies, « Convention des Nations Unies sur la lutte contre la désertification », adoptée 1992, Article 37, https://www.unccd.int/sites/default/files/relevant-links/2017-01/UNCCD_Convention_ENG_0.pdf
- 95 Organisation mondiale de la santé, « Convention-cadre de l'OMS pour la lutte antitabac », 2003, Article 30, <http://apps.who.int/iris/bitstream/handle/10665/42811/9241591013.pdf?sequence=1>
- 96 OCDE, « Convention multilatérale pour la mise en œuvre de mesures liées aux conventions fiscales visant à prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices », adoptée 2016, Article 28, <https://www.oecd.org/tax/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-BEPS.pdf>
- 97 OCDE, « Convention multilatérale pour la mise en œuvre de mesures liées aux conventions fiscales visant à prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices », adoptée 2016, <https://www.oecd.org/tax/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-BEPS.pdf> . Voir par exemple l'article 1, qui limite le champ d'application de la Convention aux « conventions fiscales couvertes », et l'article 2, paragraphe 1, point a), qui définit la notion de « convention fiscale couverte ».
- 98 Nations Unies, 'Déclaration de Doha sur le financement du développement', adoptée 2008, https://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2014/09/Doha_Declaration_FFD.pdf
- 99 Nations Unies, « Programme d'action d'Addis-Abeba de la troisième Conférence internationale sur le financement du développement », adopté 2015, https://sustainabledevelopment.un.org/content/documents/2051AAAA_Outcome.pdf
- 100 Nations Unies, « Programme d'action d'Addis-Abeba de la troisième Conférence internationale sur le financement du développement », adopté 2015, https://sustainabledevelopment.un.org/content/documents/2051AAAA_Outcome.pdf
- 101 Assemblée générale des Nations Unies, « Résolution adoptée par l'Assemblée générale le 25 septembre 2015. 70/1. Transformer notre monde : l'Agenda 2030 pour le développement durable », A/RES/70/1, 2015, <https://sdgs.un.org/2030agenda>
- 102 Assemblée générale des Nations Unies, « Résolution adoptée par l'Assemblée générale le 25 septembre 2015. 70/1. Transformer notre monde : l'Agenda 2030 pour le développement durable », A/RES/70/1, 2015, <https://sdgs.un.org/2030agenda>
- 103 Assemblée générale des Nations Unies, « Résolution adoptée par l'Assemblée générale le 25 septembre 2015. 70/1. Transformer notre monde : l'Agenda 2030 pour le développement durable », A/RES/70/1, 2015, <https://sdgs.un.org/2030agenda>

Ce rapport a été produit avec le soutien financier de l'Agence norvégienne de coopération au développement (Norad) ainsi que l'Open Society Foundation. Son contenu relève de la seule responsabilité d'Eurodad et de son auteur et ne reflète pas nécessairement les opinions des bailleurs.

