

Rapport technique

PROMOUVOIR UNE COOPÉRATION FISCALE INCLUSIVE ET EFFICACE À L'ORGANISATION DES NATIONS UNIES*

**Le présent document est publié sans édition formelle*

* La version originale du présent document n'a pas été revue par les services d'édition en raison d'une soumission tardive.



Table des matières

INTRODUCTION.....	1
I INÉGALITÉS HISTORIQUES.....	3
II L'ARCHITECTURE FISCALE INTERNATIONALE EXISTANTE : DÉFIS ET POSSIBILITÉS	5
A. DÉFIS.....	5
i. Inadéquation des propositions de l'OCDE.....	7
ii. Caractère inadapté et exclusif du processus de l'OCDE.....	9
iii. Caractère exclusif du leadership de l'OCDE sur l'ABC de la transparence fiscale	10
B. POSSIBILITÉS.....	14
III. DÉBATS, QUESTIONS ET DISCUSSIONS ACTUELS CONCERNANT LA MISE EN PLACE D'UN PROCESSUS INTERGOUVERNEMENTAL MONDIAL ET INCLUSIF SUR LA COOPÉRATION INTERNATIONALE EN MATIÈRE FISCALE	18
A. ÉLÉMENTS INSTITUTIONNELS ET RÈGLES FISCALES DE BASE D'UNE CONVENTION-CADRE SUR LA COOPÉRATION FISCALE INTERNATIONALE.....	20
i. Éléments institutionnels	20
ii. Règles fiscales.....	22
B. APPEL À L'ACTION.....	26
i. Contenu de la proposition de convention-cadre des Nations Unies sur la coopération internationale en matière fiscale.....	27
ii. Structure et fonction d'une conférence des parties	31
IV. LE RÔLE DE L'AFRIQUE À L'AVENIR	34
A. LA VOIE À SUIVRE	36

INTRODUCTION

Dans la lutte contre les flux financiers illicites, il est essentiel de mettre en place une coopération fiscale internationale équitable et efficace. Le présent rapport technique expose une analyse novatrice et une feuille de route stratégique permettant à l'Afrique de faire entendre sa voix et d'assumer son rôle dans la mise au point d'une coopération et d'une gouvernance fiscales internationales inclusives et transformatrices. Il fournit aux décideurs et aux dirigeants africains un schéma directeur nuancé grâce auquel ils pourront réajuster la coopération fiscale internationale, en défendant les principes d'inclusion, d'équité et de transparence.

Depuis que le Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en provenance d'Afrique a été créé en 2011 par l'Union africaine (UA) et le Commission économique pour l'Afrique (CEA), le continent est à l'avant-garde de la lutte contre les effets néfastes de ces flux illicites, qui le privent de ressources indispensables et entravent les efforts de développement durable. La communauté internationale reconnaît aussi qu'il importe de s'y attaquer dans le cadre du développement durable. La cible 16.4 des objectifs de développement durable vise expressément la réduction des flux financiers illicites et souligne la nécessité d'une coopération internationale à cette fin. En outre, l'adoption par l'Assemblée générale des Nations Unies de la résolution 77/244, pour la promotion d'une coopération inclusive et efficace en matière fiscale, constitue une étape importante vers la réalisation de la réforme fiscale internationale¹. Le rapport ultérieur du Secrétaire général de l'Organisation des Nations Unies (ONU), publié sous la cote A/78/235, présente aux États Membres trois options pour rendre la coopération fiscale internationale pleinement inclusive et plus efficace.

S'appuyant sur les contributions inestimables du Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites², le présent rapport incorpore les conclusions et recommandations clés indiquant qu'il est urgent et impératif que l'Afrique oriente le débat international en matière fiscale selon ses propres termes. Il reconnaît la dynamique historique de la domination coloniale ayant entravé une coopération équitable et il encourage un changement de paradigme en faveur d'un processus intergouvernemental inclusif à l'échelle mondiale au sein des Nations Unies. Il se fonde tout d'abord sur l'expertise et les contributions d'institutions africaines réputées, notamment la Commission de l'Union africaine, la CEA, le Forum sur l'administration fiscale africaine et le Réseau pour la justice fiscale - Afrique, ainsi que sur les rapports du Forum sur la politique fiscale, du Groupe de haut niveau sur la responsabilité, la transparence et l'intégrité financières internationales pour la réalisation du Programme 2030 (Groupe FACTI), du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale, de la Conférence des Nations Unies sur le commerce et le développement (CNUCED) sur les flux financiers illicites et la fiscalité, du Secrétaire général des Nations Unies intitulé « Coordination et coopération internationales visant à lutter contre les flux financiers illicites »³ et sur les contributions publiques au prochain « Tax Report 2023 » ; il s'appuie également sur des recherches pertinentes, des notes d'information et des déclarations de principe d'organisations intergouvernementales du Sud⁴ ; et d'importantes contributions de la société civile, telles que le projet de convention fiscale des Nations Unies proposé par l'Alliance mondiale pour la

¹ Assemblée générale des Nations Unies, Promotion d'une coopération internationale inclusive et efficace en matière fiscale à l'Organisation des Nations Unies, 30 décembre 2022 A/RES/77/244.

² UA et CEA (2015). Flux financiers illicites : Rapport du Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en provenance d'Afrique.

³ Secrétaire général de l'Organisation des Nations Unies, Coordination et coopération internationales visant à lutter contre les flux financiers illicites : Rapport du Secrétaire général, 19 août 2022, A/77/304, <https://digitallibrary.un.org/record/3988481?ln=en>.

⁴ ONU, Tax Report 2023, <https://financing.desa.un.org/tax-report-2023>.

justice fiscale et les séries d'études menées par des organisations de la société civile, ainsi que sur un examen du récent rapport du Secrétaire général (A/78/235) dans lequel il présente trois options pour étayer le discours sur la coopération fiscale internationale. Le présent rapport évalue de manière critique ces trois options et décrit les caractéristiques institutionnelles et les questions de fond qui doivent être abordées pour instaurer une coopération fiscale internationale pleinement inclusive et plus efficace⁵.

En outre, le rapport adopte une approche pragmatique et axée sur les résultats, en proposant un calendrier d'action accéléré. Il préconise l'adoption d'une résolution des Nations Unies durant la soixante-huitième session de l'Assemblée générale fin 2023, fixant une chronologie précise de négociations relatives à une convention-cadre sur la coopération fiscale internationale, qui devraient commencer en janvier 2024. La convention-cadre décrite dans le présent rapport peut servir de base à l'élaboration et à l'amélioration de l'option 2 proposée par le Secrétaire général. Visant à présenter un projet d'instrument pour signature lors du sommet sur le financement du développement proposé pour 2025, le calendrier souligne la nécessité de réaliser rapidement des avancées qui reflètent les réalités, les aspirations et les priorités des pays africains. Pour concrétiser cette vision ambitieuse, il est primordial que tous les organismes s'occupant de flux financiers illicites collaborent effectivement. En parlant d'une voix forte sur ces questions, l'Afrique peut provoquer des changements significatifs, avoir son mot à dire et orienter le débat mondial en matière fiscale en faveur de ses aspirations au développement.

Le rapport est structuré de manière à fournir une analyse complète de l'héritage historique de la fiscalité internationale et de ses répercussions en Afrique. Il est divisé en plusieurs sections clés explorant les différents aspects du sujet. La première section porte sur l'évolution historique de la fiscalité internationale, en retraçant ses origines, depuis les premiers efforts déployés par l'Organisation des Nations Unies jusqu'à la prédominance ultérieure de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE). Elle examine le rôle des différents modèles et conventions dans l'élaboration des normes fiscales, en soulignant la faible représentation de l'Afrique dans ce processus. La deuxième section examine les défis et les lacunes de l'architecture fiscale internationale en place, en mettant l'accent sur les disparités et les déséquilibres de pouvoir qui ont marginalisé l'Afrique et d'autres régions en développement. Elle examine de manière critique les asymétries des processus de décision et l'hégémonie de certains pays, mettant en lumière les inégalités inhérentes au système. La troisième section traite des débats et discussions en cours autour de la mise en place d'une coopération fiscale internationale pleinement inclusive et plus efficace, y compris les suggestions en faveur d'un processus intergouvernemental qui serait dirigé par un organisme autre que l'OCDE. Elle analyse le rôle de l'Afrique dans la promotion d'une coopération fiscale efficace, en s'intéressant aux efforts d'organismes régionaux tels que l'Union africaine et la Commission économique pour l'Afrique tendant à mettre en avant les priorités de l'Afrique.

En outre, le rapport évalue les caractéristiques institutionnelles essentielles que la coopération fiscale internationale devrait consacrer, compte tenu des exigences d'inclusion effective et de la nécessité de remédier à la domination postcoloniale. Il décrit aussi les critères clés des règles fiscales et des normes de transparence qui devraient être intégrés dans la réforme de la coopération fiscale internationale afin de promouvoir la justice et l'équité. Pour terminer, le rapport formule des recommandations et indique la voie à suivre pour que l'Afrique contribue activement à orienter l'avenir de la coopération fiscale internationale.

⁵ Ryding, T.M. (2022) Proposition de convention fiscale des Nations Unies (EURODAD).

I INÉGALITÉS HISTORIQUES

L'héritage historique de la fiscalité internationale est marqué par une évolution complexe qui a vu la formulation de normes fiscales à des stades divers, par des institutions mondiales différentes. Depuis ses origines ancrées dans l'exploitation économique coloniale jusqu'à aujourd'hui, la fiscalité internationale a servi d'outil de domination, grâce auquel les pays les plus riches ont pris le contrôle des affaires économiques des pays moins puissants⁶.

Pendant la période coloniale, les grandes puissances ont imposé à leurs colonies des régimes fiscaux d'extraction, siphonnant les ressources et les capitaux pour alimenter leur propre développement tout en étouffant la croissance économique dans les territoires colonisés⁷. Ce système fiscal asymétrique, associé à des pratiques commerciales déloyales, a jeté les bases des disparités économiques qui perdurent encore aujourd'hui. Même après la fin officielle du colonialisme, l'héritage de l'inégalité fiscale est resté intact⁸. L'architecture fiscale internationale, largement façonnée par les puissances occidentales, a favorisé les intérêts des sociétés multinationales et facilité l'évasion fiscale et le transfert de bénéfices.

Des stratégies de planification fiscale agressive, facilitées par les paradis fiscaux et des systèmes financiers opaques, ont permis aux entreprises d'exploiter des failles et de transférer leurs bénéfices vers des juridictions à faible imposition, privant ainsi les pays en développement de recettes pourtant bien nécessaires⁹. En outre, les règles fiscales internationales, principalement fondées sur le principe de pleine concurrence, se sont révélées inadaptées aux réalités d'une économie mondiale interconnectée¹⁰. Les sociétés multinationales, par la fixation des prix de transfert et d'autres mécanismes, ont manipulé leurs flux financiers afin de minimiser leurs obligations fiscales, exacerbant ainsi les pertes de recettes subies par les pays en développement. L'héritage historique de la fiscalité internationale reflète également un déséquilibre des pouvoirs dans la prise de décision. Des institutions telles que l'OCDE ont exercé une influence considérable sur l'élaboration des normes fiscales internationales, à laquelle la représentation et la participation des pays en développement ont été limitées¹¹. Cette absence d'inclusion a perpétué un système dans lequel les intérêts des pays puissants et des multinationales l'emportent sur les besoins et les priorités des plus vulnérables.

Au début du XX^e siècle, la Société des Nations a créé un Comité financier et un Comité fiscal qui ont joué un rôle crucial dans la formulation des premières normes fiscales

⁶ David Vital, *The Inequality of States: A Study of the Small Power in International Relations* (Clarendon Press, 1967) 7-8; Alan K. Henrikson, "Great Powers, Superpowers, and Global Powers: Managerial Succession for a New World Order" dans Dimitris Bourantonis et Marios Evriviades (eds), *A United Nations for the Twenty-First Century: Peace, Security and Development* (Kluwer Law International, 1996) 65, 65-6.

⁷ Okanga, Ogbu et L. A. Latif. 'Tax Vulnerabilities in Afrique: Revisiting Inclusivity in Global Tax Governance'. *African Journal of International Economic Law*, Vulnerabilities in International Economic Law, 1 (2). 2021.

⁸ Latif, L., "Imperilled Welfare States of Eastern Africa: A Comparative Analysis of the Policy Legacies of Taxation Politics in Kenya and Uganda", in G Onyango (ed) *State Politics and Public Policy in Eastern Africa: A Comparative Perspective* (Palgrave Macmillan, 2023).

⁹ Ndikumana, L., et Boyce, J.K. *On the trail of capital flight from Africa* (OUP, 2022).

¹⁰ Parks, B. Arm's Length: Principle of Cult? *taxnotes*, 26 octobre 2020.

¹¹ Fung, S. " The Questionable Legitimacy of the OECD/G20 BEPS Project ", *Erasmus Law Review*, 2, (2017):76-88.

internationales¹². Le modèle de Genève de 1927¹³, le modèle de Mexico de 1943 et le modèle de Londres de 1946¹⁴ ont marqué des étapes importantes dans l'élaboration des principes fiscaux internationaux au cours de cette période. Toutefois, l'Afrique, comme bien d'autres régions en développement, n'a pas été dûment représentée dans ces discussions et dans la prise de décision. La voix et le point de vue des pays africains ont été largement ignorés, perpétuant l'exclusion historique et les déséquilibres de pouvoir en matière de fiscalité internationale. Au fil du siècle, l'attention s'est déplacée vers l'OCDE, qui est devenue la principale plateforme de l'élaboration de règles et de normes fiscales internationales. Le Modèle de convention fiscale de l'OCDE, créé en 1963, a servi à établir les conventions fiscales bilatérales et a influencé les politiques fiscales de tous les pays du monde¹⁵. Toutefois, reconnaissant les limites du Modèle de l'OCDE, en particulier pour les pays en développement, l'ONU a institué en 1980 le Modèle de convention concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement (communément appelé Modèle de convention fiscale des Nations Unies). Conçu pour répondre aux besoins spécifiques des pays en développement et pour équilibrer l'approche de l'OCDE en matière d'imposition basée sur la résidence, le Modèle de convention fiscale des Nations Unies met l'accent sur des droits d'imposition plus importants en faveur des pays sources, un changement particulièrement significatif pour des régions comme l'Afrique. Cela étant, l'absence de représentation de l'Afrique et d'autres régions en développement au sein de l'OCDE a continué à limiter leur influence sur l'élaboration de ces normes, si bien que le système a été principalement au service des intérêts des pays les plus puissants économiquement.

Il ne fait aucun doute que le rapport du Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en provenance d'Afrique a été un catalyseur important de l'opposition du continent au système fiscal international centré sur l'OCDE¹⁶. Présidé par l'ancien Président sud-africain Thabo Mbeki, Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en provenance d'Afrique a été créé en 2011 par la Conférence des ministres des finances, de la planification et du développement économique de l'Union africaine et de la Commission économique pour l'Afrique afin de résoudre la question des flux financiers illicites en provenance d'Afrique, gravement préjudiciables au développement et à la gouvernance. Il a mis en lumière l'urgence de la question de ces flux et leur impact préjudiciable sur les économies africaines. Il a mis en évidence l'important manque à gagner dû aux stratégies agressives d'évasion fiscale des sociétés multinationales et à l'exploitation des conventions fiscales. Encouragés par ses conclusions, les pays africains ont pris de l'assurance dans les discussions sur la fiscalité au niveau international, remettant en question les normes et pratiques établies par les pays de l'OCDE qui favorisent de manière disproportionnée les pays les plus riches et les sociétés multinationales.

¹² Lettre de Hill à Gerig, 11 mars 1943, ONUG : PO-C.1633/529/17/3 (proposant que le « Conseil économique mondial » ait la possibilité de traiter, entre autres, de la « double imposition, de l'évasion fiscale et d'autres problèmes fiscaux ») ; Commission préparatoire des Nations Unies, *Rapport du Comité exécutif à la Commission préparatoire*, UN Doc PC/EX/113/Rev.1 (12 novembre 1945).

¹³ Comité des experts techniques sur la double imposition et l'évasion fiscale, *Double imposition et évasion fiscale : Rapport*, League Doc C.216.M.85.1927.II (avril 1927) 6, 9 (« Rapport 1927 »).

¹⁴ Comité fiscal, *Conventions fiscales types de Londres et du Mexique : Commentaire et texte*, League Doc C.88.M.88.1946.II.A (novembre 1946) 6, 26.

¹⁵ Conseil de l'OECE, Recommandation du 25 février 1955 : voir Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), *Modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune 2017 (version complète)* (2019) vol 1, I-1 [4] (« Modèle OCDE 2017 »).

¹⁶ CEA (2015). Flux financiers illicites : *Rapport du Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en provenance d'Afrique*.

Les efforts déployés par le Groupe de haut niveau dans la lutte contre les flux financiers illicites et pour la justice fiscale ont ouvert la voie à une nouvelle ère d'engagement dans les questions fiscales internationales. Ils représentent un pas décisif vers la mise en place d'un système fiscal équitable et ouvert à tous, qui respecte les besoins et les réalités de tous les pays, et pas seulement de ceux qui sont économiquement puissants. La lutte continue de l'Afrique pour la justice fiscale, accentuée par le travail du Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en provenance d'Afrique, témoigne de la résilience et de la détermination du continent à remettre en cause le statu quo et à construire un avenir plus juste.

L'Afrique est dans une situation unique : c'est le seul continent à avoir une position commune sur les flux financiers illicites. Le Groupe de haut niveau sur la responsabilité, la transparence et l'intégrité financières internationales pour la réalisation du Programme 2030 (Groupe FACTI), qui a été créé par le Président de l'Assemblée générale des Nations Unies et le Président du Conseil économique et social (ECOSOC), a produit son rapport en mars 2021. Le rapport s'appuie sur les conclusions et les recommandations du Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en provenance d'Afrique. Le Groupe FACTI a présenté un diagnostic à jour de l'évolution de la situation mondiale depuis 2015 et a étendu le champ d'action au monde entier compte tenu de la nécessité de mobiliser des ressources pour investir dans le Programme de développement durable à l'horizon 2030.

L'appel lancé par l'Afrique à la communauté internationale lui demandant de prendre des mesures appropriées aux niveaux national, régional et mondial exprimerait le besoin de faire en sorte que les flux financiers illicites soient traités comme un problème systémique au niveau mondial et que la communauté internationale, comme l'a rappelé le Groupe FACTI, adopte un mécanisme de coordination mondiale pour surveiller systématiquement ces flux, afin de mettre fin à une approche cloisonnée de la lutte contre ces flux illicites.

II L'ARCHITECTURE FISCALE INTERNATIONALE EXISTANTE : DÉFIS ET POSSIBILITÉS

A. DÉFIS

Les pays africains étant souvent sous-représentés dans les forums internationaux qui définissent la gouvernance fiscale mondiale, il en résulte des politiques qui ne sont pas conformes à leurs intérêts et qui ont même nui à leurs économies¹⁷. L'influence politique du Nord leur pose également un défi permanent. La domination des pays développés dans les organisations et les forums internationaux signifie que leurs intérêts sont souvent prioritaires par rapport à ceux des pays africains. Cela a été particulièrement évident dans le domaine de la gouvernance fiscale, où les politiques ont souvent été conçues pour protéger les intérêts des pays développés et de leurs sociétés multinationales¹⁸.

Bon nombre de ces défis ont été abordés par le Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en provenance d'Afrique et le Groupe de haut niveau sur la responsabilité, la transparence et l'intégrité financières internationales pour la réalisation du Programme 2030. L'un des défis majeurs identifiés par ces groupes est le manque de transparence des transactions

¹⁷ Oelofsen, J. "Global South Perspectives on International Tax Reform", *Global South Project on Combatting Profit Shifting and Illicit Financial Flows* (2022).

¹⁸ Johannesen, N et autres, "Are Less Developed Countries More Exposed to Multinational Tax Avoidance? Method and Evidence from Micro-Data," *The World Bank Economic Review*, Volume 34, No 3, octobre 2020, Pages 790-809; Latif, L.A., The Evolving 'Thunder': The Challenges Around Imposing the Digital Tax in Developing African Countries, *International Journal of Digital Technology & Economy* (Vol 4, No 1, 2020).

financières internationales. Cette opacité favorise les flux financiers illicites et entrave les efforts de coopération fiscale internationale. Le déséquilibre des pouvoirs dans l'architecture fiscale mondiale est un autre défi souligné par les deux groupes. Dans sa forme actuelle, cette architecture favorise largement les pays développés à revenu élevé, en particulier ceux de l'OCDE, ce qui conduit souvent à la marginalisation des pays à faible revenu et des pays en développement. En outre, les cadres juridiques et politiques internationaux actuels ne permettent pas de prévenir les flux financiers illicites. Souvent, ces cadres n'abordent pas de manière adéquate les stratégies de planification fiscale agressive et la réglementation laxiste des sociétés multinationales. Il y a aussi la question des contraintes de capacité. Les pays à faible revenu ne disposent souvent pas des capacités techniques, des ressources et des infrastructures nécessaires pour lutter contre les flux financiers illicites et mettre en œuvre avec efficacité des systèmes fiscaux complexes. Malgré ces défis, il existe de nombreuses possibilités d'avancées significatives.

Les deux groupes ont souligné la nécessité d'un système fiscal mondial plus inclusif, plus équitable et plus transparent. Ce système permettrait à tous les pays de participer à la prise de décisions, faisant en sorte que les besoins des pays en développement soient reconnus et respectés. La refonte des cadres juridiques et politiques internationaux offre une autre possibilité de prévenir plus efficacement l'évasion fiscale et la planification fiscale agressive. En outre, la coopération internationale pourrait contribuer grandement au renforcement des capacités des pays en développement. Elle aiderait ces pays à mettre en place des systèmes fiscaux efficaces et à lutter contre les flux financiers illicites. La mise en œuvre de normes plus strictes en matière de transparence et de responsabilité dans les transactions financières internationales pourrait considérablement réduire les possibilités de flux financiers illicites. Cet objectif pourrait être atteint grâce à des mesures telles que l'échange automatique d'informations fiscales, la garantie de la transparence sur la propriété effective et la publication par les sociétés multinationales de rapports pays par pays.

Les avantages potentiels de la numérisation ont également été reconnus. Les outils et technologies numériques pourraient grandement améliorer l'administration fiscale et le respect des obligations fiscales. Ils pourraient aussi servir à détecter et prévenir les flux financiers illicites. En relevant ces défis et en exploitant ces possibilités, il est possible, selon le Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en provenance d'Afrique et le Groupe FACTI, de réduire considérablement les flux financiers illicites, de renforcer la coopération fiscale et de mobiliser les ressources nationales au service du développement durable.

Les résultats et les recommandations du premier forum africain sur la politique fiscale, organisé conjointement par la Coalition pour le dialogue sur l'Afrique (CoDA) et le Centre Sud, donnent aussi une vue d'ensemble des défis et des possibilités qui se présentent à l'Afrique en matière de coopération fiscale internationale¹⁹. Le forum avait pour thème général la nécessité d'une coopération fiscale internationale plus inclusive et transformatrice permettant à l'Afrique et à d'autres régions en développement de peser davantage sur la définition des normes fiscales mondiales et de réduire les flux financiers illicites. Le forum a reconnu que le système fiscal international se caractérise par des inégalités qui exacerbent les flux financiers illicites, la fraude fiscale et l'évasion fiscale. Ces inégalités désavantagent l'Afrique et d'autres pays en développement, entraînant des pertes de recettes colossales. En même temps, l'aide internationale stagne et les investissements directs étrangers diminuent, d'où la nécessité de mobiliser les ressources intérieures. Il est important que le forum confirme que le Cadre inclusif OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices n'a pas été

¹⁹ CoDA/Centre Sud (2021) *Résultats et recommandations du premier forum africain sur la politique fiscale*.

bénéfique aux pays africains et autres pays en développement. La numérisation de l'économie pose de nouveaux défis dans la taxation des entreprises multinationales, et la solution reposant sur deux piliers pour les résoudre n'offre que très peu d'avantages aux pays en développement. Cette réalité appelle à repenser la coopération fiscale internationale actuelle, en préconisant une approche pleinement inclusive et transformatrice.

Le forum souligne qu'il est nécessaire d'accroître la représentation et la participation des pays africains aux processus internationaux axés sur les questions fiscales et les flux financiers illicites. Il considère aussi que la solution reposant sur deux piliers est une source de préoccupation, car elle offre très peu d'avantages aux pays en développement, en particulier par rapport aux taux d'imposition des sociétés qui y sont en vigueur. Le forum appelle les pays africains à trouver d'autres moyens d'accroître les recettes fiscales provenant des activités qui se déroulent sur leur territoire. Il souligne également que l'Afrique doit adopter une démarche bien coordonnée et cohérente dans les processus mondiaux de lutte contre les flux financiers illicites et veiller à ce que ces processus soient inclusifs et prennent en compte les particularités des pays africains. À cet égard, la coopération Sud-Sud est une stratégie essentielle. La recommandation consistant à amener les négociations fiscales aux Nations Unies, où les pays en développement se feront mieux entendre, souligne la volonté du forum d'encourager une coopération fiscale internationale pleinement inclusive et transformatrice. La création d'un organe intergouvernemental en matière fiscale au sein de l'Organisation des Nations Unies permettrait d'y tenir les négociations sur un pied d'égalité.

Si le Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en provenance d'Afrique, le Groupe FACTI et le premier forum africain sur la politique fiscale ont identifié des possibilités de réforme, notamment la mise en œuvre d'un taux minimum d'imposition des sociétés au niveau mondial, le renforcement des mesures de transparence, et l'élargissement du mandat du Comité fiscal de l'Organisation des Nations Unies, ils estiment en revanche que les propositions actuelles de l'OCDE laissent à désirer. Ils sont préoccupés par l'écart entre les cadres de coopération fiscale internationale proposés par l'OCDE et les besoins et les situations spécifiques des pays en développement.

i. Inadéquation des propositions de l'OCDE

Les asymétries des normes et règles fiscales internationales, principalement guidées par l'OCDE, représentent un schéma récurrent où les intérêts des pays les plus riches et des sociétés multinationales prennent souvent le pas sur ceux des pays économiquement moins développés. Un bon exemple de cet état de fait est l'élaboration récente d'une solution reposant sur deux piliers que l'OCDE propose dans le cadre de son projet sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices. Dans le contexte de la fiscalité mondiale, il y a asymétrie lorsque certaines conditions ou pratiques créent involontairement un déséquilibre ou une inégalité entre les parties. Cela se manifeste souvent dans une répartition du pouvoir, du statut ou des possibilités, qui tend à favoriser de manière disproportionnée un groupe par rapport à un autre. En appliquant ce concept à la solution de l'OCDE reposant sur deux piliers, on peut voir ces asymétries en jeu, en particulier lorsque l'on analyse leur impact sur les économies en développement, y compris les pays africains. *L'annexe 1 présente une analyse détaillée des lacunes de la solution reposant sur deux piliers et de son inadéquation à la plupart des pays africains et à de nombreux autres pays.*

En résumé, les propositions de l'OCDE sont très en deçà de l'objectif initial. Le premier pilier visait à aller « au-delà du principe de pleine concurrence » et à introduire une approche unitaire, de sorte que les bénéfices des multinationales puissent être imposés dans la juridiction

dont relève l'activité économique, au lieu d'être transférés dans une autre juridiction où l'impôt est moins élevé. Le deuxième pilier était censé introduire un taux d'imposition minimum pour mettre fin une fois pour toutes au nivellement par le bas des taux d'imposition des sociétés.

En pratique, les propositions de l'OCDE n'apportent rien de tout cela. Le premier pilier n'ira « au-delà » du « principe de pleine concurrence » que pour une infime partie des bénéficiaires de moins d'une centaine de grandes multinationales. La plupart de leurs bénéficiaires, et tous les bénéficiaires de toutes les autres multinationales resteront soumis aux dispositions complexes et inapplicables de fixation des prix de transfert, qui ont grand besoin d'être remplacées. Pire encore, si les pays souhaitent participer au premier pilier, ils seront contraints de renoncer à toute une série d'autres mesures, dont la taxe sur les ventes numériques, et à des options plus larges et plus efficaces. De nombreux pays ne gagneront pas grand-chose ou même perdront des recettes s'ils adoptent l'approche de l'OCDE.

Le deuxième pilier a également fait l'objet d'une évaluation rigoureuse. La conception qu'a l'OCDE d'un « impôt minimum mondial (les règles GloBE) vise à faire en sorte que les bénéficiaires des entreprises multinationales soient imposés à un taux minimum effectif de 15 % dans chaque pays auquel ils sont attribués, en accordant le droit d'appliquer un impôt complémentaire aux autres pays où ces entreprises sont redevables de l'impôt. Toutefois, ce droit est accordé en priorité au(x) pays source(s) ou de résidence de l'entreprise multinationale, en appliquant une règle d'inclusion du revenu, tandis que le droit du pays d'accueil de compléter l'impôt sur les bénéficiaires à la source (règle relative aux paiements insuffisamment imposés) n'est qu'un pis-aller. Un droit supplémentaire à un impôt complémentaire minimum est désormais inclus, mais il bénéficierait aux pays où les multinationales affichent déjà des niveaux élevés de bénéficiaires en vertu des règles actuelles - des juridictions qui agissent comme des centres d'investissement ou des voies de transfert des bénéficiaires. Les estimations montrent que la plupart des pays en développement n'obtiendraient que peu ou pas de recettes fiscales supplémentaires provenant directement des règles GloBE, et celles-ci étant très complexes, il ne serait pas rentable pour eux d'y adhérer »²⁰.

Non seulement les règles GloBE proposées ne parviennent ni à freiner le transfert de bénéficiaires ni à générer des revenus significatifs pour les pays d'accueil, mais elles fixent également un minimum si bas qu'il pourrait aussi être contre-productif à cet égard. Un impôt minimum mondial de 15 % est nettement inférieur aux taux d'imposition sur les sociétés de 25 % à 35 % couramment appliqués dans les pays africains. Bien que ce taux ait été proposé dans le but d'amener le plus grand nombre de pays possible à un consensus, il pourrait également avoir des répercussions importantes pour les pays africains.

Premièrement, le fait de fixer le taux d'imposition minimum mondial à 15 % pourrait éroder l'assiette fiscale des pays africains si les sociétés multinationales adaptent leurs stratégies fiscales pour tirer parti de ce faible taux. Cela pourrait entraîner des pertes substantielles de recettes de l'impôt sur les sociétés. Deuxièmement, si l'impôt minimum mondial est fixé à un niveau inférieur aux taux d'imposition des sociétés appliqués par les pays africains, cela pourrait diminuer leur capacité de mobilisation des investissements directs étrangers (IDE). Les sociétés pourraient être tentées d'investir dans des pays où elles peuvent payer le minimum mondial, plutôt que le taux national d'imposition des sociétés, plus élevé. Troisièmement, cela pourrait nuire à la souveraineté fiscale des pays africains. La fixation des taux d'imposition est un aspect important de la politique économique d'un pays, qui lui permet

²⁰ Picciotto *et al.*, 2023, "The BEPS proposals and alternatives", *BEPS Monitoring Group*, <https://www.bepsmonitoringgroup.org/news/2023/7/5/the-beps-proposals-and-alternatives>.

de trouver un équilibre entre le fait d'attirer les IDE et de créer des recettes pour financer les biens et services publics. Un taux d'imposition minimum mondial sensiblement inférieur aux taux d'imposition des sociétés en vigueur pourrait compromettre une gestion efficace de la politique fiscale des pays africains.

ii. Caractère inadapté et exclusif du processus de l'OCDE

À la lumière des défis identifiés ci-dessus, les décideurs africains, ainsi que des entités telles que le Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en provenance d'Afrique, le Groupe FACTI, le premier forum africain sur la politique fiscale et le Comité fiscal de l'Organisation des Nations Unies ont plaidé en faveur de solutions plus inclusives et plus équitables en matière de coopération fiscale internationale. Ils ont souligné la nécessité d'assurer une plus grande représentation des pays africains dans l'élaboration des normes fiscales internationales et d'examiner d'autres solutions que le principe de pleine concurrence, entre autres. Toutefois, ces préoccupations n'ont pas été correctement traitées dans le projet sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices.

De nombreux pays africains et autres pays en développement ne disposent pas de l'expertise et des ressources nécessaires pour participer efficacement aux discussions. En raison de la complexité des règles fiscales internationales et de la mise en œuvre de la règle de l'assujettissement à l'impôt, il peut être difficile de comprendre pleinement le processus de négociation et d'y contribuer. Les pays en développement, y compris les pays africains, peuvent avoir à supporter de façon disproportionnée les coûts de mise en conformité et les défis administratifs. Il peut en résulter, entre pays en développement et pays développés, un écart en matière de conformité, qui risque d'accroître les disparités entre eux. Ces asymétries montrent qu'il est nécessaire d'adopter une approche plus inclusive et plus équitable des négociations sur les conventions fiscales. Il est essentiel de prendre en compte la situation spécifique et les contraintes de capacité des pays en développement, y compris ceux d'Afrique, afin que les réformes fiscales internationales, telles que la règle de l'assujettissement à l'impôt, ne les désavantagent pas encore plus. Il est essentiel de remédier à ces asymétries pour parvenir à une gouvernance fiscale mondiale juste et équilibrée.

En outre, la recherche d'un consensus au sein du Cadre inclusif, en particulier sous la pression d'un calendrier accéléré, contribue à l'asymétrie de la gouvernance fiscale mondiale en affectant de manière disproportionnée les pays en développement. Le fond de cette asymétrie réside dans les différences, entre pays développés et pays en développement, de capacités de compréhension, de négociation et de mise en œuvre de réformes aussi complexes dans de brefs délais. La solution de l'OCDE reposant sur deux piliers est une réforme complexe des normes fiscales internationales, qui nécessite une compréhension détaillée et un examen minutieux des répercussions, en particulier pour les pays dont le contexte économique est diversifié et unique, comme c'est le cas de nombreux pays africains. Le calendrier accéléré de ces réformes pourrait ne pas leur laisser le temps nécessaire pour assimiler pleinement les propositions, évaluer leur impact potentiel et contribuer de manière constructive aux discussions.

En outre, les pays ont besoin de suffisamment de temps et de ressources pour trouver des solutions de rechange qui correspondraient mieux à leurs réalités économiques particulières. Un calendrier accéléré risquerait de compromettre ce processus, en faisant pression sur les pays pour qu'ils acceptent des dispositions qui pourraient ne pas servir au mieux leurs intérêts. Disposant en général de ressources plus importantes, notamment un capital humain spécialisé dans le droit fiscal et les relations internationales, les pays développés sont probablement mieux équipés pour gérer ces procédures accélérées. À l'inverse, les pays en

développement, beaucoup d'entre eux ayant déjà des ressources limitées, pourraient avoir du mal à suivre le rythme. Ce scénario exacerbe le rapport de force inégal entre pays développés et pays en développement en matière de gouvernance fiscale mondiale. Il accentue l'asymétrie en risquant de marginaliser le point de vue des pays qui ont moins de ressources ; d'où la nécessité d'améliorer l'inclusion et l'équité dans l'élaboration des réformes fiscales au niveau mondial.

Les conflits potentiels entre les piliers et le droit interne et les conventions fiscales en place peuvent entraîner des problèmes législatifs et de mise en œuvre. Pour les pays dotés de capacités administratives limitées, ces conflits ajoutent une nouvelle couche de complexité, creusant encore le fossé entre pays développés et pays en développement. En substance, si le cadre de l'OCDE reposant sur deux piliers vise à lutter contre l'évasion fiscale au niveau mondial, sa conception et sa mise en œuvre sont susceptibles de désavantager les pays en développement. Il en résulte des asymétries évidentes en matière de gouvernance fiscale mondiale, ce qui renforce le besoin urgent d'une approche plus équitable.

Même si la phase de mise en œuvre du cadre de l'OCDE reposant sur deux piliers est déjà en cours, les préoccupations concernant la procédure accélérée restent pertinentes pour plusieurs raisons. Premièrement, les répercussions de réformes fiscales aussi profondes pourraient ne pas être immédiates et ne se manifester pleinement qu'après plusieurs années. Les pays ont donc besoin de beaucoup de temps et de ressources pour évaluer ces effets sur leurs économies et formuler des réponses appropriées. Ce besoin est encore plus important dans les pays aux ressources limitées qui pourraient être dépassés par le calendrier serré de ces réformes. Deuxièmement, le paysage fiscal mondial est en perpétuelle évolution. L'essor de l'économie numérique et l'émergence de nouveaux modèles d'entreprise exigent d'affiner et de modifier constamment les politiques fiscales. Il faut donc que les pays restent engagés dans les réformes, qu'ils en comprennent les conséquences et qu'ils élaborent des solutions de rechange si nécessaire. La précipitation liée au calendrier initial des réformes peut créer un précédent dangereux pour les amendements ultérieurs des politiques, ce qui pourrait désavantager durablement les pays en développement.

Troisièmement, la nature complexe de ces réformes risque de poser aux pays en développement des problèmes de préparation à la phase de mise en œuvre qui, pour être résolus, demandent des efforts considérables de renforcement des capacités. Mais il est possible que la rapidité du processus de réforme ne laisse pas assez de temps pour un tel renforcement des capacités, empêchant éventuellement les pays d'appliquer les réformes avec efficacité et d'en récolter les fruits. Enfin, le principe de souveraineté en matière fiscale est menacé par le calendrier accéléré des réformes de l'OCDE. Les pays doivent être libres de concevoir les politiques fiscales qui correspondent le mieux à leur situation économique particulière. Un processus de réforme accéléré pourrait les contraindre à accepter des dispositions qui ne correspondent pas nécessairement à leurs besoins ou à leurs préférences, ce qui porterait atteinte à leur souveraineté en matière fiscale.

iii. Caractère exclusif du leadership de l'OCDE sur l'ABC de la transparence fiscale

L'« ABC de la transparence fiscale » concerne trois éléments clés de la lutte contre les flux financiers illicites : l'échange automatique d'informations sur les comptes financiers, pour combattre l'évasion fiscale par des personnes titulaires de comptes bancaires à l'étranger non déclarés ; la transparence sur la propriété réelle, grâce à des registres publics des propriétaires et contrôleurs véritables des sociétés, fiducies et autres véhicules juridiques, en reconnaissant

que la propriété anonyme joue un rôle essentiel dans la quasi-totalité des flux financiers illicites, à l'exception peut-être des abus en matière d'impôt sur les sociétés ; et les rapports publics pays par pays des entreprises multinationales, afin de mettre en évidence les transferts de bénéfices hors des lieux où se déroule leur activité économique réelle. Dans chaque cas, l'OCDE et le Groupe d'action financière (GAFI) ont joué un rôle majeur. Mais dans chaque cas, les résultats ont été loin de profiter à tout le monde.

L'échange automatique d'informations vise à améliorer la transparence du régime fiscal, mais sa mise en œuvre effective dans le cadre de la Norme commune de déclaration de l'OCDE exige d'importantes capacités administratives et technologiques dont beaucoup de pays en développement sont dépourvus. La Norme commune de déclaration de l'OCDE permet aux pays d'échanger automatiquement des informations sur les comptes financiers des non-résidents avec les pays de résidence des titulaires de comptes. Il s'agit d'une exigence fondamentale reconnue dans le rapport du Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en provenance d'Afrique²¹. Toutefois, sa mise en œuvre est un processus à forte intensité de ressources. Elle exige une infrastructure administrative et technique sophistiquée permettant de collecter, de stocker et de transmettre en toute sécurité de grandes quantités de données financières sensibles. Plus précisément, elle exige que les pays participent à l'échange multilatéral d'informations, qu'ils respectent des normes techniques et de confidentialité détaillées et qu'ils soient en mesure d'assurer une réciprocité totale. Même dans ce cas, il n'y a aucune garantie que les autres participants fourniront des informations, puisque le fait de devenir signataire n'impose pas d'échange avec tous les autres participants (ni même avec un seul), ce qui a pour effet que les pays en développement signataires reçoivent souvent moins d'informations que les autres.

En outre, les capacités imposées par l'OCDE empêchent les pays en développement d'adhérer à la Norme commune de déclaration, ce qui va à l'encontre de l'objectif d'égalité des conditions de concurrence en matière de coopération fiscale internationale²². Pour de nombreux pays africains ne disposant pas de telles ressources, la pleine participation à l'échange automatique d'informations reste une tâche ardue. En outre, les questions relatives à la réciprocité peuvent constituer un grand défi, car les informations peuvent circuler principalement des pays en développement vers les pays développés, sans qu'il y ait un flux similaire en sens inverse²³. L'exigence de réciprocité est particulièrement problématique compte tenu des résultats de recherche constants montrant que ce sont les pays à revenu élevé et les territoires dépendants qui sont responsables de la grande majorité des richesses à l'étranger non déclarées et du risque de flux financiers illicites. Exiger que le Malawi soit en mesure de fournir des informations sur les détenteurs britanniques de comptes bancaires malawiens avant même que le Royaume-Uni n'envisage de lui fournir des informations semble aller clairement à l'encontre du principe de justice naturelle et de tout ordre de priorité rationnel pour lutter efficacement contre les flux financiers illicites.

Selon le rapport 2023 de l'ONU sur le financement du développement durable, seuls 10 des 54 pays africains ont pu participer à ce jour à la Norme commune de déclaration de l'OCDE. Au total, 122 juridictions y participent.

²¹ Conférence des ministres des finances, de la planification et du développement économique de l'UA et de la CEA (2015) *Rapport du Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en provenance d'Afrique*, p. 84.

²² Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales, "Reinforcing Multilateral Cooperation in Tax Matters for a Fair and Inclusive Recovery" (Rapport annuel 2021) Annexe C.

²³ ONU, Groupe FACTI, *Financial Integrity for Sustainable Development* (ONU, 2021) at 17 and at 43.

Dans son rapport, le Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en provenance d'Afrique propose de fonder l'échange automatique d'informations sur le principe des « responsabilités communes, mais différenciées », qui veut que les pays aient différents niveaux de capacités et de responsabilités face aux défis mondiaux²⁴. Il considère qu'il est nécessaire de prendre en compte la situation et les capacités variables des pays pendant la mise en œuvre d'accords ou d'initiatives internationaux. Au contraire, l'approche actuelle de l'OCDE en matière d'échange automatique d'informations repose sur une norme plus uniforme d'échange automatique d'informations sur les comptes financiers entre les États participants. La Norme commune de déclaration de l'OCDE établit une norme mondiale en la matière, encourageant l'échange automatique et systématique d'informations financières entre les pays afin de lutter contre l'évasion fiscale et de promouvoir la transparence. De nombreux pays africains ont d'importantes contraintes de capacités, qu'il s'agisse de ressources, d'infrastructures ou d'expertise technique. La mise en œuvre de la Norme commune de déclaration demande de mettre en place des systèmes complets de collecte, de stockage et d'échange de grandes quantités de données financières. Les administrations fiscales africaines manquent souvent de l'infrastructure et de l'expertise nécessaires pour gérer efficacement les complexités liées à cette mise en œuvre.

L'efficacité de la Norme commune de déclaration repose sur l'exactitude et la fiabilité des informations financières communiquées. Les pays africains peuvent avoir du mal à garantir la qualité des données reçues des institutions financières relevant de leur juridiction. Des problèmes tels que la faiblesse des ressources affectées à la vérification des données et le fait que les rapports puissent être inexacts ou incomplets peuvent compromettre l'intégrité des informations échangées. Si de nombreux pays africains se sont engagés à mettre en œuvre la Norme commune de déclaration, la participation au niveau mondial est loin d'être au rendez-vous. Certaines juridictions, y compris des paradis fiscaux et des États et territoires non coopératifs à des fins fiscales, n'y ont pas adhéré ou ne se sont pas pleinement engagées à la réciprocité dans l'échange d'informations. Cette faible participation risque de limiter l'efficacité de la Norme commune de déclaration et laisser certaines personnes et entités continuer à frauder le fisc en profitant des juridictions qui ne participent pas pleinement à l'échange d'informations. À cet égard, le Forum sur l'administration fiscale africaine souligne qu'il importe d'adopter une mise en œuvre progressive ou échelonnée de l'échange automatique d'informations, permettant aux pays de commencer par une approche plus manuelle et basée sur les demandes d'échange d'informations, puis de passer progressivement au modèle automatique au fur et à mesure que leurs capacités se développent.

La transparence sur la propriété réelle est un autre domaine qui présente des défis particuliers. Elle est essentielle pour lutter contre les flux financiers illicites et l'évasion fiscale, mais son application suppose un environnement réglementaire solide et une infrastructure technique sophistiquée, dont de nombreux pays africains sont dépourvus. Des problèmes tels que l'absence de cadre juridique et réglementaire y relatif, les difficultés d'identification des bénéficiaires effectifs et les problèmes de vérification de l'exactitude des informations communiquées compliquent encore sa mise en œuvre. La transparence sur la propriété réelle est un outil essentiel pour lutter contre les flux financiers illicites, l'évasion fiscale et d'autres délits financiers. Toutefois, la création et la tenue d'un registre s'y rapportant supposent un cadre juridique et réglementaire solide, le bon fonctionnement du système administratif et l'engagement à garantir l'exactitude et l'actualité des données.

²⁴ Conférence des ministres des finances, de la planification et du développement économique de l'UA et de la CEA (2015) *Rapport du Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en provenance d'Afrique*, p. 46.

Cela pose des défis importants à de nombreux pays en développement. En l'absence de mécanismes de mise en œuvre et d'application appropriés, les efforts de transparence sur la propriété réelle risquent d'aboutir à une base de données remplie d'informations obsolètes ou inexactes, ce qui nuit à son efficacité. Ces défis, qui soulignent les asymétries du système fiscal international actuel, illustrent en outre la nécessité d'une coopération fiscale internationale pleinement inclusive et plus efficace, qui réponde aux besoins et à la situation spécifiques des pays en développement.

Une fois de plus, alors que les pays africains devraient poursuivre leurs solides progrès dans la mise en place de registres publics de la propriété réelle, il est évident que les risques, au niveau mondial, de flux financiers illicites liés à la propriété anonyme proviennent principalement des pays à revenu élevé et de leurs territoires dépendants. Il faudrait hiérarchiser les progrès à cet égard, et la norme devrait consister à exiger des registres publics pour tout véhicule juridique - contrairement à la recommandation actuelle du GAFI qui reste en deçà de cet objectif. D'où, encore une fois, la nécessité d'un organe plus représentatif chargé de la coopération fiscale internationale, qui tienne compte du point de vue et des priorités de tous les pays, et pas seulement des plus puissants sur le plan économique.

Enfin, dans l'ABC, les rapports publics, pays par pays, sont un mécanisme de transparence prévu dans le cadre du plan d'action de l'OCDE sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices pour lutter contre la fraude fiscale des entreprises multinationales, lequel mécanisme découle d'un projet de norme comptable internationale promu par le Réseau mondial pour la justice fiscale depuis 2003²⁵. Malgré l'objectif fixé, les rapports en question posent plusieurs défis aux pays africains. Les seuils élevés de déclaration excluent souvent de nombreuses multinationales opérant dans ces pays, si bien que des activités économiques importantes ne sont pas déclarées. En outre, les restrictions à l'utilisation des informations divulguées dans le cadre de ces rapports peuvent nuire à l'efficacité de l'administration fiscale dans les pays en développement.

Là encore, les pays africains sont beaucoup moins en mesure d'accéder aux données dans le cadre des accords d'échange d'informations de l'OCDE. La participation est limitée à 9 pays africains sur 93 dans le monde. L'opposition de l'OCDE à ce que les données des rapports, pays par pays, soient rendues publiques, malgré les avantages que cela présente, est la raison pour laquelle des accords d'échange d'informations alambiqués sont nécessaires – le résultat étant qu'un mécanisme de transparence censé aider les administrations fiscales à acquérir une compréhension plus complète des activités des sociétés multinationales a en fait aggravé les inégalités des droits d'imposition au détriment des pays africains et autres.

La mise en œuvre de la norme de l'OCDE pose plusieurs défis aux pays en développement. Tout d'abord, le seuil fixé aux fins des rapports, pays par pays, est un revenu annuel consolidé de 750 millions d'euros, ce qui peut exclure de nombreuses multinationales ayant des activités importantes dans les pays en développement. Ensuite, les informations contenues dans ces rapports ne sont souvent pas assez détaillées pour permettre une évaluation efficace des risques, en particulier dans des secteurs complexes. Enfin, il existe des restrictions quant à l'utilisation des informations divulguées dans le cadre de ces rapports, ce qui pourrait potentiellement nuire à l'efficacité de l'administration fiscale dans les pays en développement. Comme l'indique clairement le rapport du Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en provenance d'Afrique (2015, p.45), ce sont des rapports publics dont on a besoin : « Les

²⁵ Cobham, A., Janský, P. & Meinzer, M. 2018, 'A half-century of resistance to corporate disclosure,' *UNCTAD Transnational Corporations Journal* 25(3), Conférence des Nations Unies sur le commerce et le développement.

rapports pays par pays, accessibles au public, aideront à montrer où une activité importante a lieu et quels sont les profits relatifs générés et les impôts payés ».

B. POSSIBILITÉS

Pour contrer ces asymétries, il faut une gouvernance fiscale inclusive et équitable. L'un des moyens d'y parvenir consiste à mettre en œuvre les recommandations du rapport du Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en provenance d'Afrique, qui demande une coopération plus forte, en mettant l'accent sur le renforcement des institutions indépendantes, en facilitant le partage d'informations et en accentuant la surveillance des institutions financières. Ces mesures visent à améliorer la mobilisation des ressources intérieures et à freiner les flux financiers illicites, en assurant l'autonomie budgétaire et en réduisant la dépendance à l'égard de l'aide étrangère. Dans cette optique, la résolution 77/244 des Nations Unies préconise une coopération fiscale pleinement inclusive et plus efficace au niveau international, ce qui implique intrinsèquement d'atténuer les asymétries actuelles de la gouvernance fiscale mondiale. Elle reprend les mêmes thèmes d'inclusion, d'efficacité et d'équité.

L'Agenda 2063 souligne la nécessité pour l'Afrique de reconnaître et de prendre en compte sa situation et ses contraintes uniques en ce qui concerne la mobilisation des ressources intérieures²⁶. Les pays africains, conscients de l'importance de cette question, ont commencé à prendre des mesures. Le Kenya, par exemple, s'est engagé de manière proactive dans les négociations au niveau de l'OCDE pour veiller à ce que ses intérêts soient représentés. De plus, il a mis en place des taxes sur les services numériques pour s'assurer que les multinationales de haute technologie assument leur part du fardeau, montrant ainsi qu'elles sont capables de s'adapter à l'évolution rapide du paysage économique²⁷. Le Nigeria s'est résolument engagé dans des programmes de renforcement des capacités et d'assistance technique afin de consolider son administration fiscale et a pris des mesures pour élargir son assiette fiscale et améliorer le recouvrement des impôts²⁸. Le Gouvernement nigérian s'est aussi engagé à participer et à contribuer à la concertation sur la fiscalité mondiale, indiquant ainsi sa volonté de participer activement à l'élaboration des réformes fiscales mondiales. Ces initiatives sont un signe encourageant de la détermination des pays africains à lutter contre ces asymétries et à faire en sorte que leurs intérêts soient bien représentés dans la gouvernance fiscale mondiale. Toutefois, pour que les règles du jeu soient vraiment équitables, la communauté internationale doit s'efforcer de fournir à ces pays le soutien et les possibilités de renforcement des capacités nécessaires pour qu'ils participent activement aux réformes fiscales mondiales et en tirent profit.

Compte tenu des défis et des limites que présente le processus actuel de l'OCDE, il est essentiel d'explorer d'autres modèles institutionnels et recommandations pour réaliser des progrès significatifs en matière de coopération fiscale internationale. Bien que sa fonction consultative soit limitée, le Comité fiscal de l'ONU a démontré son potentiel en proposant d'autres modèles. Pour que le débat politique concernant l'impôt sur les sociétés avance, il est impératif de donner la priorité à la participation active de l'Afrique et de veiller à ce que ses besoins et réalités uniques soient pris en compte. Les pays africains devraient s'engager

²⁶ Commission de l'Union africaine. *Agenda 2063. L'Afrique que nous voulons. Un cadre stratégique commun fondé sur la croissance inclusive et le développement durable. Premier plan décennal de mise en œuvre 2014-2023* (2015).

²⁷ Gouvernement du Kenya, *Income Tax (Digital Service Tax) Regulations 2020* (Nairobi: National Council for Law Reporting).

²⁸ FMI. *Nigeria's tax revenue mobilisation: Lessons from successful revenue reform episodes* (2023).

activement dans la prise de décision et plaider en faveur de politiques qui s'alignent sur leurs objectifs de développement. Par conséquent, sur le plan des recommandations institutionnelles, il est nécessaire de renforcer le Comité fiscal de l'ONU et de lui donner les moyens de jouer un rôle plus important dans l'élaboration de la politique fiscale internationale. Il faudrait, pour ce faire, élargir son mandat et assurer la représentation de ministères des finances influents afin de combler le fossé entre l'expertise technique et la mise en œuvre des politiques. En outre, la communauté internationale devrait encourager l'exploration et l'adoption d'autres mesures de rechange par les différents pays et régions. Des mesures unilatérales, telles que la lutte contre le contournement de l'établissement stable, le renforcement des retenues à la source et l'examen de l'impôt minimum de remplacement (IMR), peuvent être un catalyseur de changement. Une action coordonnée entre les pays peut atténuer les risques liés aux pressions politiques, économiques et juridiques.

Le rapport du Réseau européen sur la dette et le développement (EURODAD) concernant la proposition d'une convention des Nations Unies sur la fiscalité est très pertinent pour les discussions relatives à la coopération fiscale internationale et les défis que rencontrent les pays africains²⁹. Il souligne la nécessité d'une approche transformatrice et inclusive pour remédier aux asymétries et aux lacunes du système fiscal international actuel. L'analyse ci-dessus, y compris les défis rencontrés par les pays africains en matière de coopération fiscale internationale, la pression en faveur d'une coopération fiscale internationale pleinement inclusive et transformatrice, et l'appel à une représentation et une participation accrues des pays africains, sont étroitement alignés sur les propositions présentées dans ce rapport. Celui-ci préconise l'instauration d'une convention fiscale des Nations Unies afin de modifier la dynamique du pouvoir en matière de fiscalité internationale et de créer un système fiscal mondial plus démocratique et plus équitable. Il tient compte des inégalités qui ont marginalisé les pays africains et souligne l'importance de porter les négociations fiscales devant les Nations Unies, où la voix des pays africains et d'autres pays en développement serait mieux entendue et prise en compte.

La proposition de Convention fiscale des Nations Unies repose sur le principe de l'égalité souveraine de tous les États et des responsabilités communes, mais différenciées. Elle vise à répondre aux défis posés aux pays africains, tels que la participation limitée, le pouvoir de négociation inégal et la nécessité de solutions sur mesure qui tiennent compte de la situation et des capacités uniques des pays en développement. Le rapport d'EURODAD soutient l'idée qu'une telle convention constituerait une plateforme plus inclusive et plus pertinente pour les discussions sur les normes, les règles, la gouvernance et la coopération en la matière. Il reconnaît qu'une coordination entre États Membres est nécessaire afin de garantir une approche cohérente et coordonnée des questions fiscales internationales.

La recherche mondiale d'une coopération fiscale internationale pleinement inclusive et plus efficace a été au centre des débats de nombreux sommets de haut niveau et de documents finals tels que la Déclaration de Doha sur le financement du développement (2008)³⁰ et le Programme d'action d'Addis-Abeba issu de la troisième Conférence internationale sur le financement du développement (2015)³¹, qui révèlent un discours global sur la réforme fiscale, la modernisation du système fiscal et la lutte contre l'évasion fiscale, au niveau national et

²⁹ Ryding, T.M. (2022) Proposition de convention fiscale des Nations Unies (EURODAD).

³⁰ Nations Unies, « Déclaration de Doha sur le financement du développement », adoptée en 2008, https://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2014/09/Doha_Declaration_FFD.pdf.

³¹ Nations Unies, « Programme d'action d'Addis-Abeba issu de la troisième Conférence internationale sur le financement du développement », 2015, https://sustainabledevelopment.un.org/content/documents/2051AAAA_Outcome.pdf.

international. En procédant à une analyse critique de ces documents, on observe également un appel à rendre les systèmes fiscaux plus « favorables aux pauvres », faisant allusion à des régimes fiscaux qui n'ont pas d'impact disproportionné sur les personnes économiquement désavantagées. L'un des points saillants de ces documents est l'appel pressant au renforcement de la coopération internationale compte tenu de la complexité des questions fiscales internationales, qui englobent les questions épineuses de la double imposition, l'éradication de l'évasion fiscale et l'amélioration de la transparence au sein des systèmes fiscaux. L'appel lancé dans la résolution 77/244 en faveur d'un cadre ou d'un instrument de coopération fiscale internationale y correspond parfaitement, ouvrant ainsi la voie à une approche plus mondialisée de la politique fiscale.

Le Programme de développement durable à l'horizon 2030 jette également les bases de la coopération fiscale. L'engagement en faveur d'une réduction significative des flux financiers illicites (cible 16.4) et du renforcement de la mobilisation des ressources nationales (cible 17.1) souligne le lien inhérent entre coopération fiscale efficace et développement durable³². Un cadre de coopération fiscale internationale judicieusement élaboré jouerait un rôle essentiel dans la réduction des flux financiers illicites et dans la mobilisation accrue des ressources nationales, en particulier dans le contexte des pays en développement. Simultanément, l'objectif de développement durable No 10 appelle à réduire les inégalités. C'est là qu'un système fiscal international efficace devient déterminant. En garantissant une répartition équitable de la charge fiscale, un tel système peut avoir des effets considérables sur les disparités de revenus et de richesses à l'intérieur d'un pays et entre les pays. L'élaboration d'un cadre de coopération fiscale internationale par le biais d'un processus intergouvernemental des Nations Unies, éventuellement concrétisé par la proposition de Convention fiscale des Nations Unies, s'aligne parfaitement sur les principes énoncés dans ces textes internationaux fondamentaux. Un cadre de cette nature présente d'immenses possibilités de traitement d'un large éventail de questions fiscales et financières, contribuant ainsi de manière significative à l'action mondiale en faveur du développement durable.

Compte tenu de tous ces éléments, l'adoption de la résolution 77/244 des Nations Unies, intitulée « Promotion d'une coopération internationale inclusive et efficace en matière fiscale à l'Organisation des Nations Unies », a suscité un débat sur les possibilités d'une telle coopération pleinement ouverte à tous et plus efficace. La résolution souligne qu'il est nécessaire de renforcer la coopération fiscale mondiale, en particulier pour lutter contre l'évasion fiscale, le transfert de bénéficiaires et d'autres formes de flux financiers illicites. Les Nations Unies ouvrent la voie à une participation sans exclusive, permettant à tous les États Membres, indépendamment de leur taille ou de leur niveau de revenu, de s'exprimer sur un pied d'égalité dans l'élaboration des normes fiscales internationales, ce qui répond à la critique selon laquelle le système fiscal international actuel est dominé par un petit nombre de pays puissants. Une coopération fiscale centrée sur le système des Nations Unies pourrait mieux prendre en compte les divers besoins et réalités des pays du monde entier, en veillant à ce que les règles fiscales internationales ne soient pas faussées en faveur des économies développées, favorisant ainsi une approche plus équilibrée et plus équitable. Les pays en développement pourraient mieux y influencer sur l'ordre du jour fiscal mondial et plaider en faveur de mesures conformes à leurs priorités de développement particulières. Cela pourrait contribuer à corriger les déséquilibres existants et à assurer une répartition plus équitable des droits d'imposition. Le Groupe des 77 et la Chine ont toujours demandé que le Comité fiscal de l'ONU devienne un

³² 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 », A/RES/70/1, 2015, <https://sdgs.un.org/2030agenda>.

organe fiscal intergouvernemental afin de disposer d'un forum permettant de contrebalancer les asymétries qui prévalent dans le domaine de la fiscalité mondiale.

Le rapport du Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en provenance d'Afrique présente une vision claire d'un continent où la collecte des impôts est solide, la fraude et l'évasion fiscales minimales et la souveraineté fiscale forte. Cependant, l'architecture internationale actuelle n'y correspond pas. Pour ne prendre qu'un exemple, la proposition d'un impôt minimum mondial de 15 %, nettement inférieur aux taux d'imposition des sociétés en vigueur sur le continent africain, menace de saper cette vision. Les propositions de l'OCDE reposant sur deux piliers ne conviennent pas, dans l'ensemble, à la plupart des pays africains, et y adhérer risquerait de porter atteinte à la souveraineté et aux recettes publiques. Plus généralement, le caractère exclusif des processus et des décisions de l'OCDE – notamment en ce qui concerne l'accès à des informations cruciales dans la lutte contre les flux financiers illicites, qu'il s'agisse des comptes financiers ou des activités des multinationales – suggère que l'organisation n'est pas appropriée pour conduire des négociations sur les normes et les règles au niveau mondial.

Dans ce paysage complexe et difficile, les dirigeants africains peuvent jouer un rôle important, en faisant de la proposition de création d'un organe fiscal intergouvernemental des Nations Unies un levier pour répondre à ces préoccupations urgentes.

- Premièrement, ils peuvent aider les États Membres à trouver de meilleures solutions que la proposition de l'OCDE reposant sur deux piliers, et soutenir l'appel en faveur d'un taux d'imposition minimum mondial plus élevé, plus conforme aux taux en vigueur dans les pays africains. À l'aide de données et de travaux de recherche, ils pourraient révéler les impacts négatifs potentiels de la proposition de l'OCDE sur les économies africaines, et plaider pour la justice en matière de fiscalité mondiale.
- Deuxièmement, ils peuvent continuer à encourager une coopération fiscale internationale qui soit pleinement inclusive et qui donne à chaque pays, en particulier ceux d'Afrique, voix au chapitre dans la prise de décision sur les questions fiscales internationales. Dans ce contexte, l'inclusion est primordiale afin que la voix de l'Afrique soit non seulement entendue, mais qu'elle définisse aussi les politiques fiscales mondiales.
- Troisièmement, ils peuvent étendre leur champ d'action à tous les pays africains en facilitant les partenariats ou la collaboration avec des organismes ou institutions spécialisés capables de fournir une assistance technique pour les aider à mettre en place des systèmes et des politiques fiscales solides. De telles initiatives permettraient d'optimiser la collecte des impôts, de minimiser l'évasion fiscale et de mettre en œuvre efficacement des politiques adaptées.
- Quatrièmement, en faisant de l'organe fiscal intergouvernemental une plateforme de concertation et de coopération, ils peuvent promouvoir un environnement de transparence, assurant une concurrence fiscale équitable et la réduction des flux financiers illicites.

III. DÉBATS, QUESTIONS ET DISCUSSIONS ACTUELS CONCERNANT LA MISE EN PLACE D'UN PROCESSUS INTERGOUVERNEMENTAL MONDIAL ET INCLUSIF SUR LA COOPÉRATION INTERNATIONALE EN MATIÈRE FISCALE

Les progrès enregistrés au sein de diverses tribunes internationales ont joué un rôle déterminant pour faire avancer l'idée d'un processus intergouvernemental pleinement inclusif au sein de l'ONU en matière de coopération fiscale. Plusieurs initiatives et déclarations fondamentales ont contribué à sensibiliser l'opinion, à favoriser le dialogue et à façonner le discours sur la gouvernance fiscale au niveau international. Tout d'abord, le rapport du Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en provenance d'Afrique a contribué à mettre en évidence les effets néfastes des flux financiers illicites et la nécessité d'une coopération à l'échelle mondiale pour y remédier. Les recommandations du Groupe, en particulier l'accent mis sur les mesures de transparence telles que l'échange automatique d'informations, la transparence quant à la propriété effective et la déclaration pays par pays, ont obtenu gain de cause et adhésion à l'échelle du continent. Les travaux du Groupe soulignent l'importance d'aborder les questions fiscales dans le cadre d'efforts plus larges pour parvenir au développement durable, notamment la réalisation de la cible 16.4 des objectifs de développement durable, qui vise notamment à réduire de manière significative les flux financiers illicites d'ici à 2030.

La Conférence des ministres africains des finances, organisée par la Commission économique pour l'Afrique, a également joué un rôle essentiel dans l'élaboration de la position de l'Afrique en matière de coopération fiscale. La déclaration adoptée par les Ministres des finances en mai 2022 souligne l'importance de la mobilisation des ressources nationales, du renforcement des capacités des administrations fiscales et de la lutte contre les flux financiers illicites en Afrique. Cette déclaration témoigne de l'engagement des pays africains à relever les défis auxquels ils se heurtent dans le domaine de la fiscalité et souligne la nécessité d'une démarche coordonnée et intégrée. S'appuyant sur ces initiatives, le Groupe des États d'Afrique s'est activement employé à faire avancer à l'Assemblée générale des Nations Unies la question d'un processus intergouvernemental à l'ONU sur la coopération fiscale. Le projet de résolution du Groupe des États d'Afrique et l'adoption ultérieure de la résolution 77.244 témoignent de la détermination de l'Afrique à contester la domination de l'OCDE et à plaider en faveur d'un cadre de gouvernance fiscale mondiale plus inclusif et équitable. La résolution appelle à mettre en place un instrument international de coopération fiscale dans le cadre d'un processus intergouvernemental des Nations Unies, marquant ainsi une étape considérable dans les efforts déployés par l'Afrique pour mieux se faire entendre dans les débats sur la politique fiscale mondiale.

Ces efforts collectifs témoignent de la prise de conscience par l'Afrique de l'importance de relever les défis liés à la fiscalité et de veiller à ce que la gouvernance mondiale en matière de fiscalité serve les intérêts des pays africains et contribue au développement durable sur le continent. Ils soulignent son engagement à mobiliser les ressources nationales, à lutter contre les flux financiers illicites et à créer un environnement propice à une croissance économique inclusive.

Si les efforts coordonnés de l'Afrique et sa participation aux structures de gouvernance fiscale existantes se sont traduits par quelques succès, ils révèlent également le besoin urgent d'un système fiscal international pleinement inclusif, plus efficace et plus équitable. Cela nous amène à un point de discordance crucial : les débats autour de la création éventuelle d'un nouvel

organe fiscal mondial ou d'une convention-cadre sur la coopération fiscale sous l'égide de l'ONU.

Les propositions formulées par les membres de la CNUCED, la Commission de l'Union africaine, le Forum sur l'administration fiscale africaine, le Groupe des États d'Afrique, le Centre Sud, le Groupe intergouvernemental des Vingt-Quatre pour les questions monétaires internationales (G24), la Commission indépendante pour la réforme de la fiscalité internationale des sociétés (ICRICT) et d'autres parties prenantes (voir l'annexe 2 pour un tableau récapitulatif et un examen approfondi de ces propositions) permettent de dégager plusieurs idées et préconisations essentielles susceptibles de contribuer à l'élaboration de recommandations visant à faire progresser la coopération internationale en matière fiscale sous l'égide de l'ONU :

1. **Inclusion et efficacité** : Les parties prenantes s'accordent à dire que la coopération internationale en matière fiscale devrait être totalement inclusive et reposer sur la participation de tous les pays, en particulier des nations en développement, afin de garantir des conditions de concurrence équitables. Le nouvel organe ou instrument relevant de l'ONU devrait viser une participation universelle et veiller à ce que les voix et les points de vue de tous les pays, y compris les petits pays et les pays les moins avancés, soient représentés de manière adéquate dans la prise de décision.
2. **Gouvernance et structure** : Les parties prenantes proposent un cadre de gouvernance qui reflète les principes d'inclusion, d'équité et d'efficacité. Beaucoup ont suggéré, par exemple, la création d'un organe subsidiaire intergouvernemental du Conseil économique et social, afin de faciliter le renforcement de la coopération internationale et de fournir une tribune pour une participation et un engagement constructifs de la part de tous les pays. D'autres ont proposé une convention fiscale internationale ou une convention-cadre des Nations Unies, qui, dans le cadre d'un processus de négociation, déterminerait les structures de gouvernance.
3. **Renforcement des capacités et appui** : Compte tenu des disparités de ressources et de capacités entre les pays, il est nécessaire de mettre en place des initiatives de renforcement des capacités, y compris des séances d'échange d'information au niveau régional, afin d'assurer une participation efficace et une bonne compréhension des questions internationales complexes en matière de fiscalité. Des ressources financières et techniques adéquates devraient être allouées à de nouveaux mécanismes de coopération fiscale internationale à l'ONU afin d'appuyer les travaux, tandis que davantage de ressources doivent également être consacrées à la formation des fonctionnaires fiscaux des pays en développement afin qu'ils puissent participer plus efficacement à l'établissement de normes fiscales internationales.
4. **Transparence et participation ascendante** : Les parties prenantes soulignent l'importance de la transparence dans la prise de décision et préconisent la participation dès le début de diverses parties prenantes, notamment les universitaires, la société civile et les entreprises. Leur contribution devrait être sollicitée avant de proposer des solutions afin de garantir un processus plus inclusif et transparent.

5. **Élargissement du champ d'application :** Il existe un consensus sur le fait que le champ d'application de la coopération fiscale internationale devrait être élargi, au-delà de l'accent mis actuellement sur les processus de l'OCDE en matière de fiscalité numérique, à d'autres aspects cruciaux tels que la lutte contre l'évasion fiscale, la répartition des droits d'imposition, les flux financiers illicites, l'imposition du patrimoine et les registres d'actifs. Un mécanisme de coopération fiscale internationale pleinement inclusif devrait procéder à un examen complet des normes existantes et explorer des approches simplifiées et administrables adaptées aux pays du Sud.
6. **S'affranchir de la domination de l'OCDE :** Les parties prenantes s'inquiètent des limites, des complexités et des inégalités associées au régime fiscal international actuel, dominé par l'OCDE. Il est clairement demandé de déplacer le centre de la coopération fiscale internationale de l'OCDE vers l'ONU. Le processus de l'ONU devrait prendre en compte les échecs et les limites de l'accord OCDE/G20 et offrir une tribune équitable, pleinement inclusive et plus efficace pour réformer le système fiscal mondial.
7. **Sensibilisation et appui :** Les décideurs africains peuvent bénéficier de l'appui technique et promotionnel offert par diverses parties prenantes, notamment des organisations telles que l'ICRICT et le Forum sur l'administration fiscale africaine. La collaboration avec ces organisations et la mise à profit de leur expertise peuvent renforcer la participation de l'Union africaine à la coopération fiscale internationale et accroître son influence dans l'élaboration du nouvel organe de l'ONU.

En tenant compte de ces recommandations, les négociateurs africains peuvent contribuer à la transition de l'OCDE vers une coopération fiscale internationale pleinement inclusive et plus efficace sous l'égide de l'ONU. Ils peuvent préconiser la création d'un nouvel organe intergouvernemental remédiant aux lacunes du système actuel et assurant la pleine participation et la représentation de tous les pays, en particulier ceux du Sud. En plaidant pour que la coopération fiscale progresse au sein de l'ONU, les pays africains entendent avoir un poids plus important dans la définition des normes fiscales mondiales et obtenir une répartition plus équitable des droits d'imposition. L'adoption de la résolution 77/244 de l'ONU témoigne d'un engagement plus large en faveur du multilatéralisme et de la solidarité mondiale pour relever les défis qui ont été recensés dans le rapport 2021³³ du Groupe FACTI. La résolution reconnaît que la coopération internationale et les partenariats sont importants pour surmonter ces problèmes et souligne que l'ONU est une tribune de dialogue, de collaboration et de recherche de consensus entre les nations.

A. ÉLÉMENTS INSTITUTIONNELS ET RÈGLES FISCALES DE BASE D'UNE CONVENTION-CADRE SUR LA COOPÉRATION FISCALE INTERNATIONALE

i. Éléments institutionnels

Afin de promouvoir une prise de décision légitime et inclusive et la démocratisation de la coopération fiscale internationale, les décideurs et les dirigeants africains, ainsi que les autres

³³ Rapport du Groupe FACTI de l'ONU (édition 2021), Résumé exécutif, p. vii.

États Membres de l'ONU, devraient prendre en considération les éléments recommandés ci-dessous pour mettre en place une coopération fiscale internationale pleinement inclusive et plus efficace :

a) Représentation des pays d'Afrique et des pays du Sud : La coopération fiscale internationale devrait assurer une représentation pleinement inclusive des pays d'Afrique et des pays du Sud au sein des organes de décision. Cela passe par la mise en place de mécanismes visant à remédier à la domination historique des membres du noyau dur de l'OCDE et à promouvoir une répartition plus équitable du pouvoir et de l'influence.

b) Participation et influence égales : La coopération fiscale internationale devrait garantir une participation et une influence égales de tous les pays, indépendamment de leur taille ou de leur puissance économique. Elle devrait offrir aux pays africains des possibilités de participation, de consultation et de contribution réelles, afin de leur permettre de peser activement sur l'élaboration des politiques fiscales internationales.

c) Renforcement du rôle de l'ONU : Les pays devraient reconnaître l'importance de l'ONU en matière fiscale et chercher à renforcer son rôle dans l'élaboration des normes fiscales internationales. Ils pourraient notamment soutenir la création d'un nouvel organe intergouvernemental sous son égide, ou l'élaboration d'une convention fiscale des Nations Unies ou d'une convention-cadre des Nations Unies sur la fiscalité.

d) Renforcement des capacités et assistance technique : Il importe de renforcer les capacités des pays africains et des pays du Sud et l'assistance technique en leur faveur pour améliorer à la fois les capacités de leur administration fiscale et leur capacité de participer efficacement aux négociations sur la coopération fiscale internationale. Il s'agit notamment d'assurer la coordination avec les institutions existantes pour fournir des ressources, des formations et des plateformes de partage des connaissances afin de favoriser une meilleure affectation des ressources.

e) Apprentissage par les pairs et partage des connaissances : L'apprentissage par les pairs et le partage des connaissances entre les pays, en particulier entre les pays africains et d'autres pays en développement dotés de systèmes fiscaux plus avancés, peuvent être remarquablement utiles. Cela peut se faire dans le cadre d'ateliers régionaux, d'échanges et de plateformes qui favorisent la collaboration et le transfert de bonnes pratiques.

Pour renforcer les éléments recommandés, il importe de prendre en compte des aspects supplémentaires tels que :

a) Des ressources suffisantes : Les pays africains ont besoin de ressources financières et techniques suffisantes à l'appui de leur participation et de leur engagement. Il s'agit notamment d'obtenir des fonds pour les initiatives de renforcement des capacités, la recherche et le fonctionnement efficace des processus intergouvernementaux de l'ONU.

b) La transparence et la responsabilité : La transparence et la responsabilité dans les processus décisionnels garantiront que toutes les parties prenantes ont accès à l'information et peuvent demander des comptes aux décideurs. Des mesures de transparence devraient être mises en œuvre aux niveaux mondial et national.

c) L'inclusion des parties prenantes : La participation active de diverses parties prenantes, y compris les organisations de la société civile, les universités et les entreprises, peut

renforcer la coopération fiscale internationale. Leur expertise, leurs points de vue et leurs contributions devraient être pris en compte dans la formulation des règles et des normes.

d) La cohérence des politiques : Il convient de tenir compte du besoin de cohérence des politiques et de coordination entre les différentes initiatives et les différents cadres internationaux liés à la coopération fiscale. Il est nécessaire de s'appuyer sur les pratiques efficaces existantes et de garantir une approche cohérente et globale de la coopération internationale en matière fiscale.

En préconisant l'intégration de ces éléments dans la coopération fiscale internationale, en particulier dans le cadre des discussions relatives à l'option 2, les décideurs et les dirigeants africains, ainsi que les États Membres de l'ONU, peuvent promouvoir une approche pleinement inclusive, plus efficace et plus équitable, qui tient compte des besoins et des préoccupations spécifiques des pays africains, tout en encourageant la coopération et la collaboration entre toutes les nations.

Le rapport du Secrétaire général estime que le renforcement du rôle de l'ONU dans l'élaboration des normes fiscales et la définition des règles, en tenant pleinement compte des accords multilatéraux et internationaux existants, semble être la solution la plus viable pour rendre la coopération fiscale internationale pleinement inclusive et plus efficace. À cet égard, le rapport propose trois options, chacune devant être élaborée et approuvée dans le cadre d'un processus mené par l'ONU et les États Membres : i) une convention multilatérale sur la fiscalité ; ii) une convention-cadre sur la coopération fiscale internationale ; ou iii) un cadre pour la coopération fiscale internationale.

Compte tenu des éléments institutionnels souhaités, énumérés ci-dessus, seules les deux premières options – une convention multilatérale sur la fiscalité ou une convention-cadre sur la coopération fiscale internationale – sont susceptibles de répondre à ces critères. Il est peu probable qu'un cadre non contraignant permette d'obtenir le niveau et les engagements des États Membres ainsi que le degré de responsabilité nécessaire pour honorer ces engagements. Les deux options d'instruments juridiques formels offriraient une plus grande certitude quant au respect des obligations et à la mise en place d'une coopération fiscale internationale pleinement inclusive et plus efficace. Une convention multilatérale ou une convention-cadre des Nations Unies sont susceptibles de créer des mécanismes de gouvernance pleinement inclusifs, tels qu'une conférence des parties pouvant constituer l'instance appropriée pour des examens plus approfondis. Le choix de l'un ou de l'autre de ces instruments devrait alors dépendre de l'efficacité des règles qui en résulteront.

Compte tenu de ce critère, l'option 1 propose un traité « réglementaire » complet comprenant des obligations et des règles exécutoires. En revanche, l'option 2 propose une convention « constitutive » équilibrée, mettant l'accent sur les principes fondamentaux, les structures de gouvernance et d'éventuels protocoles additionnels. Cette dernière option, l'option 2, apparaît comme la plus viable pour permettre aux pays africains de corriger les déséquilibres historiques et d'asseoir leur influence sur la réglementation fiscale internationale.

ii. Règles fiscales

Outre les éléments institutionnels de base, les États membres africains devraient également envisager de promouvoir un ensemble de normes en matière de fiscalité et de transparence qui soient justes, équitables et alignées sur les objectifs du Programme de développement durable à l'horizon 2030. Ces critères guideront la formulation des règles et des

normes, en veillant à ce qu'elles abordent des questions clés telles que le transfert de bénéfices, l'érosion de la base d'imposition, les abus en matière de fixation des prix de transfert et la promotion de la transparence et de l'échange d'informations, et qu'elles apportent une solution aux problèmes spécifiques auxquels se heurtent les pays en développement :

a) Une fiscalité juste et équitable :

- S'attaquer au transfert de bénéfices et à l'érosion de l'assiette fiscale : La coopération fiscale internationale devrait s'attacher à empêcher les multinationales de transférer artificiellement leurs bénéfices vers des territoires à faible taux d'imposition, en veillant à ce que les bénéfices soient imposés là où les activités économiques ont lieu.
- Réexaminer les règles en matière de fixation des prix de transfert : Des efforts devraient être faits pour réviser les règles de fixation des prix de transfert afin d'empêcher les pratiques frauduleuses qui érodent les assiettes fiscales, en veillant à ce que les transactions entre entités liées soient conformes aux propositions du Groupe intergouvernemental des Vingt-Quatre pour les questions monétaires internationales et le développement en matière de répartition fractionnaire. Les normes fiscales internationales pourraient évoluer vers une approche globale d'imposition unitaire qui éliminerait le recours à la fixation des prix de transfert pour les transactions entre entités apparentées, garantissant ainsi une répartition juste et équitable des droits d'imposition entre les territoires. L'adoption de la répartition fractionnaire ou de l'imposition unitaire permet de lutter plus efficacement contre le transfert de bénéfices et l'érosion de l'assiette fiscale, de promouvoir la transparence et de contribuer à un système fiscal international plus équilibré et plus inclusif. Cela contribuera également à la réalisation des objectifs de développement durable en empêchant les pratiques fiscales déloyales et en veillant à ce que les multinationales paient leur juste part d'impôts dans les territoires où se déroule leur activité économique.
- Assurer une juste répartition des droits d'imposition : Les normes fiscales internationales devraient viser à établir une répartition équitable des droits d'imposition entre les pays d'origine et les pays de résidence, en tenant compte de facteurs tels que la présence économique, la création de valeur et le principe du bénéfice.

b) Transparence et échange d'informations :

- Échange d'informations financières : Par l'intermédiaire de l'ONU, une norme mondiale peut être établie pour l'échange d'informations à des fins fiscales. Il pourrait s'agir d'un échange automatique d'informations, qui obligerait les pays à communiquer automatiquement les données relatives à leurs comptes financiers, ce qui renforcerait la transparence et faciliterait la détection de l'évasion fiscale et des flux financiers illicites. Toutefois, compte tenu des contraintes en matière de moyens dans de nombreux pays en développement et des risques variables posés par les différents systèmes juridiques et économiques, l'échange automatique d'informations pourrait se faire par étapes, les territoires s'engageant à fournir des données selon

des calendriers variables. Les donateurs peuvent aider les pays en développement à mettre en place les infrastructures et les moyens nécessaires, tant sur le plan de la technologie que de ressources humaines, pour instaurer ce système de fourniture automatique d'informations selon un calendrier convenu et fondé sur les risques.

- **Transparence de la propriété effective :** Une obligation mondiale de transparence de la propriété effective, soutenue par l'ONU, peut contribuer à prévenir l'utilisation frauduleuse de dispositifs juridiques (couvrant à la fois les personnes morales et les constructions juridiques) à des fins illicites. Toutefois, compte tenu du fait qu'il est difficile de recueillir et de vérifier ces données, en particulier dans les pays en développement, des phases de mise en œuvre différenciées devraient là aussi s'appliquer. Les pays développés peuvent fournir une assistance technique, une aide au renforcement des capacités et un soutien financier pour aider les pays en développement à honorer cette obligation.
 - **Rapports complets pays par pays :** Exiger des multinationales qu'elles publient des rapports complets pays par pays aiderait les autorités fiscales à évaluer l'équité fiscale et à détecter l'évasion fiscale potentielle. La mise en œuvre de cette mesure à l'échelle mondiale, sous l'égide de l'ONU, pourrait signifier que tous les pays participent à cet effort, garantissant ainsi des conditions de concurrence équitables. Les pays en développement pourraient avoir besoin de l'aide de leurs homologues plus développés pour appliquer ces normes et analyser efficacement les données qui en résultent. Cette aide pourrait prendre la forme de mesures de renforcement des capacités, d'une assistance technologique ou de la mise à disposition d'autres ressources nécessaires.
- c) **Lutte contre les paradis fiscaux et l'évasion fiscale :**
- **Renforcement des mesures de lutte contre les flux financiers illicites :** Il convient de renforcer les mesures qui permettent de détecter et de dissuader les flux financiers illicites, notamment la réglementation relative à la lutte contre le blanchiment d'argent, la coopération transfrontière et le renforcement des capacités des autorités fiscales.
 - **Coopération en matière de mise en recouvrement de l'impôt :** Il est essentiel de promouvoir la coopération entre les autorités fiscales, de faciliter la communication d'informations, de coordonner les audits et de contrôler efficacement l'application de la législation fiscale.
 - **Mesures contre ceux qui facilitent l'évasion fiscale :** Les normes internationales pourraient inclure des mesures visant les pays et les entités qui facilitent l'évasion fiscale ou qui agissent en tant que paradis fiscaux, telles que l'imposition de sanctions ou la diffusion de listes de territoires non coopératifs à des fins fiscales – mais ce, et c'est primordial – sur la base d'un accord inclusif au niveau mondial concernant ce qui caractérise un comportement présentant un risque pour les autres, et non en fonction de listes construites de manière opaque et injuste, établies par des groupes partiels uniquement.

d) Démarche axée sur le développement :

- Alignement sur les objectifs de développement durable (ODD) : La législation et la politique fiscales doivent contribuer à la réalisation des ODD, en favorisant la réduction de la pauvreté, le développement durable et la justice sociale. La fiscalité est mentionnée dans la cible 17.1 des ODD comme le principal moyen de mise en œuvre de l'ensemble du cadre. Il est plus que temps que ce domaine politique majeur comporte un processus inclusif au niveau mondial, afin de garantir des normes et des règles qui favorisent le développement durable de tous les pays et de toutes les populations.
- Politiques fiscales inclusives et favorables aux pauvres : Les politiques fiscales doivent être conçues pour réduire les inégalités et promouvoir une croissance inclusive. Il peut s'agir de fiscalité progressive, d'incitations fiscales ciblées pour les populations vulnérables et de l'utilisation des recettes fiscales pour des programmes sociaux et le développement d'infrastructures.
- Prise en compte des difficultés des pays en développement : Il faudrait prendre en compte les problèmes fiscaux auxquels se heurtent les pays en développement, notamment les contraintes de capacités et les vulnérabilités face à l'évasion fiscale et aux flux financiers illicites. Il convient de les aider à renforcer leurs capacités en matière d'administration fiscale, d'élaboration de politiques et de coopération internationale.

Compte tenu des résultats substantiels souhaités énumérés ci-dessus, on peut clairement voir les arbitrages potentiels entre une convention multilatérale sur la fiscalité ou d'une convention-cadre sur la coopération fiscale internationale. La première option, à savoir une convention fiscale multilatérale des Nations Unies, pourrait constituer un moyen efficace de fixer des normes contraignantes assorties d'un contrôle de leur application effective. Toutefois, la négociation d'une convention globale abordant toutes les questions énumérées et sur laquelle l'ensemble des Membres de l'ONU peuvent se mettre d'accord risque d'être très difficile et chronophage. Le cadre inclusif de l'OCDE a déjà tenté d'instituer un accord contraignant applicable à un sous-ensemble plus restreint de pays sur un aspect de la fiscalité – le pilier 1 comprendra un instrument multilatéral traitant de l'attribution des droits d'imposition sur une infime partie des bénéfices des plus grandes entreprises multinationales – mais le consensus a été difficile et il est très probable que les grandes économies ne ratifient pas l'instrument multilatéral qui en résultera.

Une convention-cadre, dont les questions essentielles sont régies par des protocoles, offre à tous les États membres beaucoup de souplesse leur permettant d'introduire et de traiter les questions qui les préoccupent. Une convention multilatérale complète pourrait donner le sentiment de négociations à somme nulle, rendant difficiles les concessions de la part d'intérêts particuliers, tandis que la convention-cadre, avec ses protocoles flexibles, pourrait permettre de progresser plus rapidement sur des questions pertinentes pour les pays en développement, mais au risque de niveaux plus faibles de ratification, de mise en œuvre et de contrôle de l'application effective de tout protocole.

B. APPEL À L'ACTION

Un certain nombre d'organisations ont souligné l'importance de donner des chances égales aux pays africains dans le cadre de la gouvernance mondiale de la fiscalité. Par exemple, le Groupe FACTI, la CEA, l'Union africaine, l'ONU, l'ICRICT et le Forum sur l'administration fiscale africaine ont soutenu que la gouvernance fiscale devrait être fondée sur des principes d'équité et de justice, permettant aux pays africains de faire prévaloir leurs intérêts et de façonner les politiques internationales en matière de fiscalité de sorte qu'elles leur soient favorables. En outre, ces entités ont recommandé la création d'un organe fiscal intergouvernemental à l'ONU et d'une convention fiscale des Nations Unies, qui offrirait aux pays africains une tribune où défendre leurs intérêts et participer à l'élaboration de la gouvernance fiscale mondiale.

L'adoption de la résolution 77/244 par l'Assemblée générale des Nations Unies est une réponse aux limites perçues des mécanismes de gouvernance fiscale internationale existants. La résolution a été présentée par des pays africains, le Nigéria en tête, et a été adoptée à l'unanimité par tous les États Membres de l'ONU, reflétant ainsi le leadership collectif des pays africains. Ce résultat peut être considéré comme un indicateur clair d'une évolution vers des règles fiscales intergouvernementales et inclusives au niveau mondial à l'ONU. L'impulsion donnée à la coopération internationale en la matière à l'ONU concorde avec les priorités et les aspirations de nombreux pays en développement, et en particulier des pays africains, en application des recommandations adoptées à la réunion de trois jours, organisée en 2023, par le [Sous-comité de la fiscalité et des flux financiers illicites](#) du Comité technique spécialisé sur les finances, les questions monétaires, la planification économique et l'intégration, sur le thème « Tax in Africa : contemporary issues affecting the continent » (La fiscalité en Afrique : questions contemporaines affectant le continent)

Compte tenu des options présentées par le Secrétaire général de l'ONU, les pays africains devraient à nouveau prendre l'initiative de proposer une nouvelle résolution à l'Assemblée générale pour lancer la négociation d'une convention-cadre des Nations Unies sur la coopération fiscale internationale qui soit pleinement inclusive et efficace. En favorisant une atmosphère plus ouverte et inclusive, une telle convention-cadre pourrait contribuer à l'élaboration de règles fiscales justes et équitables, en particulier pour les pays qui, jusqu'ici, ont été marginalisés dans les débats sur la politique fiscale.

La définition des principaux domaines de préoccupation des pays africains et des autres pays en développement pourrait être le premier élément abordé dans la résolution. Celle-ci pourrait, par exemple, faire des normes de transparence fiscale et de la coopération fiscale internationale, sur le plan administratif et juridique, les thèmes de négociation prioritaires dans le cadre des premiers protocoles de la convention-cadre. L'un des premiers protocoles de la convention pourrait être axé sur la lutte contre les flux financiers illicites liés à la fiscalité, ce qui constituerait un élément essentiel des efforts plus vastes déployés pour lutter contre ces flux. Alors que les discussions intergouvernementales débutent, tout le monde s'accorde à reconnaître que le contenu de la convention-cadre des Nations Unies sur la coopération internationale en matière fiscale ainsi que la structure et la fonction de l'organe mondial de gouvernance fiscale proposé doivent faire l'objet d'un examen approfondi et exhaustif. Les dispositions de fond des protocoles doivent certes être le résultat de négociations, mais le fait de jouer un rôle plus important dans l'établissement des règles fiscales mondiales pourrait permettre aux pays africains de mieux protéger leurs intérêts.

En dépit des avancées prometteuses enregistrées jusqu'à présent, le succès de ces propositions dépendra de l'engagement et de la coopération des pays du monde entier. La 78^e session de l'Assemblée générale des Nations Unies, qui se tiendra prochainement, représente une occasion cruciale pour les États Membres d'accepter de lancer des négociations sur une convention-cadre des Nations Unies sur la coopération internationale en matière fiscale. Toutefois, la position africaine se heurte à une forte opposition. L'Afrique doit travailler collectivement pour rassembler une coalition mondiale de pays qui soutiendront fermement la proposition de convention-cadre. Le premier Sommet de l'Amérique latine et des Caraïbes pour un ordre fiscal mondial inclusif, durable et équitable, qui s'est tenu en juillet 2023, a contribué à faire naître des efforts de collaboration entre les continents. Le sommet a servi de tribune à un dialogue reflétant les aspirations et les intérêts des deux régions, jetant les bases de la promotion d'une convention-cadre des Nations Unies sur la coopération internationale en matière fiscale. La prochaine étape consistera à travailler avec le groupe 77 et la Chine à New York, afin de présenter un projet de résolution soutenu par l'ensemble de ce groupe.

Le présent rapport formule quelques recommandations sur le contenu de la convention-cadre des Nations Unies sur la coopération internationale en matière fiscale et présente une proposition de structure de l'organe fiscal mondial qu'il conviendrait de créer. Ces propositions ouvriront la voie à une réflexion et à des délibérations plus approfondies de la part des décideurs africains, qui examineront et feront progresser ces propositions, conscients qu'ils sont de l'importance de s'attaquer aux flux financiers illicites et d'établir un ordre fiscal mondial plus inclusif et plus équitable. Leur engagement sera déterminant pour parvenir à un accord sur le lancement des négociations sur la convention-cadre et pour garantir l'intégration des points de vue et des priorités de l'Afrique.

Ces propositions devraient servir de point de départ aux discussions et constituer une base pour les délibérations ultérieures, qui auront lieu à l'occasion de la 78^e session de l'Assemblée générale des Nations Unies et des forums à venir.

i. Contenu de la proposition de convention-cadre des Nations Unies sur la coopération internationale en matière fiscale

Une convention-cadre des Nations Unies sur la coopération internationale en matière fiscale devrait tendre à faire appliquer à la fois les principes de la coopération fiscale et les aspects essentiels de la coopération internationale dans ce domaine, en encourageant l'équité, la transparence et l'efficacité des systèmes de fiscalité à l'échelle mondiale. Il est présenté ci-après un projet de proposition décrivant les principaux domaines que la convention devrait viser.

Section I : Objet

Introduction et objet de la convention :

La convention-cadre devrait reconnaître l'importance de la coopération internationale en matière fiscale en ce qu'elle favoriserait l'intégrité, l'équité, la transparence financières et l'efficacité des systèmes fiscaux à l'échelle mondiale.

Reconnaissance de l'importance de la coopération internationale en matière fiscale :

La convention-cadre devrait reconnaître l'impact considérable de la fiscalité transfrontière sur la stabilité économique mondiale et le développement durable et affirmer l'engagement international à promouvoir l'intégrité financière et à

favoriser la coopération et la coordination sur les questions fiscales internationales.

Affirmation de l'engagement à lutter contre la fraude et l'évasion fiscales et les autres formes de flux financiers illicites, ainsi qu'à promouvoir l'équité fiscale au niveau mondial :

La convention-cadre devrait réaffirmer l'engagement international en matière de lutte contre la fraude fiscale et viser à établir un cadre global qui favorise l'équité, la transparence et la coopération en matière fiscale au niveau mondial.

Définitions claires des principaux termes et concepts utilisés tout au long de la convention-cadre :

Afin d'en assurer une compréhension et une interprétation communes.

Section II : Objectifs

Objectifs de la convention-cadre :

Renforcer la coopération internationale en matière fiscale et la coordination entre les États membres, les organisations régionales et les organismes internationaux afin de relever collectivement les défis mondiaux de la fiscalité.

Lutter contre l'érosion de l'assiette fiscale, le transfert de bénéfices, les pratiques fiscales préjudiciables, l'utilisation abusive des conventions fiscales et la planification fiscale agressive en rapport avec la viabilité budgétaire, et prévoir des mesures pour lutter efficacement contre ces pratiques tout en garantissant des conditions de concurrence équitables aux entreprises.

Lutter contre l'évasion et la fraude fiscales, le blanchiment d'argent et d'autres formes de flux financiers illicites en mettant en place des mécanismes d'échange d'informations.

Promouvoir l'inclusion, la transparence, la justice et l'équité en matière de fiscalité internationale.

Section III : Principes généraux

Principe de souveraineté et de non-discrimination : respectant la souveraineté des États Membres, ce principe met l'accent sur la non-discrimination et l'égalité de traitement des contribuables.

Principe de communication effective d'informations fiscales : les États membres doivent mettre en place des mécanismes de transmission effective d'informations fiscales pour lutter contre l'évasion fiscale, le blanchiment d'argent et les flux financiers illicites.

Principe de répartition équitable des droits d'imposition : reconnaissant l'importance d'une répartition équitable de l'impôt, ce principe souligne que les bénéfices doivent être imposés là où se déroulent les activités économiques et où la valeur est créée.

Principe d'assistance mutuelle et de coopération : les États membres s'accordent mutuellement assistance et coopèrent en matière fiscale afin d'assurer une administration fiscale efficace et une application effective de la législation dans ce domaine.

Principe de transparence et de divulgation : il convient d'encourager la transparence et la divulgation d'informations pour prévenir l'évasion fiscale, lutter contre les flux financiers illicites et renforcer l'obligation de rendre compte dans le domaine de la fiscalité internationale.

Section IV : Renforcement des capacités et assistance technique

Fourniture aux pays en développement d'une assistance technique et d'un appui en matière de renforcement des capacités : Reconnaissant le caractère variable des capacités des États Membres, en particulier des pays en développement, il convient de souligner l'importance de la fourniture à ces pays d'une assistance technique et d'un appui en matière de renforcement des capacités dans les domaines de l'administration et de la politique fiscales.

Collaboration avec les organisations internationales et les organismes régionaux : Les États membres doivent collaborer avec les organisations internationales et les organismes régionaux afin de tirer parti de leur expertise et de leurs ressources pour assurer un renforcement de leurs capacités et une assistance technique efficaces.

Section V : Examen et suivi

Mise en place d'un mécanisme d'examen et de suivi réguliers : Pour garantir l'application effective de la convention, il convient de procéder régulièrement à l'examen et au suivi des avancées des États Membres et du degré d'application de la convention.

Obligation pour les États membres d'établir des rapports : Les États membres doivent rendre compte de leurs avancées et du degré d'application des dispositions de la convention aux fins de la transparence et du respect du principe de responsabilité.

Processus d'examen par les pairs : Pour évaluer dans quelle mesure la convention est effectivement appliquée, recenser les domaines à améliorer et encourager le partage des connaissances entre les États membres.

Section VI : Institution d'une conférence des parties

La convention-cadre des Nations Unies doit établir un mécanisme centralisé pour piloter la mise en œuvre et l'application effective de la convention.

Le mandat, les procédures, le calendrier et d'autres détails fonctionnels de la conférence des parties devraient être établis.

Outre les sections principales, la convention-cadre devrait également inclure des protocoles qui traitent de certaines questions de fond.

Protocole A : Transmission d'informations fiscales

Mécanismes de transmission transfrontière automatique d'informations fiscales : Les États membres doivent mettre en place des mécanismes et des procédures pour la transmission automatique d'informations fiscales, dans le respect des normes internationales et en garantissant la confidentialité et la protection des données.

Procédures et normes régissant l'échange d'informations, y compris les délais, les modèles de présentation et les garanties pertinentes.

Programme d'engagements et calendrier de mise en œuvre établis en fonction des risques que présente l'activité économique et financière dans chaque territoire.

Protocole B : Attribution des droits d'imposition

Règles et directives pour l'attribution des droits d'imposition entre les États membres : Afin d'assurer une répartition équitable des droits d'imposition, le dispositif prévoit des règles et des directives pour déterminer l'existence d'un établissement stable, l'imposition des activités de l'économie numérique, la fixation des prix de transfert, ainsi que des mesures visant à prévenir l'utilisation abusive des conventions fiscales et la recherche de la convention fiscale la plus avantageuse.

Protocole C : Règlement des différends

Procédures de règlement des différends fiscaux entre les États membres, y compris des procédures amiables, des mécanismes d'arbitrage transparents et la mise en place d'un organe indépendant et impartial de règlement des différends.

Protocole D : Lutte contre les flux financiers illicites liés à la fiscalité

Mesures visant à prévenir et à combattre l'évasion et la fraude fiscales, le blanchiment d'argent, la corruption et d'autres formes de flux financiers illicites :

Les États membres doivent mettre en œuvre des mesures de transparence en matière de propriété effective, en renforçant les pratiques de bonne gouvernance et la transparence des transactions financières.

Promouvoir la transparence en imposant aux entreprises multinationales l'obligation de rendre des comptes publiquement.

Promouvoir les pratiques de bonne gouvernance et la transparence des transactions financières afin de prévenir les flux financiers illicites et de renforcer l'intégrité du système financier international.

Renforcer la coopération internationale en matière de recouvrement d'avoirs provenant de flux financiers illicites liés à la fiscalité.

ii. Structure et fonction d'une conférence des parties

L'un des principaux avantages d'une convention-cadre des Nations Unies est qu'elle permet d'adopter une démarche pleinement inclusive et démocratique en matière de gouvernance fiscale mondiale, incluant tous les pays signataires. Cela permettrait une représentation plus équitable des intérêts des pays en développement, en particulier des pays africains, dans l'élaboration des politiques fiscales internationales. C'est un point important car le système fiscal international a toujours été dominé par les intérêts des pays développés, ce qui a donné lieu à des politiques défavorables aux pays en développement. Autre avantage d'une convention-cadre des Nations Unies, celle-ci pourrait constituer un mécanisme plus efficace pour lutter contre l'évasion et la fraude fiscales des sociétés multinationales. Actuellement, le système fiscal international est miné par ces problèmes, qui se traduisent par des pertes de revenus de plusieurs milliards de dollars que subissent les pays en développement. Une convention-cadre des Nations Unies constituerait un mécanisme plus efficace pour traiter ces questions en coordonnant les efforts des pays du monde entier pour empêcher l'évasion et la fraude fiscales.

L'existence d'une hégémonie ou d'asymétries dans la prise de décision peut être due à des déséquilibres de pouvoir entre les États membres et à l'influence des grandes économies. La prise de décision peut également être influencée par la dynamique géopolitique. Le fait de situer le secrétariat et la conférence des parties au sein du système des Nations Unies permettrait de disposer de procédures toutes faites, ainsi que de la présence potentielle de groupements politiques (tels que le G77) susceptibles de négocier ensemble. Cela pourrait être un moyen de mettre les négociateurs sur un pied d'égalité.

Il est important de savoir composer avec ces dynamiques pour parvenir à un cadre de coopération internationale en matière fiscale qui soit équitable et inclusif. Les nuances politiques jouent un rôle déterminant dans le fonctionnement et l'influence de ces institutions. La prise de décision au sein de ces organes peut être influencés par la dynamique politique et les luttes de pouvoir entre les États Membres. Les grandes économies exercent souvent une influence considérable, qui peut se répercuter sur les priorités, les politiques et les résultats liés à la coopération internationale en matière fiscale. Les petits pays et les pays en développement peuvent avoir du mal à faire entendre leur voix de manière appropriée et à faire prendre en compte leurs intérêts avec efficacité. Les considérations politiques peuvent avoir un impact sur la dynamique institutionnelle, le pouvoir de décision et l'allocation des ressources de ces organes. Il est important d'être conscient de la dynamique du pouvoir et de s'efforcer d'adopter une approche plus inclusive et équilibrée qui tienne compte des divers points de vue et intérêts politiques de tous les pays, en particulier ceux du Sud. Les efforts de collaboration qui associent de multiples institutions et parties prenantes peuvent contribuer à saisir ces nuances politiques, à favoriser le dialogue et à œuvrer en faveur d'une coopération internationale en matière fiscale plus équitable et plus efficace.

La possibilité que la conférence des parties soit dominée par les intérêts des pays développés, tout comme l'est actuellement l'OCDE, constitue un autre défi. Elle serait soumise aux mêmes influences politiques que celles qui existent à l'ONU, y compris l'influence des pays développés, ce qui pourrait se traduire par des politiques qui ne sont pas favorables aux pays en développement. Pour que les décisions politiques soient prises collectivement, il est essentiel de garantir la transparence totale du processus décisionnel, notamment en définissant clairement le rôle de la société civile afin que les gouvernements puissent également être tenus responsables de leur action. Heureusement, l'ONU a une longue expérience de la transparence et de l'ouverture des processus de vote et est bien placée pour jouer ce rôle. En outre, le coût

de la mise en place et du maintien de cette nouvelle architecture pourrait être considérable. L'ONU dispose déjà de mécanismes de répartition des charges et de fixation de contributions équitables.

Les États Membres devront également réfléchir au secrétariat le mieux à même de mener à bien les travaux de la conférence des parties. Le tableau ci-dessous fournit une liste non exhaustive d'institutions internationales qui pourraient faire office de secrétariat d'une conférence des parties. La décision définitive sur le choix de l'institution devrait être prise à l'issue d'un examen approfondi et d'une consultation entre les États Membres et les parties prenantes concernées.

Tableau 1
Institutions susceptibles d'assumer le rôle de secrétariat de la conférence des parties

Institution	Avantages	Inconvénients	Nuances politiques
Département des affaires économiques et sociales du Secrétariat de l'ONU (DESA)	Expertise technique en matière fiscale, économique et sociale. Rôle de coordination et d'appui dans les initiatives de coopération mondiale en matière fiscale	Capacités actuelles limitées en raison des contraintes budgétaires imposées par les États Membres	Le DESA fonctionne dans le cadre plus large de l'ONU, où la dynamique politique peut influencer la prise de décision
Fonds monétaire international (FMI)	Expertise économique et capacités d'assistance technique	Dominé par les économies avancées	La prise de décision du FMI est influencée par les grandes économies, et pourrait refléter leurs propres intérêts politiques et économiques
Secrétariat du Forum mondial	Expérience substantielle dans l'examen de la mise en œuvre d'accords en matière de fiscalité Capacités existantes provenant d'un vaste réseau mondial de pays	Hébergé dans les locaux de l'OCDE, il n'a pas le statut d'une entité juridique mondiale indépendante Dominé par le personnel des pays développés	Le secrétariat en place est officiellement responsable devant l'OCDE et donc devant les pays développés Le Groupe FACTI a recommandé de transférer le personnel du Forum mondial au sein du Secrétariat de l'ONU
Nouveau secrétariat indépendant	Partir de zéro et pouvoir recruter de nouveaux collaborateurs en s'appuyant sur un vivier mondial de talents Représentation plus large et prise en compte de différents points de vue et de différentes régions	Le choix de cette option retarderait considérablement la mise en place du secrétariat Difficulté éventuelle à s'accorder sur le budget et les niveaux de contribution	Possibilité d'accélérer le processus en transférant le personnel du DESA chargé de la coopération en matière fiscale vers la nouvelle entité.

La convention-cadre pourrait peut-être préciser les fonctions du secrétariat, par exemple :

Appui administratif : Le secrétariat fournira un appui administratif à la conférence des parties, assurant le bon déroulement de ses opérations, y compris les dispositions logistiques en vue des réunions, les comptes rendus et la documentation.

Expertise technique : Le secrétariat offrira une expertise technique sur les questions de fiscalité internationale, en aidant les États membres et la conférence des parties à élaborer des politiques, à les mettre en œuvre et à les faire respecter.

Coordination : Le secrétariat facilitera la coordination entre les États Membres, les organisations régionales et les organismes internationaux, en assurant une collaboration efficace, l'échange d'informations et le fonctionnement du mécanisme d'examen de la mise en œuvre.

Échange d'informations : Le secrétariat servira de plaque tournante pour l'échange de données, d'informations et de meilleures pratiques en matière fiscale entre les États Membres, favorisant ainsi le partage des connaissances et la collaboration.

Recherche et analyse : Le secrétariat effectuera des travaux de recherche et d'analyse sur les questions, tendances et défis fiscaux émergents, et présentera aux États Membres des recommandations fondées sur des données factuelles.

Données, suivi et rapports : Le secrétariat établira et publiera des rapports sur l'état d'avancement de la mise en œuvre, ainsi que des données reposant sur les informations des parties à la convention-cadre et sur le fonctionnement du mécanisme d'examen de la mise en œuvre. Il préparera des rapports et des évaluations périodiques sur l'efficacité de la coopération internationale en matière fiscale.

Appui à la mise en œuvre : Le secrétariat aidera les États Membres à mettre en œuvre les décisions et les recommandations de la conférence des parties, en leur fournissant des conseils, une assistance technique et une aide au renforcement des capacités.

Rapports et communication : Le secrétariat établira des rapports, des évaluations et des communications au nom de la conférence des parties, en diffusant des informations aux États Membres et aux parties prenantes concernées.

Relations avec les parties prenantes : Le secrétariat établira et entretiendra des relations avec les parties prenantes concernées, notamment les organisations internationales, la société civile et le secteur privé, en favorisant le dialogue et la coopération dans le domaine de la fiscalité internationale.

Une autre question est de savoir si les États Membres choisissent de maintenir les fonctions des organes et cadres de coopération existants en matière fiscale. La question de la poursuite des activités du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale de l'ONU serait à débattre. Il pourrait être maintenu en tant que groupe d'experts, ces derniers continuant à travailler à titre personnel, et à fournir des recommandations à la conférence des parties. Par ailleurs, de nombreux États Membres ont demandé la modernisation dudit Comité, en le transformant essentiellement en conférence des parties, de sorte qu'il devienne l'organe mondial chargé des questions de fiscalité. Des questions similaires pourraient être soulevées au

sujet de la plénière du Forum mondial, du Cadre inclusif OCDE/G20, des principaux comités et groupes de travail de l'OCDE et de leur relation potentielle avec la conférence des parties à une convention-cadre des Nations Unies. Toutefois, la modification des mandats et des structures, voire la suppression de ces organes, risque de présenter des difficultés. En effet, obtenir un consensus entre des pays aux intérêts divergents peut s'avérer difficile. Ces organes pourraient continuer d'élaborer des règles et des normes applicables uniquement à leurs membres. Leur avenir devrait être laissé à l'appréciation de leurs membres en utilisant les mécanismes de gouvernance existants.

IV. LE RÔLE DE L'AFRIQUE À L'AVENIR

Pour élaborer des mesures recommandant la place et le rôle de l'Afrique dans les processus menant à la rédaction de la convention-cadre des Nations Unies sur la coopération internationale en matière fiscale, il importe d'examiner les faits et les réalités au sein de l'architecture mondiale actuelle. Définir une position africaine inclusive et efficace sur les questions fiscales internationales nécessitera une collaboration efficace entre les différentes agences et organisations de l'écosystème des flux financiers illicites et, de manière cruciale, entre les dirigeants et décideurs africains. Ensemble, ils peuvent jouer un rôle déterminant dans la lutte contre les flux financiers illicites et dans la promotion de la justice fiscale en Afrique. On trouvera ci-après une liste des principales entités concernées :

- i. Dirigeants et décideurs africains : Les dirigeants et les décideurs africains sont en première ligne pour définir la position de l'Afrique. Leur vision, leur engagement et leur participation active aux concertations mondiales sont primordiaux. Ils ont pour mission de représenter les intérêts de leur nation, de veiller à ce que les défis propres au continent soient relevés et de piloter la mise en œuvre des politiques qui en découlent. Ils pourraient s'appuyer sur le Groupe des États d'Afrique existant et le renforcer. Ils peuvent le faire en créant un sous-comité ou un groupe de travail spécialisé dans les questions de fiscalité internationale. Cette approche permettrait de renforcer les capacités du Groupe en matière de négociations et de politiques fiscales. En s'appuyant sur l'expertise des institutions universitaires et des professionnels de la fiscalité du continent, le sous-comité ou groupe de travail spécialisé veillerait à ce que les enjeux et les opportunités économiques propres à l'Afrique soient pleinement pris en compte dans les examens fiscaux mondiaux. Cela permettrait d'amplifier la voix et l'influence de l'Afrique, en s'appuyant sur le poids établi du Groupe des États d'Afrique, tout en se concentrant sur les questions fiscales essentielles.
- ii. Secrétariat du Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites : Le secrétariat du Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en Afrique assure l'appui technique et la coordination des activités du Groupe. Il joue un rôle essentiel en facilitant le dialogue, la recherche et l'élaboration de politiques sur les flux financiers illicites, y compris les questions liées à la fiscalité. Le secrétariat peut contribuer à orienter les débats et à fournir des informations sur les enjeux et les priorités propres à l'Afrique.
- iii. Commission de l'Union africaine : La Commission de l'Union africaine est l'organisation continentale chargée de promouvoir l'unité, la coopération et le développement sur le continent. Elle peut jouer un rôle crucial en défendant les intérêts de l'Afrique dans les discussions sur la coopération internationale en matière fiscale. La Commission de l'Union africaine peut faciliter la coordination

et la collaboration entre les pays africains, les communautés économiques régionales et d'autres parties prenantes afin de présenter une Afrique parlant d'une seule voix sur les questions fiscales.

- iv. Commission économique pour l'Afrique (CEA) : La CEA est une commission régionale de l'ONU qui soutient les pays africains dans leur quête d'un développement inclusif et durable. Elle mène des recherches, fournit des conseils politiques et facilite le partage des connaissances sur diverses questions économiques et de développement, y compris la fiscalité. La CEA peut apporter sa contribution en fournissant des recherches fondées sur des données factuelles, une expertise technique et des recommandations politiques sur la coopération internationale en matière fiscale, adaptées au contexte africain.
- v. Forum sur l'administration fiscale africaine : Ce Forum est une organisation qui promeut la coopération et le renforcement des capacités des administrations fiscales africaines. Il facilite le partage des meilleures pratiques, l'assistance technique et la collaboration sur les questions fiscales. Le Forum sur l'administration fiscale africaine peut jouer un rôle non négligeable dans le renforcement de la capacité des pays africains de participer aux processus de coopération internationale en matière fiscale et de mettre en œuvre des politiques fiscales efficaces.
- vi. Réseau mondial pour la justice fiscale – Afrique : Il s'agit d'un réseau régional qui plaide en faveur de la justice, de la transparence et de l'obligation de rendre des comptes dans le domaine de la fiscalité en Afrique. Il entreprend des travaux de recherche, fait campagne pour des réformes politiques et participe à des actions de sensibilisation pour relever les défis liés à la fiscalité dans la région. Ce réseau peut apporter sa contribution en fournissant une analyse critique, des recommandations et le point de vue de la société civile pour orienter les discussions sur la coopération internationale en matière fiscale.

La collaboration entre ces entités, ainsi qu'avec d'autres parties prenantes telles que les communautés économiques régionales, les administrations fiscales nationales, les organisations de la société civile et le monde universitaire, est capitale. Une collaboration efficace permettra de coordonner les efforts, de partager les connaissances et de faire converger les stratégies afin de promouvoir les intérêts de l'Afrique et de relever les défis liés aux flux financiers illicites et à la coopération internationale en matière fiscale. Elle renforcera la voix collective de l'Afrique, consolidera la base factuelle et facilitera la mise en œuvre de mesures fiscales inclusives et efficaces pour lutter contre les flux financiers illicites et promouvoir la justice fiscale sur le continent.

En outre, il existe d'autres entités et organisations clés intervenant dans l'écosystème des flux financiers illicites et de la coopération internationale en matière fiscale en Afrique. Il s'agit notamment des entités et organisations suivantes :

- i. La Banque africaine de développement (BAD) : La BAD joue un rôle crucial en appuyant le développement économique de l'Afrique et en s'attaquant aux problèmes de gouvernance. Elle peut contribuer aux concertations sur la coopération internationale en matière fiscale en promouvant des politiques et des projets qui favorisent la transparence, la responsabilité et la bonne gouvernance, y compris dans le domaine fiscal.

- ii. Le Mécanisme africain d'évaluation par les pairs (MAEP) : Le MAEP est un outil d'auto-évaluation et de suivi de la gouvernance et des performances socioéconomiques des pays africains. Il peut jouer un rôle dans la promotion de la transparence, de la responsabilité et de la bonne gouvernance en matière fiscale, et évaluer les progrès des pays africains dans la mise en œuvre des mesures de coopération internationale en matière fiscale.
- iii. Les communautés économiques régionales (CER) : L'Afrique compte plusieurs CER, telles que la Communauté de l'Afrique de l'Est (CAE), la Communauté de développement de l'Afrique australe (SADC) et la Communauté économique des États de l'Afrique de l'Ouest (CEDEAO), entre autres. Ces organismes régionaux peuvent apporter leur contribution en rapprochant leurs politiques, en coordonnant leurs efforts et en promouvant l'harmonisation des systèmes fiscaux dans leurs régions respectives.
- iv. Les administrations fiscales nationales : Les administrations fiscales des pays africains jouent un rôle essentiel dans la mise en œuvre des politiques fiscales, la lutte contre l'évasion fiscale et les flux financiers illicites, ainsi que la garantie d'un recouvrement efficace des recettes. Une collaboration étroite entre les administrations fiscales nationales et les organismes régionaux et internationaux est essentielle pour échanger les pratiques les meilleures, renforcer les capacités et mettre en œuvre des mesures coordonnées.

La participation de ces entités supplémentaires renforce l'approche multipartite de la lutte contre les flux financiers illicites et de la promotion de la coopération internationale en matière fiscale en Afrique. Leurs contributions en matière de recherche, de sensibilisation politique, de renforcement des capacités et de partage des connaissances sont capitales pour éclairer les débats, veiller à l'obligation de rendre compte et conduire des réformes utiles.

A. LA VOIE À SUIVRE

La mise en place d'une coopération internationale en matière fiscale pleinement inclusive et plus efficace est essentielle pour relever les défis que posent les flux financiers illicites et garantir une fiscalité juste et équitable à l'échelle mondiale. Compte tenu de sa vision et de son expérience uniques, l'Afrique est à l'avant-garde du combat en faveur d'une approche plus inclusive et plus équilibrée des questions fiscales internationales. Les initiatives et recommandations actuelles, telles que celles présentées par le Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites, constituent une base solide pour façonner l'avenir de la coopération internationale en matière fiscale. Le présent rapport préconise que l'Afrique mobilise une coalition mondiale pour proposer la négociation d'une convention-cadre des Nations Unies sur la coopération internationale en matière fiscale.

Pour y parvenir, il est essentiel que les dirigeants et les décideurs africains examinent les prochaines étapes suivantes :

- i. Renforcement de la collaboration : Une collaboration efficace entre les parties prenantes concernées est primordiale. Il s'agit notamment des organismes de l'écosystème des flux financiers illicites en Afrique, tels que le secrétariat du Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites, la Commission de l'Union africaine, la Commission économique pour l'Afrique, le Forum sur l'administration fiscale africaine et le Réseau mondial pour la justice fiscale – Afrique. La mise en place d'un dialogue constructif, le partage des connaissances et les efforts conjoints contribueront à faire avancer ce dossier.
- ii. Coopération régionale : Les pays africains devraient renforcer la coopération et la coordination régionales afin d'harmoniser leurs politiques fiscales, de lutter contre la fraude fiscale et autres formes de flux financiers illicites, et de promouvoir la transparence. Les CER peuvent jouer un rôle essentiel dans ce processus en harmonisant les systèmes fiscaux, en partageant les meilleures pratiques et en établissant des normes communes.
- iii. Participation active aux forums mondiaux : L'Afrique devrait participer activement aux forums et congrès mondiaux où la question de la coopération internationale en matière fiscale est examinée. Cela inclut de collaborer avec l'ONU, le FMI, la Banque mondiale et d'autres organisations internationales compétentes. Les pays africains devraient faire valoir leurs points de vue, défendre leurs intérêts et insister pour obtenir de véritables réformes qui s'attaquent aux difficultés spécifiques auxquelles ils se heurtent.
- iv. Renforcement des connaissances et des capacités : Il est crucial d'investir dans la recherche, la collecte de données et les initiatives de renforcement des capacités. Cela permettra aux pays africains de mieux comprendre les flux financiers illicites, les questions de fiscalité internationale et les mesures politiques efficaces. Les institutions universitaires, les groupes de réflexion et les organismes de recherche doivent être encouragés à produire des études et des recommandations fondées sur des données factuelles.
- v. Tirer parti des réseaux existants : L'Afrique peut s'appuyer sur les réseaux existants, tels que le Forum sur l'administration fiscale africaine, pour renforcer la coopération, partager les données d'expérience et élaborer des stratégies communes. La collaboration avec d'autres réseaux régionaux et internationaux axés sur la justice et la transparence fiscales peut également apporter un éclairage et un soutien précieux.
- vi. Activités de sensibilisation et de mobilisation de l'opinion publique : Des efforts continus de sensibilisation sont nécessaires pour faire prendre conscience de l'impact des flux financiers illicites et de l'importance de la coopération internationale en matière fiscale. Les organisations de la société civile, les médias et les autres parties prenantes devraient jouer un rôle actif et défendre la transparence, l'application du principe de responsabilité et les pratiques fiscales équitables.

En suivant cette voie, l’Afrique peut contribuer considérablement à l’élaboration d’un cadre de coopération internationale en matière fiscale qui soit inclusif, équitable et qui réponde aux besoins et aux priorités de tous les pays. C’est l’occasion de remédier aux asymétries historiques de la gouvernance fiscale mondiale et de mettre en place un système international plus juste et plus viable.

Outre les étapes ci-dessus, il est important d’envisager la possibilité d’accélérer la mise en œuvre des activités visant à renforcer la coopération internationale en matière fiscale. La procédure pourrait se dérouler de la manière suivante :

1. Adoption d’une résolution de l’ONU en 2023 :
 - Mobiliser les pays africains aux fins d’un consensus : Les pays africains devraient engager des consultations et des négociations approfondies afin de trouver une position africaine unifiée sur la proposition de convention-cadre des Nations Unies sur la coopération internationale en matière fiscale. Pour ce faire, ils peuvent organiser des réunions régionales, des consultations avec les parties prenantes et engager le dialogue avec les organisations de la société civile afin de recueillir des points de vue divers et de dégager un consensus.
 - Rallier un soutien mondial : Pour vaincre l’opposition à une convention-cadre des Nations Unies, il est nécessaire de développer un réseau mondial d’alliés et de partisans, y compris des pays de taille, de niveau de revenu, de capacité et de position géopolitique différents. Les pays africains doivent utiliser toutes leurs ressources diplomatiques pour parvenir à ce résultat - en activant les relations bilatérales et en utilisant les tribunes qui peuvent fournir des occasions de générer du soutien. Cela nécessite une action au plus haut niveau des gouvernements.
 - Mettre en place un groupe de travail régional spécialisé : Créer un groupe de travail spécialisé composé de représentants du Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en provenance d’Afrique, de la Commission de l’Union africaine, du Groupe des États d’Afrique, de la Commission économique pour l’Afrique, du Forum sur l’administration fiscale africaine, Réseau mondial pour la justice fiscale – Afrique et d’autres parties prenantes intéressées. Ce groupe de travail sera chargé de coordonner les efforts, de mener des recherches et de formuler des stratégies pour faire avancer les questions relatives à la coopération internationale en matière fiscale.
2. Négociations sur le contenu de la convention-cadre en 2024 et au-delà :
 - Élaborer des propositions spécifiques à l’Afrique : L’Afrique devrait élaborer ses propres propositions et recommandations sur la coopération internationale en matière fiscale, en tenant compte des difficultés, des priorités et des besoins de développement qui lui sont propres. Il peut s’agir d’aborder des questions telles que l’exploitation des ressources, la fixation des prix de transfert, les pratiques fiscales préjudiciables et le renforcement des capacités en matière d’administration fiscale.
 - Tirer parti des partenariats internationaux : L’Afrique devrait rechercher des partenariats et continuer à nouer des alliances avec d’autres régions et pays qui partagent les mêmes objectifs et préoccupations concernant la coopération

internationale en matière fiscale. Il peut s'agir de collaborer avec les pays du G77, de se joindre aux initiatives de coopération Sud-Sud et de tirer parti des partenariats politiques et économiques existants, tels que les BRICS et le Forum sur la coopération sino-africaine. Parallèlement, les pays africains devront peut-être amener les opposants à une convention-cadre des Nations Unies à participer aux négociations et à ne pas bloquer les avancées au sein de l'ONU.

- Participer aux négociations : Les pays africains devraient participer activement aux négociations sur le contenu de la convention-cadre. Ils doivent faire valoir leurs intérêts et insister sur les protocoles qui répondent à leurs besoins et à leurs capacités spécifiques.
3. Présentation d'un projet de convention-cadre pour signature en 2025 :
- Si le projet de convention-cadre sert les intérêts africains et constitue une base solide pour faire progresser une coopération internationale en matière fiscale pleinement inclusive, plus efficace et plus équitable, les pays africains devraient signer et ratifier la convention avec enthousiasme et inciter les autres pays à faire de même.
 - Les pays africains peuvent également faire pression pour qu'une éventuelle quatrième Conférence internationale sur le financement du développement approuve le projet de convention et encourage tous les pays à le signer et à le ratifier.

D'ici à 2025, plusieurs étapes cruciales sont également proposées pour orienter la dynamique en faveur d'un accord sur le contenu technique de la convention-cadre des Nations Unies :

Étape 1 : Présentation à la Conférence des ministres africains des finances, de la planification et du développement économique en mars 2024. Cette conférence, organisée par la CEA, tient des débats de haut niveau et prend des décisions sur des questions économiques essentielles. La proposition sera examinée et les ministres seront invités à l'approuver. La proposition de position africaine sur le contenu technique d'une convention-cadre des Nations Unies sur la coopération internationale en matière fiscale sera ensuite officiellement soumise au Sous-comité de la fiscalité et des flux financiers illicites du Comité technique spécialisé sur les finances, les questions monétaires, la planification économique et l'intégration de l'Union africaine.

Étape 2 : Examen et révision du Sous-comité de la fiscalité et des flux financiers. Ce Sous-comité, composé d'experts techniques des États membres, examinera et analysera la proposition, en apportant son point de vue d'expert et ses recommandations. Après cet examen, la proposition sera présentée au Comité technique spécialisé sur les finances, les questions monétaires, la planification économique et l'intégration, qui est le principal forum où les ministres africains chargés des finances, de l'économie, de la planification, de l'intégration et du développement économique, ainsi que les gouverneurs des banques centrales, peuvent discuter des questions relatives au développement de l'Afrique. Le Comité engagera des délibérations approfondies sur la proposition, en examinant si celle-ci est en adéquation avec les priorités de l'Afrique, si elle a un impact sur le développement durable et si elle est cohérente avec les politiques de l'Union africaine. Il formulera ensuite des recommandations qui seront

soumises à la Conférence des chefs d'État et de gouvernement de l'Union africaine pour approbation.

Étape 3 : Les États membres africains, sous la conduite de leurs représentants experts participant aux négociations, plaideront en faveur de l'inclusion des priorités de l'Afrique dans la convention-cadre des Nations Unies. La position de l'Afrique sera présentée dans le but d'obtenir le soutien de la communauté internationale.

Il importe de noter que le calendrier décrit ci-dessus est ambitieux mais réalisable s'il bénéficie d'une forte volonté politique et de l'engagement de toutes les parties concernées. Toutefois, des difficultés pourraient survenir si certains membres de l'OCDE cherchaient à bloquer les avancées. Si un tel scénario devait se produire, les pays du G77, y compris les nations africaines, pourraient explorer la possibilité d'aller de l'avant collectivement, en tirant parti de leur force et de leur union. En présentant un front uni, les pays du G77 peuvent démontrer leur détermination à réaliser une réforme fiscale internationale efficace et à contrer l'influence des membres dominants de l'OCDE. Cette stratégie mettrait en évidence l'importance de l'inclusion et garantirait que les voix et les points de vue des pays en développement, en particulier ceux de l'Afrique, ne soient pas marginalisés ni éclipsés dans le processus de négociation. En faisant pression pour obtenir un calendrier accéléré et en envisageant d'autres voies, si nécessaire, l'Afrique et les autres pays du G77 peuvent affirmer leur rôle et leur influence dans l'examen des questions fiscales internationales. Cette position volontariste contribuera à faire en sorte que la coopération internationale en matière fiscale soit pleinement inclusive, efficace et apte à répondre aux besoins de toutes les nations, en particulier celles qui ont été historiquement marginalisées dans la gouvernance fiscale mondiale.