

Co. 56

Série Grise

Documents du Conseil d'Administration

EX.56/16

Orig. Français

Intergovernmental bureau for informatics
bureau intergouvernemental pour l'informatique
oficina intergubernamental para la informatica



RAPPORT SUR LES PROBLEMS FISCAUX DU PERSONNEL

Rome
27-30 juillet 1987

TABLE DES MATIERES

	Page
I <u>INTRODUCTION</u>	1
II <u>REGIME FISCAL DES FONCTIONNAIRES DE L'UNESCO AU REGARD DE L'IMPOT SUR LE REVENU</u>	1
III <u>REGIME FISCAL DES FONCTIONNAIRES DE L'ORGANISATION MONDIALE DU TOURISME (OMT) AU REGARD DES IMPOTS SUR LE REVENU</u>	3
IV <u>REGIME FISCAL DES FONCTIONNAIRES DES ORGANISATIONS INTERNATIONALES AYANT LEUR SIEGE EN ITALIE AU REGARD DE L'IMPOT SUR LE REVENU</u>	4
V <u>REGIME FISCAL DES FONCTIONNAIRES DE L'IBI AU REGARD DE L'IMPOT SUR LE REVENU</u>	6
VI <u>CONCLUSIONS</u>	10

PROBLEMES DE L'IMPOSITION, AU BENEFICE DE L'ITALIE,
DES FONCTIONNAIRES ITALIENS DE L'IBI

I INTRODUCTION

1. Les fonctionnaires italiens de l'IBI, sont, comme on le sait, tenus d'acquitter des impôts au bénéfice de l'Italie, non seulement lorsque ceux-ci frappent les revenus extérieurs à l'IBI, mais aussi les traitements et émoluments qui sont versés par l'Organisation. Il paraît, dans ces conditions, utile d'examiner cette situation inhabituelle, en la comparant avec d'autres organisations internationales, qui ont leur siège tant en Italie qu'en dehors de celle-ci.

II REGIME FISCAL DES FONCTIONNAIRES DE L'UNESCO AU REGARD DE L'IMPOT SUR LE REVENU

2. A l'Unesco, les fonctionnaires jouissent, en vertu de l'article 19 b) de la convention sur les privilèges et immunités des institutions spécialisées, de l'exonération des institutions spécialisées, de l'exonération de tout impôt en ce qui concerne les traitements et émoluments qui leur sont versés par l'Organisation. Cette exonération fiscale se trouve confirmée par l'Accord entre le Gouvernement de la République française et l'Unesco relatif au siège de l'Unesco et à ces privilèges et immunités sur le territoire français, en date du 2 juillet 1954: l'article 22 b) de cet Accord spécifie que les fonctionnaires de l'Unesco, sans que soit précisée leur nationalité (donc, également, les fonctionnaires de nationalité française), sont "exonérés de tout impôt direct sur les traitements et émoluments qui leur sont versés par l'Organisation".
3. En ce qui concerne la prise en considération des traitements et émoluments versés par l'Unesco pour la détermination du taux applicable pour l'imposition des revenus autres que les revenus versés par l'Unesco, le Code Général des Impôts français prévoit, certes, en son article 193 bis, que les traitements et émoluments versés par les organisations internationales devront être pris en considération à cet effet. Toutefois, par une décision ultérieure prise à la suite de protestations des organisations internationales concernées (dont l'Unesco), le Ministère français des Finances a décidé de "surseoir provisoirement" à l'application de la disposition en question: cette situation "provisoire" dure depuis lors dans le cas de l'Unesco, de l'OCDE, du Conseil de l'Europe et de l'UEO.
4. Dans le même contexte, il y a lieu de relever que, par un arrêt Humblet rendu par la Cour de Justice des Communautés européennes, le même principe de non-prise en considération a été affirmé pour ce qui est des traitements et émoluments versés par les Communautés européennes.

5. En ce qui concerne les fonctionnaires de l'UNESCO qui sont de nationalité des Etats-Unis, ceux-ci sont - du fait que les Etats-Unis n'ont jamais ratifié la Convention sur les privilèges d'immunités des institutions spécialisées - astreints à acquitter aux Etats-Unis des impôts qui frappent, selon la législation américaine, les revenus de ces fonctionnaires, y compris donc les revenus qu'ils perçoivent de l'Unesco. En application du principe de l'égalité entre les fonctionnaires internationaux de la même Organisation, l'Unesco est tenue de procéder au remboursement de ceux de ces impôts qui frappent les traitements et émoluments versés par l'Unesco. La disposition 103.18 du Statut et Règlement du Personnel de l'Unesco prévoit à cet égard ce qui suit:
- "(a) Ces impôts prélevés par les autorités du pays dont un membre du personnel est ressortissant sur les traitements et émoluments que l'intéressé reçoit de l'Organisation sont, sous réserve des dispositions du paragraphe b) ci-dessous, remboursés par l'Organisation.
- (b) Le montant du remboursement est égal à la différence entre l'impôt exigible sur le revenu global du membre du personnel, y compris les traitements et émoluments versés par l'Organisation, et l'impôt qui serait exigible sur ce revenu déduction faite des traitements et émoluments versés par l'Organisation".
6. On notera que, selon le paragraphe (b), le remboursement doit porter sur la totalité des impôts frappant les traitements et émoluments versés par l'Unesco, même si le taux d'imposition appliqué pour l'ensemble des revenus a été établi en prenant en considération ces traitements et émoluments non imposables, versés par l'Unesco. C'est surtout sur ce point qu'un conflit a surgi entre l'administration Reagan et les organisations internationales concernées, dont l'Unesco. Ce conflit n'a pas encore été résolu du fait de la résistance des organisations concernées qui n'ont pas accepté la position américaine sur ce point et du fait d'un certain assouplissement de la position américaine, intervenu ultérieurement.
7. Le conflit relativement mineur mis à part, il reste que le gouvernement des Etats-Unis n'a jamais mis en doute son obligation juridique de rembourser à l'Unesco les sommes que l'Unesco verse à ses fonctionnaires de nationalité américaine au titre de remboursement des impôts que ces fonctionnaires payent au gouvernement américain. Il est remarquable que le gouvernement des Etats-Unis n'a pas contesté le bien fondé de cette obligation, même après le retrait des Etats Unis de l'Unesco, et qu'il continue à effectuer les remboursements en question.

III REGIME FISCAL DES FONCTIONNAIRES DE L'ORGANISATION MONDIALE DU TOURISME (OMT) AU REGARD DES IMPOTS SUR LE REVENU

8. L'OMT qui a son siège à Madrid est, d'une certaine manière, comparable à l'IBI puisque, même si elle comprend 109 Etats membres, elle compte un nombre de fonctionnaires pratiquement identique à celui de l'IBI, parmi lesquels près de la moitié sont de nationalité espagnole. Par ailleurs, l'OMT - comme l'IBI - ne fait pas partie, juridiquement parlant, du système des Nations Unies.
9. En vertu de la Convention entre l'OMT et l'Espagne relative au statut juridique de cette Organisation en Espagne, entrée en vigueur le 2 juin 1977, les fonctionnaires de l'OMT, quelle que soit leur nationalité, sont exemptés de tout impôt sur les traitements, émoluments et indemnités qui leur sont versés par l'Organisation. Sont également exemptées en Espagne de tout impôt au moment de leur versement, les prestations en capital dues par une caisse de pension ou une institution de prévoyance (article 15, paragraphe 2 de la Convention).
10. Il résulte de ce qui précède que les fonctionnaires espagnols ne sont pas soumis au paiement, au bénéfice de l'Etat espagnol, des impôts sur les traitements et indemnités que leur verse l'OMT. Il est même acquis aux termes d'une pratique que ne s'est jamais démentie - que les traitements et indemnités versées par l'OMT ne peuvent pas être pris en considération par l'Administration fiscale espagnole pour la détermination du taux applicable pour l'imposition des revenus autres que les revenus versés par l'OMT.
11. En ce qui concerne les fonctionnaires de l'OMT qui ont la nationalité des Etats-Unis, tout comme dans le cas de l'Unesco, ils ont à acquitter aux Etats-Unis des impôts qui frappent les traitements et indemnités qui leur sont versés par l'OMT, car les Etats-Unis n'ont jamais admis le principe de l'exonération fiscale des traitements et indemnités versés par l'OMT. Tout comme dans le cas de l'Unesco, les impôts ainsi payés par les fonctionnaires américains de l'OMT leur sont remboursés au nom du principe de l'égalité entre les fonctionnaires de la même Organisation, quelle que soit leur nationalité. C'est au nom de ce principe que le gouvernement des Etats-Unis a accepté en 1977 de rembourser à l'OMT les sommes que celle-ci a payées aux fonctionnaires américains (au titre du remboursement des impôts sur leurs revenus de l'OMT qu'ils ont payés aux Etats Unis.
12. Il est à noter que l'accord de remboursement de 1977 avait été dénoncé en septembre 1981 par les Etats-Unis qui ont proposé de le remplacer par un nouvel accord. Ce nouvel accord laisse intact le principe du remboursement par les Etats-Unis, à l'OMT des sommes payées par elle à ses fonctionnaires au titre du remboursement des impôts payés par eux aux Etats-Unis sur les traitements et indemnités versés par l'OMT. Ce nouvel accord a été accepté par l'OMT. Or, un accord exactement identique avait été proposé aux organisations du système des Nations Unies et

donc également à l'Unesco, mais il n'a pas été accepté par ces organisations (y compris par l'Unesco), essentiellement parce qu'il limitait le remboursement aux seules sommes payées par les fonctionnaires américains au titre d'impôt sur les revenus calculés comme si les traitements et indemnités versés par les organisations représentaient l'unique source de revenus desdits fonctionnaires (... "an amount not to exceed their Federal Income Tax that would be due if the specified categories of world Tourism Organisation income were the taxpayer's only income"). On retrouve ici le débat, surgi en France et au sein de la CEE et qui a été rappelé plus haut. Subsidiairement, les organisations concernées (telle que l'Unesco) avaient été réticentes devant l'obligation - que prétendait leur imposer le nouvel accord - d'avoir à communiquer à l'Administration américaine des informations extrêmement détaillées sur les fonctionnaires astreints à payer des impôts aux Etats-Unis et à devenir ainsi en quelque sorte l'auxiliaire du fisc américain.

IV REGIME FISCAL DES FONCTIONNAIRES DES ORGANISATIONS INTERNATIONALES AYANT LEUR SIEGE EN ITALIE AU REGARD DE L'IMPOT SUR LE REVENU

13. A la FAO, les fonctionnaires de l'Organisation, y compris ceux qui sont de nationalité italienne, jouissent de l'exonération fiscale en ce qui concerne les traitements et émoluments qui leur sont versés par l'Organisation, en vertu de l'Article 19 b) de la Convention sur les privilèges et immunités des institutions spécialisées ratifiée par l'Italie, ainsi qu'en vertu de l'Article XIII, section 27 d) de l'Accord de siège.
14. Pour ce qui est des fonctionnaires de la FAO de nationalité américaine, ceux-ci sont - tout comme les fonctionnaires américains de l'Unesco - astreints à acquitter aux Etats-Unis des impôts qui frappent, selon la législation américaine, les revenus de ces fonctionnaires, y compris donc les revenus qu'ils perçoivent de la FAO. Un système identique à celui en cours à l'Unesco est appliqué par la FAO:
 - (i) les impôts payés aux Etats-Unis par les fonctionnaires américains sur les revenus versés par la FAO leur sont remboursés par l'Organisation;
 - (ii) les Etats-Unis remboursent à la FAO le montant des impôts remboursés aux fonctionnaires américains, ce montant étant calculé, non pas selon le taux effectif, mais comme si les revenus de la FAO étaient les seuls revenus desdits fonctionnaires.
15. A l'IFAD, la question de l'imposition des fonctionnaires italiens a été réglée à titre provisoire - en attendant la ratification par l'Italie de l'Accord de siège - par une note d'interprétation, en date du 26 juillet 1978 relative à l'Accord provisoire de siège de l'IFAD. La partie de la note concernant les fonctionnaires italiens méritent d'être reproduite in extenso:

"Ressortissants italiens"

10. En ce qui concerne les privilèges et immunités spécifiés dans les Articles XIV, section 28 (g), Article XV, section 32 (c) et section 33 (c), le Gouvernement prend acte du point de vue de l'IFAD selon lequel conformément aux pratiques en vigueur dans les institutions spécialisées des Nations Unies, il n'est pas possible pour l'IFAD de traiter ses fonctionnaires de nationalité italienne différemment du personnel ressortissant d'autres pays. Par conséquent, l'IFAD souhaiterait que le Gouvernement fasse bénéficier tous les fonctionnaires de l'IFAD sans distinction de nationalité, de tous les privilèges et immunités, en totale concordance avec la signification de la section 28 (g), 32 (c) et (1) et 33 (c) de l'Accord de siège.
11. Le Gouvernement déclare à ce sujet que dans l'attente de la ratification de l'Accord de siège par le Parlement italien, il ne sera pas en mesure d'accepter le point de vue de l'IFAD tel qu'il est indiqué dans le paragraphe 10 ci-dessus, c'est-à-dire qu'il lui sera impossible de faire bénéficier les fonctionnaires de l'IFAD de nationalité italienne des privilèges et immunités en question. En ce qui concerne l'Article XV, section 32 (e) uniquement, en tenant compte de certaines raisons spécifiques non applicables à d'autres bénéfices déterminés, le Gouvernement accepte d'exonérer de tous impôts directs les salaires, émoluments et indemnités payés par l'IFAD à ses fonctionnaires de nationalité italienne".
16. On relèvera que les autorités italiennes ont admis - "taking into account certain special reasons" - l'exonération fiscale au bénéfice des fonctionnaires italiens pour les revenus qui leur sont versés par l'IFAD, malgré l'absence de ratification d'un Accord de siège approprié.
17. Deux organisations internationales, de dimensions modestes, ayant leur siège en Italie, appliquent à leurs fonctionnaires italiens le même régime que l'IBI: tant à l'IILA qu'à l'UNIDROIT, les Accords de siège prévoient expressément que les fonctionnaires italiens sont imposables pour les revenus versés par l'Organisation (article 9 de l'Accord de Siège de l'IILA; article 6, paragraphe 16 de l'Accord de siège avec l'UNIDROIT). Pour ce qui est de l'UNIDROIT, elle rembourse à ses fonctionnaires italiens les impôts qu'ils sont ainsi astreints de payer.

V REGIME FISCAL DES FONCTIONNAIRES DE L'IBI AU REGARD DE L'IMPOT SUR LE REVENU

18. La question de l'exonération fiscale des fonctionnaires de l'IBI n'est pas réglée avec une grande netteté par la Convention de l'IBI. Son article 27, paragraphe 2 spécifie en effet:

"Chacun des Etats membres s'engage, dans toute la mesure où sa procédure constitutionnelle le lui permet, à octroyer au Directeur Général et au personnel de direction, les privilèges et immunités diplomatiques, et aux autres membres du personnel, toutes facilités et immunités d'usage pour le personnel non diplomatique attaché aux missions diplomatiques, ou à faire bénéficier ceux-ci des immunités et facilités qui seraient à l'avenir accordées au personnel similaire d'organisations publiques internationales".

19. Selon ce texte, la référence au droit diplomatique - tant pour les fonctionnaires de rang diplomatique que pour les autres fonctionnaires de l'IBI - entraîne ipso jure, la reconnaissance - entre autres - de l'exonération fiscale de tous les revenus dont l'IBI est la source. Toutefois, la réserve relative à la procédure constitutionnelle propre à chaque Etat signifie qu'un Etat est, au regard de la Convention de l'IBI, parfaitement en droit de ne pas faire bénéficier les fonctionnaires de l'IBI - ou certaines catégories d'entre eux - de l'exonération fiscale si cette exonération est susceptible de se heurter à ses principes constitutionnels, tel que celui de l'égalité des citoyens devant les charges publiques. C'est ainsi, par exemple, qu'un pays comme les Etats-Unis - s'ils étaient Membre de l'IBI - auraient au regard de la Convention de l'IBI le droit d'imposer ses citoyens pour tous les revenus versés par l'IBI.

20. Pour le même motif, l'Italie a agi en conformité avec la Convention de l'IBI lorsqu'elle a exigé que dans l'Accord de Siège du 3 juin 1977 soit prévue, pour les fonctionnaires italiens et pour les fonctionnaires non italiens qui, à la date de leur entrée au service de l'IBI, avaient leur résidence habituelle en Italie, l'obligation d'acquitter "tous impôts directs exigibles par l'Etat, les régions, les provinces et les communes sur les traitements, émoluments et indemnités" qui leur sont versés par l'IBI. L'article 6, paragraphe 2 e) de l'Accord de siège prévoit en effet:

"2. Ces membres du personnel de l'Organisation qui n'ont pas la nationalité italienne et qui n'avaient pas leur résidence habituelle en Italie à la date de leur prise de fonctions auprès de l'Organisation, jouiront dans le territoire de la République italienne des privilèges d'immunités suivantes:

e) exonération de tous impôts directs exigibles par l'Etat, les régions, les provinces et les communes sur les traitements, émoluments et indemnités qui leur sont versés par l'Organisation à titre de rémunération".

21. C'est en exécution de cette disposition que les fonctionnaires italiens de l'IBI ont, depuis 1977 - c'est-à-dire depuis l'entrée en vigueur de l'Accord de siège - acquitté à l'Etat italien des impôts directs sur tous les revenus que leur a versés l'Organisation.
22. Conformément au principe fondamental de l'égalité entre les fonctionnaires d'une même organisation - principe qui est appliqué par toutes les organisations internationales - l'Organisation dont les fonctionnaires sont tenus d'acquitter des impôts sur leurs traitements internationaux est tenue de leur rembourser les impôts qu'ils ont acquittés, que ce soit à l'Etat sur le territoire duquel ils sont en poste ou à l'Etat dont ils ont la nationalité. En ce qui concerne l'IBI, ce principe qui, seul, permet d'éviter la discrimination entre les fonctionnaires, notamment italiens qui acquittent des impôts à l'Italie, et les autres fonctionnaires qui en sont exonérés, est incorporé dans le Statut et Règlement du Personnel en ces termes: "Les salaires et les ajustements de poste prévus dans les barèmes exposés dans le Règlement du Personnel sont considérés comme étant exempts d'impôts nationaux sur le revenu. Si ces impôts devaient être levés sur les salaires ou les allocations payés par l'Organisation, ils seraient, sauf mention contraire dans la lettre d'engagement, selon les conditions spécifiées dans le Règlement du Personnel, remboursés par l'Organisation" (Disposition 103.012 du Statut du Personnel).
23. Cette Disposition du Statut du Personnel se trouve explicitée et précisée par le Règlement du Personnel, adopté par le Conseil d'Administration (Règle 203.0161, Règle 203.0162, Règle 203.0163):

"Remboursement de l'impôt sur le revenu"

Règle 203.0161 La politique de l'Organisation tend à égaliser le revenu des membres du personnel en remboursant l'impôt national minimal perçu selon la loi sur le revenu d'un membre du personnel pour ses prestations à l'IBI.

Règle 203.0162 Le montant du remboursement ne dépasse pas l'impôt minimal payable exclusivement sur ce revenu: aucun compte n'est tenu du taux d'impôt plus élevé qui pourrait être perçu sur des revenus supplémentaires émanant de sources autres que l'Organisation.

Règle 203.01621 Le remboursement se fait sur présentation du reçu des autorités fiscales pour la somme payée, sauf si l'Organisation a retenu sur les salaires et les émoluments des membres du personnel, tout montant légalement dû au titre d'impôt sur les revenus provenant de l'IBI, auquel cas le remboursement a lieu au moment où la retenue est effectuée."

24. On ne manquera pas de relever que le Règlement du Personnel prévoit expressément en sa Règle 203.0162 que l'IBI remboursera les impôts qui auront été fixés au taux minimal, déterminé comme si les revenus versés par l'IBI auraient été les seuls revenus du fonctionnaire. En d'autres termes, l'IBI ne remboursera pas les impôts sur les revenus de l'IBI dont le taux a été fixé en prenant en considération l'ensemble des revenus dudit fonctionnaire. On ne peut s'empêcher de se demander si ce système - prévu par le seul Règlement du Personnel - n'aboutit pas à un résultat discriminatoire entre les fonctionnaires de l'IBI, au détriment des fonctionnaires italiens, du fait du refus de l'Organisation de rembourser les impôts au taux effectif.
25. En tout état de cause, c'est en application de la Disposition du Statut et des Règles du Règlement du Personnel, rappelées plus haut, que l'IBI a été amené à rembourser, depuis 1977, aux fonctionnaires italiens et aux fonctionnaires résidents habituels en Italie les sommes suivantes qu'ils ont acquittés au titre d'impôts sur les revenus versés par l'Organisation:

Année	Nombre de fonctionnaires concernés	Somme totale remboursée
1977	13	15.624.000
1978	17	24.148.000
1979	29	45.711.000
1980	35	91.718.000
1981	45	167.778.000
1982	47	231.269.000
1983	54	325.177.000
1984	54	414.535.000
1985	64	627.519.000
	TOTAL	Lit. 1.943.479.000

26. Or si le principe de l'égalité entre les fonctionnaires d'une même organisation est la base même de la fonction publique internationale à laquelle l'Italie a marqué un attachement constant, ce même principe de l'égalité est encore plus fondamental lorsqu'il s'agit d'Etats membres d'une même organisation internationale. L'égalité des Etats membres n'est alors que la conséquence de leur souveraineté, exprimée juridiquement par leur appartenance aux Nations Unies qui, conformément à l'Article 2 (1), sont fondées "sur l'égalité souveraine de tous ses membres". En tout état de cause, le principe de l'égalité entre les Etats membres s'impose sans restriction à l'IBI et cela d'autant plus qu'aucune disposition de la Convention (à l'exception du fait que l'Italie est membre privilégié du Conseil d'Administration) ne le qualifie, ni ne le limite.
27. Le principe de l'égalité des Etats membres de l'IBI a pour conséquence qu'aucun Etat membre ne peut tirer de l'Organisation un bénéfice indû au détriment des autres Etats membres, tout comme un Etat membre ne peut se voir imposer d'une manière discriminatoire, des charges au bénéfice des autres Etats membres. On est, dans ces conditions, amené à se demander s'il est conforme au principe de l'égalité des Etats membres de l'IBI que l'Italie bénéficie du remboursement, par l'IBI, des impôts payés par certains fonctionnaires de l'Organisation, alors que les sommes utilisées pour les remboursement de ces impôts sont prélevées sur le budget ordinaire de l'IBI, alimenté par tous les Etats membres.
28. On sait qu'une question similaire s'est posée notamment dans le cas des fonctionnaires américains de plusieurs organisations internationales dont les Etats-Unis sont membres: on a examiné plus haut les cas de l'Unesco, de l'OMT, de la FAO et de l'IFAD. Or, pour que soient respectés à la fois le principe de l'égalité entre les fonctionnaires d'une même organisation et le principe de l'égalité entre les Etats membres de cette organisation, le système suivant a été mis au point d'un commun accord entre les Etats-Unis et chaque organisation concernée:
- (i) les fonctionnaires américains de l'Organisation concernée acquittent normalement les impôts directs au Gouvernement des Etats-Unis;
 - (ii) le montant de ces impôts leur est remboursé par l'Organisation au nom du principe de l'égalité entre les fonctionnaires;
 - (iii) pour que le principe d'égalité entre les Etats membres soit respecté et que l'Organisation soit, malgré tout, en mesure de procéder aux remboursements des impôts, le Gouvernement des Etats-Unis soit fait des avances non remboursables d'un montant approprié à l'Organisation, soit procède au remboursement, à l'Organisation, des sommes remboursées par elle aux fonctionnaires américains.

Tel est le système qui permet d'éviter que les Etats-Unis ne bénéficient au détriment des autres Etats membres, du remboursement des impôts aux fonctionnaires américains sur le budget ordinaire de l'Organisation.

29. On peut se demander si un accord similaire ne devrait pas être appliqué par le Gouvernement italien dans la mesure où l'Italie bénéficie depuis 1977 du remboursement sur le budget ordinaire de l'IBI, alimenté par tous les Etats membres de l'IBI, des impôts payés à l'Italie par les fonctionnaires italiens.

VI CONCLUSIONS

30. L'analyse de la situation des fonctionnaires de l'Unesco (dont le siège est à Paris), de l'OMT (dont le siège est à Madrid), ainsi que des organisations dont le siège est en Italie (FAO, IFAD, IILA, UNIDROIT et IBI) à l'égard de l'impôt sur le revenu permet de conclure ce qui suit:

- (i) ni l'Espagne, ni la France, pays de siège, n'imposent les fonctionnaires internationaux des organisations internationales concernées établies sur leur territoire, même s'il s'agit de fonctionnaires qui possèdent leur nationalité; la base juridique de cette immunité fiscale est un Accord conclu entre le pays en question et l'Organisation concernée;
- (ii) tant l'Espagne que la France reconnaissent en quelque sorte une immunité fiscale totale, puisque ces deux pays admettent qu'il n'est pas admissible au regard du principe de l'immunité fiscale que les traitements et indemnités versés aux fonctionnaires de l'OMT et de l'Unesco par ces organisations soient pris en considération pour déterminer le taux d'imposition applicable aux revenus de sources autres que l'OMT et l'Unesco;
- (iii) les fonctionnaires des organisations ayant leur siège en Italie (FAO, IFAD, IILA, UNIDROIT) ne bénéficient d'un régime identique de l'immunité fiscale que pour autant qu'il s'agit de fonctionnaires de nationalité autre qu'italienne. Les fonctionnaires italiens de ces organisations sont soit exonérés (FAO, IFAD), soit astreints à payer les impôts sur les revenus que leur versent l'Organisation (IILA, UNIDROIT). On remarquera que l'exonération profite aux fonctionnaires italiens d'organisations d'importance mondiale, alors qu'elle est refusée aux fonctionnaires italiens de "petites organisations d'importance géopolitique limitée";

- (iv) les fonctionnaires de nationalité américaine d'organisations ayant leur siège en France (Unesco), en Espagne (OMT), en Italie (FAO, IFAD), ne bénéficient pas, en ce qui concerne les revenus que ces organisations leur versent, de l'exonération fiscale, pour le motif que les Etats-Unis soit n'ont pas ratifié la Convention qui prévoit cette exonération (Unesco, FAO, IFAD), soit interprètent d'une manière très restrictive le principe statutaire des privilèges et immunités de l'Organisation et de ses fonctionnaires (cas de l'OMT): il s'ensuit que les fonctionnaires américains de la FAO, de l'IFAD, de l'OMT et de l'Unesco sont astreints à payer aux Etats-Unis des impôts sur les traitements et indemnités qui leur sont versés par ces organisations;
- (v) les Etats-Unis reconnaissent toutefois que les organisations concernées remboursent aux fonctionnaires américains, au nom du principe de l'égalité entre les fonctionnaires d'une même Organisation, les impôts que ceux-ci ont acquittés aux Etats-Unis sur les traitements et indemnités qui leur sont versés par ces organisations;
- (vi) les Etats-Unis admettent sans aucune hésitation, dans le cas de l'OMT comme dans le cas de l'Unesco, de la FAO et de l'IFAD, que le principe de l'égalité entre les Etats membres d'une même Organisation - qui a pour conséquence qu'aucun Etat ne peut tirer d'une Organisation un avantage quelconque au détriment des autres Etats membres - entraîne la nécessité pour eux de rembourser à l'Organisation concernée les sommes que celle-ci a remboursées à ses fonctionnaires américains au titre des impôts qui frappent les traitements et indemnités qui leur sont versés par l'Organisation en question;
- (vii) le remboursement par les Etats-Unis des sommes ainsi remboursées aux fonctionnaires américains a pour base juridique un accord conclu, par voie d'échange de lettres, entre les Etats-Unis et l'Organisation concernée. L'application de cet accord n'a pas soulevé de difficultés, dans le cas de l'OMT comme de l'Unesco et de la FAO jusqu'en 1981; c'est à cette époque qu'un nouvel accord a été proposé par les Etats-Unis, accord qui, sans mettre nullement en cause le principe même du remboursement, en restreint quelque peu les modalités. Ce nouvel accord a été accepté par l'OMT, mais ne l'a pas été par les autres organisations; c'est par exemple sur une base ad hoc que les Etats-Unis continuent à rembourser à l'Unesco - malgré leur retrait de cette Organisation - les sommes que celle-ci rembourse aux fonctionnaires américains;

(viii) compte tenu de tous les précédents analysés plus haut, il est évident que la situation de l'IBI au regard du problème de remboursement des impôts à ses fonctionnaires italiens, est loin d'être satisfaisante, pour ne pas dire qu'elle est en contradiction totale avec ces précédents: en effet, alors que l'IBI rembourse, à juste titre, à ses fonctionnaires italiens les impôts qu'ils acquittent au profit de l'Italie - et de l'Italie seule - sur les traitements versés par elle, rien n'est prévu - et rien n'a été jusqu'ici fait - pour que ces sommes prélevées sur le budget de l'IBI alimenté par tous les Etats membres, soient remboursés à l'IBI par l'Etat bénéficiaire, en l'occurrence l'Italie.