



COMMISSION EUROPÉENNE
DIRECTION GÉNÉRALE
FISCALITÉ ET UNION DOUANIÈRE
POLITIQUES FISCALES
Coordination des politiques fiscales

Bruxelles, 31 mars 2006
E 1/JMVL

Doc: JTPF/007/BACK/2006/EN

FORUM CONJOINT DE L'UE SUR LES PRIX DE TRANSFERT

TRAVAUX FUTURS DU FCPT

Réunion du mardi 21 mars 2006

**Centre de Conférences Albert Borschette
Rue Froissart 36 - 1040 Bruxelles**

Document de référence

Contact:

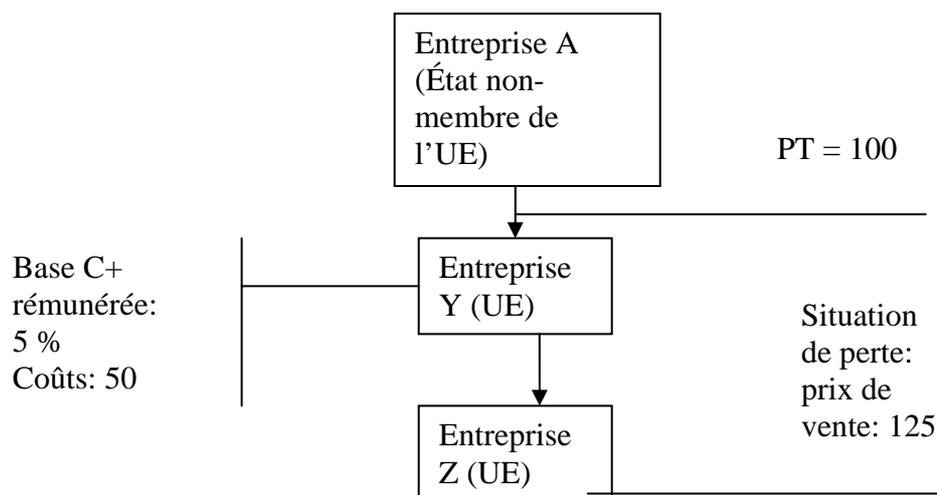
Jean-Marc Van Leeuw, Téléphone (32-2) 295.89.36 E-mail: Jean-Marc.Van-Leeuw@cec.eu.int
Edward Morris, Téléphone (32-2) 295.15.67 Edward.Morris@cec.eu.int

BELGIQUE

Cas de procédure amiable «triangulaire»

Des difficultés ou litiges survenant entre les États membres (EM) doivent être résolus dans le cadre d'une procédure amiable (PA). Toutefois, ces difficultés ou litiges peuvent survenir en raison de PT imposés par une entreprise située dans un pays tiers (le plus souvent, un État non-membre de l'UE).

Exemple:



Faits: l'entreprise A est un fabricant de gadgets extérieur à l'UE. Elle vend ses produits à un centre local de distribution et de services (risque faible, fonction faible) dans le pays Y. Le centre de distribution et de services dans le pays Y vend les marchandises au distributeur final dans le pays Z.

L'entreprise Z est en perte (depuis longtemps). L'entreprise Y fait des bénéfices, mais n'est rémunérée que pour les fonctions réelles qu'elle remplit et les risques qu'elle assume selon la méthode *cost plus*. Les coûts inclus dans la base de coûts représentent par exemple les salaires, la dépréciation, ..., mais pas le PT des biens pour la transaction entre A et Y. La tarification entre Y et Z est établie sur la base suivante: prix entre A et Y + coût encouru par Y et marge appropriée.

Supposons par exemple que le PT entre A et Y est de 100 (= non-respect du principe de pleine concurrence) et les coûts encourus par Y pour l'exécution des fonctions et les risques, de 50 (= respect du principe de pleine concurrence). Une majoration de 5 % est ajoutée (= respect du principe de pleine concurrence). Le prix facturé par Y à Z est donc: $100 + 50 + 2,5 = 152,5$. Finalement, l'entreprise Y ne reçoit qu'une rémunération conforme au principe de pleine concurrence pour ses fonctions. Le prix établis conformément au principe de pleine concurrence n'a donc pas d'effet sur l'entreprise Y. Toutefois, l'entreprise Z ne peut vendre les gadgets qu'à un prix (du marché) de 125 (= conforme au principe de pleine concurrence), ce qui lui laisse une perte de 27,5.

Le litige pourrait se voir appliquer la convention d'arbitrage (et être renvoyé devant la commission d'arbitrage) pour la transaction entre les entreprises Y et Z. Toutefois, selon la PA, les autorités compétentes et, en fin de compte, la commission d'arbitrage, ne pourraient qu'établir que la rémunération de l'entreprise Y est correcte.

Le problème repose ici dans le PT initial imposé par l'entreprise hors de l'UE. Il serait donc souhaitable que les administrations fiscales de Y et Z combinent leurs efforts pour s'attaquer aux problèmes qui surgissent en A. L'application de la convention d'arbitrage ne résoudrait pas le problème.

Avantages de combiner les efforts des deux autorités compétentes:

Les pays européens se présenteraient davantage comme un «bloc», appliquant les mêmes principes et points de vue;

La double imposition au niveau multilatéral est évitée;

Une seule PA combinée pour les entreprises/le groupe;

Transparence du cas pour toutes les administrations fiscales concernées: toutes pourraient contribuer à la PA entre les pays Z et A.

Problèmes:

Les procédures amiables dans le cadre des conventions en matière de double imposition et de la CA permettent-elles cette procédure?

Acceptation de la procédure par d'autres pays (non-UE)?

«Comptabilité»

Des orientations supplémentaires pourraient être élaborées par le FCPT dans le domaine de la comptabilité. Les lignes directrices de l'OCDE font référence aux normes comptables à différents endroits, mais l'idée principale exposée dans les lignes directrices est que des corrections doivent être réalisées afin de:

- garantir que les mêmes types de coûts soient utilisés (2.28),
- arriver à une cohérence en matière comptable (2.39, 2.46, 3.9).

En outre, il est fait référence aux difficultés qui surviennent dans les PA en raison notamment des différents systèmes comptables, ce qui peut allonger la PA.

En outre, s'agissant des ARC, les lignes directrices 8.42 et 8.43 affirment que le degré de cohérence dans l'application des principes comptables à tous les participants pour la détermination des dépenses et la valeur des contributions constitue une information utile.

Cependant, les lignes directrices n'expliquent pas comment on peut arriver à cette cohérence, sans même parler de l'appliquer.

Problèmes: spécifiquement pour l'Europe : 25 GAP différentes pour les comptes statutaires; Pour les comptes consolidés: IFRS: utiles pour les PA ou les APP?

Traduction cohérente d'un système comptable commun (par exemple IFRS) en comptes utiles pour le PT et pouvant être traduits avec une facilité raisonnable pour être utilisés dans la GAP nationale.

Classification de certaines dépenses dans l'un des trois principaux groupes de coûts identifiés par les lignes directrices de l'OCDE pour ce qui concerne le PT: compréhension commune des groupes de coûts et de leur contenu:

- Coûts directs
- Coûts indirects
- Frais d'exploitation

Ceci ne signifierait pas que la GAP nationale doive être changée, mais qu'une base commune pourrait être appliquée en ce qui concerne le PT.

La liste suivante (non exhaustive) pourrait servir de guide:

- Marchandises, matières premières;
- Services et biens divers;
- Salaires
- Cotisations de sécurité sociale
- Pensions et contributions aux fonds de pension;
- Dépréciations et réductions de valeur:
 - o des biens matériels
 - o des biens immatériels
 - o des frais d'établissement
- Réductions de valeur:
 - o des actions;
 - o des commandes;
 - o des créances recouvrables
- Coûts divers:
 - o commercialisation
 - o R&D
 - o étude de marché
- Coûts exceptionnels:
 - o dépréciation et réduction de valeur exceptionnelles (biens matériels et immatériels)
 - o réduction de valeur des actifs financiers;
 - o provisions pour risques et charges exceptionnels;
 - o pertes encourues à la suite de la réalisation d'actifs immobilisés
 - o coûts de restructuration

«Surveillance»

Surveillance exercée par la CC sur la convention d'arbitrage et sur la documentation – par exemple, évaluation de la CC après 6 mois (ce qui est peut-être trop tôt), un an, deux ans,...

FINLANDE

Actuellement, nous n'avons pas de suggestions particulières à formuler, mais nous voudrions dire que nous sommes, de manière générale, très favorables à la poursuite du travail du Forum, car il a été extrêmement bénéfique pour nous. Nous sommes particulièrement intéressés par les thèmes de la prévention et la résolution des litiges, ainsi que la documentation.

FRANCE

Un suivi du devenir des travaux sur la documentation devra être initié par le Forum.

ALLEMAGNE

1. Cas de PA/arbitrage triangulaire

Il existe des cas dans lesquels une procédure amiable ou d'arbitrage (bilatérale) entre deux pays ne convient pas pour la résolution de leurs litiges fiscaux. C'est le cas lorsque la raison sous-tendant la double imposition de deux entreprises associées réside dans le prix de transfert avec lien de dépendance entre une entreprise associée tierce (souvent hors de l'UE) de l'EMN et l'une des deux entreprises souffrant de la double imposition. Il semble que l'OCDE n'ait pas encore traité ce problème.

Exemple:

L'entreprise M dans le pays M fabrique des produits et les vend à sa filiale de distribution en gros A, dans le pays A, au prix 100 plus 20 % de marge bénéficiaire, soit un prix de transfert de 120. La filiale A vend ensuite ces produits à une entreprise associée B, dans le pays B, avec une marge bénéficiaire de 2 % (sans lien de dépendance). L'entreprise de distribution B vend, elle, ces produits aux consommateurs finaux et est constamment en perte. À la suite d'un contrôle fiscal dans l'entreprise B, une correction du prix de transfert est opérée sur la base de la méthode du prix de revente pour arriver aux prix de transfert conforme au principe de pleine concurrence (prix d'achat plus bas) pour les produits achetés par l'entreprise B auprès de l'entreprise A. Cette correction du prix de transfert a pour conséquence une double imposition. Une correction correspondante dans le pays A déboucherait sur des pertes pour l'entreprise A. Il s'ensuit que, si la double imposition pouvait être limitée dans le cadre d'une procédure amiable ou d'arbitrage entre les pays A et B, cela ne pourrait être réalisé qu'au détriment des recettes fiscales dans le pays A et/ou le pays B. Ce résultat semble toutefois injustifié. Une solution satisfaisante pour éliminer la double imposition dans de tels cas ne peut résider que dans une correction correspondante par le pays M.

2. Accords de répartition des coûts (ARC)

Nous trouvons difficile que les ARC, qui par nature impliquent au moins deux pays, soient régis par des règles différentes au sein de l'UE. Selon nous, la situation peut être comparée à celle des accords préalables bilatéraux/multilatéraux, dans laquelle une approche commune de l'UE, par exemple les bonnes pratiques, semble très utile.

En outre, il existe des divergences significatives entre États membres dans les règles sur les ARC. Par exemple, certains États membres demandent une marge bénéficiaire sur le coût imputé, certains autres refusent cet élément de profit dans le cadre de certains services administratifs. La double imposition en est la conséquence inévitable.

En relation avec les ARC se pose la question de l'influence de la comptabilité (commerciale/fiscale) sur le prix de transfert. La base de coûts à appliquer dans une situation *cost plus*, par exemple pour un ARC, diffère d'un État membre à l'autre parce

que les systèmes comptables ne sont pas harmonisés. En outre, certains États membres veulent que leur système comptable fiscal national soit la base de la méthode *cost plus*, tandis que d'autres acceptent le système comptable commercial.

3. Surveillance et révision du Code de conduite pour la mise en œuvre effective de la convention d'arbitrage

Une question à considérer non comme un thème à part pour le futur programme, mais comme une tâche continue pour le Forum, pourrait être de surveiller comment le Code fonctionne en pratique et d'envisager une révision de celui-ci pour améliorer son fonctionnement. Selon nous, des éclaircissements en ce qui concerne la commission consultative, par exemple au sujet des délais et de la décision motivée, pourraient être envisagées. En outre, l'interaction de la procédure amiable et d'arbitrage avec les procédures de recours administratif et judiciaire pourrait être réexaminée [voir l'article 7, paragraphes 1 et 3, de la convention d'arbitrage, et le point 2.5 du rapport d'activité du FCPT d'octobre 2002 – décembre 2003; communication de la Commission du 23 avril 2004 COM(2004) 297 final].

Dans le contexte du suivi et de la révision, les évolutions au groupe de travail conjoint sur la résolution des différends de l'OCDE pourraient être débattues, et certains des résultats du groupe de travail conjoint de l'OCDE pourraient être pris en considération lors d'une révision du Code de conduite du FCPT afin d'aligner les deux approches dans une certaine mesure.

Jusqu'ici, le Forum a accompli un travail important, reflété dans les communications de la Commission et les propositions de Code de conduite sur la mise en œuvre de la convention d'arbitrage et de la documentation relative aux prix de transfert de l'UE. Ces deux questions ont été considérées comme urgentes par le Forum et ont donc bénéficié d'un niveau de priorité élevé.

Le travail du Forum sur les procédures alternatives de règlement des litiges, en particulier les APP, sera probablement fini pour la fin du deuxième mandat du Forum. Il nous semble que, bien que des questions importantes restent à discuter au sein du Forum, aucune d'entre elles ne nécessite de solutions urgentes. Considérant qu'au départ, en 2002, il avait été décidé de tenir deux ou trois réunions du Forum par an, nous suggérons de réduire le nombre de réunions, à partir de 2007, à trois par an au maximum.

ITALIE

Cas de procédure amiable «triangulaire»

Nous avons souvent connu des cas de PA avec un pays de l'UE dans lesquels des litiges naissent en raison du prix de transfert imposé par une entreprise située dans un pays extérieur à l'UE.

Dans l'exemple de l'Allemagne, il est très probable que la commission consultative chargée de remettre son avis sur l'élimination de la double imposition remplira sa tâche en demandant au pays A d'effectuer une correction correspondante. Comme la commission consultative ne peut pas délibérer sur le cas du pays M (pays hors UE), la double imposition sera éliminée aux dépens des recettes fiscales dans le pays A.

Actuellement, nous n'avons pas d'idée particulière quant à la façon de résoudre ce problème, mais nous pensons qu'il devrait être considéré par le Forum comme un défi à relever.

Convention d'arbitrage

D'après nous, le Forum devrait se pencher sur certaines questions importantes concernant l'interaction de la procédure amiable et d'arbitrage avec les recours administratifs et judiciaires.

Nous faisons principalement référence à l'article 7, paragraphes 1 et 3. Dans le Code de conduite, il n'a pas été précisé quand commencent les deux ans au cours desquels le contribuable utilise les voies de recours à sa disposition au titre du droit national d'un pays qui ne peut pas déroger aux décisions de ses instances judiciaires. Parmi les pays auxquels s'applique la situation du paragraphe 3, quelques-uns ont publié des lignes directrices spécifiques à ce sujet, tandis que d'autres pays n'ont publié aucune circulaire (mais ont, bien sûr, leur position en la matière).

L'interaction de la procédure amiable et d'arbitrage avec les voies de recours administratives et judiciaires est, bien sûr, une question interne, et le Forum ne peut avoir aucune influence à ce sujet. Néanmoins, il pourrait être extrêmement utile de connaître les positions des divers pays et ce qu'il peut se passer lorsque celles-ci diffèrent. Savoir cela à l'avance pourrait accélérer la résolution des problèmes entre les autorités compétentes et pourrait aussi fournir au contribuable des indications utiles sur les délais et le résultat de sa demande.

Nombre de réunions

Nous suggérons de réduire le nombre de réunions du Forum à trois par an.

MALTE

Nous voudrions suggérer que le FCPT, lors d'un futur mandat, traite la question du prix de transfert et des PME. Jusqu'ici, cette question a été largement considérée comme marginale. Étant donné que la grande majorité des entreprises au sein de l'UE appartiennent à cette catégorie, nous pensons que le FCPT devrait lui accorder toute l'attention due. Un certain nombre de points nous viennent à l'esprit, notamment:

1. Définition d'une PME (savoir si, aux fins du prix de transfert, la définition déjà fixée par l'UE est adéquate);
2. Décider si les transactions internes des PME devraient être soumises aux règles sur le prix de transfert (je pense que le Royaume-Uni exempte les PME de ces règles en ce qui concerne les transactions au Royaume-Uni);
3. Application de zones de sécurité;
4. Méthodes de prix de transfert qui seraient suffisantes/acceptables pour les PME;
5. Niveau des exigences en matière de documentation.

Il est généralement admis que les PME devraient porter un fardeau moins lourd lorsqu'il s'agit de prix de transfert, mais les débats lors des réunions du FCPT ont montré que cette question n'est pas si évidente.

Je joins une copie du guide de l'*Australian Taxation Office* intitulé «A simplified approach to documentation and risk assessment for small to medium businesses» (Une approche simplifiée de la documentation et de l'évaluation des risques pour les petites et moyennes entreprises), qui pourrait vous être utile en cette matière. Je voudrais souligner que la transmission de ce document ne doit pas être considérée comme signifiant que nous sommes forcément d'accord avec son contenu ou que nous suggérons que le Forum devrait, de quelque manière que ce soit, adopter ce document ou les principes qu'il contient. Nous le transmettons seulement pour aider le secrétariat dans ses recherches si ce sujet était abordé.

En outre, nous voudrions souligner qu'un débat sur ce sujet ne peut pas être fructueux si le Forum ne comporte pas de représentation des PME.

PORTUGAL

Le Portugal pense que le Forum pourrait avoir un rôle dans l'accompagnement de l'application des règles sur le prix de transfert dans l'UE. Il semble toutefois qu'il n'y ait pas de place pour de nouveaux codes de conduite et que les pénalités ne devraient pas être considérées comme pouvant faire l'objet d'un quelconque code de conduite. Deux réunions par an semblent suffisantes pour l'accompagnement du sujet mentionné ci-dessus.

RÉPUBLIQUE SLOVAQUE

Avenir du FCPT: la République slovaque apprécie le travail professionnel effectué par le Forum conjoint sur les prix de transfert et les efforts de celui-ci pour améliorer la situation en ce qui concerne les questions de prix de transfert au sein du marché unique de l'UE. Le

Forum a déjà fait plus que ce que nous en attendions et il est nécessaire pour nous de disposer de temps et d'espace suffisants pour mettre en œuvre les résultats de manière raisonnable. En conséquence, pour le moment, la République slovaque ne soumet aucune suggestion pour l'avenir du FCPT.

ESPAGNE

Finalisation du programme de travail déjà convenu.

Il reste du travail à finaliser sur les questions approuvées. Nous devons réviser les questions ouvertes et examiner la faisabilité d'un travail productif à leur sujet.

Accords sur la répartition des coûts.

Les EMN doivent faire face à différentes règles concernant les ARC dans l'UE si elles veulent en conclure un. Et il existe des divergences significatives, comme:

Certains États membres exigent une marge bénéficiaire sur les coûts encourus, d'autres ne permettent pas cet élément de profit dans la plupart des cas.

La base de coûts à appliquer dans une situation *cost plus* varie d'un État membre à l'autre.

Influence des systèmes comptables nationaux. Notre but n'est pas d'influer sur les systèmes comptables nationaux, mais de continuer à développer une classification commune pouvant être appliquée aux questions de PT, principalement aux ARC.

Tout ceci pourrait mener à une double imposition, le Forum pourrait donc examiner des moyens pratiques de surmonter ces problèmes.

Bien que notre proposition soit centrée au départ sur les ARC, nous comprenons qu'une guidance commune ultérieure allant au-delà du ARC est possible. Nous pourrions donc débattre du champ d'application de ce travail.

Cas de PA multilatérales en Europe.

De plus en plus fréquemment se présentent des cas qui concernent plus de deux pays. Une correction a lieu dans le pays A et affecte les pays B, C, D.

Il est fréquent que les questions discutées soient de la même nature et que les corrections proposées soient sous-tendues par un même raisonnement.

Dans de tels cas, 3 PA bilatérales sans communication aucune entre les autorités fiscales peuvent être lourdes pour le contribuable et peuvent retarder le traitement et l'élimination de la double imposition envisagée globalement.

Dans ces circonstances, étant donné notre expérience en matière de PA multilatérale (qui s'est révélée très utile), nous pourrions vouloir examiner si, sur une base volontaire, il est possible que les cas de PA s'améliorent sur la base de la négociation commune (soit tout au long du processus, soit partiellement, lorsque cela est jugé adéquat).

Autres questions.

L'Espagne serait favorable à travailler sur d'autres questions qui peuvent renforcer l'approche commune, même si le travail ne débouche pas nécessairement sur un code de conduite ou un code de bonnes pratiques.

Les concentrations transfrontalières futures dans l'UE feront qu'il y aura de plus en plus d'établissements stables (ES) qui étaient auparavant des filiales d'une EMN.

Dans ce contexte, les règles pour la transformation ainsi que la future imposition de la filiale/ES, ainsi que le transfert d'actifs, sont des questions importantes.

Bien que l'OCDE mène un projet important sur les ES, nous pensons qu'il existe une marge pour un accord de l'UE sur une interprétation commune, sur la base du travail de l'OCDE, ce qui pourrait conduire à des points de vue coordonnés sur cette question importante.

Nous pourrions même examiner si ce projet pourrait avoir un champ d'application plus large et inclure la restructuration d'entreprises, bien que l'OCDE travaille sur ce sujet.

Nous pensons aussi qu'un projet sur les PME et le prix de transfert pourrait être précieux. Ce projet pourrait consister en une analyse des aspects qui particulièrement lourds pour les PME et proposer des solutions communes pratiques qui applicables lorsque les risques encourus sont faibles.

ROYAUME-UNI

Le Royaume-Uni estime que le Forum, jusqu'ici, a réalisé un travail appréciable en produisant des codes de conduite sur le règlement des litiges et la documentation. Un travail prometteur est également réalisé sur les arrangements préalables en matière de prix de transfert. Le Royaume-Uni se demande toutefois s'il reste de la place pour d'autres codes de conduite. L'espace restant est limité si on ne veut pas entrer dans des domaines sous la responsabilité de l'OCDE. Les discussions menées à ce jour sur les pénalités n'indiquent pas qu'un code de conduite soit une issue probable en la matière.

Une mesure future utile pour le Forum pourrait être de tenir un débat général, non lié à des questions spécifiques, sur les évolutions actuelles dans l'application des règles de prix de transfert en Europe. Ceci serait une opportunité particulière offerte aux représentants des entreprises pour faire part de leurs impressions. Il est possible que des idées spécifiques pour les futurs travaux émergent d'un tel débat.

S'il apparaît que les possibilités pour le Forum de produire de nouveaux résultats, comme des codes de conduites, diminuent, le Forum pourrait envisager de tenir moins de réunions plénières. Il semble improbable qu'il y ait encore des raisons de tenir quatre réunions par an. Le Forum pourrait envisager de réduire ce nombre à deux.

AUTRICHE

CHYPRE

RÉPUBLIQUE TCHÈQUE

ESTONIE
DANEMARK
GRÈCE
HONGRIE
IRLANDE
LETONIE
LITUANIE
LUXEMBOURG
PAYS-BAS
POLOGNE
SLOVÉNIE
SUÈDE

ENTREPRISES

1. De façon générale, le Forum est une bonne plateforme où les entreprises et les administrations fiscales se rencontrent pour discuter de questions litigieuses. Même si, dans certains de ces domaines, nous ne pouvons pas arriver à un produit fini, il y a quand même beaucoup à gagner en discutant de problèmes au sein du Forum. Le niveau de compréhension des questions de prix de transfert chez les États membres et des questions d'administration fiscale chez les entreprises a augmenté de manière significative depuis notre première réunion, et cela est vraiment précieux.

2. Avec notre programme passé et présent, nous avons couvert presque toutes les questions de procédure. Désormais, il serait peut-être bon d'aborder des questions techniques, par exemple l'estimation des biens immatériels.

- Le Forum pourrait contribuer à l'effort de la Commission européenne et d'ACCIS pour comprendre les questions techniques difficiles

3. Le Forum pourrait être élargi pour discuter de la convergence des prix de transfert entre la fiscalité des revenus, les douanes et la TVA, étant donné qu'actuellement, les intérêts divergent, la fiscalité des revenus souhaitant que le prix de transfert soit faible, les douanes et la TVA souhaitant qu'il soit élevé, bien que, en près de 30 ans, il n'y ait pas eu de réels problèmes techniques dans les diverses situations. Toutefois, de nouvelles évolutions sont intervenues:

- Conférence conjointe de l'OMD et de l'OCDE sur le prix de transfert et la valeur en douane

- La Belgique a introduit la norme de lien de dépendance dans sa législation sur la TVA

4. Nous sommes encore en train de débattre des APP. Jusqu'ici, nous n'avons pas discuté d'autres mesures préventives, comme les méthodes alternatives de règlement des différends (par exemple la consultation préalable entre administrations fiscales avant d'opérer les corrections). Il reste à voir si le Forum pourra débattre de cet aspect dans le cadre de son mandat actuel.

5. Des questions liées à la convention d'arbitrage restent ouvertes:

- règles sur la suspension de la perception de taxes au titre de la convention d'arbitrage
- traitement des paiements d'intérêts

6. D'autres questions qui n'ont pas été mises à l'ordre du jour pour les premier et deuxième mandats sont les suivantes:

a) Accords de répartition des coûts

Il existe, dans les contrôles fiscaux, une tendance croissante à remettre en question les systèmes de répartition des coûts, ainsi que des divergences significatives quant à la documentation qui doit être préparée pour justifier un certain système de répartition des coûts. L'EU TPD n'est pas utile à cet égard car elle ne fournit qu'une approche abstraite de la manière de préparer la documentation.

b) Restructuration de la chaîne d'approvisionnement

Une autre question est le traitement réservé à la restructuration de la chaîne d'approvisionnement et à ce qu'on appelle les opportunités commerciales. Étant donné, par exemple, que l'OCDE et les autorités fiscales allemandes travaillent respectivement à une déclaration et à des principes administratifs, nous estimons que ceci constitue une question de première importance à discuter au sein du Forum. Bien que, juridiquement, ce thème reste certainement de la responsabilité des États membres, il pourrait être utile de discuter de ce sujet pour que les États membres examinent au moins les différentes perspectives.

7. Le Forum devrait passer en revue la pratique des États membres et établir dans quelle mesure les recommandations du Forum sont réellement suivies. Nous devrions discuter de la mise en œuvre pratique des divers codes de conduite établis par le Forum. En ce qui concerne le TPD, nous pouvons voir que la Suède, le Danemark, la République tchèque, l'Espagne, ... le reprennent seulement dans leur législation. Pour la CA, il n'existe pas de surveillance bien établie de ce type.