

L'administration fiscale dans les pays de l'OCDE et dans certains pays hors OCDE: série « Informations comparatives » (2006)

Préparé par

Le Forum sur l'administration fiscale

Sous-groupe sur la discipline fiscale

Approuvé par

Le Comité des affaires fiscales

février 2007



TABLE OF CONTENTS

AVANT-PROPOS	4
1 INTRODUCTION	5
<i>Le contexte</i>	5
<i>Les pays couverts par “Informations comparatives”</i>	6
<i>Contenu de cette publication</i>	6
2 STATUT INSTITUTIONNEL ET ORGANISATION DES ADMINISTRATIONS FISCALES7	
<i>Introduction</i>	7
<i>Principales observations et tendances</i>	7
<i>Le statut institutionnel de l’administration fiscale</i>	10
<i>Le degré d’autonomie de l’administration fiscale</i>	10
<i>Les conseils de gestion</i>	11
<i>Qui est responsable du recouvrement des cotisations de sécurité sociale?</i>	13
<i>Le positionnement de l’administration des douanes</i>	16
<i>L’organisation interne de l’administration fiscale</i>	16
<i>Les services dédiés aux plus gros contribuables</i>	28
<i>La fonction d’enquête sur la fraude fiscale</i>	30
<i>Les réseaux opérationnels de l’administration fiscale</i>	30
3 QUELQUES ASPECTS DES CONCEPTIONS ET DES PRATIQUES EN MATIÈRE DE GESTION	44
<i>Introduction</i>	44
<i>Principales observations et tendances</i>	44
<i>Le contexte – l’amélioration des performances du secteur public en général</i>	44
<i>Les conceptions relatives à la programmation et à la gestion du secteur public</i>	45
<i>La programmation et la gestion dans les administrations fiscales nationales</i>	49
<i>Dispositif de mesures équilibrées de l’IRS</i>	54
<i>Droits et chartes des contribuables, normes de prestation des services</i>	59
4 DÉCLARATION, PAIEMENT ET CALCUL DES PRINCIPAUX IMPÔTS	66
<i>Introduction</i>	66
<i>Principales observations et tendances</i>	66
<i>Calcul de l’impôt par l’administration ou par le contribuable</i>	68
<i>Recouvrement de l’impôt sur le revenu par avances ou acomptes et régularisation en fin d’année</i>	69
<i>Conception des mécanismes de l’IRPP pour les contribuables salariés</i>	69
<i>Communication de renseignements</i>	70
5 APERÇU DES POUVOIRS DE L’ADMINISTRATION FISCALE	99
<i>Introduction</i>	99
<i>Principales observations et tendances</i>	99
<i>Les décisions relatives à l’application de la législation fiscale</i>	101
<i>Les pouvoirs de contrôle et de perquisition de l’administration fiscale</i>	101
<i>Le recouvrement des créances fiscales</i>	102
<i>Les intérêts de retard et les pénalités</i>	102
6 RECETTES COLLECTÉES.....	116
<i>Introduction</i>	116
<i>Principales observations et tendances</i>	116
7 INFORMATIONS SUR LES PERFORMANCES OPÉRATIONNELLES.....	121
<i>Introduction</i>	121
<i>Principales observations et tendances</i>	121
<i>Le ratio coûts administratifs/recettes perçues</i>	122
<i>Les comparaisons internationales des ratios de coût de recouvrement</i>	123

<i>Les effectifs comparés des administrations fiscales</i>	125
<i>Les moyens en personnel consacrés aux vérifications et aux travaux en rapport</i>	127
<i>Les activités de contrôle fiscal</i>	127
<i>Les encours d'arriérés d'impôts</i>	127

8 PRATIQUES ADMINISTRATIVES 144

<i>Introduction</i>	144
<i>Principales observations et tendances</i>	144
<i>L'enregistrement des contribuables et l'usage d'un identificateur unique</i>	144
<i>Les services électroniques</i>	145

AVANT-PROPOS

La série « Informations comparatives », réalisée par le Centre de politique et d'administration fiscales avec l'accord du Comité des affaires fiscales (CFA), présente des données internationales comparatives sur certains aspects des systèmes fiscaux et de leur administration dans l'OCDE et dans une sélection de pays non membres de l'OCDE. Elle a pour principale vocation de donner des renseignements de nature à faciliter le dialogue entre les fonctionnaires responsables des questions d'administration fiscale, tout en attirant leur attention sur les possibilités d'améliorer la conception et la gestion de leurs systèmes respectifs.

Il existe une mine d'informations utiles qui pourraient être échangées sur l'ordonnement des systèmes fiscaux et les modalités de leur administration. Dans ce deuxième exemplaire de la série, nous présentons des données supplémentaires qui devraient intéresser les hauts fonctionnaires des administrations fiscales de la plupart des pays et d'autres spécialistes. Le CFA a l'intention d'enrichir progressivement cette publication et de la mettre à jour tous les deux ans environ, pour qu'elle devienne la source de référence sur les questions d'administration fiscale comparée dans l'OCDE et dans une sélection de pays hors OCDE.

Les informations figurant ici proviennent d'une enquête effectuée en 2005 auprès d'instances fiscales nationales, des rapports annuels établis par elles, de tiers (par exemple, le Bureau international de documentation fiscale (BIDF), de certaines publications fiscales de l'OCDE et d'autres sources. On s'est efforcé, en liaison avec les entités concernées, de valider les informations présentées et d'indiquer les sources.

La présente publication a été approuvée par le Comité des affaires fiscales en octobre 2006. Le Comité souhaiterait connaître les réactions des pays membres de l'OCDE et d'autres pays, de façon à pouvoir en tenir compte dans les prochains numéros.

Cette série est publiée sous la responsabilité du Secrétaire général de l'OCDE.

Le Président du Comité des affaires fiscales
Octobre 2006

1 INTRODUCTION

Le contexte

1. La mise en œuvre de la politique fiscale dans un monde en voie d'intégration devient plus difficile pour les administrations fiscales. Conscient de ce problème et de l'intérêt que pourrait présenter un travail en commun pour rechercher et adopter des solutions aux principales questions stratégiques, le Comité des affaires fiscales (CFA) a mis en place, en 1997, le Forum sur la gestion stratégique. En 2002, il l'a transformé en un Forum sur l'administration fiscale (FTA), pour le centrer davantage sur les problèmes internes d'administration fiscale. Parallèlement à la création de cette instance, plusieurs sous-groupes ont été établis pour traiter d'aspects spécifiques de l'administration fiscale, à savoir la discipline de l'impôt et les services rendus aux contribuables.
2. À mesure de l'avancement des travaux du Forum et de ses sous-groupes, il devient de plus en plus manifeste que les systèmes fiscaux des pays présentent de nombreuses différences qui ont une incidence directe sur la façon dont ils sont administrés et, éventuellement, sur leur efficacité relative. Ainsi, la présente publication met en évidence les points suivants:
 - On observe des disparités sensibles en ce qui concerne l'organisation et l'autonomie des administrations fiscales nationales dans les pays de l'OCDE et hors OCDE.
 - Dans un certain nombre de pays, les services fiscaux opérant au niveau national sont aussi responsables de l'administration des douanes et/ou de diverses autres fonctions non fiscales.
 - Dans à peu près la moitié des pays de l'OCDE, l'impôt sur le revenu est calculé par l'administration, alors que, dans les autres, il est calculé par le contribuable lui-même.
 - Dans à peu près la moitié des pays de l'OCDE également, la grande majorité des salariés n'a pas l'obligation d'établir une déclaration annuelle d'impôt sur le revenu en raison de l'existence de mécanismes particuliers de retenue à la source et d'autres dispositions fiscales ; dans la plupart des autres pays de l'OCDE, la majorité des salariés est tenue de produire une déclaration annuelle, mais un nombre croissant d'administrations fiscales aide les contribuables en distribuant des déclarations complètement ou partiellement pré-établies (qualifiées dans cette publication de déclarations « pré-remplies »).
 - Le poids de la fiscalité dans les pays de l'OCDE va de moins de 20 % à un peu plus de 50 % du PIB, ce qui implique des charges de travail administratif et une gestion de la discipline fiscale sensiblement différentes.
 - Dans certains pays de l'OCDE et dans des pays non membres, le recouvrement des cotisations sociales a été intégré aux mécanismes de l'administration fiscale, alors que dans d'autres, il est assuré par un ou plusieurs organismes publics distinct(s).
 - Il y a des pays de l'OCDE où les services fiscaux au niveau national sont responsables des impôts sur l'immobilier et/ou sur les véhicules à moteur,

tandis qu'ailleurs ces impôts sont du ressort d'administrations publiques infranationales distinctes.

3. Alors même que ces différences ont de nombreux motifs, l'absence d'une publication d'information, complète et à jour, comparant la fiscalité des différents pays et son administration a fait que l'essentiel du dialogue entre représentants nationaux sur les questions d'administration fiscale s'est souvent déroulé sans pleinement en tenir compte. C'est pourquoi le Forum a décidé en 2003 de lancer la série « Informations comparatives », avec pour vocation de traiter des aspects importants de l'administration fiscale. Le numéro précédent a été publié en novembre 2004.

Les pays couverts par "Informations comparatives"

4. Contrairement au premier exemplaire de la série, ce numéro englobe une sélection de pays non membres de l'OCDE, afin d'élargir l'objectif de comparaison internationale. Les critères de choix des pays ajoutés ont été les suivants:
 - Ceux qui avaient le statut d'observateurs officiels au CFA (Afrique du sud, Argentine, Chili, Chine, Inde et Russie) ;
 - Les pays membres de l'Union européenne n'appartenant pas à l'OCDE (Chypre, Estonie, Lettonie, Lituanie, Malte et Slovénie) ;
 - Les pays qui ont une stratégie consistant à nouer des relations approfondies avec le CFA dans le cadre de son programme d'ouverture (Brésil) ;
 - Les pays dont l'administration fiscale travaille depuis quelques années en liaison étroite avec le Forum pour l'administration fiscale du CFA (Singapour).

Contenu de cette publication

5. La présente publication s'articule de la façon suivante:
 - La partie 2 compare le statut institutionnel et l'organisation des entités chargées de l'administration des impôts nationaux dans l'OCDE et dans une sélection de pays non membres.
 - La partie 3 expose les grandes lignes des pratiques de gestion sur un plan général et pour certaines administrations fiscales en particulier.
 - La partie 4 compare les modalités de déclaration et de paiement prévues pour les principaux impôts [à savoir l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou IRPP, les cotisations de sécurité sociale, l'impôt sur les sociétés/les bénéfiques (IS) et la taxe sur la valeur ajoutée (TVA)].
 - La partie 5 donne un aperçu des pouvoirs dont disposent les administrations fiscales pour mener à bien leurs missions.
 - La partie 6 compare le poids de la fiscalité dans les différents pays (mesuré par le rapport entre les impôts et le produit intérieur brut – PIB) et la part des principaux impôts dans le total des recettes.
 - La partie 7 fait la synthèse de certaines données sur les performances opérationnelles dans tous les pays et donne des indications sur la façon dont il convient d'interpréter ce type d'informations.
 - La partie 8 décrit un certain nombre de pratiques administratives.
6. Pour que l'on puisse s'y référer facilement, la quasi-totalité des tableaux se trouve à la fin de la partie qui les concerne.

2 STATUT INSTITUTIONNEL ET ORGANISATION DES ADMINISTRATIONS FISCALES

Introduction

7. Cette partie précise le dispositif institutionnel et l'organisation mis en place par les 30 pays membres de l'OCDE et les 14 autres pays sélectionnés – qualifiés collectivement ci-après de « pays interrogés dans l'enquête » -- pour les activités de l'administration fiscale nationale ou fédérale. Comme on va le voir, ces éléments ont des répercussions considérables sur l'efficacité globale des administrations fiscales.
8. Les renseignements donnés en ce domaine par les pays interrogés dans l'enquête sont présentés ci-dessous:
 - Le tableau 1 décrit en termes généraux la structure institutionnelle établie pour assurer l'administration des impôts ; il indique également si l'on a donné aux administrations fiscales des fonctions d'une autre nature.
 - Le tableau 2 donne des indications sur les diverses fonctions à caractère non fiscal qui ont été assignées aux administrations fiscales nationales.
 - Le tableau 3 indique les principales catégories d'impôts perçus par les administrations fiscales nationales.
 - Le tableau 4 récapitule certains aspects de leur organisation interne.
 - Le tableau 5 donne une idée de l'éventail des prérogatives conférées aux administrations fiscales pour accomplir leur mission et dont l'ensemble représente le degré d'autonomie de chacune.
 - Le tableau 6 donne des informations sur les réseaux dont les administrations fiscales se dotent pour remplir leurs fonctions.
 - Les figures 1 à 5 présentent des exemples de l'organisation des administrations fiscales de quelques pays couverts par la série.

Principales observations et tendances

9. L'analyse des informations figurant dans les tableaux 1 à 6 conduit à formuler un certain nombre d'observations importantes :

Aspects institutionnels

- Les Etats des pays interrogés dans l'enquête ont prévu des dispositifs institutionnels pour appliquer la législation fiscale. Il s'agit:
 - d'organismes unifiés et semi-autonomes (dans 23 pays interrogés) dotés d'une large gamme de pouvoirs (voir plus loin) et responsables de l'essentiel, si ce n'est de la totalité, de l'administration des impôts

fédéraux ou nationaux (y compris, le cas échéant, des cotisations sociales); ils rendent compte à un ministre, directement ou par l'intermédiaire d'une instance distincte.

- d'organismes distincts chargés du recouvrement des impôts et des cotisations sociales, ces dernières étant, dans de nombreux pays européens, la principale source de recettes de l'Etat central ou fédéral.
 - d'une seule ou de plusieurs directions semi-autonome(s) du ministère des Finances, responsable(s) à la fois de l'administration des impôts et des douanes (16 pays interrogés dans l'enquête).
 - d'une seule ou de plusieurs directions, insérée(s) dans la structure officielle du ministère des finances et disposant d'une autonomie très limitée.
- Dans un petit nombre des pays interrogés, un conseil de gestion officiel, composé de personnalités extérieures représentatives, a été interposé entre le chef de l'administration fiscale et le ministre compétent (quelques exemples sont donnés dans cette partie).
 - Cette diversité institutionnelle résulte, dans une large mesure, de différences fondamentales des structures politiques et des systèmes d'administration publique des pays ainsi que de pratiques établies de longue date.
 - Dans de nombreux cas, les administrations fiscales ont été dotées d'une grande autonomie pour accomplir leur mission ; toutefois, dans plusieurs pays de l'OCDE, cette autonomie pourrait être accrue [par exemple pour concevoir l'organisation interne (8/30 pays), dépenser les crédits budgétaires (9/30 pays) et déterminer le niveau des effectifs dans le cadre des plafonds de crédits (7/30 pays)].
 - 17 des 28 pays de l'OCDE où existe un régime de cotisations sociales distinct de l'Etat ont choisi de confier le recouvrement à un (ou plusieurs) organisme(s) de sécurité sociale ; dans les autres pays, la perception de ces recettes fait partie des fonctions normales assurées par les services fiscaux ; dans les 14 pays hors OCDE qui ont été sélectionnés, l'intégration est la solution préférée, puisque 8 y ont recours (ce point sera commenté plus loin).
 - La grande majorité des pays interrogés dans l'enquête a fusionné l'administration des impôts directs et indirects au sein d'un seul et même service fiscal ; les pays où cela reste à faire sont pour la plupart des membres du Commonwealth, qui ont adopté le modèle de séparation des services des impôts directs et indirects en vigueur jusqu'à une date récente au Royaume-Uni.
 - Six pays de l'OCDE ont fusionné les activités du fisc et des douanes au sein d'une structure unique, mais aucune tendance générale ne semble se dessiner en ce sens¹ ; dans les 14 pays non membres de l'OCDE, cette façon de faire est plus fréquente, 5 pays l'ayant adopté.
 - 12 des pays où l'administration du fisc et celle des douanes sont séparées ont attribué l'administration des droits d'accise aux douanes, et non pas au principal organe de recouvrement des recettes publiques.
 - Les services fiscaux nationaux de la plupart des pays européens de l'OCDE sont aussi chargés de la perception des impôts immobiliers (et souvent des

¹ Le changement le plus récent dans ce domaine a été entrepris par le gouvernement canadien qui, en décembre 2003, a décidé de retirer la responsabilité de l'administration des douanes à l'Agence canadienne des douanes et du revenu et de la confier à une nouvelle agence chargée de fonctions de sécurité intérieure.

taxes sur les véhicules à moteur) ; en revanche, dans pratiquement tous les pays non européens de l'OCDE, ces impôts sont administrés par des services fiscaux relevant d'administrations publiques infranationales.

- Dans de nombreux pays, on observe une tendance à assigner des missions supplémentaires, d'ordre non fiscal, aux services fiscaux nationaux. Ces missions comprennent l'évaluation des actifs publics, le paiement de diverses prestations sociales, le recouvrement de créances non fiscales de l'administration (comme certaines formes d'aide à l'enfance – « Child support » -- et les remboursements de prêts aux étudiants), ainsi que la tenue de registres de la population.

Organisation

- La tendance générale semble être qu'un nombre croissant de pays ne se basent pas sur un critère principal d'organisation, mais adoptent une démarche éclectique et pragmatique intégrant tous les types de modèles. La structure fondée sur les catégories d'impôts fait manifestement place à une organisation fonctionnelle, centrée sur le contribuable ou à un dosage des deux. Parmi les pays de l'OCDE, 9 ont une organisation purement fonctionnelle, 4 combinent cette formule avec une structuration par catégories d'impôts ou de contribuables, tandis que 12 pays déclarent utiliser toutes ces formes d'organisation. Dans 5 pays seulement, l'administration fiscale n'est pas du tout structurée par fonctions.
- La majorité des pays interrogés dans l'enquête disposent d'un service spécialement affecté au recouvrement des créances fiscales ainsi que d'organes distincts chargés des enquêtes et des recours.
- Conformément à la mise en place progressive d'une structure fonctionnelle au cours des dix dernières années, les pays membres procèdent de plus en plus à l'intégration de leurs services chargés de faire respecter les obligations relatives aux impôts directs et indirects.
- Pour réaliser des économies d'échelle, beaucoup de pays interrogés dans l'enquête ont créé des centres spécialisés de traitement de l'information ou des transactions.
- Les dispositifs existant dans les pays membres en matière de technologies de l'information sont assez divers et peuvent comprendre: (1) un ensemble complet de services internes, couvrant à la fois les infrastructures et la mise au point d'applications ; (2) des services communs à plusieurs domaines de l'administration publique (par exemple, une direction unique de l'informatique pour l'ensemble des fonctions du ministère des Finances) ; ou encore (3) des activités largement externalisées auprès de sous-traitants du secteur privé. L'externalisation sur une grande échelle à des prestataires privés des fonctions liées aux technologies de l'information est relativement rare.
- Si la plupart des pays conservent des réseaux administratifs classiques, répartis géographiquement et hiérarchisés, de plus en plus créent des centres d'appel nationaux, des centres de traitement des données et de grandes unités d'accueil du contribuable au fur et à mesure que l'organisation de leur administration devient « fonctionnelle » ou « basée sur le contribuable ».
- En Europe particulièrement, les administrations fiscales ont tendance à s'appuyer sur un réseau assez dense de petites agences ; ces dernières années, plusieurs pays (comme l'Autriche, le Danemark, la Norvège et la Russie) ont procédé à une rationalisation en vue d'une plus grande efficacité.

Le statut institutionnel de l'administration fiscale

10. Les gouvernements ont à leur disposition une gamme de solutions « institutionnelles » pour l'exercice des fonctions d'administration fiscale, à savoir:
 - une direction distincte située au sein du ministère des finances ou placée sous son autorité ;
 - plusieurs directions – l'une pour les impôts directs, l'autre pour les impôts indirects – situées au sein du ministère des finances ou placées sous son autorité ;
 - un organisme unique et semi-autonome, responsable de l'administration de l'ensemble des impôts ;
 - plusieurs organismes distincts et semi-autonomes – l'un pour les impôts directs, l'autre pour les impôts indirects ;
 - un système de partage des responsabilités/de décentralisation consistant à déléguer à des entités infranationales l'administration de certains/de tous les impôts.
 - l'une des options précitées, mais complétée ou non par la responsabilité du recouvrement des cotisations sociales et/ou par l'administration des douanes.
11. De manière générale, la solution choisie dépend d'un ensemble de facteurs politiques, culturels et historiques. Même s'il n'existe pas de "bonne" méthode unique, l'observation des pratiques en vigueur et des réformes nationales récentes permet de dégager quelques tendances:
 - l'attribution à un seul organe unifié de la responsabilité d'administrer à la fois les impôts directs et indirects ;
 - l'affectation à l'administration fiscale d'un large éventail de pouvoirs autonomes ;
 - l'intégration du recouvrement des cotisations sociales à celui d'autres prélèvements ;
 - la reconnaissance du fait que l'administration des douanes est une activité séparée et très différente de l'administration des impôts, nécessitant une direction, une gestion et des infrastructures qui lui soient propres.
12. Le tableau 1 indique les solutions institutionnelles adoptées par les pays de l'OCDE et une sélection de pays non membres ; on évoquera ultérieurement dans cette partie d'autres aspects des différentes options retenues.

Le degré d'autonomie de l'administration fiscale

13. En règle générale, l'importance des pouvoirs accordés à l'administration fiscale nationale dépend du système politique et du stade d'évolution des pratiques d'administration publique d'un pays. Bien que cette question n'ait pas été examinée en détail dans le cadre du recueil des données et des recherches ayant abouti à la présente publication, le degré d'autonomie d'une administration est susceptible d'avoir des répercussions importantes sur son efficacité opérationnelle.
14. Le tableau 1 indique que quelque 50 % des pays de l'OCDE se sont dotés d'administrations semi-autonomes. Le tableau 5 donne des précisions sur la panoplie et la nature des pouvoirs dont elles disposent.

15. Concrètement, l'autonomie recouvre tout ou partie des prérogatives/responsabilités suivantes :
- *L'interprétation de la législation fiscale*: le droit d'interpréter la loi fiscale, aussi bien sous forme de décisions publiques que privées, sous la seule réserve du contrôle de ces décisions par les instances judiciaires.
 - *Les amendes fiscales et les intérêts de retard* : c'est le droit de prendre des sanctions administratives (pénalités et intérêts de retard) en cas de non respect des obligations fiscales et de s'en abstenir quand les circonstances s'y prêtent.
 - *L'organisation et la gestion*: la responsabilité de l'organisation interne des services fiscaux, notamment la densité et l'implantation géographique des agences des impôts ; la liberté de formuler et de mettre en œuvre des projets stratégiques ou opérationnels ; celle d'affecter ou de réaffecter les crédits inscrits au budget de l'administration entre les diverses fonctions, de façon à répondre à de nouvelles priorités ou à des changements de priorités.
 - *Les technologies de l'information*: le droit de gérer ses propres systèmes informatiques internes ou d'externaliser la prestation de ces services auprès de sous-traitants du secteur privé.
 - *Les normes de performances*: la latitude pour définir des normes de résultats administratifs (par exemple, des objectifs de services rendus aux contribuables).
 - *Le personnel*: le droit de définir des normes de qualification universitaire ou technique pour les différentes catégories de recrutements ainsi que d'embaucher et de licencier, dans le respect des principes et procédures du secteur public ; celui de mettre en place des programmes de formation et de perfectionnement des agents ; enfin, l'autorité pour négocier la rémunération du personnel conformément aux politiques et aux accords applicables dans le secteur public au sens large.

Les conseils de gestion

16. Un certain nombre de pays ont interposé un conseil de gestion ou un conseil consultatif (composé de personnalités externes) entre l'administration fiscale et le ministre/l'organe de l'exécutif dont elle dépend ; l'objectif est bénéficier d'un avis indépendant sur la marche générale des services fiscaux et sur les questions générales d'administration fiscale. Dans plusieurs des pays où existe ce système, sa mise en place a coïncidé avec une réforme institutionnelle des services fiscaux (cas de l'Afrique du sud², du Canada et de Singapour).
17. On décrit brièvement ci-dessous les dispositions qui régissent les conseils de gestion ou les conseils consultatifs dans les pays qui les ont institués:
- **Agence du revenu du Canada (ARC)**: elle a été dotée d'un conseil de direction en 1998, date de la création d'une nouvelle agence plus indépendante pour appliquer la législation fiscale et douanière canadienne – appelée alors Administration des douanes et du revenu du Canada. Ce conseil est composé de 15 membres nommés par le Gouverneur en conseil, dont 11

² L'administration fiscale sud-africaine (South Africa Revenue Service – SARS) a été dotée d'un conseil consultatif en 1997, date à laquelle elle a été transformée en une autorité semi-autonome ; ce conseil a été dissous en 2002. Il a été remplacé par un nouveau dispositif de gouvernance, qui prévoit l'institution de commissions spécialisées chargées de conseiller le Directeur du SARS et le ministre sur tout sujet en rapport avec la gestion des ressources. A ce jour, deux commissions spécialisées ont été établies: l'une pour les ressources humaines et l'autre pour les technologies de l'information.

sont désignés par les provinces et les territoires. Il a pour mission de superviser l'organisation et la gestion de l'ARC, notamment la mise au point du plan d'entreprise ; il est également chargé de suivre les politiques de l'agence en matière de ressources, de services, de patrimoine, de personnel et de contrats. Le « commissaire » à l'ARC (directeur), qui est membre du conseil, est responsable du fonctionnement quotidien de l'agence. A la différence des conseils d'autres entreprises publiques, celui-ci n'intervient pas dans toutes les activités de l'ARC. Il n'est notamment pas compétent pour l'administration et la mise en exécution de la législation, domaines dans lesquels l'ARC reste pleinement comptable de ses actions devant le ministre du revenu national. Enfin, il n'a pas accès aux renseignements confidentiels sur les « clients » de l'ARC.³

- **Conseil national des impôts en Finlande:** un décret de 2002 a institué, auprès du Conseil national des impôts un conseil consultatif qui a commencé à exercer ses activités en 2003. Il comprend un haut fonctionnaire du ministère des finances, le directeur général du Bureau national des impôts et six autres membres qui représentent les collectivités locales, les syndicats, les contribuables et les milieux d'affaires. Son rôle est de définir des orientations et prodiguer des conseils sur la programmation stratégique, les priorités de l'administration fiscale et les principes opérationnels. Il se réunit à peu près cinq fois par an.⁴
- **Autorité fiscale de Singapour (IRAS):** en 1992, on avait doté l'IRAS d'un conseil, dans le cadre d'une loi autorisant la création d'une nouvelle autorité autonome sur le plan opérationnel pour appliquer la législation fiscale. Ce conseil comprend un président, le « commissaire » aux impôts et cinq autres membres (représentatifs des secteurs public et privé). Il a pour mission de veiller à ce que l'IRAS exerce ses fonctions avec compétence. Il se réunit généralement deux fois par an, pour examiner les principales actions de l'IRAS et donner son aval aux états financiers, au budget annuel et aux grands projets de dépenses. Pour l'assister, le conseil a institué deux commissions: l'une pour les questions de personnel et l'autre pour l'audit. Le rôle de la commission du personnel est d'examiner les grandes orientations sur ce plan. Elle doit aussi donner son accord aux nominations aux postes clés et aux promotions des cadres dirigeants de l'IRAS. La commission d'audit s'assure de l'existence de contrôles internes et du caractère approprié de la gestion comptable et financière de l'IRAS. En outre, le plan annuel d'audit interne est soumis à son approbation.⁵
- **Service des impôts des Etats-Unis (Internal Revenue Service – IRS):** la loi de 1998 sur la restructuration et la réforme de l'IRS a placé auprès de lui un conseil de surveillance de 9 membres. Il a pour mission de superviser l'administration, la gestion, la conduite et l'orientation de l'IRS ainsi que la manière dont ce dernier applique la législation fiscale. Le conseil a été créé pour donner à l'IRS une vision à long terme et une expertise spécifique, qui lui permettent de mieux servir le public et de répondre aux besoins des contribuables. Sept de ses membres sont nommés par le président des Etats-Unis et confirmés par le Sénat ; leur mandat est de cinq ans. Ils ont une expérience ou une expertise professionnelle dans des domaines essentiels de la vie des affaires et de l'administration des impôts. L'un d'entre eux doit être un fonctionnaire fédéral à plein temps ou un représentant du personnel de l'IRS. Les deux autres membres du conseil sont le Secrétaire au Trésor et le « Commissaire » qui dirige le service des impôts.

³ Site Internet de l'ARC

⁴ Annual Report of National Board of Taxes 2003, 2004 and 2005

⁵ 2003 Annual Report of IRAS.

Le fonctionnement de cette instance est très proche de celui d'un conseil d'administration de société privée, tout en étant adapté pour convenir à un organisme du secteur public. Il fixe les orientations à long terme de l'IRS et évalue l'amélioration progressive du service en s'appuyant sur l'expérience et les connaissances acquises dans le secteur privé. Les projets stratégiques et les demandes de crédits budgétaires de l'IRS sont soumis à son examen et à son approbation, et il évalue les mesures prises par l'IRS pour suivre ses propres performances. Le conseil se prononce sur le recrutement et la rémunération des hauts fonctionnaires de l'IRS. Il recommande au président des candidats aux fonctions de commissaire et peut aussi lui conseiller d'y mettre fin. Ses réunions ont lieu tous les deux mois et une au moins par an est publique. Les réunions publiques sont annoncées sur le site internet du conseil. Celui-ci publie un rapport annuel ainsi qu'un rapport spécifique, en milieu d'année, pour décrire les progrès de l'IRS en matière de déclarations électroniques. Il peut aussi publier en cours d'année des rapports d'étape sur des sujets particuliers, tels que le budget. Tous les rapports sont consultables sur son site internet. En outre, le conseil est périodiquement entendu par le Congrès. Ses déclarations figurent sur son site internet et la version complète des auditions des personnes interrogées peut généralement être consultée sur le site de la commission du Congrès qui les a appelées à témoigner. A la fin de chacune de ses réunions, le conseil diffuse aux médias des communiqués de presse qui décrivent ses activités. La loi lui interdit de participer aux activités de l'IRS visant spécifiquement à assurer la discipline fiscale, c'est-à-dire aux contrôles, aux procédures de recouvrement ou aux enquêtes pénales. Le conseil n'est pas non plus autorisé à intervenir dans le domaine des marchés publics ou dans la plupart des questions de personnel. Il ne prend pas position sur la législation fiscale en vigueur ou sur les projets de loi à caractère fiscal. En revanche, le conseil, qui suit en permanence l'activité et la gestion de l'IRS, s'intéresse aux expériences et aux opinions des interlocuteurs de cette administration. Cela contribue à sa compréhension des progrès accomplis par l'IRS en matière de communication et d'application de ses projets à long terme.⁶

Qui est responsable du recouvrement des cotisations de sécurité sociale?

18. Comme le montrent très bien les informations figurant au tableau 22, les cotisations de sécurité sociale constituent actuellement la première source de recettes des administrations publiques dans un certain nombre de pays de l'OCDE — Allemagne, Autriche, Espagne, France, Japon, Pays-Bas, République slovaque et République tchèque.⁷ Toutefois, on constate à la lecture du tableau 1 que les pays de l'OCDE ont suivi des voies différentes quant aux modalités pratiques de recouvrement de ces cotisations.
19. On constate au tableau 1 que, sur les 28 pays de l'OCDE dotés de régimes de sécurité sociale séparés de l'Etat, la majorité (environ 17 pays) prélève les cotisations par l'intermédiaire d'un organisme spécialisé, plutôt qu'en faisant appel aux principaux

⁶ IRS Oversight Committee Website

⁷ Le rôle dominant des cotisations dans la plupart de ces pays provient directement du modèle bismarkien, qui constitue encore le socle des régimes de protection sociale dans la plus grande partie de l'Europe actuelle. Ce modèle considère la sécurité sociale d'Etat comme une forme spéciale d'assurance, les prestations et les cotisations étant liées aux salaires des travailleurs. Dans un nombre de pays, les cotisations transitent par des organismes de sécurité sociale distincts qui ne relèvent pas du budget de l'Etat. En revanche, dans certains pays scandinaves et anglo-saxons de l'OCDE notamment, une part substantielle des dépenses publiques au titre des prestations sociales tend à être directement financée sur les recettes fiscales générales de l'Etat ; il est vrai que, même dans des pays suivant le modèle bismarkien, les administrations de sécurité sociale peuvent présenter un déficit persistant qui nécessite le concours du budget général.

services de perception des impôts. Dans les 11 autres pays de l'OCDE, le recouvrement des cotisations sociales a été intégré à celui des impôts nationaux. (La Corée a récemment annoncé qu'elle avait l'intention de confier cette tâche au service national des impôts à partir de 2009). En dehors de l'OCDE, on observe aussi une dichotomie des approches – le Chili, la Chine et Singapour procèdent au recouvrement des cotisations sociales par l'intermédiaire d'une structure distincte, tandis que des pays comme l'Argentine, le Brésil, la Bulgarie, l'Estonie, la Lettonie, la Roumanie, la Russie et la Slovénie l'ont tous intégré (ou vont le faire) aux activités de l'administration fiscale.

20. Les arguments pour ou contre ces deux approches fondamentalement différentes de l'administration du recouvrement des recettes publiques n'ont pas été examinés par le Comité des affaires fiscales de l'OCDE. Néanmoins, ce thème a fait l'objet de récentes analyses de la Direction des affaires fiscales du FMI – voir ci-après l'encadré 1 qui précise les raisons pour lesquelles, depuis une dizaine d'années, un certain nombre de pays ont choisi d'intégrer le recouvrement des cotisations sociales à celui de l'impôt.
21. L'expérience des pays qui ont confié le prélèvement des cotisations sociales aux services fiscaux peut constituer une utile source d'information pour les autorités d'autres pays qui envisagent ce type de réforme ; et cela surtout dans l'éventualité où l'on aurait noté une amélioration de la discipline fiscale et de l'efficacité.

Encadré 1: L'analyse du FMI sur les motifs de l'intégration par certains pays du recouvrement des impôts et des cotisations sociales

La similitude des mécanismes fondamentaux

L'argumentation en faveur d'une unification du recouvrement de l'impôt et des cotisations sociales découle des points communs que présentent les processus fondamentaux appliqués à ces opérations, notamment la nécessité (1) d'identifier et d'enregistrer les cotisants comme les contribuables au moyen d'un numéro d'immatriculation unique ; (2) de disposer de systèmes de collecte de renseignements sous la forme de déclarations des employeurs et des travailleurs indépendants, retenant généralement les mêmes définitions des revenus ; (3) de faire procéder par les employeurs à une retenue à la source des impôts et cotisations sur le salaire, puis de faire reverser les fonds prélevés aux services destinataires (généralement par l'intermédiaire du système bancaire) ; (4) de se doter de mécanismes efficaces de recouvrement, de façon à poursuivre les employeurs qui n'effectuent pas de déclaration ou qui ne rendent pas compte des paiements ; enfin (5) de vérifier l'exactitude des informations qui figurent sur les déclarations en utilisant des méthodes modernes d'audit fondées sur les risques.

L'utilisation efficace des ressources

Les pays qui ont décidé d'intégrer les opérations de recouvrement des cotisations sociales à leur administration fiscale ont souvent constaté que les coûts marginaux d'extension des systèmes utilisés par celle-ci étaient relativement réduits. C'est un facteur particulièrement important à prendre en compte par les pays qui ne disposent pas des ressources suffisantes pour mettre en œuvre deux ensembles de réformes très voisines dans deux organismes publics différents. Certains ont intégré au sein de l'administration fiscale le recouvrement de prélèvements aussi divers que les cotisations d'assurance accident, les cotisations d'assurance maladie, celles des caisses d'allocations familiales et le remboursement des prêts aux étudiants. Même si les caractéristiques de chacune de ces activités sont très différentes, les pays concernés ont trouvé un intérêt à utiliser les capacités intrinsèques de recouvrement des administrations fiscales pour abaisser le coût de cette opération et en améliorer le rendement.

Du point de vue des services fiscaux, les cotisations d'assurance sociale (notamment celles qui sont fondées sur des critères de revenus) présentent nombre de caractéristiques d'un d'impôt – même s'il s'agit d'un prélèvement affecté à un usage précis. Des mécanismes de comptabilisation distincts s'appliquent à ces cotisations et la transmission de renseignements doit se faire à destination d'un autre organisme ; mais les règles de recouvrement sont fortement inspirées de celles que l'on applique aux principaux impôts – notamment la retenue à la source sur les salaires.

Les perceptions de la nature du recouvrement des cotisations sociales

Il convient de noter que l'OCDE assimile les cotisations sociales à des « impôts » et les inclut dans ses statistiques sur les prélèvements obligatoires. Au demeurant, certains pays développés puisent tout simplement dans les recettes du budget général pour financer les prestations sociales.

Même si le public peut percevoir différemment les impôts et les cotisations sociales, le comportement général en

matière de respect ou non des règles de paiement est probablement similaire quand les cotisations ont un caractère obligatoire. Cela dit, il est reconnu que la discipline des cotisants peut varier selon qu'il s'agisse des impôts ou des cotisations sociales ainsi que pour différentes catégories de cotisations. Ainsi, on peut soutenir que les règles sont peut-être mieux respectées, et donc les taux de recouvrement supérieurs, pour les cotisations à l'assurance chômage que pour celles destinées aux régimes de retraite ; en effet, les cotisants croient pouvoir bénéficier à court terme des versements à l'assurance chômage, alors qu'ils sont moins certains de percevoir à plus longue échéance la contrepartie des cotisations versées pour les retraites.

Dans cet exemple, l'âge des cotisants joue éventuellement un rôle significatif, le taux de recouvrement des cotisations aux régimes de retraite étant moins élevé dans les tranches d'âge jeunes que dans les tranches proches de la retraite. Dans les administrations fiscales modernes, les stratégies d'amélioration de la discipline des contribuables sont conçues pour élaborer et appliquer des programmes permettant de traiter les risques complexes d'indiscipline associés à la diversité des prélèvements qu'elles effectuent.

Les compétences de base des organismes fiscaux et sociaux

Au fil du temps, les administrations fiscales se dotent de compétences fondamentales en rapport avec leurs fonctions de recouvrement. Il y a des pays où elles ont amélioré le niveau de la collecte des prélèvements de type cotisations sociales ou ont pu procéder de façon plus efficiente, lorsque ces fonctions leur ont été transférées des organismes d'assurance sociale. Les administrations fiscales, uniquement préoccupées de percevoir les impôts, développent une culture organisationnelle fondée sur la discipline du contribuable et conçoivent des processus fortement uniformisés convenant au calcul et au recouvrement des sommes dues.

De même, les organismes d'assurance sociale sont généralement organisés autour d'une mission première qui consiste à déterminer les droits à prestation et à verser de façon efficiente ces prestations à leurs bénéficiaires. Comme ils engendrent des cultures et des modes d'organisation axés sur cette mission, il est logique de conclure qu'intégrer la responsabilité, un peu contre nature, du recouvrement compromet à la fois l'efficacité de ce dernier et la distribution des prestations. Les organismes d'assurance sociale parviennent sans doute assez difficilement à aller au-delà d'un certain niveau de performance en matière de recouvrement.

L'allègement des charges d'administration de l'État

Le fait d'attribuer la responsabilité du recouvrement à l'administration fiscale permet d'éliminer un chevauchement des fonctions de base qui se produirait sinon dans les domaines du traitement des opérations, de l'exécution des obligations de déclaration et de paiement ainsi que du contrôle des employeurs. Cela peut contribuer à diminuer notablement les charges d'administration de l'État, en permettant: (1) une réduction du personnel, des économies d'échelle en matière de gestion et de formation des ressources humaines, une baisse du nombre des cadres et la mise en commun des procédures de déclaration, de paiement, de discipline fiscale ainsi que de saisie et de vérification des données ; (2) une baisse des coûts d'infrastructure sous forme de surfaces de bureaux, de réseaux de télécommunications et autres fonctions connexes ; enfin, (3) l'élimination de doublons dans les systèmes informatiques et une diminution des risques liés à la mise au point et à la maintenance de ces systèmes.

En phase de modernisation de l'administration fiscale, l'occasion se présente souvent d'intégrer de meilleurs processus et de nouvelles technologies de l'information en vue du recouvrement des cotisations sociales. Ces systèmes peuvent être conçus en songeant aux possibilités de transfert d'informations entre les différents organismes compétents.

On pourrait dire que la mise en place d'un système unifié risque de donner lieu à des coûts significatifs au titre du transfert d'informations et de données entre organisations et de la gestion des autres connexions. Cela étant, pour que des dispositifs parallèles de recouvrement fonctionnent efficacement, il faut une coordination poussée, avec notamment un rapprochement entre les bases de données d'enregistrement et de revenus. Même s'il n'existe pas d'observations empiriques permettant de mesurer les coûts relatifs de transfert de l'information, on peut soutenir que les coûts de coordination de dispositifs parallèles seraient au moins aussi élevés que dans un dispositif unifié.

La réduction des coûts respect des règles pour les contribuables et les cotisants

Le fait d'attribuer la responsabilité de la collecte des cotisations à l'administration fiscale peut aussi sensiblement réduire les coûts de respect de la réglementation pour les employeurs, qui font face à moins de paperasserie grâce à la mise en commun des formulaires et des mécanismes de conservation des pièces ainsi qu'à l'unification des dispositifs de contrôle, lesquels couvrent à la fois l'impôt sur le revenu, la TVA, les taxes sur les salaires de même que les cotisations sociales assises sur les bénéfices et les salaires. Le recours croissant à des systèmes électroniques de déclaration et de paiement reposant sur l'internet contribue aussi à abaisser les coûts supportés par les contribuables et les cotisants. Cette simplification peut aussi améliorer l'exactitude des calculs effectués par les employeurs et donc le niveau de la discipline fiscale.

Sources: Document de travail du FMI : L'intégration du recouvrement des impôts et des cotisations de sécurité sociale dans le cadre d'une administration unifiée des prélèvements obligatoires ; l'expérience des pays d'Europe centrale et orientale (Peter Barrand, Graham Harrison et Stanford Ross -- décembre 2004)

Le positionnement de l'administration des douanes

22. Un petit nombre de pays de l'OCDE a harmonisé l'organisation de l'administration fiscale et celle des services des douanes en les réunissant au sein d'une structure unique de gestion (par exemple l'Autriche, à partir de 2003, le Canada jusqu'en décembre 2003,⁸ le Danemark, l'Espagne, l'Irlande, le Mexique, les Pays-Bas et le Royaume-Uni). Cette pratique, qui est également suivie dans une certaine mesure en dehors de l'OCDE, semble être née de divers facteurs (comme la perception de l'existence de synergies avec les services douaniers qui sont responsables du recouvrement de la TVA sur les importations, les efforts pour réaliser des économies d'échelle dans la gestion des ressources humaines et des technologies de l'information, et aussi le fait que des données historiques expliquent la séparation de l'administration des impôts directs et indirects).

L'organisation interne de l'administration fiscale

Les types d'organisation de l'administration fiscale

23. Le tableau 4 fait ressortir certaines caractéristiques de l'organisation interne de l'administration fiscale dans les pays interrogés au cours de l'enquête. Comme le montrent clairement les informations figurant dans ce tableau, des différences significatives existent entre pays. Il apparaît toutefois que beaucoup recourent à un modèle « fonctionnel » d'organisation – plus de 80% des pays interrogés l'ont adopté comme méthode principale (mais non unique) de structuration des services fiscaux, ce qui traduit une tendance plus générale.
24. L'encadré 2 résume brièvement l'évolution de l'organisation des administrations fiscales. Il s'agit d'une présentation largement théorique – dans la pratique, la structure de nombreux services fiscaux des pays de l'OCDE et non membres constitue un hybride des modèles décrits ; il s'agit souvent d'un organigramme largement basé sur des critères « fonctionnels », mais qui comprend une direction ou une unité pluri-fonctionnelle chargée de traiter les dossiers des plus gros contribuables. On peut le voir sur les figures 1 à 5 qui illustrent, à un haut niveau, l'organisation actuelle de nombreuses administrations fiscales. Comme le montrent bien les exemples donnés, qui sont tirés d'un éventail de pays aux cultures diverses, le modèle « fonctionnel » domine. Dans plusieurs cas, il est complété par une unité/direction distincte, responsable des contribuables les plus importants.

Encadré 2. L'évolution de l'organisation des administrations fiscales

Depuis 20 à 30 ans, on distingue nettement une tendance dans la façon dont l'organisation interne des services fiscaux a évolué.

Le modèle par type d'impôt: le premier modèle suivi par les administrations fiscales était principalement fondé sur le critère de la nature de l'impôt. Il a conduit à la création de directions pluri-fonctionnelles, distinctes pour chaque impôt, qui étaient largement autosuffisantes et indépendantes. Bien que ce modèle ait satisfait à son objectif, on a fini par considérer qu'il présentait de nombreux inconvénients: (1) étant donné la duplication des fonctions qui lui était inhérente, on a conclu qu'il était inefficace ; (2) il n'était pas pratique pour les contribuables ayant de multiples dossiers fiscaux (les entreprises par exemple), ce qui les obligeait à traiter avec différents services des questions analogues ; (3) il compliquait beaucoup l'exercice de la discipline fiscale en séparant les fonctions de contrôle et de recouvrement pour chaque impôt ; (4) il

⁸ Les activités des douanes ont été détachées de l'Administration des douanes et du revenu du Canada (ADRC) en décembre 2003 pour être confiées à une nouvelle Agence des services frontaliers du Canada (ASFC), relevant du ministère de la Sécurité publique et de la Protection civile (SPPCC).

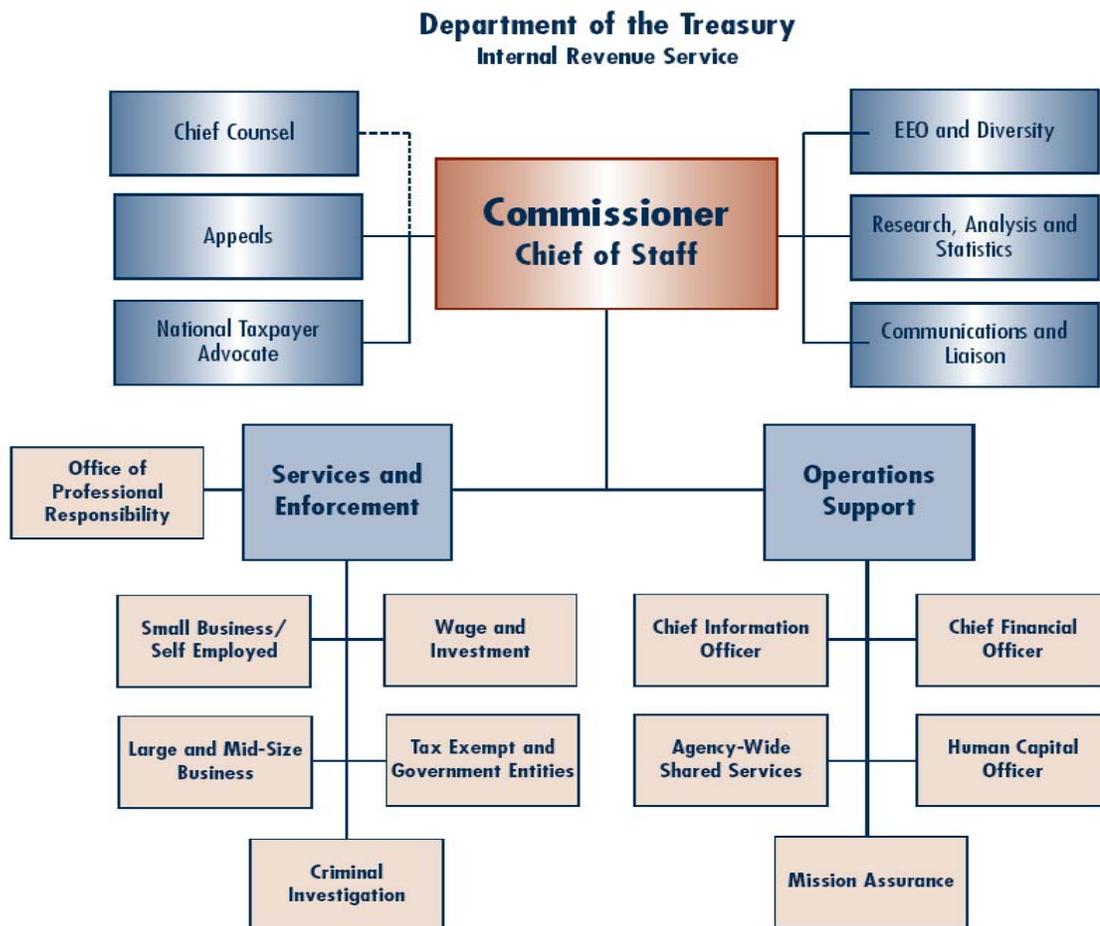
augmentait l'éventualité d'un traitement inégal et incohérent des contribuables selon les impôts ; (5) il empêchait d'utiliser avec souplesse le personnel, dont les compétences étaient largement confinées à un impôt en particulier ; enfin, (6) il fragmentait inutilement la gestion globale de l'administration fiscale, compliquant ainsi la programmation et la coordination. Confrontées à ces dysfonctionnements, de nombreuses administrations fiscales ont révisé leurs conceptions et adopté une organisation fondée en grande partie sur des critères fonctionnels.

Le modèle fonctionnel: avec ce modèle, le personnel est réparti principalement en unités à caractère fonctionnel ; (par exemple enregistrement, comptabilité, traitement de l'information, contrôle, recouvrement, recours, etc...) et s'occupe généralement de l'ensemble des impôts. Cette conception de l'organisation du travail fiscal a été adoptée pour permettre une plus grande normalisation des processus entre les différents impôts, simplifier l'informatisation et les formalités demandées aux contribuables, et enfin pour améliorer l'efficacité opérationnelle de la fiscalité en général. Par rapport au modèle fondé sur la nature de l'impôt, le modèle fonctionnel a paru offrir de nombreux avantages et sa mise en place a facilité de nombreuses évolutions allant dans le sens d'une amélioration des performances de l'administration fiscale (par exemple, l'instauration d'un guichet unique des requêtes fiscales, d'un système unifié d'enregistrement des contribuables et de méthodes communes de paiement et de comptabilisation de l'impôt ainsi qu'une gestion plus efficace des fonctions de contrôle fiscal et de recouvrement des créances). Néanmoins, ce modèle a lui aussi ses points faibles – la division par fonctions peut aboutir à la médiocrité ou à l'incohérence du service, tandis que la normalisation (l'uniformisation des méthodes par exemple) risque de ne pas convenir à certaines tâches de l'administration fiscale, compte tenu de la myriade de comportements et de la diversité des attitudes en matière de discipline fiscale auxquelles elle doit faire face.

Le modèle de segmentation des contribuables: ces dernières années, un petit nombre de pays développés s'est engagé dans une troisième voie ; elle consiste à centrer principalement les fonctions de service et de discipline fiscale sur différents segments de contribuables (les grandes entreprises, les PME, les salariés etc.). La logique de répartition des fonctions selon la nature des contribuables est que chaque catégorie d'entre eux présente une variété de caractéristiques et de comportements en matière de civisme fiscal, et donc des risques différents pour les services fiscaux. Pour gérer efficacement ces risques, l'administration doit formuler et mettre en œuvre des stratégies (par exemple une clarification de la loi, une formation des contribuables, une amélioration des services, un meilleur ciblage des contrôles) convenant aux particularités et aux problèmes de conformité propres à chaque catégorie. Selon les partisans d'une organisation basée sur les « segments de contribuables », le regroupement d'activités fonctionnelles essentielles au sein d'une structure de gestion unifiée et spécialisée renforce les perspectives d'amélioration du niveau global de la discipline fiscale.

Même si la mise en œuvre du modèle articulé sur des « segments de contribuables » est encore à ses débuts, de nombreux pays ont partiellement adopté le principe en mettant en place des directions/unités qui se consacrent uniquement aux gros contribuables.

Figure 1. Organigramme du Service des impôts aux États-Unis



Department of the Treasury: Département du Trésor
 Internale revenue service: Service des impôts
 Chief counsel: Conseil juridique
 Appeals: Recours
 National Taxpayer Advocate: défense des contribuables
 Services and enforcement: Services opérationnels et discipline fiscale
 Office of Professional Responsibility: Bureau de la responsabilité professionnelle
 Small Business/Self Employed: Petites entreprises et professions indépendantes
 Large and Mid-Size Business: Entreprises grandes et moyennes
 Criminal Investigation: Enquêtes pénales
 Commissioner: « commissaire » (directeur)
 Chief of Staff: Chef du personnel
 EEO and Diversity: Egalité des chances et diversité du recrutement
 Research, Analysis and Statistics: Recherches, analyses et statistiques
 Communications and Liaison: Communication et coordination
 Wage and Investment: Salaires et placements
 Tax Exempt and Government Entities: Entités exonérées et publiques
 Operations Support: services de moyens
 Chief Information Officer: Directeur de l'information
 Chief Financial Officer: Directeur financier
 Agency-Wide Shared Services: Services communs
 Human Capital Officer: Directeur des ressources humaines
 Mission Assurance: Supervision des missions

Commentaire:

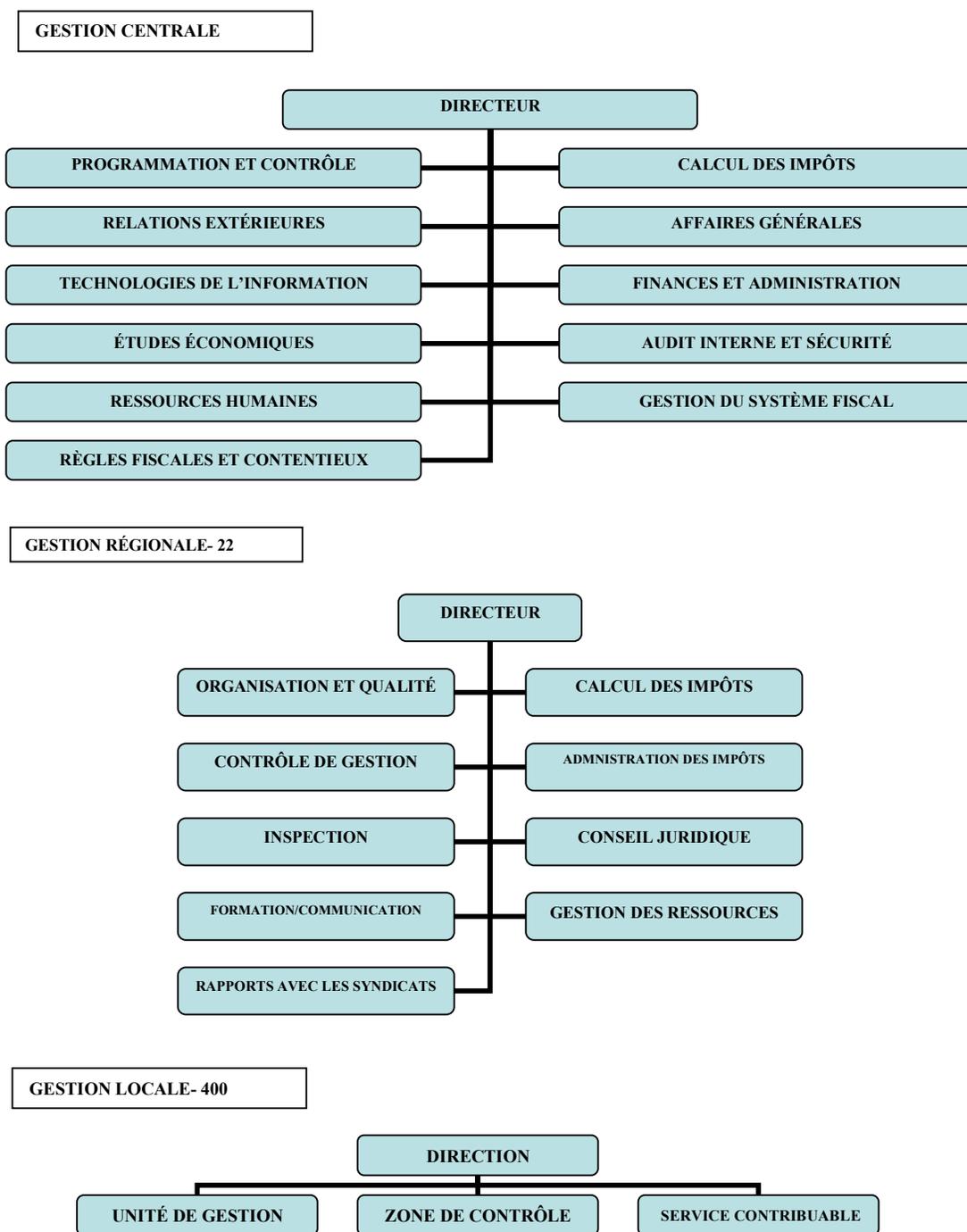
« Conformément aux dispositions de la loi de restructuration et de réforme de 1998, notre structure ressemble beaucoup au modèle, répandu dans le secteur privé, d'organisation en fonction des clients ayant des besoins similaires. Chacune de nos quatre directions opérationnelles répond aux besoins de la catégorie spécifique de contribuables qu'elle sert...la réorganisation a contribué à clarifier les responsabilités en matière d'amélioration des services aux contribuables, de renforcement de la discipline fiscale et de poursuite des efforts de modernisation. Pour conforter le nouveau système et assurer la responsabilisation, on a créé un poste de commissaire adjoint chargé de superviser les services opérationnels et ceux qui font respecter la discipline fiscale. Le deuxième commissaire adjoint est responsable des services de moyens, qui ont pour mission de faciliter les économies d'échelle et

l'amélioration des pratiques professionnelles au sein de l'IRS.

Les quatre directions opérationnelles ainsi que le service des enquêtes pénales et le Bureau de la responsabilité professionnelle dépendent du premier commissaire adjoint. Les unités spécialisées – qui comprennent: le Conseil juridique ; les recours ; la défense des contribuables ; l'égalité des chances d'emploi et la diversité ; les études, analyses et statistiques ; la communication et la coordination – sont directement rattachées au commissaire. Le Conseil juridique dépend également pour certaines questions du Conseil juridique du Trésor. Le commissaire adjoint responsable des services de moyens supervise toutes les fonctions de l'IRS en ce domaine, c'est-à-dire la modernisation et les technologies de l'information, les services communs, les assurances, les ressources humaines et la gestion financière. »

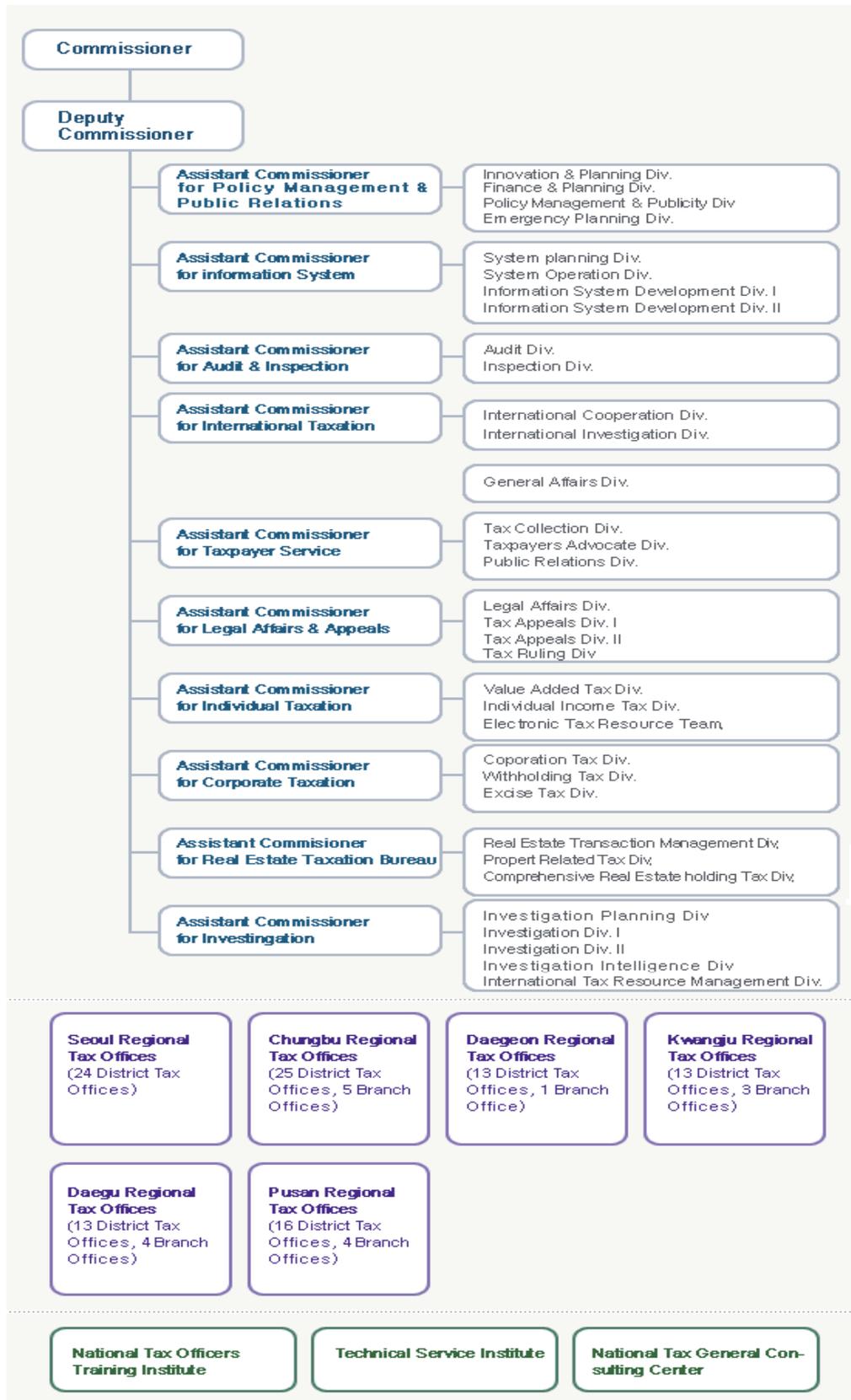
Source: Plan stratégique de l'IRS 2005-09

Figure 2. Organigramme des services fiscaux en Italie



Source: Italian Revenue Service: A Modern Organization Serving the State—External Relations (Juin 2003)

Figure 3. Organigramme du service national des impôts de la Corée

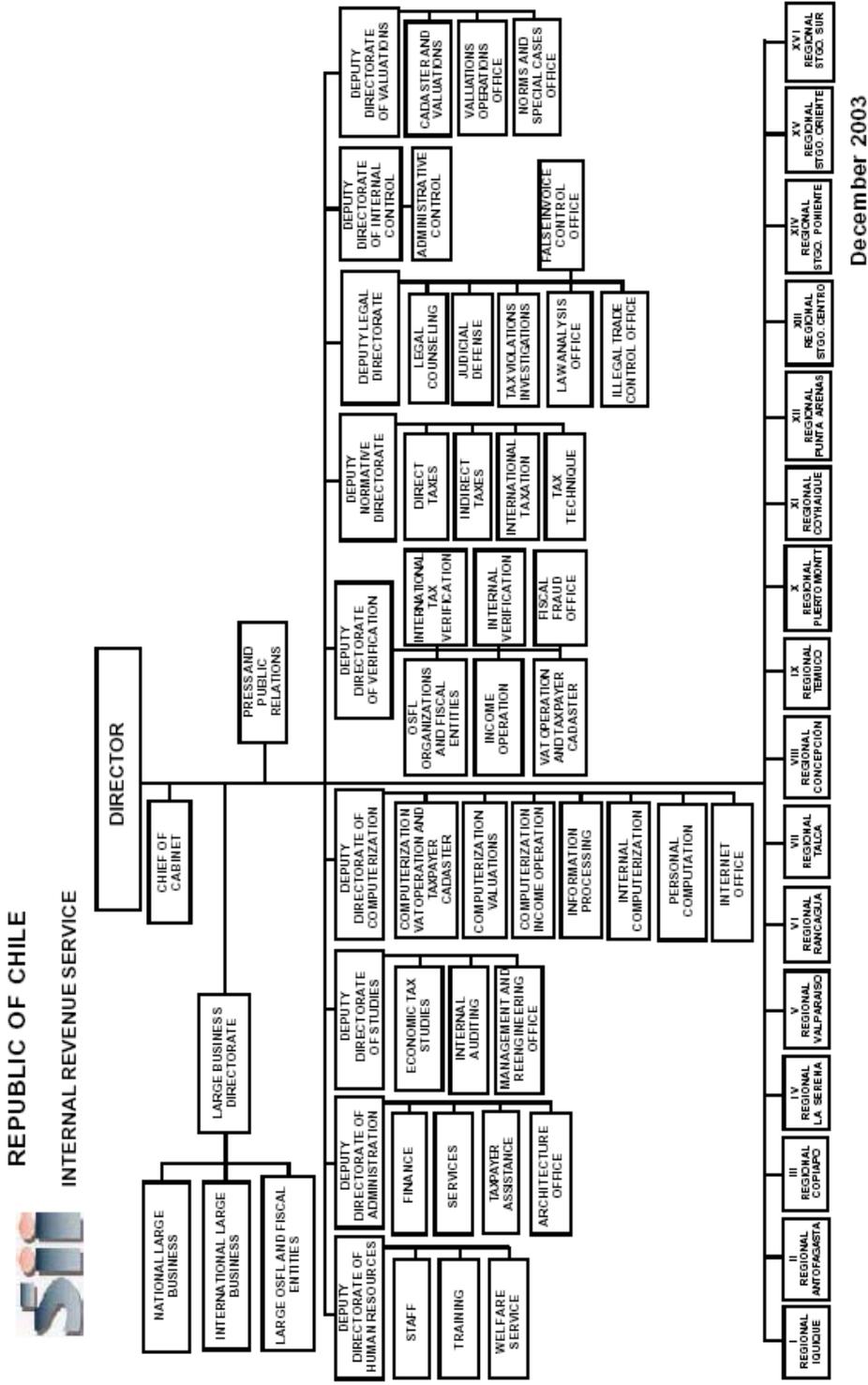


Source: site Internet du service coréen des impôts (septembre 2006)

Commissioner: commissaire (directeur)

Deputy Commissioner: commissaire adjoint
 Assistant commissioner for Policy Management&Public Relations: Responsable Gestion des politiques et Relations publiques
 Assistant Commissioner for information system: Responsable Systèmes informatiques
 Assistant Commissioner for Audit&Inspection: Responsable Audit et Inspection
 Assistant Commissioner for International Taxation: Responsable Fiscalité internationale
 Assistant Commissioner for Taxpayer Service: Responsable Services aux contribuables
 Assistant Commissioner for Legal Affairs&appeals: Responsable Questions juridiques et recours
 Assistant Commissioner for Individual taxation: Responsable Fiscalité des personnes physiques
 Assistant Commissioner for Corporate Taxation: Responsable Fiscalité des sociétés
 Assistant Commissioner for Real Estate Taxation Bureau: Responsable Fiscalité immobilière
 Assistant Commissioner for Investigation: Responsable Enquêtes
 Innovation&Planning Div.: Dir. innovation et programmation
 Finance&Planning Div.: Dir. finances et programmation
 Policy Management&Publicity Div.: Dir. Gestion des politiques et communication
 Emergency Planning Div: Dir. prog. situations d'urgence
 System planning Div: Dir. programmation des systèmes
 System Operation Div: Dir. fonctionnement des systèmes
 Information System Development Div I: Dir. I développement des systèmes informatiques
 Information System Development Div II: Dir. II développement des systèmes informatiques
 Audit Div: Dir. audit
 Inspection Div.: Dir. inspection
 International Cooperation Div : Dir. coopération internationale
 International Investigation Div. : Dir. enquêtes internationales
 General Affairs Div : Dir. Affaires générales
 Tax collection Div. : Dir. recouvrement des impôts
 Taxpayers Advocate Div : Dir. défense du contribuable
 Public Relations Div : Dir. relations publiques
 Legal Affairs Div : Dir. questions juridiques
 Tax appeals Div I: Dir I recours gracieux
 Tax appeals Div II: Dir. II recours gracieux
 Tax Ruling Div: Dir. décisions fiscales
 Value Added Tax Div: Dir. TVA
 Individual Income Tax Div: Dir. IRPP
 Electronic Tax Ressource team: Dir. paiements électroniques
 Corporation Tax Div: Dir. impôt sur les bénéfices
 Withholding Tax Div: Dir. retenue à la source
 Excise Tax Div: Dir. droits d'accise
 Real Estate Transaction Management Div: Dir. gestion des transactions immobilières
 Property Related Tax Div: Dir. impôts immobiliers et fonciers
 Comprehensive Real Estate Holding tax Div: Dir. fiscalité des sociétés immobilières de portefeuille
 Investigation Planning Div : Dir. programmation des enquêtes
 Investigation Div I: Dir. I enquêtes
 Investigation Div II: Dir. II enquêtes
 Investigation Intelligence Div. : Dir. renseignement
 International Tax Resource Management Div : Dir. gestion des ressources fiscales internationales
 Seoul Regional Tax Offices (24 District Tax Offices) : Direction régionale des impôts de Séoul (24 bureaux de district)
 Direction régionale des impôts de Chungbu (25 bureaux de district, 5 agences locales)
 Direction régionale des impôts de Daegjeon (13 bureaux de district, 1 agence locale)
 Direction régionale des impôts de Kwangju (13 bureaux de district, 3 agences locales)
 Direction régionale des impôts de Daegu (13 bureaux de district, 4 agences locales)
 Direction régionale des impôts de Pusan (16 bureaux de district, 4 agences locales)
 National Tax Officers Training Institute : Institut national de formation des fonctionnaires des impôts
 Technical Service Institute : Institut des services techniques
 National Tax General Consulting Center: Centre national d'information fiscale

Figure 4. Organigramme du service des impôts au Chili

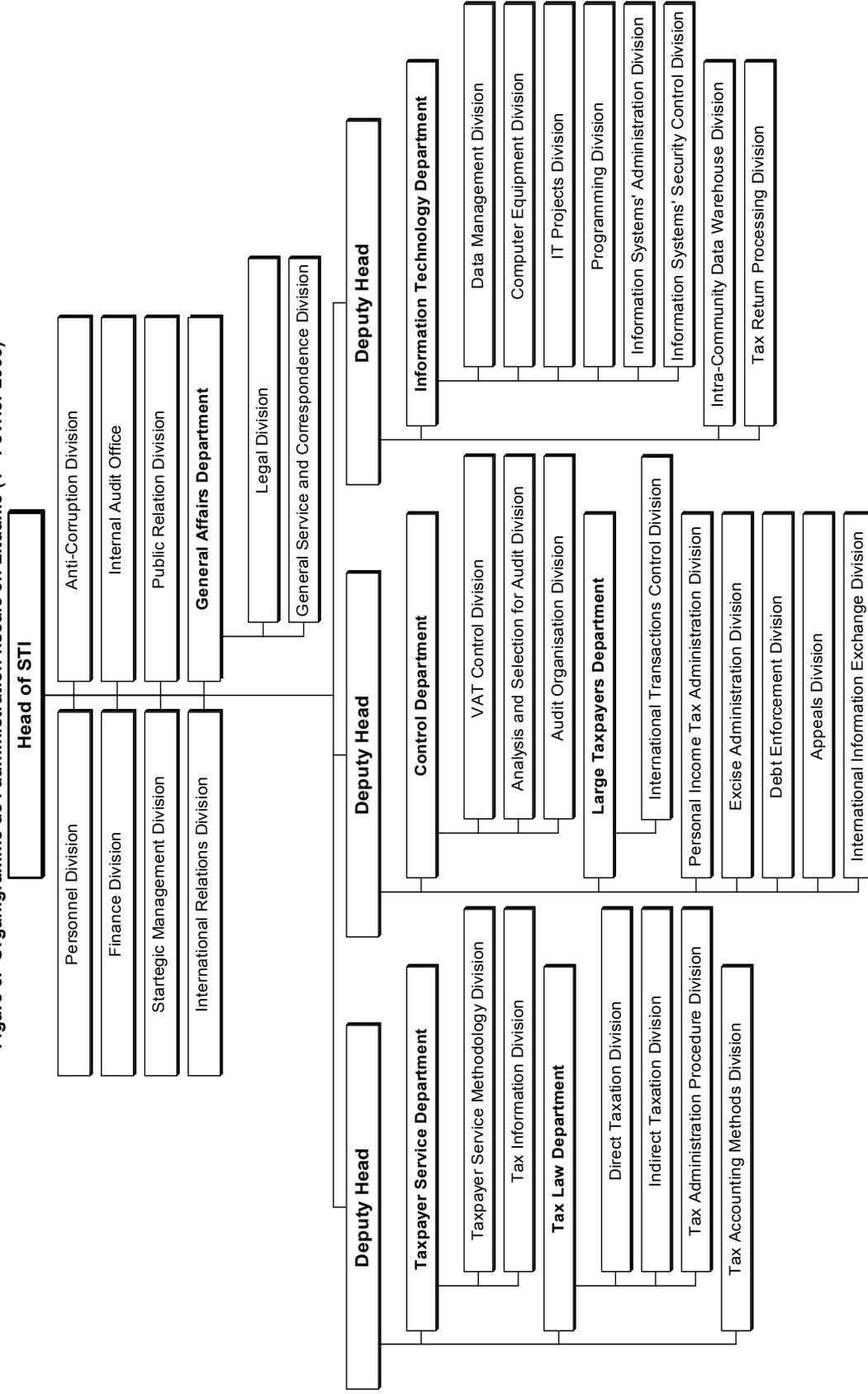


Republic of Chile: République du Chili

Internal revenue service: Service des impôts
Director: Directeur
Chief of Cabinet: Chef de Cabinet
National Large Business: grandes entreprises chiliennes
International Large Business: grandes entreprises internationales
Large OSFL and Fiscal Entities: grandes entités à but non lucratif et entités exonérées
Large Business Directorate: Direction des grandes entreprises
Press and Public Relations: Presse et relations publiques
Deputy Directorate of Human resources: Directeur adjoint Ressources humaines
Staff: personnel
Training: formation
Welfare Service: services sociaux
Deputy Directorate of Administration: Directeur adjoint Administration
Finance: finances
Services: services
Taxpayer Assistance: assistance au contribuable
Architecture Office: Bureau d'architecture
Deputy Directorate of Studies: Directeur adjoint Etudes
Economic Tax Studies: études fiscales
Internal Auditing: audit interne
Management and Reengineering Office: gestion et réingénierie
Deputy Directorate of Computerization: Directeur adjoint Informatisation
Computerization VAT Operation and taxpayer Cadaster: informatisation de la TVA et du registre des contribuables
Computerization Valuations: informatisation des évaluations
Computerization Income Operation: informatisation de l'IRPP
Information processing: traitement de l'information
Internal Computerization: informatisation interne
Personal Computation: calculs individuels
Internet Office: Bureau de l'Internet
Deputy Directorate of verification: Directeur adjoint Vérifications
OSFL Organizations and Fiscal Entities: vérifications des organismes à but non lucratif et entités exonérées
Income Operation: IRPP
VAT Operation and Taxpayer Cadaster: TVA et registre des contribuables
International Tax Verification: vérifications fiscales internationales
Internal Verification: vérifications internes
Fiscal Fraud Office: Bureau de la fraude fiscale
Deputy Normative Directorate: Directeur adjoint Règlementation
Direct Taxes: impôts directs
Indirect Taxes: impôts indirects
International Taxation: fiscalité internationale
Tax Technique: technique fiscale
Deputy Legal Directorate: Directeur adjoint Questions juridiques
Legal Counseling: conseil juridique
Judicial Defense: Contentieux
Tax Violations Investigations: enquêtes sur les infractions fiscales
Law Analysis Office: études juridiques
Illegal Trade Control Office: contrôle du commerce illégal
False Invoice Control Office : contrôle des fausses factures

Deputy Directorate of Internal Control: Directeur adjoint Contrôle Interne
Administrative Control: contrôle administratif
Deputy Directorate of Valuations: Directeur adjoint Evaluations
Cadastral and Valuations: registres et évaluations
Valuations Operations Office: opérations d'évaluation
Norms and Special Cases Office: normes et cas particuliers
Regional... : région de...
December 2003: décembre 2003
CIAT (Centre inter-américain d'administration fiscale) Review/2003-2004

Figure 5. Organigramme de l'administration fiscale en Lituanie (1^{er} Février 2006)



Head of STI : Directeur
Personnel Division: Direction du personnel
Finance Division: Direction financière
Strategic Management Division: Direction de la gestion stratégique
International Relation Division: Direction des relations internationales
Anti-Corruption Division: Direction de la lutte contre la corruption
Internal Audit Office: Bureau d'audit interne
Public Relation Division: Direction des relations publiques
General Affairs Department: Direction des affaires générales
Legal Division: Direction juridique
General Service and Correspondence Division: Direction des services généraux et du courrier
Deputy Head: Directeur adjoint
Taxpayer Service Department: Département des services au contribuable
Taxpayer Service Methodology Division: Direction de la méthodologie fiscale
Tax Information Division: Direction de l'information fiscale
Tax Law Department: Département juridique
Direct Taxation Division: Direction des impôts directs
Indirect Taxation Division : Direction des impôts indirects
Tax Administration Procedure Direction de la procédure fiscale
Tax Accounting Methods Division: Direction de la comptabilité fiscale
Control Department: Département du contrôle
VAT Control Division: Direction du contrôle de la TVA
Analysis and Selection for Audit Division: Direction de l'analyse et de la sélection des contrôles
Audit Organisation Division: Direction de l'organisation des contrôles
Large Taxpayers Department: Département des gros contribuables
International Transactions Control Division: Direction du contrôle des transactions internationales
Personal Income Tax Administration Division: Direction de l'IRPP
Excise Administration Division: Direction des droits d'accise
Debt Enforcement Division: Direction des voies d'exécution
Appeals Division: Direction des recours de contribuables
International Information Exchange Division: Direction des échanges d'informations internationales
Information Technology Department: Département informatique
Data Management Division: Direction de la gestion des données
Computer Equipment Division: Direction des équipements informatiques
IT projects Division: Direction des projets de TI
Programming Division: Direction de la programmation
Information Systems' Administration Division: Direction de l'administration des systèmes informatiques
Information Systems' Security Control Division: Direction du contrôle de la sécurité des systèmes informatiques
Intra-Community Data Warehouse Division: Direction de l'entreposage de données intra-communautaires
Tax return processing Division: Direction du traitement des déclarations d'impôts

Les services dédiés aux plus gros contribuables

25. On observe à l'échelle mondiale (notamment dans près des deux tiers des pays interrogés dans l'enquête) une nette tendance à mettre en place des structures spécialement affectées au traitement des contribuables les plus importants.⁹
26. L'expérience de nombreuses administrations fiscales indique que la charge de l'impôt se concentre le plus souvent sur un nombre relativement limité de contribuables (tous impôts confondus). En général, les dossiers fiscaux de ces gros contribuables sont complexes et se distinguent par un ou plusieurs des éléments suivants: (1) une multiplicité d'entités présentant une grande dispersion géographique ; (2) des activités diverses et/ou une participation à des transactions qui posent des problèmes complexes ou nouveaux d'interprétation du droit ; (3) des opérations importantes à l'étranger, souvent avec des parties liées ; (4) un chiffre d'affaires élevé dans le cadre des activités professionnelles quotidiennes; (5) l'utilisation de mécanismes de financement complexes ; (6) le recours à des conseillers fiscaux professionnels, dont une partie de la mission consiste à minimiser l'assujettissement des contribuables à la fiscalité. Cet ensemble de caractéristiques signifie inévitablement que les contribuables en question (qui acquittent la majeure partie des impôts) constituent également le risque le plus important pour l'efficacité de l'administration fiscale.
27. Dans ces conditions, de nombreux pays se sont dotés de structures particulières pour administrer les dossiers fiscaux de leurs plus gros contribuables. Même si divers modèles d'organisation sont employés sur le terrain, une méthode assez courante consiste à créer, au niveau opérationnel, une unité entièrement pluri-fonctionnelle investie des grandes fonctions d'administration fiscale (comme l'immatriculation, la gestion des dossiers, le traitement des informations, les services aux contribuables, les contrôles et le recouvrement des créances fiscales), afin d'administrer l'ensemble des dossiers fiscaux de gros contribuables spécialement désignés. Il existe dans certains pays une grande direction de la gestion et de la coordination des dossiers de ces contribuables, à laquelle l'administration centrale fournit un soutien stratégique et opérationnel. L'objectif premier de ces dispositifs consiste à renforcer la coordination et le suivi à l'égard des contribuables redevables de la majeure partie des impôts.
28. Les encadrés 3, 4 et 5 donnent des exemples, choisis parmi les pays de l'OCDE qui ont adopté une organisation de ce type. L'encadré 6 considère l'exemple d'un pays non membre de l'OCDE qui a récemment fait de même.

Encadré 3. Profil des services se consacrant aux gros contribuables – le cas des Etats-Unis

Le contexte. A la fin de 2000, le service des impôts (IRS) a créé une nouvelle structure composée de quatre directions opérationnelles qui s'ordonnent autour de "segments de clientèle" (c'est-à-dire les entreprises grandes et moyennes, les petites entreprises et les travailleurs indépendants, les salaires et les placements, les entités exonérées et publiques). Cette réorganisation fondamentale (succédant à une structure fonctionnelle et régionalisée) résultait d'une étude du fonctionnement de l'IRS, laquelle concluait que, dans sa forme d'alors, cette administration ne pouvait réaliser ses principaux objectifs. Le passage à une « segmentation par clients » revenait à reconnaître la grande diversité des besoins de chaque catégorie de contribuables ; il fallait, pour les satisfaire, une différenciation des services et des modes de prestation distincts. Dans le cadre de cette restructuration, on a institué une direction des grandes et moyennes entreprises (Large and Mid-Size Business

⁹ Pour de plus amples informations à ce propos, voir *'Improving Large Taxpayers' Compliance: A Review of Country Experiences'* (Département des affaires fiscales du FMI, 2002).

Division –LMSB) pour gérer les dossiers des contribuables les plus importants.

Rôle. La mission officiellement assignée à LMSB consiste à: 1) être une organisation à la pointe du progrès, capable de répondre aux besoins de ses clients dans le cadre de la mondialisation et de trouver des solutions novatrices en matière de services aux contribuables et de discipline fiscale ; 2) faire appliquer la législation fiscale avec intégrité et équité par un personnel hautement compétent et motivé, travaillant dans un esprit d'équipe où chacun peut apporter une contribution maximale à la mission de l'ensemble.

Contribuables concernés. LMSB s'occupe des sociétés anonymes, des sociétés à régime de transparence fiscale (« subchapter S ») et aussi des sociétés en nom collectif (« partnerships ») dont les actifs sont supérieurs à 10 millions de dollars. Cela représentait en 2004 quelque 48 000 contribuables, qui ont réglé des impôts avoisinant 145 milliards USD.

Organisation. LMSB est divisée en cinq secteurs. Le siège de chaque unité responsable d'un secteur est situé là où ont lieu les activités principales. Les secteurs sont: 1) l'industrie lourde et les transports ; 2) les ressources naturelles et le BTP ; 3) les services financiers ; 4) les communications, la haute technologie et les médias et 5) la distribution, l'industrie alimentaire, la pharmacie et les services de santé. A cela s'ajoute le Bureau des spécialistes des opérations sur le terrain.

Les services centraux fournisseurs de moyens aux opérations de terrain sont les suivants: 1) affaires internationales ; 2) consultation préalable aux déclarations et instructions techniques ; 3) stratégie, études et planification des programmes ; 4) gestion et finances ; 5) gestion par résultats, assurance de qualité et assistance d'audit ; 6) communication et coordination ; 7) programmation des systèmes ; 8) égalité des chances d'emploi et diversité ; 9) conseil juridique et 10) recours.

Contrôles. Au cours de l'exercice budgétaire 2004, on a procédé à 9 500 contrôles de sociétés et de gros contribuables, qui ont entraîné à des redressements totalisant 16 milliards USD.

Sources: 2004 IRS Databook, Research and Program Planning of LMSB Office of Strategy

Encadré 4. Profil des services affectés aux gros contribuables – le cas de l'Australie

Contexte. L'administration fiscale australienne (Australian Taxation Office – ATO) est divisée en directions, responsables d'une catégorie de contribuables (comme les petites ou les grandes entreprises), d'un type d'imposition (comme les droits d'accise ou la TPS) ou d'une fonction logistique interne (par exemple les technologies de l'information ou les questions financières). L'organisation actuelle en comporte un certain nombre, dont la direction des grandes entreprises et des affaires internationales (« Large Business and International » – LB&I).

Rôle. La direction en question administre l'impôt sur le revenu pour les grandes entreprises et pour les personnes qui y occupent une place essentielle. Elle effectue toute une gamme d'activités, notamment la recherche, le conseil, l'éducation et le contrôle. En outre, elle représente l'Australie dans les négociations de conventions fiscales pour obtenir une juste part de l'impôt. A cette fin, elle est chargée, au sein de l'administration, d'étudier les incidences du système fiscal national sur l'activité économique, dans le contexte de la mondialisation, et de rechercher les facteurs nécessaires au maintien de la compétitivité internationale de l'Australie. Par ailleurs, elle s'intéresse aux comportements en matière de discipline fiscale pour que l'élaboration de la législation fiscale en tienne compte ; elle recherche aussi les moyens d'action susceptibles de faciliter et d'encourager le civisme des entreprises ainsi que la coopération entre l'administration fiscale et les contribuables.

Contribuables administrés. Le segment concerné se compose de quelque 1450 entreprises ayant un chiffre d'affaires d'au moins 100 millions AUD, et d'environ 700 personnes fortunées, qui (avec leurs familles et leurs affaires) disposent d'avoirs supérieurs à 30 millions AUD. Cette catégorie contribue à quelque 52% des rentrées fiscales totales.

Aide aux contribuables pour qu'ils respectent leurs obligations. En 2004/05, les principaux résultats obtenus ont été: 1) le lancement, couronné de succès, d'un système de priorité pour les demandes privées de décisions de l'administration sur des sujets fiscaux compliqués ; 2) une diminution de 20% du délai moyen nécessaire pour donner un avis par écrit ; 3) le traitement de 278 demandes d'avis écrits engageant l'administration ; 4) la fourniture à 158 sociétés de services essentiels pour résoudre leurs problèmes et 5) la

réponse à 799 objections et la solution de 47 affaires contentieuses portant sur des questions complexes de conformité à la législation fiscale.

Contrôles. En 2004/05, un tiers des grandes entreprises a fait l'objet de contrôles sur l'ensemble des impôts. Les redressements effectués se sont élevés à 2.1 milliards AUD de rappels ainsi qu'à 1 milliard AUD d'amendes et d'intérêts, ce qui a représenté près de 50% des résultats totaux des contrôles.

Sources: *Rapports annuels et programme de discipline fiscale*

Encadré 5. Le centre des grandes entreprises de l'administration fiscale sud-africaine

Attributions: une entité spéciale a été créée pour s'occuper des quelques centaines de grandes sociétés qui sont à l'origine d'une grande partie des recettes fiscales. Le centre des grandes entreprises (Large Business Centre – LBC), service intégré à l'administration fiscale (SARS), met à la disposition de celle-ci et des contribuables les renseignements et les outils dont ils ont besoin pour calculer, rapidement, exactement et dans un esprit coopératif, le montant de tous les impôts dus.

Le centre a pour but d'améliorer les rapports entre l'administration fiscale et les plus grandes sociétés du pays, grâce à la présence de conseillers qui font bénéficier les clients de leur expertise. Il vise aussi à renforcer les capacités de contrôle de l'administration et à encourager une culture de respect spontané des obligations fiscales.

Les principaux clients du centre sont: les sociétés cotées à la bourse de Johannesburg ; certaines entités para-publiques (« parastatals ») ; les sociétés non cotées dont le chiffre d'affaires dépasse 250 millions de rands ; les principales institutions financières ; les entreprises multinationales et leurs filiales locales ; enfin, les personnes physiques possédant un patrimoine important.

Les équipes sectorielles: il y a huit équipes spécialisées par secteur économique : 1) les industries primaires, l'énergie et les transports ; 2) les mines ; 3) l'industrie manufacturière ; 4) le BTP ; 5) la distribution ; 6) les services financiers ; 7) les technologies de l'information et la communication ; 8) les activités générales ; 9) les personnes physiques fortunées.

Services: Les services rendus en matière fiscale par les équipes sectorielles concernent: 1) l'IRPP ; 2) la taxe secondaire sur les sociétés ; 3) la TVA ; 4) les retenues à la source sur les salaires au titre de l'assurance chômage et de la taxe de perfectionnement des compétences ; 5) la taxe sur les titres négociables et sur les titres non enregistrés ; 6) l'impôt sur les donations ; 7) la taxe sur les royalties ; 9) le droit de timbre ; 10) certains sujets relatifs aux douanes. Des initiatives supplémentaires sont prévues: un exercice transparent de la discipline fiscale ; une procédure de solution des litiges ; des déclarations électroniques ; une claire politique de contrôle fiscal ; des décisions anticipées en matière d'impôt.

Sources: *site Internet de l'administration fiscale sud-africaine (mai 2005) et réponse à l'enquête.*

La fonction d'enquête sur la fraude fiscale

29. Comme l'indique le tableau 4, la grande majorité des services fiscaux interrogés dans l'enquête dispose d'une unité spécialement affectée au traitement des affaires graves de fraude fiscale. Dans deux pays de l'OCDE (à savoir l'Italie et la Hongrie), cette mission est surtout du ressort d'une structure répressive distincte, bien que, dans le cas de l'Italie, l'administration fiscale soit seule responsable de l'envoi des avis de redressement.

Les réseaux opérationnels de l'administration fiscale

30. Les administrations fiscales étant des employeurs relativement importants au sein du secteur public, elles ont besoin pour remplir leur mission d'un patrimoine

immobilier substantiel (ce qui entraîne des charges pour l'Etat). Outre la nécessité de disposer de locaux d'habitation, il faut assurer certains services (par exemple les réponses aux questions des contribuables et les contrôles sur place) par une présence physique à proximité raisonnable des intéressés ; et cela afin de minimiser les contraintes qu'ils subissent pour se conformer aux règles et les coûts administratifs liés aux vérifications sur le terrain. Dans certains pays, il existe aussi des facteurs démographiques (comme l'éloignement géographique) et/ou politiques (tels que l'administration des impôts immobiliers et fonciers) qui obligent le fisc national à être physiquement présent à un endroit donné, même si c'est difficilement justifiable dans une optique coûts/avantages. D'autres éléments entrent en ligne de compte: 1) l'utilisation et le prix des technologies de l'information disponibles ; 2) le coût de formation du personnel éloigné ; 3) les structures/échelons de gestion employés (par exemple l'interposition d'un échelon régional) ; 4) la décision de recourir à d'importants équipements centralisés ou régionalisés (par exemple les centres d'appel ou de traitement des données). Pour toutes ces raisons, la conception du réseau des services de l'administration fiscale peut être un facteur décisif de l'efficacité opérationnelle, et donc des charges totales de fonctionnement.

31. Au cours des 10 à 15 dernières années, de nombreuses administrations fiscales ont amorcé une vaste rationalisation de leurs réseaux, afin d'en améliorer l'efficacité. L'encadré 6 ci-dessous présente brièvement certains exemples.

Encadré 6. Exemples de rationalisation sur une grande échelle du réseau de services fiscaux.

Finlande: dans leurs rapports annuels pour 2004 et 2005, les responsables de l'administration des impôts ont présenté des plans de réforme de leur organisation prenant en compte les opinions des contribuables sur leurs besoins en services, le rééquilibrage des moyens entre les régions, les vues du personnel ainsi que des objectifs de rapport coût/efficacité et d'économie. A la fin de 2005, plusieurs changements étaient en cours ou en gestation, parmi lesquels:

- Des centres de contact ayant la responsabilité exclusive des consultations téléphoniques et par internet ont été mis en place.
- En janvier 2005, un centre de services à localisation unique a pris en charge un ensemble d'opérations de comptabilisation et de paiement concernant l'ensemble de l'administration. Dans le courant de 2005, on a préparé la mise en place de structures similaires: un nouveau centre de ressources humaines prendra en charge la totalité des activités en rapport au sein de l'administration ; un centre de production, qui a commencé à fonctionner en février 2006, traitera les opérations automatisées de calcul des impôts. A l'avenir, la comptabilité des effectifs et d'autres tâches récurrentes relevant des ressources humaines seront centralisées, et on prévoit la création, en 2009, d'un service de gestion du personnel centralisé et assurant l'intégralité de cette fonction.
- On programme l'organisation de l'ensemble de l'administration dans une optique fonctionnelle, basée sur les catégories de contribuables, contrairement à l'actuelle division régionale et géographique ; la mutation devrait être achevée en 2008 au plus tard.
- L'objectif officiel à long terme est qu'une autorité unique se substitue à une multiplicité d'instances placées aux différents niveaux des pouvoirs publics.

Danemark: en 2005, les services fiscaux centraux et locaux ont fusionné pour donner naissance à une administration fiscale nationale unifiée ; celle-ci est compétente pour toutes les questions fiscales, les cotisations à l'assurance chômage et à l'assurance maladie, le calcul des valeurs imposables foncières et immobilières, la TVA, les douanes et le recouvrement des impôts. Il existe au total 30 agences locales des impôts, ce qui représente une très forte diminution par rapport à la situation antérieure où chaque collectivité locale avait sa propre perception (soit 475 au total).

Norvège: en 2001, l'administration fiscale s'ordonnait autour des 19 comtés et il y avait quelque 436 bureaux locaux chargés de la liquidation des impôts. La réorganisation

intervenue en 2002 a réduit leur nombre à 99.

Russie: à la fin des années 1990, l'organisation de l'administration fiscale russe reflétait la conception du système politique ; 89 centres régionaux étaient responsables d'un réseau de quelque 2 600 inspections locales (en général spécialisées par catégorie d'impôt). En 2000, dans le cadre d'un programme de modernisation financé par la Banque mondiale, on a annoncé une série de projets: 1) refonte du réseau par fusion de nombreux petits bureaux non rentables et, du même coup, suppression de plus de 1 000 représentations locales ; 2) organisation des inspections locales selon un modèle fonctionnel ; 3) création de plusieurs centres régionaux de traitement des données pour effectuer la grande masse de ce travail ; 4) mise en place d'un petit réseau d'inspections importantes pour administrer les dossiers fiscaux des gros contribuables.

Sources: Rapports annuels des administrations fiscales, réponses à l'enquête, rapports de la Banque mondiale.

32. Le tableau 6 présente des données sur les réseaux de services fiscaux des pays de l'OCDE et des pays hors OCDE sélectionnés ainsi que sur les effectifs employés à chaque niveau. Dans la plupart des pays, le réseau est structuré hiérarchiquement: il existe une direction centrale placée au dessus d'un certain nombre d'agences régionales et locales.

Tableau 1 : Statut institutionnel de l'administration fiscale

PAYS	Nature des services fiscaux	CARACTÉRISTIQUES		
		Recouvre la plupart des cotisations sociales	Exerce la plupart des fonctions douanières	Exerce d'autres activités non fiscales
<i>1) Pays de l'OCDE</i>				
Australie	Organisme semi-autonome unifié	n.applic.	Non	Oui
Autriche	Direction unique au sein du MiFi	Non	Oui	Oui
Belgique	Plusieurs directions au sein du MiFi	Non	Oui	Oui
Canada	Organisme semi-autonome unifié doté d'un conseil	Oui	Non	Oui
Rép. Tchèque	Direction unique au sein du MiFi	Non	Non	Oui
Danemark	Direction unique au sein du MiFi	Non	Oui	Oui
Finlande	Organisme semi-autonome unifié doté d'un conseil	Oui	Non	Oui
France	Plusieurs directions au sein du MiFi	Non	Non	Oui
Allemagne/1	Plusieurs directions au sein du MiFi fédéral et des 16 MiFi des Länder	Non	Non	Oui
Grèce	Plusieurs directions au sein du MiFi	Non	Non	Oui
Hongrie	Organisme semi-autonome unifié	Oui	Non	Oui
Islande	Organisme semi-autonome unifié	Oui	Non	Oui
Irlande	Organisme semi-autonome unifié	Oui	Oui	Oui
Italie	Organisme semi-autonome /1	Oui	Non	Non
Japon	Organisme semi-autonome unifié	Non	Non	Oui
Corée	Organisme semi-autonome unifié	Non	Non	Non
Luxembourg	Plusieurs directions au sein du MiFi /1	Non	Oui	Oui
Mexique	Organisme semi-autonome unifié	Non	Oui	Non
Pays-Bas	Direction unique au sein du MiFi	Oui	Oui	Oui
N. Zélande	Organisme semi-autonome unifié	n.applic.	Non	Oui
Nonrvège	Organisme semi-autonome unifié	Yes	Non	Oui
Pologne	Plusieurs directions au sein du MiFi /1	Non	Oui	Non
Portugal	Plusieurs directions au sein du MiFi	Non	Non	Oui
Slovaquie	Organisme semi-autonome unifié	Non	Non	Oui
Espagne	Organisme semi-autonome unifié	Non	Oui	Oui
Suède	Organisme semi-autonome unifié doté d'un conseil	Oui	Non	Oui
Suisse	Direction unique au sein du MiFi /1	Non	Non	Non
Turquie	Organisme semi-autonome unifié	Non	Non	Non
Royaume-Uni	Organisme semi-autonome unifié doté d'un conseil	Oui	Oui	Oui
Etats-Unis	Organisme semi-autonome unifié doté d'un conseil	Oui	Non	Oui
<i>2) Sélection de pays non membres de l'OCDE</i>				
Argentine	Organisme semi-autonome unifié	Oui	Oui	Oui
Brésil	Direction unique au sein du MiFi	Oui	Oui	Non
Chili	Organisme semi-autonome unifié	Non	Non	Oui
Chine	Organisme distinct dirigé par un ministre	Non	Non	Oui
Chypre	Plusieurs directions au sein du MiFi /1	Non	Oui	Non
Estonie	Direction unique au sein du MiFi	Oui	Oui	Non
Inde	Directions distinctes pour les impôts directs et indirects/1	Non	Oui	Non
Lettonie	Organisme semi-autonome unifié	Oui	Oui	Non
Lituanie	Organisme distinct au sein du MiFi	Non	Non	Non
Malte	Plusieurs directions au sein du MiFi /1	Oui	Oui	Oui
Russie	Direction unique au sein du MiFi /1	Oui	Non	-
Singapour	Organisme semi-autonome unifié doté d'un conseil	Non	Non	Oui
Slovénie	Direction unique au sein du MiFi	Oui	Non	Non
Afrique du sud	Organisme semi-autonome unifié	Oui /1	Oui	Non

Sources : Réponses à l'enquête, rapports annuels des administrations fiscales.

1. **Chypre, Luxembourg, Malte** — trois directions distinctes pour les impôts directs, indirects et/ou pour les droits de douane et d'accise ; **Allemagne** — les principaux impôts sont administrés séparément par les MiFi des 16 Länder dans le cadre d'une coordination et avec la supervision du MiFi fédéral ; de plus, un office fédéral des impôts, subordonné au MiFi fédéral, exerce certaines fonctions centrales. **Inde** — la direction des impôts coordonne le tout ; **Italie** — la lutte contre la fraude est du ressort d'un organisme public distinct, tandis que le recouvrement des créances fiscales est assuré par des agents extérieurs ; **Pologne** — directions toutes placées sous l'autorité d'un secrétaire d'Etat ; **Russie** — les enquêtes sur les affaires graves de fraude fiscale sont effectuées par la police fiscale du ministère de l'intérieur ; **Suisse** — certains impôts directs sont administrés au stade infranational (par les cantons) ; **Afrique du sud** — cet organisme recouvre les cotisations d'assurance chômage pour le compte du ministère du travail.

Tableau 2: Fonctions non fiscales de l'administration fiscale

PAYS	NATURE DES FONCTIONS NON FISCALES EXERCÉES						
	Législation douanière	Prestations sociales	Allocations familiales	Prêts aux étudiants	Evaluation foncière/immobilière	Registre de la population	Autres
<i>1) Pays de l'OCDE</i>							
Australie	Non	Oui	Non	Oui	Oui	Non	Oui /1
Autriche	Oui	Oui	Non	Non	Oui	Non	Non
Belgique	Oui	Non	Non	Non	Non	Non	Oui /1
Canada	Non	Oui	Non	Non	Oui	Non	Oui
Rép. tchèque	Non	Non	Non	Non	Non	Non	Oui /1
Danemark	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Non	Oui /1
Finlande	Non	Non	Non	Non	Oui	Non	Oui
France	Non	Non	Non	Non	Oui	Non	Oui /1
Allemagne	Non	Non	Non	Non	Non	Non	Oui /1
Grèce	Non /1	Non	Non	Oui	Oui	Non	Oui /1
Hongrie	Non	Non	Non	Oui	Non	Non	-
Islande	Non	Oui	Non	Non	Non	Non	Oui /1
Irlande	Oui	Non	Non	Non	Oui	Non	Oui /1
Italie	Non	Non	Non	Non	Non	Non	Non
Japon	Non	Non	Non	Non	Non	Non	Oui /1
Corée	Non	Non	Non	Non	Non	Non	Non
Luxembourg	Oui	Non	Non	Non	Oui	Non	Non
<i>/1</i>							
Mexique	Oui	Non	Non	Non	Non	Non	Non
Pays-Bas	Oui	Non	Non	Non	Non	Non	Oui /1
N. Zélande	Non	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Non
Norvège	Non	Non	Non	Non	Non	Oui	Non
Pologne	Oui	Non	Non	Non	Non	Non	Non
Portugal	Non	Non	Non	Non	Oui	Non	Non
Slovaquie	Non	Oui	Non	Non	Non	Non	Oui /1
Espagne	Oui	Oui	Non	Non	Non	Non	Oui /1
Suède	Non	Non	Non	Non	Oui	Oui	Oui /1
Suisse	Non	Non	Non	Non	Non	Non	Non
Turquie	Non	Non	Non	Non	Non	Non	Non
Royaume-Uni	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Non	Oui /1
Etats-Unis	Non	Oui	Non	Non	Non	Non	Non
<i>2) Sélection de pays non membres de l'OCDE</i>							
Argentine	Oui	Non	Non	Non	Oui	Non	Non
Brésil	Oui	Non	Non	Non	Non	Non	Non
Chili	Non	Non	Non	Non	Oui	Non	Non
Chine	Non	Non	Non	Non	Oui	Non	Non
Chypre	Oui	Non	Non	Non	Non	Non	Non
Estonie	Oui	Non	Non	Non	Non	Non	Non
Inde	Oui	Non	Non	Non	Non	Non	-
Lettonie	Oui	Non	Non	Non	Non	Non	Non
Lituanie	Non	Non	Non	Non	Non	Non	Non
Malte /1	Oui	Non	Non	Non	Non	Non	Oui /1
Russie	Non	Non	Non	Non	-	Non	Non
Singapour	Non	Non	Non	Non	Oui	Non	Oui /1
Slovénie	Non	Non	Non	Non	Non	Non	Non
Afrique du sud	Oui	Non	Non	Non	Non	Non	Non

Sources : Réponses aux enquêtes nationales et rapports annuels des administrations fiscales.

/1. **Australie** — système de rabais et de subventions pour les combustibles, registre du commerce et certaines modalités d'aide sociale et de prêts aux étudiants ; **Belgique** — contrôles anti-terrorisme dans les ports et les aéroports ; **Canada** — gestion du programme des fondations nationales, recouvrement de créances pour le compte d'autres ministères, distribution d'aides sociales fédérales et provinciales ; **République tchèque** — loterie et jeux de hasard ; **Danemark** — restitutions sur exportations agricoles ; **Finlande** — travaux statistiques ; **France** — gestion du patrimoine de l'Etat ; **Allemagne** — primes pour les logements occupés par leurs propriétaires, loi sur la formation du capital, système d'épargne logement et d'épargne pour les mineurs, application de la loi sur les subventions aux investissements, redevance sur les jeux dans les casinos ; **Grèce** — recouvrement de certains prélèvements obligatoires et des impôts locaux, gestion du patrimoine

de l'Etat, des loteries d'Etat et des fondations publiques ; **Islande** — tenue du registre du commerce et surveillance des règles comptables ; **Irlande** — régime national d'épargne parrainé par l'Etat (SSIA) ; **Japon** — gestion du secteur des spiritueux ; **Malte** — taxe pour l'environnement, gestion des demandes d'obtention du statut de résident permanent ; **Pays-Bas** — aides pour le logement et les personnes ; **Singapour** — autorité de tutelle pour les fondations ainsi que les agents immobiliers et promoteurs ; **Slovaquie** — administre les redevances judiciaires, supervise les loteries et le traitement des données comptables ; **Espagne** — procède au recouvrement des créances d'autres organismes publics ; **Suède** — gère le recouvrement des créances privées et la taxe sur la circulation automobile (pendant une période d'essai) ; **Royaume-Uni** — contrôles anti-contrebande et anti-terrorisme dans les ports et les aéroports.

Tableau 3: Impôts ressortissant de l'administration fiscale (2005)

PAYS	PRINCIPALES CATÉGORIES D'IMPÔTS GÉRÉES PAR LES SERVICES FISCAUX NATIONAUX						
	Impôts directs	Cotisations sociales	TVA	Droits d'accise	Impôts immobiliers/ fonciers	Impôts sur la fortune/le patrimoine	Taxes sur les véhicules à moteur
<i>1) Pays de l'OCDE</i>							
Australie	Oui	n.applic.	Oui	Oui	Non	Non	Non
Autriche	Oui	Non	Oui	Oui	Non	Oui	Oui
Belgique	Oui	Non	Oui	Oui	Non	Non	Oui
Canada	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Non
Rép. tchèque	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Oui	Oui
Danemark	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Finlande	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Non
France	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Oui	Oui
Allemagne	Oui	Non	Oui	Non	Oui /1	Oui /1	Oui
Grèce	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Oui	Oui
Hongrie	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Non
Islande	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Oui
Irlande	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Italie	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Oui
Japon	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Corée	Oui	Non	Oui	Oui	Oui /1	Oui	Non
Luxembourg /1	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Mexique	Oui	Non	Oui	Oui	Non	Non	Non
Pays-Bas	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
N. Zélande	Oui	n.applic.	Oui	Non	Non	Non	Non
Norvège	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Oui	Non
Pologne	Oui	Non	Oui	Oui	Non	Oui	Non
Portugal	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Oui	Oui
Slovaquie	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Non	Oui
Espagne	Oui	Non	Oui	Oui	Non	Oui	Non
Suède	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Suisse	Oui	Non	Oui	Non	Non	Non	Non
Turquie	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Royaume-Uni	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non
Etats-Unis	Oui	Oui	n.applic.	Oui	Non	Oui	Non
<i>2) Sélection de pays non membres de l'OCDE</i>							
Argentine	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Non
Brésil	Oui	Oui	Non /1	Oui	Non	Non	Non
Chili	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Non
Chine	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Chypre /1	Oui	Non	Oui	Oui	Non	Oui	Non
Estonie	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui /1
Inde	Oui	n.avail.	Non /1	Oui	Non	Non	Non
Lettonie	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Lituanie	Oui	Non /1	Oui	Oui	Oui	Oui	Non
Malte /1	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Non
Russie	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Singapour	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Oui	Non
Slovénie	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Oui
Afrique du sud	Oui	Oui /1	Oui	Oui	Oui /1	Oui	Non

Sources : Réponses aux enquêtes nationales et rapports annuels des administrations fiscales.

/1. **Brésil** — administre des impôts similaires à la TVA (comme PIS/COFIN) ; **Allemagne** — l'administration fiscale évalue la base soumise aux impôts immobiliers perçus par les collectivités locales et gère l'impôt sur les successions ; **Inde** — la TVA est administrée par les états ; **Lituanie** — les cotisations sociales sont recouvrées par le fonds d'Etat des assurances, alors que l'administration fiscale est chargée de l'enregistrement des contribuables et de fonctions de contrôle ; **Luxembourg, Chypre, Inde et Malte** — dans ces pays, l'administration des recettes publiques est du ressort d'organismes distincts — les informations données ici concernent les impôts recouvrés par l'ensemble de ces organismes ; **Corée** — un nouvel impôt immobilier a été institué en 2005 ; **Afrique du sud** — l'administration fiscale collecte seulement les cotisations à l'assurance chômage ; **Estonie** — taxe sur les gros véhicules à moteur ; **Malte et Afrique du sud** — uniquement les droits sur les transferts de capitaux.

Tableau 4: Organisation de l'administration fiscale

PAYS	QUELQUES ASPECTS DE L'ORGANISATION INTERNE							
	Principal critère d'organisation (*)	Existence d'un service pour les contribuables importants	Centres de traitement des opérations	Recouvrement des créances	Fraude fiscale	Traitement des recours en cas de litige	Contrôle – par impôt ou intégré	Informatique intégralement en interne
<i>1) Pays de l'OCDE</i>								
Australie	Tous	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Par impôt	Oui /1
Autriche	T, TP	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Intégré	Oui /1
Belgique	Tous	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Intégré	Non
Canada	F	Oui /2	Oui	Oui	Oui	Oui	Intégré	Oui
Rép. tchèque	F, T	Non	Non	Oui	Oui	Oui	Intégré	Oui/1
Danemark	Tous	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Intégré	Non /1
Finlande	F,TP	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Intégré	Non /1
France	TP	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Intégré	Oui
Allemagne /2	F, TP	Oui/ 2	Oui	Oui	Oui	Oui	Intégré	Oui
Grèce	Tous	Oui/2	Oui	Oui	Oui	Non	Par impôt	Oui
Hongrie	F	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Intégré	Oui
Islande	F	Non	Oui	Non	Non	Non	Intégré	Non /1
Irlande	TP	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Intégré	Oui
Italie	F	Oui	Oui	Non /2	Non /2	Oui	Intégré	Non
Japon	Tous	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Intégré	Oui
Corée	F	Non	Oui	Oui	Non	Oui	Intégré	Oui
Luxembourg	T, F	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Par impôt	Non /1
Mexique	Tous	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Intégré	Oui
Pays-Bas	F	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Intégré	Oui
N. Zélande	Tous	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Intégré	Oui
Norvège	Tous	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Intégré	Oui
Pologne	Tous	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Intégré	Oui /1
Portugal	F	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Par impôt	Non
Slovaquie	F	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Intégré	Non /1
Espagne	Tous	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Intégré	Oui
Suède	Tous	Oui	Oui	Oui/2	Oui	Non	Intégré	Oui
Suisse	T	Non	Oui	Non	Oui	Non	Par impôt	Oui
Turquie	F	Non	Non	Oui	Oui	Oui	Intégré	Oui
Royaume-Uni	Tous	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Par impôt	Non /1
Etats-Unis	TP	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Intégré	Oui
<i>2) Sélection de pays non membres de l'OCDE</i>								
Argentine	Tous	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Intégré	Oui
Bésil	F	Non /2	Oui	Oui	Oui	Non	Intégré	Non
Chili	F	Oui	Non	Non	Oui	Oui	Intégré	Oui
Chine	Tous	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Intégré	Oui
Chypre- IDir	Tous	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Par impôt	Non
Chypre-TVA	Tous	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Par impôt	Non
Estonie	F	Non	Non	Oui	Oui	Non	Intégré	Oui
Inde	T, F	-	-	-	-	-	Par impôt	-
Lettonie	F	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Intégré	Oui
Lituanie	Tous	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Intégré	Oui
Malte- IDir	F	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Par impôt	Non /1
Malte- TVA	Tous	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Par impôt	Non /1
Russie	Tous	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Intégré	Oui

Singapour	F,T	Non	Oui	Oui	Oui	Non /2	Par impôt	Oui
Slovénie	F	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Intégré	Oui
Afrique du sud	F, TP	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Par impôt	Oui

(*) Critère d'organisation: Fonctionnel – F ; par catégories d'impôts – T ; par catégories de contribuables – TP

/1. **Australie** – gros matériel, équipements de réseau et de communication, assistance externalisés ; **Autriche, République Tchèque, Luxembourg, Malte et Pologne** – fonction informatique assurée par le ministère central des finances ou par un ministère similaire ; **Danemark, Islande, Italie, Slovaquie et Royaume-Uni** – activités informatiques largement externalisées à des sous-traitants privés ; **Finlande** – activités informatiques partiellement externalisées ;

/2. **Brésil** – service affecté seulement aux activités financières ; **Canada et Grèce** – contrôle spécialisé dans les affaires importantes ; **Allemagne** – la plupart des Etats disposent d'un service dédié au contrôle des gros contribuables et à la fraude fiscale, d'une unité spécialisée dans le recouvrement des créances, d'une autre chargée des recours et d'un système informatique interne complet ; **Italie** – le recouvrement des créances est sous-traité à des agents externes, tandis que la brigade financière s'occupe de la fraude fiscale ; **Singapour** – cette fonction existe dans tous les services fiscaux ; **Suède** – le service chargé des voies d'exécution recouvre aussi des créances privées/non fiscales.

Tableau 5: Pouvoirs de l'administration fiscale

PAYS	ATTRIBUTIONS CONFÉRÉES AUX SERVICES FISCAUX NATIONAUX /1									
	Prendre des décisions en matière fiscale	Dispenser de pénalités et/ou d'intérêts de retard	Décider de l'organisation interne	Répartir les crédits budgétaires	Fixer le niveau et la composition des effectifs	Disposer de son propre système informatique	Fixer les niveaux de performance des services	Influer sur les critères de recrutement du personnel	Recruter et licencier	Négocier les niveaux de rémunération du personnel
<i>1) Pays de l'OCDE</i>										
Australie	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Autriche	Oui	Oui	Non	Non	Non	Non	Oui	Oui	Non	Non
Belgique	Non /2	Non /2	Non	Non	Non	Non	Oui	Oui	Non	Non
Canada	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Rép. tchèque	Oui	Oui	Oui /2	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Danemark	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Finlande	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui -2006
France	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Non
Allemagne /1	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Non
Grèce	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Non	Oui	Oui	Non
Hongrie	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Islande	Oui	Oui	Oui /2	Oui /2	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui /2	Oui /2
Irlande	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Italie	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Japon	Oui	Oui	Non	Non	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Non
Corée	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Luxembourg	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Oui /2	Oui	Oui	Non	Non
Mexique	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Pays-Bas	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
N. Zélande	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Norvège	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Pologne	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Portugal	Oui	Oui	Non	Non	Non	Non	Oui	Oui	Non	Non
Slovaquie	Oui	Oui	Non	Non	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Oui
Espagne	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Suède	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Suisse	Oui /2	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Turquie	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Oui	Oui	Oui	Non	Non
Royaume-Uni	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui (avec des limites)	Oui	Oui /2	Oui	Oui	Oui
Etats-Unis	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui

ATTRIBUTIONS CONFÉRÉES AUX SERVICES FISCAUX NATIONAUX /1

PAYS	Prendre des décisions en matière fiscale	Dispenser de pénalités et/ou d'intérêts de retard	Décider de l'organisation interne	Répartir les crédits budgétaires	Fixer le niveau et la composition des effectifs	Disposer de son propre système informatique	Fixer les niveaux de performance des services	Influer sur les critères de recrutement du personnel	Recruter et licencier	Négocier les niveaux de rémunération du personnel
<i>2) Sélection de pays non membres de l'OCDE</i>										
Argentine	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Brésil	Oui	Non	Oui	Oui	Non	Non /2	Oui	Oui	Non	Non
Chili	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Chine	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non
Chypre- IDir	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Oui	Oui	Non	Non
Chypre- TVA	Oui	Non	Oui	Oui	Non	Non	Oui	Oui	Non	Non
Estonie	-	-	-	-	-	Oui	-	-	-	-
Indie	Oui	Oui	-	-	-	-	-	-	-	-
Lettonie	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	-
Lituanie	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Malte- IDir	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Non	Oui	Oui	Non	Non
Malte- TVA	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Non
Russie	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Singapour	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Slovénie	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Afrique du sud	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui

/1. Références distinctes pour les pays ayant de multiples services fiscaux.

/2. **Belgique** — les décisions fiscales sont prises par l'Office des décisions anticipées en matière fiscale ; les remises d'intérêts et de pénalités pour infraction fiscale sont du ressort du ministre ; **Brésil** — la fonction informatique est assurée par l'entreprise publique SERPRO ; **République tchèque** — le réseau des services fiscaux est régi par une loi spéciale ; **Allemagne** — en général, les 16 MiFi des Länder sont maîtres de leur organisation interne. Les plus importantes décisions relatives au nombre et à la composition du personnel sont prises par les parlements des Länder et le parlement fédéral dans le cadre du budget. Chacun des 17 MiFi a le droit de recruter dans les limites fixées par son budget et peut influencer sur les critères de recrutement, mais il est pratiquement impossible de licencier aux termes de la loi sur la fonction publique. La plupart des MiFi des 16 états et le MiFi fédéral ont leur propre système informatique ; **Luxembourg** — sous le contrôle du centre national d'informatique ; **Islande** — à l'exclusion des bureaux régionaux des impôts ; **Suisse** — sauf pour la TVA ; **Royaume-Uni** — les objectifs des services publics au plus haut niveau doivent être évalués par le gouvernement.

Tableau 6. Réseau opérationnel de l'administration fiscale

PAYS	Effectifs totaux /1	Activités centrales	Services régionaux (c.a.d exerçant des fonctions de gestion régionale) /3		Services locaux/agences		Organismes satellites (à fonctions limitées)		Centres de traitement de l'information et/ou d'appel nationaux/régionaux		Autres services/structures à vocation particulière	
			Effectifs	Nombre	Effectifs	Nombre	Effectifs	Nombre	Effectifs	Nombre	Effectifs	Nombre
<i>1) Pays de l'OCDE</i>												
Australie	20 645	3 327	28	15 848	10	207	-	-	3	1 219	10	44
Autriche	6 820	30	5	90	49 /2	6 700	-	-	-	-	-	-
Belgique	18 696	885	96	4 003	427	13 808	-	-	3 /2	141	-	-
Canada	38 809	8 248	6	311	46	20 910	-	-	7	9 340	-	-
Rep. tchèque	15 845	241	8	1 277	222	14 218	-	-	-	-	2 /2	109
Danemark /2	10 770	730	5	7 770	30	-	-	-	5	1 000 /2	-	-
Finlande /2	6 305	369	8	1 837	50	3 927	70	niveau local	1	150	1- LTO*	121
France	73 083	5 150	17	2 846	107	62 215	-	-	16	2 439	3	433
Allemagne /2	118 000	1 450	14	3 800	606	109 000	-	-	12	2 000	1	950
Grèce	12 779	767	8 /2	630	284	10 844	-	-	1	n.d.	n.d.	538 / 2
Hongrie	11 962	1 684	22	niveau local	480	10 278	-	-	-	-	-	-
Islande	300	100	9	200	-	-	-	-	-	-	-	-
Irlande	6 400	1 010	4	70	109	4 220	-	-	10	1 100	-	-
Italie	35 142	1 453	21	3 327	386	29 479	-	-	7	588	2	295
Japon	56 239	634	12	10 693 /2	524	44 086	-	-	12	niveau régional	26	826
Corée	17 404	795	6	2 719	107	13 667	-	-	1	125	2	98
Luxembourg	1 386	200	-	-	-	-	-	-	94	1 186	-	-
Mexique	32 690	9 165	-	-	66	23 378	-	-	4	147	-	-
Pays-Bas	31 160	160	17 /2	21 250	-	-	-	-	2	2 700	6	7 050
N. Zélande	4 864	1 038	-	-	18	2 807	-	-	9	1,019	-	-
Norvège	6 058	640	37	1 638	99	3 600	-	-	3	180	-	-
Pologne /2	65 851	2 201	32	14 375	447	44 316	163	4,779	4	180	-	-
Portugal	11 560	1 458	22	3 947	372	6 155	-	-	1	centre d'appel en 2006	-	-
Slovaquie	6 097	n.d.	8	n.d.	101	n.d.	-	-	-	-	1- LTO*	n.d.
Espagne	27 415	3 326	17	24 089	51	niveau régional	239	-	6	niveau régional	7-LTO*, 1	niveau régional
Suède	10 318	1 080	7	9 238	120	niveau régional	-	-	3	n.d.	-	-
Suisse	1 000	1 000	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Turquie /2	44 691	1 631	29	43 060	448	niveau régional	-	-	81	niveau régional	1	niveau régional
Royaume-Uni /2	95 000	L'administration fiscale britannique dispose d'un total de 900 sites, y compris les garages, les niches de chien etc dont 700 immeubles de bureaux										
Etats-Unis /2	98 735	17 043	369	36 214	194	28 170	-	-	35	16 988	5	320

PAYS	Effectifs totaux /1		Activités centrales		Services régionaux (c.a.d exerçant des fonctions de gestion régionale) /3		Services locaux/agences		Organismes satellites (à fonctions limitées)		Centres de traitement de l'information et/ou d'appel nationaux/régionaux		Autres services/structures à vocation particulière	
	Effectifs	Effectifs	Effectifs	Effectifs	Effectifs	Effectifs	Effectifs	Effectifs	Effectifs	Effectifs	Effectifs	Effectifs	Effectifs	Effectifs
	Nombre	Nombre	Nombre	Nombre	Nombre	Nombre	Nombre	Nombre	Nombre	Nombre	Nombre	Nombre	Nombre	Nombre
<i>2) Sélection de pays non membres de l'OCDE</i>														
Argentine	20 415	2 690	32	6,190	197	7 255	-	-	-	-	1	87	-	-
Brésil	14 123	686	10	13 437	557	niveau régional	-	-	-	-	-	-	-	(6 135) /2
Chili	3 499	694	17	2 051	50	754	-	-	-	-	-	-	-	-
Chine	737 963	327	61	16 031	6 345	719 732	-	-	-	61	610	610	3	1 263
Chypre-IDir.	576	41	5	535	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Chypre-TVA	537	143	-	-	8	394	-	-	-	-	-	-	-	-
Estonie	2 268 /2	430	4	868	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Inde	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Lettonie	3 098	522	5	839	33	1 737	-	-	-	-	-	-	-	-
Lituanie	3 978	400	10	2 457	50	960	-	-	-	2	161	-	-	-
Malte- IDir.	228	201 /2	1	23	-	-	-	-	-	-	-	-	1	4
Malte- TVA	136	135 /2	1	1	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Russie	166 000	1 051	82	/2	1,184	164 949	-	-	-	5	/2	16	-	/2
Singapour	1 683	-	-	-	-	-	1 683	-	-	-	-	-	-	-
Slovénie	2 675	158	15	1 717	49	735	-	-	-	-	-	-	-	65
Afrique du sud	13 135	1 734	7	65	108	11 336	-	-	-	2	232	-	-	1- LTO*

Sources: rapports annuels des administrations fiscales et enquêtes nationales – *LTO: Service dédié aux gros contribuables

/1. L'effectif total peut ne pas correspondre au nombre de personnes travaillant uniquement sur des questions fiscales, qui figure au tableau 25, en raison de l'inclusion de personnes occupées à d'autres tâches.

/2. **Autriche** — le nombre de bureaux locaux a été ramené récemment de 90 à 49, en comprenant les services de contrôle des gros contribuables ; **Belgique** — un centre d'appel (41 agents) et deux centres d'examen (100 agents) ; **Brésil** — ces 6 135 personnes ne sont pas des agents de l'administration fiscale, mais des sous-traitants de celle-ci ; **République tchèque** — centres de formation ; **Danemark** — les données reflètent la mise en place d'une nouvelle organisation unifiée (comprenant quelque 950 agents des douanes) à dater du 1er novembre 2005 ; les effectifs seront ramenés dans une fourchette de 7 à 8 000 personnes d'ici à 2009 ; les 1 000 incluent le personnel des services informatiques et des commissions de recours ; **Estonie** — effectifs totaux à la fin de 2004, y compris les services douaniers ; le nombre de personnes employées au siège est tiré du rapport annuel pour 2004 ; **Finlande** — les autorités envisagent de passer d'une organisation à trois niveaux (central, régional et local) à une structure centrale unifiée avec des directions subordonnées ; **France** — les effectifs du siège comprennent les 2 109 agents des services centraux et les 3 041 des directions nationales ; **Allemagne** — il s'agit des chiffres de 2004 ; le niveau central se compose des directions des impôts du MIFI fédéral et des 16 MIFI des Länder ; le service à vocation particulière est l'Office fédéral des impôts (anciennement Office financier fédéral) ; **Grèce** — fonctionnaires des impôts travaillant au niveau central et dans les bureaux régionaux du service des contrôles spéciaux (la cellule de lutte contre la délinquance financière) ; 8 bureaux régionaux n'ont qu'une fonction de contrôle fiscal ; **Japon** — le chiffre comprend le personnel d'un centre de traitement et les centres d'appel (pour le paiement des impôts) attachés à chaque bureau régional des impôts ; **Malte** — chaque organisme dispose d'un site unique pour les activités centrales et l'essentiel du travail d'administration des impôts ; **Pays-Bas** — des 17 bureaux régionaux, 13 s'occupent des impôts et 4 des douanes ; **Pologne** — les chiffres englobent quelque 15 718 agents, présents à tous les niveaux, chargés des fonctions douaniers ; **Russie** — le personnel de ces services figure dans les effectifs des inspections locales ; **Suède** — un nouvel organisme national unifiant les services fiscaux (y compris les centres d'appel) a été mis en place le 1er septembre 2006 avec un effectif de quelque 550 agents ; **Turquie** — effectifs indiqués par le rapport annuel pour 2005 ; un centre d'appels national est en projet ; **Royaume-Uni** — ce chiffre comprend les douanes et l'agence chargée des douanes nationales de sécurité sociale qui compte plus de 20 000 employés ; **Etats-Unis** — le réseau est décentralisé et structuré en fonction des contribuables ; l'administration centrale est divisée en douze unités fonctionnelles distinctes et semi-autonomes dont chacune a ses propres activités à ce niveau.

/3. Pour certains de ces pays (comme l'Australie et les Etats-Unis), les chiffres indiqués dans la colonne des effectifs englobent des fonctionnaires ayant à la fois des activités centrales et des responsabilités de gestion régionale.

3 QUELQUES ASPECTS DES CONCEPTIONS ET DES PRATIQUES EN MATIÈRE DE GESTION

Introduction

33. Cette partie donne un bref aperçu des grandes tendances en matière de gestion du secteur public, en préalable à la présentation de certaines méthodes d'administration de la législation fiscale dans un échantillon de pays. Les informations spécifiquement nationales données ici figurent dans trois tableaux:
- Le tableau 7 indique l'existence de plans d'entreprise pluri-annuels, de normes de prestation de services, de rapports annuels de performance et de documents officiels énonçant les droits des contribuables.
 - Le tableau 8 donne des extraits de documents qui décrivent la stratégie officielle ou le plan d'entreprise de l'administration fiscale dans deux pays interrogés au cours de l'enquête.
 - On trouve au tableau 9 des exemples de normes de prestation de services en vigueur dans les administrations fiscales d'un certain nombre de pays interrogés dans l'enquête.

Principales observations et tendances

34. Les données des tableaux 7 et 9 suscitent plusieurs remarques:
- A l'heure actuelle, dans un tiers des pays de l'OCDE, on n'établit pas (et on ne publie pas) de plan d'entreprise pluri-annuel et/ou on ne fixe et ne publie pas de normes applicables à la prestation des services.
 - Les deux tiers environ des pays interrogés dans l'enquête dont l'administration fiscale est semi-autonome formulent et publient de telles normes.
 - La quasi-totalité des pays interrogés dans l'enquête, quelle que soit l'organisation des services fiscaux, publie un rapport annuel de performance et est guidée par les droits des contribuables, qui sont inscrits dans une loi ou un document officiel. Toutefois, la lecture de nombre des rapports annuels de performance révèle de grandes différences de nature et de portée des informations diffusées à l'Etat, aux organes centraux de programmation et aux contribuables en général.

Le contexte – l'amélioration des performances du secteur public en général

35. L'étude approfondie des conceptions des différentes administrations fiscales en matière de programmation stratégique et de gestion par les performances n'entrait pas dans le cadre de la préparation de cette série comparative. Mais c'est l'occasion

de faire connaître aux lecteurs certains résultats des travaux récents de l'OCDE¹⁰ sur les principales tendances et la problématique de la gestion publique, tout en illustrant les démarches suivies au moyen de documents diffusés par les administrations fiscales de deux pays de l'OCDE.

*Les conceptions relatives à la programmation et à la gestion du secteur public*¹¹

36. Les années 1960 ont connu une vogue en faveur de la programmation centralisée et de techniques de mesure de l'action publique. Dans certains pays, elle s'est concrétisée sous la forme de plans nationaux pluri-annuels très détaillés. Les Etats-Unis, qui assignent un rôle plus modeste à l'Etat, ont mis en place la budgétisation programmée (Planning Programming Budgeting Systems – PPBS). Ces deux systèmes ont finalement échoué pour deux raisons: d'abord, ils étaient trop rigides pour tenir compte de l'incertitude et de l'imprévisibilité en ce domaine ; ensuite, ils étaient trop formalisés, dans la mesure où ils ne reconnaissaient pas les limites de leur capacité à influencer les comportements.
37. Au cours des deux dernières décennies, il y a eu un regain d'intérêt pour une réforme du secteur public fondée sur le concept de performance. Tirant les leçons de l'échec de la planification centralisée, les gouvernements d'un certain nombre de pays de l'OCDE ont adopté les orientations suivantes: a) la programmation stratégique – l'accent est mis sur les objectifs, mais sans essayer de définir précisément les moyens de les atteindre ; b) la gestion stratégique – on cherche à s'adapter aux évolutions, tout en gardant le cap sur les principaux objectifs ; c) la définition d'une mission et d'une vision d'ensemble – un exercice dont le but est de gagner l'adhésion du personnel aux objectifs poursuivis par l'organisation ; et plus récemment d) le renforcement de la capacité à diriger – on développe l'aptitude de certaines personnes à jouer sur la motivation interne du personnel dans l'intérêt des objectifs de l'organisation.
38. Le bien-fondé de ces techniques est désormais reconnu au sein du secteur public ; leur adoption reste la mesure la plus importante et la plus fondamentale à prendre pour orienter davantage les organisations vers l'obtention de résultats.

La budgétisation et la gestion axées sur les performances

39. A l'heure actuelle, dans les pays membres de l'OCDE, la tendance dominante est en faveur de la budgétisation orientée vers les performances et de la gestion en fonction des performances. Bien que l'on puisse les considérer comme des concepts distincts, de nombreux gouvernements ont tenté d'appliquer tant à la gestion qu'à la budgétisation une conception se référant aux résultats: il s'agit d'assouplir le contrôle des intrants et de donner aux gestionnaires/organisations la latitude d'améliorer les performances tout en les tenant pour responsables des réalisations, mesurées sous la forme de produits et/ou de résultats.
40. Il existe de nombreuses définitions de la budgétisation et de la gestion par performances. La budgétisation centrée sur les résultats/les performances fait l'objet de diverses interprétations. On peut lui donner une définition large: elle correspond à tout budget qui donne des renseignements sur ce que les administrations ont fait ou comptent faire des fonds publics qui leur sont attribués (Allen Schick, *L'Etat performant*, GOV/PUMA/SBO(2003)17. En l'occurrence, elle peut se référer simplement aux informations sur les performances contenues dans la documentation budgétaire ou à une classification budgétaire qui ventile les crédits par catégories de produits ou de résultats. Mais une définition stricte de la budgétisation basée sur les performances vise les procédures qui mettent en rapport

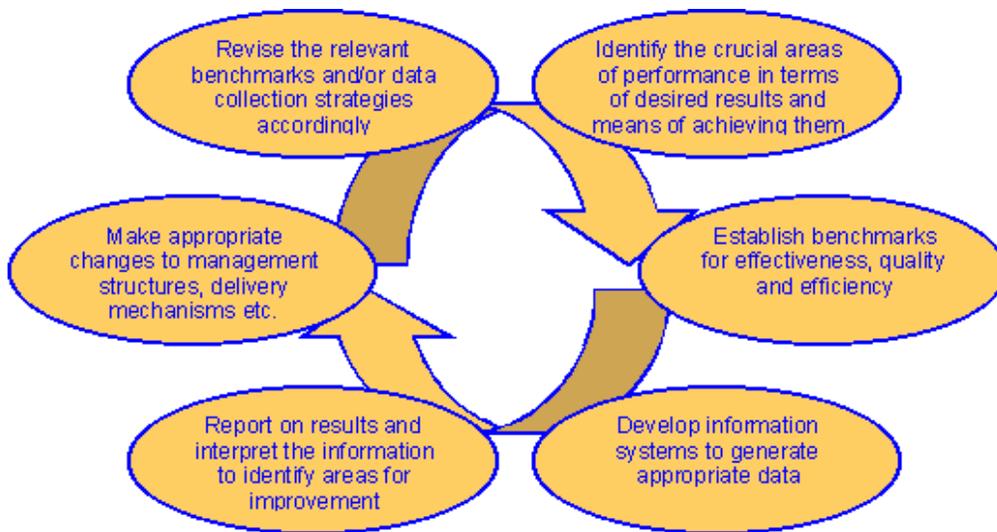
¹⁰ Cf. "Modernizing Government" (30 mars 2005), référence OECD GOV/PGC/RD(2005)2

¹¹ Cette partie et la suivante s'inspirent du rapport publié en mars 2005 par l'OCDE sous le titre « Modernising Government » et en particulier des pages 42 à 45 et 58 à 60 (référence OCDE GOV/PGC/RD(2005)2).

les crédits alloués et les conséquences mesurables. Ces dernières sont présentées sous forme de produits et/ou de résultats. On peut alors rapprocher, directement ou indirectement, les ressources accordées des effets obtenus.

41. De manière générale, la gestion par performances englobe la gestion de l'entreprise, l'information sur les performances, l'évaluation, le suivi, l'appréciation et la diffusion des performances. Toutefois, dans le cadre des nouvelles tendances en ce domaine, on donne une définition plus stricte, à savoir un cycle de gestion dans lequel on détermine les cibles et les objectifs de performance (souvent aussi publiés dans des documents officiels de programmation) ; les gestionnaires disposent de la latitude permettant de les réaliser ; la performance effective est mesurée et diffusée (souvent dans les rapports annuels de performance de l'administration) ; ces informations influent sur les décisions relatives aux programmes futurs: financement, conception, activités, gratifications et pénalités (OCDE, *Governance in Transition*, 1995). La figure 6 ci-dessous est une illustration de ce cycle de gestion.

Figure 6. Exemple — le cycle de gestion par les performances



Source: ministère australien des finances et de l'administration (ADFA)

Revise the relevant benchmarks and/or data collection strategies accordingly: réviser en conséquence les références et/ou les stratégies de recueil des données concernées.

Identify the crucial areas of performance of desired results and means of achieving them: distinguer les domaines de performance essentiels de par les résultats souhaités et les moyens de les atteindre.

Make appropriate changes to management structures, delivery, mechanisms etc.: procéder aux adaptations appropriées des structures de gestion, mécanismes d'obtention des résultats etc.

Report on results and interpret the information to identify areas for improvement: diffuser les résultats et les interpréter pour faire apparaître les points à améliorer.

Develop information systems to generate appropriate data: mettre en place les systèmes d'information qui génèrent des données appropriées.

Establish benchmarks for effectiveness, quality and efficiency: formuler des références d'efficacité, de qualité et d'efficacité.

42. Il est possible de discerner trois grands objectifs qui justifient l'introduction par les pays de cibles et de mesures dans la gestion des administrations:
- Agir sur l'efficacité et le caractère effectif de l'action des organismes publics et des ministères et/ou gérer le contrôle interne et la responsabilité au sein de chaque ministère.

- Améliorer le mode de prise des décisions concernant le budget et/ou la répartition des ressources ainsi que la responsabilité des autres ministères à l'égard de celui des finances.
 - Faire progresser la transparence externe et l'exercice de la responsabilité vis-à-vis du parlement et de la population, tout en clarifiant le rôle et les responsabilités du personnel politique et des fonctionnaires.
 - Réaliser des économies.
43. En résumé, cette réforme vise à recentrer la procédure budgétaire, la gestion et l'exercice de la responsabilité: au lieu de continuer à mettre l'accent sur le contrôle des intrants, on privilégie les effets de l'action publique mesurés sous forme de produits et/ou de résultats. Le fait de donner des informations sur les performances n'est pas une fin en soi ; l'objectif général est plutôt d'élever la qualité des décisions prises par le personnel politique et les fonctionnaires, afin d'améliorer les performances et/ou la responsabilisation, et en définitive les incidences sur la société.

Les défis futurs

44. Le lancement de la gestion et de la budgétisation en fonction des performances a été abondamment commenté et leurs partisans soutiennent que ces méthodes sont en mesure de transformer l'Etat. Néanmoins, il ne faudrait pas que cette réforme soit considérée comme une panacée ; les gouvernements doivent faire preuve de réalisme quant à ses possibilités et à la durée nécessaire pour réaliser les objectifs fixés. On évoque ci-dessous plusieurs des obstacles auxquels les pays continuent à se heurter en ce domaine.

Les problèmes de mesure

45. Même les pays engagés dans cette voie depuis plus de 15 ans continuent à buter sur des problèmes de mesure ; cela vaut particulièrement pour les "résultats". Tous sont confrontés à la difficulté majeure d'obtenir des informations de bonne qualité qui soient valides, fiables et disponibles en temps utile. De nombreux problèmes peuvent se poser pour fixer des objectifs clairs, trouver des mesures exactes de performance et disposer de bons systèmes de collecte des données.
- **Fixer des objectifs:** pour certains organismes ou programmes, le fait même de formuler des objectifs clairs ne va pas de soi quand il n'y a pas accord sur la nature de la mission ou quand il existe plusieurs missions, des programmes fragmentés, faisant double emploi, et des parties prenantes dont les intérêts diffèrent.
 - **Trouver des mesures exactes des performances:** la première difficulté est de concevoir des mesures pour des activités particulières ; la seconde est de calculer la contribution réelle d'un organisme ou d'un programme à la réalisation d'un objectif donné. Les mesures de produits et celles de résultats soulèvent un ensemble de problèmes distincts. Mesurer les résultats est techniquement plus difficile ; ils sont complexes et impliquent l'interaction de nombreux facteurs, prévus ou non. Des problèmes de délais se posent aussi et il arrive que l'Etat n'ait pas la maîtrise des résultats. Ces derniers présentent néanmoins beaucoup d'attraits aux yeux du public et du personnel politique. On constate que la plupart des pays optent pour une conjonction de produits et de résultats ; c'est potentiellement plus bénéfique que de s'en tenir à un seul type de mesure.
 - **Mettre en place et gérer des systèmes de recueil des données:** pour garantir la qualité, il faut pouvoir vérifier et valider les données collectées. Mais la mise en oeuvre et le fonctionnement des systèmes employés à cette fin s'avèrent parfois complexes et coûteux. Le contrôle des

informations relatives aux résultats peut contribuer à améliorer les normes et à donner une certaine légitimité aux résultats communiqués. Il est particulièrement délicat d'assurer la qualité des données quand les administrations dépendent de tiers pour obtenir l'information. C'est surtout un problème dans les systèmes fédéraux.

La formulation et l'utilisation des cibles de performance

46. L'existence de cibles de performance permet à une organisation de clarifier les attentes en la matière pour une période donnée. Toutefois, les pays se heurtent là encore à des difficultés relatives au niveau et au chiffrage des cibles. Fixer des cibles trop modestes et/ou trop ambitieuses est une source de déboires. Dans la première hypothèse, les administrations ne sont pas poussées à faire des progrès. Dans la deuxième, si le caractère trop exigeant des cibles peut être motivant, il crée aussi des attentes irréalistes et des situations d'échec. Il faut du temps pour viser juste et pour obtenir les données comparatives qui permettent de comprendre que les cibles sont fixées à un niveau excessif ou insuffisant.
47. On doit aussi déterminer le nombre de cibles nécessaires. S'il y en a trop, cela crée une surabondance d'informations et complique le choix des priorités ; s'il n'y en a pas assez, cela entraîne des distorsions. Là aussi, il faut du temps pour parvenir à un équilibre réaliste. Plusieurs pays ont démarré avec un grand nombre de cibles qu'ils ont ensuite réduit.
48. Employer cette méthode représente un défi pour tous les Etats. L'un des éventuels effets pervers est la distorsion des objectifs – cela signifie que les organisations et les gestionnaires privilégient quelques indicateurs et cibles spécifiques au détriment des objectifs généraux ou du programme. D'autres difficultés proviennent de la pression que subissent les organismes publics ou leur personnel pour atteindre les cibles ; ils risquent de présenter des informations trompeuses ou même – dans des situations extrêmes – de tricher.

Les problèmes posés par le recours à la procédure budgétaire pour améliorer les performances

49. Dans beaucoup de pays de l'OCDE, on a introduit le concept de performance dans la procédure budgétaire pour rendre celle-ci plus efficace et inciter les services publics à améliorer leurs résultats. Mais la plupart d'entre eux continuent à éprouver des difficultés de mise en oeuvre. Comme on l'a indiqué plus haut, l'une des principales est d'obtenir des données de bonne qualité et fiables sur les performances. En bref, les autres défis auxquels on est confronté consistent à établir un lien entre les informations financières et celles relatives aux performances, la tâche étant particulièrement délicate pour les mesures de résultats. La structure du budget et les règles de la comptabilité publique posent aussi souvent problème. La tendance est d'établir le budget conformément aux délimitations institutionnelles et fonctionnelles, et non selon les catégories de résultats. Par ailleurs, s'il n'existe pas de système de comptabilisation des coûts, on peine à rapprocher les coûts véritables des résultats.
50. Quand les pays se servent des informations sur les performances pour répartir les ressources, il importe de trouver le dosage d'incitations approprié. Une question fondamentale se pose: faut-il récompenser les bonnes performances et sanctionner les mauvaises et, si oui, comment le faire? La première solution peut donner l'impression de saluer des performances médiocres ; la seconde crée des incitations positives, mais risque de condamner des entités défailtantes à continuer à sous-performer. Sanctionner l'échec en diminuant les moyens alloués signale sans ambiguïté aux autres organismes que la performance est prise au sérieux. Mais cela ne contribue pas à remédier aux causes profondes de la faiblesse des performances. Il arrive en effet que l'incapacité à réaliser les objectifs résulte d'une insuffisance de financement ou d'autres ressources. Et si l'on est naturellement enclin à

récompenser des performances de qualité, c'est sans tenir compte des problèmes de coûts et des priorités de l'Etat. Dans un contexte d'économies budgétaires, on doit s'interroger sur l'opportunité d'accorder des crédits supplémentaires à un organisme, surtout s'il n'entre pas dans les priorités officielles. Dans tous les cas, lier les résultats aux ressources financières risque d'encourager la présentation d'informations biaisées ou carrément fausses.

Changer les comportements et la culture administrative

51. L'un des plus grands défis à relever est de créer une culture du résultat dans l'ensemble du secteur public. Pour faire évoluer les comportements et les mentalités, il faut agir à l'échelle de l'ensemble des administrations et bien doser les incitations de manière à tenir compte de l'interaction des acteurs essentiels. La plupart des pays peinent encore à modifier les comportements des fonctionnaires et du personnel politique ; il s'agit d'un processus à long terme.

La programmation et la gestion dans les administrations fiscales nationales

52. Dans le cadre de l'élaboration de cette « série comparative », on a demandé aux administrations fiscales de répondre à quatre questions de base: 1) établissez-vous et publiez-vous un plan d'entreprise pluri-annuel? 2) fixez-vous et publiez-vous des normes de performance pour les principales fonctions de service aux contribuables? 3) rédigez-vous et publiez-vous un rapport annuel retraçant vos performances? 4) les droits des contribuables sont-ils codifiés dans la loi ou dans des textes administratifs? Le tableau 7 résume les réponses à ces questions, tandis que les principales conclusions de l'enquête figurent ci-dessous:

- Un tiers environ des administrations fiscales interrogées dans l'enquête, dont 10 appartiennent à des pays de l'OCDE, n'établissent, ni ne publient actuellement de plan d'entreprise pluri-annuel ; plusieurs d'entre elles ont indiqué qu'elles se préparaient à le faire.
- De même, à peu près un tiers de ces administrations, dont beaucoup sont dans des pays de l'OCDE, n'a pas encore formulé de normes pour les services rendus aux contribuables qui aient été largement diffusées à ces derniers.
- La grande majorité des administrations fiscales interrogées dans l'enquête – à l'exception de celles de l'Allemagne, de la Grèce et de la Suisse – rédigent et publient un rapport annuel de performance, qui donne les grandes lignes des résultats de leur action pour chaque exercice budgétaire ; mais la lecture de nombre de ces rapports révèle une grande inégalité qualitative de la portée et de la nature des informations diffusées.
- Ces administrations sont le plus souvent tenues de reconnaître un ensemble des droits du contribuable, lequel est incorporé à la législation ou aux textes administratifs officiels.

53. On trouve aux encadrés 7 et 8 et au tableau 8 une présentation succincte des méthodes de programmation et de budgétisation par performances (ainsi que des produits qui y sont associés) adoptées par deux administrations fiscales, à savoir:

- **Le Service américain des impôts (IRS):** l'encadré 7 donne un aperçu général des procédures en vigueur à l'IRS, tandis que le tableau 8 indique les composantes essentielles (vision d'ensemble, valeurs, mission, objectifs et principales mesures de réussite) du plan stratégique officiel de cet organisme pour la période 2005-2009.
- **L'Agence du revenu du Canada (ARC):** l'encadré 8 expose les grandes lignes des procédures en vigueur à l'ARC ; le tableau 8 présente les composantes essentielles (vision d'ensemble, valeurs, mission, objectifs

stratégiques, résultats attendus et mesure des performances) du plan d'entreprise officiel pour la période 2005-2008.

54. On a pris ces exemples pour illustrer un certain nombre de points:
- Ces deux entités s'engagent à élaborer et à publier un plan d'entreprise pluri-annuel, dans le cadre des obligations communes à l'ensemble des administrations ; ce plan crée un lien direct entre la programmation des stratégies, des financements et des programmes.
 - Il existe, dans les deux cas, un dispositif structuré de programmation interne dont le produit final est le plan d'entreprise pluri-annuel.
 - Les plans publiés officiellement expriment clairement la mission de l'administration fiscale, sa vision générale, ses valeurs, les orientations stratégiques et les objectifs qui leur sont liés ainsi que les mesures clés des performances ; elle fait également ressortir les liens entre chacun de ces éléments.
 - Ces plans sont soumis à un contrôle externe, de même que les composantes constituant le fondement des actions du programme
 - Il y a relativement peu d'objectifs officiels ; s'agissant de la perception des impôts, ils sont clairement centrés sur le service aux contribuables, la discipline fiscale et les besoins en capacités internes.
 - Les principales mesures de la réussite/des performances pour chaque objectif et pour les cibles en rapport portent à la fois sur les « résultats » et les « produits » ; en ce qui concerne l'évaluation des « résultats », les mesures et les indicateurs employés par ces entités comprennent: 1) la satisfaction des contribuables à l'égard des services prodigués et la perception globale de la manière dont l'administration gère le système fiscal ; 2) le degré de discipline fiscale atteint ; 3) la réduction des sujétions liées au respect de cette discipline ; 4) les perceptions de l'engagement/de la satisfaction du personnel.
 - Les résultats des activités sont publiés dans des rapports annuels de performance et replacés dans le cadre du plan d'entreprise officiel.

Tableau 7. Exemples de pratiques de gestion

PAYS	Statut de l'administration fiscale	Pratiques de gestion			
		Établit/publie un plan d'entreprise pluri-annuel	Fixe/publie des normes de prestation des services	Publie un rapport annuel sur les performances	Est guidée par les droits des contribuables inscrits dans la loi ou dans des textes officiels
<i>1) Pays de l'OCDE</i>					
Australie	Organisme semi-autonome unifié	Oui	Oui	Oui	Oui
Autriche	Direction unique au sein du MiFi	Non	Non	Oui	Oui
Belgique	Plusieurs directions au sein du MiFi	Oui	Non	Oui	Oui
Canada	Organisme semi-autonome unifié doté d'un conseil	Oui	Oui	Oui	Oui
Rép. tchèque	Direction unique au sein du MiFi	Non	Oui	Oui	Oui
Danemark	Direction unique au sein du MiFi	Oui	Oui	Oui	Oui
Finlande	Organisme semi-autonome unifié doté d'un conseil	Oui	Oui	Oui	Oui
France	Plusieurs directions au sein du MiFi	Oui	Oui	Oui	Oui
Allemagne	Plusieurs directions au sein du MiFi fédéral et des 16 MiFi des Länder	Non	Non	Non	Oui
Grèce	Plusieurs directions au sein du MiFi	Non /1	Non	Non	Oui
Hongrie	Organisme semi-autonome unifié	Non	Oui	Oui	Oui
Islande	Organisme semi-autonome unifié	Oui	Non	Oui	Oui
Irlande	Organisme semi-autonome unifié	Oui	Oui	Oui	Oui
Italie	Organisme semi-autonome unifié	Oui	Oui	Oui	Oui
Japon	Organisme semi-autonome unifié	Non	Oui	Oui	Oui
Corée	Organisme semi-autonome unifié	Oui	Oui	Oui	Oui
Luxembourg	Plusieurs directions au sein du MiFi	Non	Non	Oui	Oui
Mexique	Organisme semi-autonome unifié	Oui	Oui	Oui	Oui
Pays-Bas	Direction unique au sein du MiFi	Oui	Oui	Oui	Oui
N. Zélande	Organisme semi-autonome unifié	Oui	Oui	Oui	Oui
Norvège	Organisme semi-autonome unifié	Oui	Oui	Oui	Oui
Pologne	Plusieurs directions au sein du MiFi	Oui	Oui	Oui	Non
Portugal	Plusieurs directions au sein du MiFi	Non	Non	Oui	Oui
Slovaquie	Organisme semi-autonome unifié	Oui	Oui	Oui	Oui
Espagne	Organisme semi-autonome unifié	Oui	Oui	Oui	Oui
Suède	Organisme semi-autonome unifié doté d'un conseil	Oui	Non	Oui	Oui
Suisse	Direction unique au sein du MiFi	Non	Non	Non	Non
Turquie	Organisme semi-autonome unifié	Non	Non	Oui	Oui
Royaume-Uni	Organisme semi-autonome unifié doté d'un conseil	Oui	Oui	Oui	Oui
Etats-Unis	Organisme semi-autonome unifié doté d'un conseil	Oui	Oui	Oui	Oui
<i>2) Sélection de pays non membres de l'OCDE</i>					
Argentine	Organisme semi-autonome unifié	Non	Oui	Oui	Oui
Brésil	Direction unique au sein du MiFi	Oui	Non	Oui	Non
Chili	Organisme semi-autonome unifié	Oui	Oui	Oui	Oui
Chine	Organisme distinct dirigé par un ministre	Oui	Oui	Oui	Oui
Chypre-IDir.	Plusieurs directions au sein du MiFi	Non	Oui	Oui	Oui
Chypre-TVA		Oui	Non	Oui	Oui
Estonie	Direction unique au sein du MiFi	Oui	-	Oui	-
Inde	Départements distincts pour les impôts directs et indirects	-	-	-	-
Lettonie	Organisme semi-autonome unifié	Non	Non	Oui	Oui
Lituanie	Organisme distinct au sein du MiFi	Oui	Oui	Oui	Oui
Malte- IDir.	Plusieurs directions au sein du MiFi	Oui	Non	Oui	Oui
Malte- TVA		Non	Oui	Oui	Oui
Russie	Direction unique au sein du MiFi	-	-	-	-
Singapour	Organisme semi-autonome unifié doté d'un conseil	Oui /1	Oui	Oui	Oui
Slovénie	Direction unique au sein du MiFi	Oui	Oui	Oui	Oui

Afrique du sud	Organisme semi-autonome unifié	Non	Oui	Oui	Oui
----------------	--------------------------------	-----	-----	-----	-----

Sources: Réponses à l'enquête et documents officiels nationaux (plans d'entreprise et rapports annuels, par exemple).

/1. Grèce — élaboration en cours d'un plan annuel ; certaines directions établissent des rapports annuels sur les performances.
Singapour – plan quinquennal non rendu public.

Encadré 7. Programmation stratégique/d'entreprise – les méthodes de l'administration fiscale américaine (IRS)

Le contexte

Le dispositif de programmation de l'IRS a pour but d'aider ses dirigeants à décider des objectifs et des stratégies qui doivent permettre à cet organisme de remplir sa mission globale, c'est-à-dire: s'assurer que les contribuables comprennent leurs obligations fiscales et les respectent dans les délais et avec exactitude ; affecter les ressources de manière à atteindre ce but ; évaluer les résultats. En 1993, le Congrès a voté la « loi sur les résultats et les performances » (GPRA) qui s'applique à toutes les administrations fédérales, y compris l'IRS. Cette loi a trois objectifs: 1) améliorer l'efficacité et le caractère responsable des programmes fédéraux en visant désormais en priorité les résultats, la qualité du service, sa disponibilité et la satisfaction des administrés ; 2) perfectionner le processus législatif en donnant au Congrès des informations plus objectives sur l'utilité et l'efficacité relatives des programmes et des dépenses de l'Etat fédéral ; 3) améliorer la gestion interne de l'Etat fédéral. La loi GPRA prévoit que toutes les administrations fédérales établissent les trois documents suivants:

- **Un plan stratégique.** Il trace un cadre dans lequel s'inscrivent le plan et le rapport annuels sur les performances. Il doit présenter les objectifs généraux de l'organisme ainsi que les instruments de mesure des résultats ; il doit aussi expliquer le rapport entre ces derniers et les objectifs de performance des différents programmes. Enfin, on y trouve obligatoirement des critères objectifs et quantifiables permettant d'évaluer le succès de chaque action d'un programme.
- **Un plan de performance.** Il formule, pour l'année budgétaire, des objectifs et des indicateurs de performances ; il indique les moyens nécessaires pour réaliser les objectifs de l'exercice, c'est-à-dire les procédures, les compétences, la technologie, le personnel et le capital ; il explique les modalités de vérification et de validation des résultats. Ce plan est lié au budget dans la mesure où il justifie l'affectation des ressources aux programmes.
- **Un rapport de performance** – le rapport annuel sur les performances évalue le degré de réalisation des objectifs de performance comparativement à l'exercice antérieur. Il établit un lien entre la mesure des performances de chaque administration et l'affectation de crédits budgétaires par le Congrès. Son contenu est élaboré par les directions opérationnelles pendant la phase de gestion des performances.

Les six étapes de la programmation stratégique sont les suivantes:

1. **L'évaluation stratégique** – c'est une évaluation générale du segment de clientèle qui vise à dégager les tendances et les problèmes ayant une incidence sur l'administration de l'impôt. Cette phase consiste à proposer des solutions face aux évolutions et aux questions qui se posent, et à déterminer les ressources disponibles.
2. **Les orientations données par le commissaire** – le patron de l'IRS donne les grandes lignes des priorités stratégiques, des moyens disponibles et de la répartition des cibles pour l'IRS dans son ensemble.
3. **La phase de préparation des programmes** – les directions opérationnelles établissent des projets de programmes et de stratégies qui répondent aux questions suivantes: que faire pour mener à bien les stratégies retenues? de quelles ressources a-t-on besoin? quelles sont les performances attendues?
4. **La justification devant le Congrès** – la phase de justification du budget et du plan de performance comporte la confection de plusieurs documents soumis à l'examen du législateur: le plan annuel de performance de l'IRS, les demandes de crédits pour le Trésor et l'Office du budget (OMB), les justifications présentées au Congrès.
5. **La phase de programmation des activités** – c'est le moment où les grandes orientations définies dans les projets de programmes et de stratégies prennent la forme des plans d'entreprise, qui représentent le passage du stratégique au tactique. A ce stade, on finalise les mesures et les cibles, puis on les relie aux actions spécifiques projetées et aux engagements des gestionnaires.
6. **La phase de gestion des performances** – l'examen des performances constitue la principale procédure, pour les mesurer, les communiquer et les comparer aux projets.

La sixième étape du cycle – la gestion des performances – est très différente des précédentes, dans la mesure où il s'agit d'un processus continu et itératif qui se déroule pendant toute l'année. En ce sens, c'est un thème d'intégration commun à toutes les étapes du cycle. La gestion des performances dépend

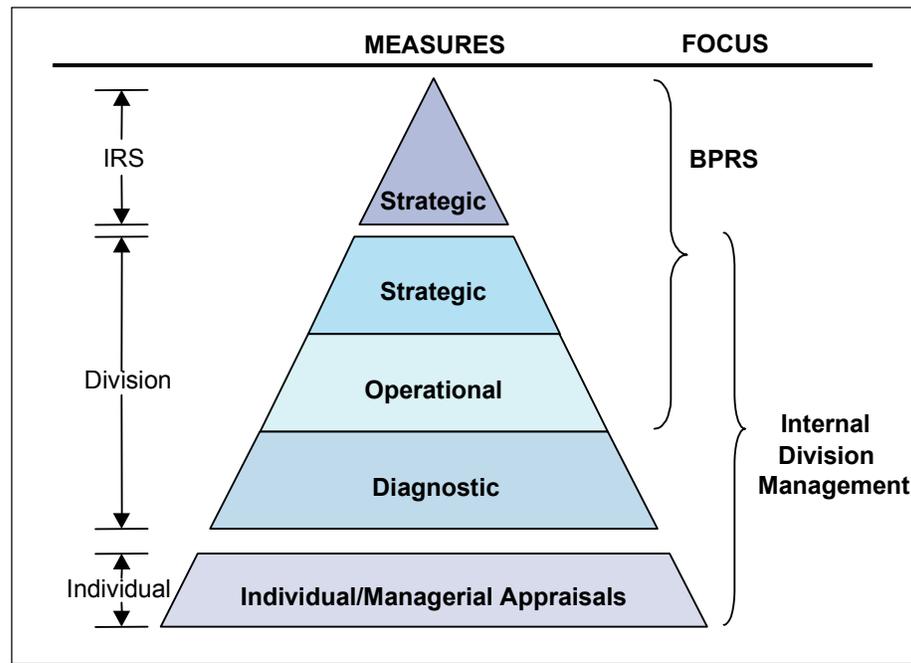
de l'usage du dispositif de mesures équilibrées qui permet de rapprocher les performances des projets. La phase de gestion des performances met l'accent sur la réalisation de résultats spécifiques et sur leurs liens avec l'accomplissement de la mission générale et des objectifs stratégiques de l'IRS. Ce système garantit que les trois composantes des mesures équilibrées – la satisfaction des clients, celle des agents et le résultat des activités – soient soigneusement prises en considération au moment de choisir les buts finaux de l'organisation, de fixer les objectifs intermédiaires et d'évaluer la progression en ce sens, puis les résultats.

Le rôle essentiel des mesures de performance:

Les mesures de performance sont le socle commun qui unifie les différentes étapes du cycle de gestion – de la programmation et de l'exécution au contrôle et à la révision. Elles sont les indicateurs clés de la performance dans la procédure de contrôle. L'IRS se sert des mesures équilibrées, aux niveaux stratégique et opérationnel, pour évaluer la performance d'une organisation.

Le cadre de mesures équilibrées qui figure ci-dessous montre comment la procédure de contrôle se rattache aux mesures opérationnelles et de diagnostic. On emploie les mesures (et les outils de diagnostic complémentaires) dans le cadre du système de contrôle de la performance des activités (SCPA) pour que les gestionnaires se concentrent sur la réalisation des objectifs stratégiques et opérationnels, mais aussi pour démontrer les liens entre les performances et la poursuite des orientations stratégiques de l'IRS dans son ensemble.

Dispositif de mesures équilibrées de l'IRS



- Measures: Mesures
- Focus: Point d'application
- IRS: administration fiscale américaine
- Division: direction
- Individual: agent
- Strategic: stratégiques
- Operational: opérationnelles
- Diagnostic: de diagnostic
- Individual/managerial appraisals: évaluations individuelles/managériales
- BPRS: SCPA
- Internal division Management: gestion interne des directions

Une panoplie de mesures

Les mesures stratégiques servent à apprécier la performance globale sous l'angle de l'accomplissement de la mission générale de l'IRS et de ses objectifs stratégiques, qui sont: l'amélioration du service au contribuable, le renforcement de la discipline fiscale et la modernisation de l'organisation par la voie de ses collaborateurs, procédures et technologies. On utilise les mesures opérationnelles pour juger de l'efficacité des programmes et des prestations de services d'éléments spécifiques de l'IRS. Les outils de diagnostic servent à expliquer ou à découvrir les facteurs qui induisent des changements des mesures

équilibrées. Enfin, on se sert d'indicateurs de charge de travail pour projeter le niveau d'activité anticipé d'une unité de l'organisation ou d'un programme ; ils sont également nécessaires pour connaître les besoins en ressources et justifier les demandes correspondantes.

Source: *The Control of Strategic Plans (US Internal Revenue Service), CIAT Technical Conference (octobre 2004).*

Encadré 8. L'Agence du revenu du Canada: programmation, évaluation et information

Le contexte et le cadre législatif

L'Agence du revenu du Canada (ARC) opère dans un cadre bien structuré de programmation, d'évaluation et d'information. Il a pris une dimension nouvelle quand le gouvernement a annoncé, à l'occasion du *Discours du Trône* de 1996, son intention de faire passer cette administration du statut de ministère de l'Etat à celui de « commission du revenu ». L'objectif était de conférer trois missions à la nouvelle structure: 1) offrir une meilleure qualité de service aux canadiens ; 2) devenir une organisation plus efficace ; 3) établir un partenariat plus étroit avec les provinces et les territoires.

La loi C-43 portant création de l'*Agence des douanes et du revenu du Canada* a été présentée au parlement en juin 1998 et promulguée en avril 1999. Cette entité, qui a été ensuite dénommée « Agence du revenu du Canada » (ARC), a pris naissance le 1^{er} novembre 1999. La loi comporte cinq composantes principales: les missions et les modalités de gouvernance de l'Agence ; l'exercice de sa responsabilité ; le partenariat ; l'autorité en matière de ressources humaines ; l'autorité sur le plan administratif.

L'Agence a vu le jour dans le cadre de la recherche par le gouvernement d'un « service public différent » ; c'est pourquoi le législateur lui a donné beaucoup de souplesse et de latitude dans le domaine de la gestion des ressources humaines, des finances et de l'administration. A l'exception de la gestion des fonds publics, qui continue d'être régie par la *Loi sur la gestion des finances publiques*, l'Agence a effectivement toute autorité en matière de ressources humaines et d'administration générale – auparavant, ces questions étaient du ressort du Conseil du Trésor, de la commission de la fonction publique et de l'entité appelée « Travaux publics et services gouvernementaux Canada. »

Le législateur a aussi doté l'Agence d'un système de gouvernance unique dans le pays. Le ministre du revenu national conserve en totalité la compétence et la responsabilité de l'administration par l'Agence de la législation relative aux impôts et aux prestations sociales, notamment des lois concernant l'impôt sur le revenu et la TPS. La loi sur l'ARC a institué un conseil de direction dont les membres, à l'exception du « commissaire » (directeur général), sont issus du secteur privé. Le conseil supervise les questions de ressources humaines, de finances et d'administration, qui étaient antérieurement du ressort d'organes de l'Etat central. La loi sur l'ARC a également créé la fonction de commissaire, lequel est responsable devant le ministre de l'administration quotidienne des programmes de l'Agence ; il rend également compte au conseil de direction dans le champ de compétence de celui-ci.

La législation permet à l'Agence de conclure des accords avec d'autres ministères et administrations de l'Etat fédéral ainsi qu'avec les gouvernements des provinces, des territoires et les représentants des autochtones. L'importance du partenariat avec les provinces et les territoires est d'autant plus grande qu'ils désignent 11 des 15 membres du conseil de direction. Le cadre législatif est complété par des dispositions en matière de responsabilité qui prévoient un système exigeant et transparent ; il donne la garantie que les autorités appropriées soient informées des activités de l'Agence et les examine de près. On peut soutenir que les obligations de rendre compte imposées à l'Agence sont les plus rigoureuses parmi les organes de l'Etat fédéral.

Le contrôle du parlement est assuré par le principe traditionnel de la responsabilité ministérielle et aussi par le fait que l'auditeur général du Canada ait compétence sur l'Agence. La *Loi sur la gestion des finances publiques* fait obligation à l'ARC de soumettre au parlement un *Rapport sur les plans et priorités (RPP)* et un *Rapport ministériel sur le rendement (RMR)* ; à quoi s'ajoutent deux documents supplémentaires: le *Résumé du Plan d'entreprise* et le *Rapport annuel*. En outre, la Commission de la fonction publique doit faire rapport sur la gestion du personnel de l'Agence.

Les responsabilités accrues à l'égard des provinces et des territoires sont illustrées par la confection d'un rapport annuel de l'Agence sur ce sujet, prévue par la loi. L'Agence est aussi tenue d'informer les ministères pour le compte desquels elle administre des programmes des événements significatifs qui les intéressent.

La gestion programmée

Aux termes de la loi sur l'ARC, l'une des principales responsabilités du conseil de direction est d'établir un *Plan d'entreprise*. Ce dernier doit présenter:

- les objectifs de l'Agence ;
- les stratégies pour atteindre ces objectifs (stratégies opérationnelles, financières et de ressources

humaines) ;

- o les performances attendues ;
- o les budgets d'exploitation et d'investissement ;
- o toute autre information stratégique demandée par le Conseil du Trésor.

Le plan d'entreprise, qui est un document confidentiel indiquant les orientations de l'Agence pour les trois années à venir, est soumis normalement tous les ans (au mois de février), à l'approbation du Conseil du Trésor. Une fois avalisé, il sert de base à deux documents publics – le *Résumé du Plan d'entreprise* et le *Rapport sur les plans et les priorités* – lesquels sont présentés au parlement en mars. Il s'agit en fait du même texte, présenté sous deux couvertures différentes afin de respecter les obligations d'information découlant du statut de l'ARC.

La préparation du plan d'entreprise commence au printemps, période où le conseil de direction et le comité de gestion de l'Agence réfléchissent aux priorités, aux risques et aux possibilités d'action. L'exercice a pour objet de produire un document qui établit des liens directs entre la programmation stratégique, financière et celle des projets, tout en tenant pleinement compte des réalités de l'organisation sur le plan des ressources humaines, des moyens de financement et des technologies de l'information. Au terme d'une série de réunions, le conseil de direction approuve un ensemble de thèmes et de priorités pour le plan d'entreprise. On adresse ensuite à toutes les unités fonctionnelles une lettre leur demandant d'indiquer leur contribution au plan pour chaque activité d'un programme.

Sur cette base, la direction du plan d'entreprise, de la gouvernance et de l'évaluation sollicite les remarques des unités fonctionnelles, du comité de gestion de l'Agence et du conseil de direction. En janvier, le conseil recommande le plan définitif au ministre qui le soumet alors à l'accord du Conseil du Trésor. La version approuvée du plan donne lieu à la rédaction du *Résumé du plan d'entreprise* et du *Rapport sur les plans et les priorités*, lesquels sont présentés au parlement. Le résumé l'est par le ministre responsable de l'ARC et le rapport par le président du Conseil du Trésor, lequel fait de même pour tous les RPP des organes de l'Etat.

En 2005, conformément à la loi, l'ARC a adressé au parlement une rétrospective de ses cinq premières années de fonctionnement. Elle en a profité pour se livrer à une réflexion stratégique d'envergure portant sur les cinq années suivantes et au-delà. Le produit de cette réflexion est un texte intitulé « Agence 2010 », qui constitue le fondement du *Plan d'entreprise 2006-2007 à 2008-2009*. On peut consulter le résumé du plan d'entreprise sur le site http://www.cra-arc.gc.ca/agency/business_plans/menu-f.html.

L'information

Comme le prévoit la loi sur l'ARC, le ministre doit adresser chaque année une copie de son rapport annuel aux deux chambres du parlement. Les deux éléments essentiels contenus dans ce rapport sont les états financiers de l'Agence et des informations concernant la réalisation des objectifs du plan d'entreprise.

La loi sur l'Agence prévoit que l'auditeur général du Canada se prononce sur les états financiers ainsi que sur l'honnêteté et la fiabilité des informations relatives aux performances de l'ARC. Ses opinions et appréciations doivent figurer dans le rapport annuel au parlement. Cette procédure est certes lente et coûteuse, mais elle ajoute beaucoup au caractère transparent et responsable des systèmes de programmation et de communication de l'Agence ; à ce titre, elle renforce en définitive la confiance des Canadiens à l'égard de leur système d'impôts et de prestations sociales.

Comme pour le plan d'entreprise, l'ARC doit respecter les dispositions de la *Loi sur la gestion des finances publiques* relatives à l'établissement d'un *Rapport ministériel sur le rendement (RMR)*. Dans un but d'efficacité, le contenu de ce rapport est identique à celui du rapport annuel. Le rapport sur le rendement est présenté au parlement par le président du Conseil du Trésor, en même temps que les RMR émanant de l'ensemble des ministères et agences.

Le Secrétariat du Conseil du Trésor s'appuie sur les RPP et les RMR pour élaborer deux documents annuels de programmation et d'information signés par le président de ce conseil: le *Rapport sur les plans et priorités de l'ensemble de l'Etat fédéral* (nouvellement lancé en 2006) et le *Rapport sur le rendement du Canada*. Ces travaux visent à mieux informer le parlement en donnant une vision globale des dépenses, projets et résultats de l'Etat fédéral. La version électronique du rapport permet au lecteur de passer des « enjeux » de l'Etat canadien aux informations spécifiques en matière de programmation, de ressources et de résultats contenues dans les RPP et les RMR. Les parlementaires et les Canadiens en général sont ainsi en mesure de voir comment les ministères et les agences oeuvrent ensemble à des buts communs.

Organisation de l'information

Les ministères et les agences doivent mettre en place leur propre Structure de gestion des ressources et des résultats (SGRR). L'idée est de doter l'ensemble des administrations d'une méthode uniforme de programmation et de gestion des rapports entre ressources et résultats, qui constitue aussi un fondement

cohérent et durable de l'information financière et non financière du parlement. Chaque SGRR définit clairement des résultats stratégiques conformes à la mission et à la vision de l'entité concernée et liés aux 13 enjeux de l'Etat – c'est-à-dire les bienfaits à long terme qu'il s'efforce de procurer aux canadiens. En outre, chaque SGRR comporte une Architecture d'activités de programme (AAP) qui relie les actions prévues dans les programmes aux résultats stratégiques ; cela permet aux ministères de présenter des informations au parlement en suivant un schéma harmonisé. Toutes les activités des programmes sont accompagnées d'anticipations de rendement et s'appuient sur des indicateurs et des objectifs de rendement.

Source: ARC

Tableau 8. Principaux éléments des plans d'entreprise/plans stratégiques pluri-annuels – Etats-Unis

Eléments	Description		
Vision prospective	En 2009, l'IRS est une administration du 21ème siècle, dotée du capital humain et des capacités technologiques permettant de recouvrer efficacement les impôts dus avec un minimum de sujétions pour les contribuables.		
Valeurs	Intégrité, responsabilité, exactitude, respect, professionnalisme et esprit coopératif		
Mission	Procurer aux contribuables américains un service de grande qualité en les aidant à comprendre et à respecter leurs responsabilités fiscales, et en appliquant à tous la loi fiscale avec intégrité et équité.		
Buts (ou résultats stratégiques)	Améliorer le service au contribuable	Mieux faire respecter la législation fiscale	Moderniser l'IRS grâce à ses agents, ses procédures et à sa technologie
Objectifs (pour chaque but final)	* Améliorer les options de service offertes aux contribuables	* Décourager et dissuader les infractions en mettant l'accent sur les activités dommageables de sociétés, de gros contribuables et d'autres responsables du manque à gagner	* Développer les facultés de l'organisation à permettre un plein engagement et une productivité maximum des agents
	* Faciliter la participation au système fiscal de toutes les catégories de la population	* S'assurer que les avocats, comptables et autres praticiens de la fiscalité adhèrent aux normes professionnelles et respectent la loi	* Moderniser les systèmes informatiques dans l'intérêt du service rendu et de la discipline fiscale
	* Simplifier les procédures fiscales	* Détecter et dissuader la délinquance fiscale et financière à l'intérieur et à l'extérieur du pays * Dissuader les abus au sein des entités exonérées ainsi que leur utilisation par des tiers à des fins d'évasion fiscale ou dans d'autres buts non prévus par la loi	* Garantir la sécurité des personnes, des équipements et des systèmes informatiques * Moderniser les processus professionnels et aménager les services de moyens pour maximiser les ressources consacrées aux activités opérationnelles
Stratégies/moyens	A préciser pour chaque but final et objectif intermédiaire du plan		
Principales mesures de réussite (pour chaque but et objectif)	<ul style="list-style-type: none"> ◊ données sur la satisfaction des clients ◊ taux d'exactitude ◊ réduction des sujétions ◊ niveaux de service ◊ taux d'interaction électronique ◊ rapidité des réponses 	<ul style="list-style-type: none"> ◊ taux de discipline fiscale (établissement des déclarations de revenus dans les délais) ◊ taux de discipline fiscale (établissement de déclarations de revenus exactes) ◊ taux de discipline fiscale (paiement de l'impôt) ◊ pourcentage d'éléments de la liste d'instructions prioritaires publiés ◊ pourcentage d'américains pensant qu'il est normal de frauder l'impôt ◊ durée moyenne du cycle 	<ul style="list-style-type: none"> ◊ niveau d'engagement des agents ◊ indice de perception des agents vis-à-vis du système de gestion par performance ◊ appréciation donnée par le programme de gestion du président des Etats-Unis ◊ ratio agents occupés à des fonctions essentielles/agents occupés à d'autres fonctions ◊ référencement des services de TI sur les normes privées de coût, de rythme et de fonctionnalité
Comptes à rendre	Rapport annuel sur les performances		

Source: IRS Strategic Plan 2005-2009.

Tableau 8. Principaux éléments des plans d'entreprise/plans stratégiques pluri-annuels – Canada

Eléments	Description	
Vision prospective	Être appréciés et respectés par nos clients en raison de la manière intègre, équitable et novatrice dont nous administrons des programmes de grande qualité et pourtant économes. Favoriser de nouveaux partenariats au sein de l'Etat et sur le plan international pour améliorer l'efficacité administrative et renforcer l'unité économique.	
Valeurs	Intégrité, professionnalisme, respect et coopération	
Mission	Promouvoir le respect de la législation fiscale par la communication, la qualité du service et un exercice raisonnable des voies d'exécution, dans le but de contribuer au bien-être économique et social des canadiens.	
Buts finaux (ou résultats stratégiques)	Services à caractère fiscal Les contribuables respectent leurs obligations et la matière imposable nationale est sauvegardée.	Programmes de prestations sociales Les ayants droit – familles et personnes seules – perçoivent le montant exact des prestations dans les délais, ce qui contribue à l'intégrité du système social canadien.
Objectifs intermédiaires (pour chaque but final)	ER1: les clients reçoivent à bonne date des renseignements exacts et compréhensibles	
	ER2: le calcul du montant, la détermination des droits et le paiement ont lieu dans les délais et sans erreur	
	ER3: degré élevé de discipline fiscale; les irrégularités sont décelées et sanctionnées	ER3: les irrégularités sont décelées et redressées
	ER4: le recouvrement des créances fiscales s'effectue dans les délais et conformément aux niveaux ciblés	
	ER5: les réclamations des contribuables sont examinées avec impartialité et célérité	
	L'ARC emploie constamment un personnel compétent, bien informé et représentatif, apte à remplir ses missions; elle a une culture de promotion de ses valeurs et du bien-être de ses agents; ces derniers s'engagent en faveur de la réussite de l'ARC et de la réalisation de ses programmes	
	Saine gestion des finances et de la trésorerie; excellence dans la prestation des services financiers et administratifs internes	
	Les gestionnaires de l'Agence et ses services cherchent à atteindre les objectifs des programmes au moyen de politiques, de procédures et de pratiques fiables et efficaces	
Stratégies/moyens	Précisés dans le plan pour chaque but final et objectif intermédiaire	
Principales mesures de réussite (pour chaque but et objectif)	<ul style="list-style-type: none"> ◊ ER1: les services aux clients se conforment à l'objectif (fixé pour une gamme de services); le taux de satisfaction des clients est donné par l'enquête annuelle de l'ARC et d'autres sondages. ◊ ER2: le traitement des dossiers est conforme à l'objectif; évolution du montant des intérêts payés sur les remboursements d'impôts. % de déclarations vérifiées avec exactitude. % de choix du service électronique. ◊ ER3: montant des infractions décelées et des redressements effectués dans le cadre des programmes de vérification; % d'infractions décelées par des vérifications au hasard (plutôt que programmées). ◊ ER4: montant des fonds recouvrés; % des créances en souffrance de plus de cinq ans. Nombre de dossiers résolus/nombre de nouveaux dossiers; % de nouveaux dossiers résolus l'année de leur ouverture. ER5: % de dossiers traités dans le respect des objectifs de délais; % des dossiers ne nécessitant pas d'action contentieuse 	<ul style="list-style-type: none"> ER1: accessibilité des appels (% des appels pris par notre service téléphonique); niveau du service d'appel (% des appels pris dans un délai de 2 minutes). ER2: versement des prestations à bonne date; traitement effectué dans les délais – demandes de prestations, obtention et tenue à jour des dossiers; exactitude du traitement – paiement des prestations, demandes, tenue à jour des dossiers; taux de satisfaction des clients; évaluation des produits par les clients/satisfaction à l'égard du service. ER3: % des clients qui perçoivent ce qui leur est dû dans l'échantillon aléatoire; % des dossiers contrôlés; % des contrôles ciblés entraînant une rectification; montant des prestations récupérées par suite de contrôles; montant des rectifications en faveur des clients par suite de contrôles.
Comptes à rendre	Rapport annuel de l'ARC	

Source: Résumé du plan d'entreprise de l'ARC (2005-08)

Droits et chartes des contribuables, normes de prestation des services

Les droits et les chartes des contribuables

55. Au cours des récentes décennies, une nouvelle tendance est apparue dans les pratiques d'administration de l'impôt : on reconnaît de plus en plus aux contribuables des « droits » - aussi bien que des « obligations » - que les administrations fiscales doivent respecter. Dans un certain nombre de pays (les Pays-Bas et la Russie, par exemple), ces droits ont été codifiés ; dans d'autres, en revanche (comme l'Afrique du sud, l'Australie, l'Irlande, la Nouvelle-Zélande et Singapour), ils sont énoncés dans des documents administratifs, parfois qualifiés de chartes des « contribuables » ou « des services ».
56. En 2003, le CFA, tirant les leçons de l'expérience des administrations fiscales de plusieurs pays de l'OCDE, a donné son accord à une note des pratiques qui présente, à titre d'illustration, les éléments d'une charte des contribuables (éléments exprimés sous forme de « droits des contribuables » et d'« obligations des contribuables »). On trouve à l'encadré 9 une version de la partie « droits » de cette charte.
57. Une enquête, effectuée en 2004, sur les pratiques en vigueur dans les pays membres de l'OCDE a révélé que les deux tiers environ des administrations fiscales avaient établi des documents officiels (tels que des chartes) spécifiant les droits des contribuables et/ou les services qu'ils pouvaient attendre. Les encadrés 10,11 et 12 donnent des exemples, y compris pour un pays non membre de l'OCDE.

Encadré 9. Charte du contribuable – présentation à titre d'illustration des droits du contribuable

Vos droits

1. Vous avez le droit d'être informé, assisté et entendu: nous vous traiterons toujours avec courtoisie et considération et nous nous efforcerons, en temps normal:

- de vous aider à comprendre et à respecter vos obligations fiscales ;
- de vous expliquer les motifs des décisions que nous avons prises à votre égard ;
- de traiter les demandes de remboursement de trop-perçu dans un délai de...jours/[aussi vite que possible] et, si la loi le prévoit, de vous régler les intérêts correspondants ;
- de répondre à vos demandes écrites dans un délai de...jours/[aussi vite que possible] ;
- de traiter vos demandes urgentes dans les meilleurs délais ;
- de répondre à vos appels téléphoniques rapidement, et sans les transférer si ce n'est pas nécessaire ;
- de vous rappeler dans les meilleurs délais ;
- de minimiser les coûts du respect des obligations fiscales que vous supportez ;
- de vous donner la possibilité d'être accompagné de votre conseiller juridique ou fiscal en cas de contrôle ;
- de vous adresser dans un délai de...jours/[aussi vite que possible], après l'achèvement d'un contrôle, un courrier indiquant les résultats, donnant les motifs de la décision prise et, en cas de redressement, les modalités de calcul détaillées.

2. Vous avez le droit d'exercer un recours: nous nous efforcerons, en temps normal:

- de vous faire connaître l'intégralité de vos droits de demander un réexamen, de formuler des objections et de déposer un recours, si vous n'êtes pas sûr de les connaître ou si vous avez besoin d'une clarification ;
- de réexaminer votre cas si vous croyez que nous avons soit mal interprété les faits, soit commis une erreur d'application de la loi ou de gestion de votre dossier ;
- d'assurer que le réexamen de votre situation soit effectué de manière exhaustive, professionnelle et impartiale par un fonctionnaire qui n'a pas participé à la première décision ;
- d'examiner vos objections dans un délai de...jours/[aussi vite que possible], sauf s'il nous faut davantage de renseignements pour le faire ou si le problème est d'une complexité inhabituelle ;

- de vous indiquer les motifs pour lesquels vos objections ont été rejetées en tout ou en partie ;
- de ne vous demander des renseignements supplémentaires que si c'est nécessaire pour résoudre le litige.

3. Vous avez le droit de ne pas payer plus que le juste montant de l'impôt:

- Nous traiterons votre dossier avec intégrité et impartialité pour que vous ne régliez que l'impôt légalement dû, et aussi pour que les crédits, avantages, remboursements et autres droits vous soient appliqués comme il se doit.

4. Vous avez droit de connaître avec certitude votre situation fiscale: nous nous efforcerons, en temps normal:

- de vous conseiller sur les incidences fiscales de vos activités ;
- de vous prévenir dans un délai de...jours/[aussi vite que possible] avant que l'entrevue ait lieu ;
- de vous aviser de l'objet de l'entrevue et de la nature de nos demandes ;
- de choisir le moment et l'endroit convenant à l'entrevue et de vous laisser le temps de constituer votre dossier.

5. Vous avez droit au respect de la vie privée:

- nous n'enquêterons sur votre compte que si l'on nous demande de vérifier que vous avez respecté vos obligations fiscales ;
- nous ne rechercherons que des renseignements en rapport avec notre enquête ;
- nous considérerons toute information obtenue, reçue ou détenue par nous comme étant de nature privée.

6. Vous avez le droit à la confidentialité et au secret:

- nous n'utiliserons ni ne divulguons aucun renseignement de nature personnelle ou financière vous concernant, sauf autorisation écrite de votre part ou dans les cas prévus par la loi ;
- seuls auront accès à votre dossier les agents de l'administration qui y sont autorisés par la loi et ont besoin des informations personnelles ou financières vous concernant pour appliquer nos programmes et la législation en vigueur.

Source: note de pratiques: « droits » et obligations du contribuable (OCDE CFA, Juillet 2003)

Encadré 10. Irlande — charte des services aux clients de l'administration fiscale

L'administration fiscale perçoit les impôts et les droits qui financent les services publics dont bénéficient tous les citoyens. Elle protège la société grâce au contrôle effectué aux frontières par le service des douanes. Dans l'intérêt d'une administration efficace et équitable de la législation fiscale et douanière, l'administration fiscale et les citoyens doivent reconnaître l'existence de certains droits et responsabilités de base. La présente charte énonce les attentes mutuelles en la matière.

Cohérence, équité et confidentialité

- L'administration fiscale applique la loi de façon équitable, raisonnable et cohérente ; elle ne cherche pas à recouvrer plus que le montant exact des impôts ou des droits.
- L'administration doit traiter comme confidentiels les renseignements communiqués en confiance par les contribuables et s'assurer qu'ils ne soient ni utilisés, ni divulgués, sauf si la loi le prévoit.

Courtoisie et considération

- Vous êtes en droit d'attendre que l'administration vous traite avec courtoisie, considération, et dans les mêmes conditions que tout autre contribuable.
- Nous attendons de vous que vous traitiez les fonctionnaires des impôts avec courtoisie et que vous coopériez avec eux dans toute la mesure du possible.

Information et assistance

- Vous êtes en droit d'obtenir les renseignements nécessaires et toute l'aide raisonnablement possible pour vous permettre de bien comprendre et respecter vos obligations fiscales et douanières, et aussi de réclamer les avantages et les crédits d'impôt qui vous reviennent de droit.
- Nous attendons de vous la communication de renseignements exacts lors de tous vos contacts avec l'administration ; il vous incombe aussi de l'informer en temps utile de faits nouveaux (comme un changement d'adresse, le début ou l'interruption d'une activité) qui

concernent votre situation fiscale et douanière.

Présomption d'honnêteté

- Dans vos rapports avec l'administration, vous êtes considéré comme honnête, sauf s'il existe des motifs manifestes justifiant une opinion contraire, et sous réserve de la responsabilité qu'a l'administration de s'assurer que vous respectez la législation fiscale et douanière.
- Nous attendons que vous fassiez preuve d'honnêteté en réglant les impôts et les droits dont vous êtes redevable et en ne sollicitant que les avantages et les crédits d'impôt auxquels vous avez droit.

Coût du respect de la discipline fiscale

- Vous pouvez attendre de l'administration qu'elle applique les règles fiscales et douanières de façon à réduire, dans la mesure du possible, les coûts liés à leur respect.
- Nous vous demandons de conserver dans de bonnes conditions les documents et relevés de compte vous permettant de remplir vos déclarations intégralement, exactement et dans les délais.

Réclamations, réexamens et recours

Il existe un ensemble de procédures de réclamation et de recours qui peuvent être actionnées par tous les clients de l'administration fiscale ; nous vous conseillons d'en faire usage si, pour une raison quelconque, le service reçu de nous ne vous convient pas.

- Si vous formulez une réclamation, vous êtes en droit d'attendre que l'administration l'instruise rapidement, impartialement et confidentiellement ; de plus, le recours aux procédures de contestation propres à l'administration fiscale ne préjuge jamais de votre droit de soumettre une affaire au médiateur ou de déposer, dans les délais légaux, un recours officiel auprès de l'Office des commissaires aux recours contre un redressement fiscal ou contre certaines décisions prises par les fonctionnaires des impôts.

Source: site Internet de l'administration fiscale irlandaise (mai 2005)

Encadré 11. Charte des droits du contribuable – administration fiscale australienne

Vos droits

Vous êtes en droit d'attendre que:

- A. nous vous traitons de façon équitable et raisonnable.
- B. nous présumons de votre honnêteté en matière fiscale, sauf évidence du contraire.
- C. nous vous offrons une assistance et un service professionnels pour vous aider à comprendre et à respecter vos obligations.
- D. nous acceptons que vous puissiez être représenté par une personne de votre choix et recevoir des conseils en matière fiscale.
- E. nous respectons votre vie privée.
- F. nous préservons la confidentialité des renseignements en notre possession vous concernant, conformément à la loi.
- G. nous vous donnons accès à ces renseignements conformément à la loi.
- H. nous vous donnons des conseils et des informations dignes de foi.
- I. nous vous expliquons les décisions prises à votre égard.
- J. nous respectons votre droit à demander un réexamen du dossier.
- K. nous respectons votre droit de formuler une réclamation.
- L. nous administrons la fiscalité de façon à minimiser les coûts de respect des règles qui sont à votre charge.
- M. nous rendons compte de nos actions.

Source: extrait de "Taxpayers' Charter—in Detail" (ATO, novembre 2003)

Encadré 12. Engagements de service des autorités fiscales de Singapour

Nous nous engageons sur l'excellence de nos services. Vous pouvez attendre de nous courtoisie, compétence, clarté et commodité.

Courtoisie. Nous ferons preuve d'attention et de politesse en vous servant.

Compétence. Nous nous assurerons que vous soyez servi par des fonctionnaires bien formés et que l'impôt soit calculé avec exactitude.

Clarté. Nous vous donnerons des renseignements clairs et complets pour vous aider à remplir vos obligations fiscales.

Commodité. Nous continuerons à rechercher des améliorations pour simplifier le respect de vos obligations fiscales.

Nous vous répondrons dans les meilleurs délais:

Nous répondrons à la plupart de vos appels téléphoniques dans un délai de 2 minutes.

Nous répondrons à la plupart de vos lettres dans un délai de 3 semaines.

Nous vous recevrons généralement dans un délai de 20 minutes quand vous vous rendez dans nos locaux.

Nous effectuerons généralement les remboursements de trop-perçu dans un délai de 30 jours.

Nous souhaitons satisfaire votre souhait d'excellence du service. A cette fin, nous avons besoin de votre coopération pour: 1) adresser vos déclarations dans les délais ; 2) nous communiquer des renseignements exacts et complets ; 3) régler votre impôt dans les délais ; 4) respecter la législation fiscale.

Source: site Internet de l'Inland Revenue Authority de Singapour (mai 2005)

Êtes-vous bien servis? L'apparition de normes de prestations des services dans l'administration fiscale

58. Dans le cadre de l'évolution de la gestion du secteur public exposée à l'encadré 13, les administrations fiscales sont de plus en plus tenues d'élever la qualité du service fourni.

Encadré 13. « L'Etat réactif – faire plus avec moins, mais se montrer plus agréable »

« Les services à la communauté constituent une partie substantielle des budgets et des politiques publiques. La demande de services publics de la société augmente et les Etats sont confrontés à une limitation des ressources en raison des pressions en faveur de la réalisation d'excédents budgétaires. La population demande davantage, ce qui signifie un meilleur service à un moindre coût. Le choix est brutal: les Etats doivent augmenter la productivité et la qualité des services ou en réduire la quantité. Au même moment, les bénéficiaires des services publics ou leurs représentants sont de plus en plus désireux de participer à leur conception et à leur exécution (O'Faircheallaigh *et autres*, 1999). L'ensemble de ces facteurs a poussé à de nombreux changements significatifs du mode de financement et de prestation des services publics, en vue d'une meilleure efficacité et réactivité à l'égard des usagers. La réponse des gouvernements a été de réformer la gestion publique pour la rendre plus performante en développant la responsabilité des prestataires de services vis-à-vis des résultats obtenus. L'accent mis sur les performances est le fondement de ce que l'on a appelé la Nouvelle gestion publique (NGP) (Hood 1991 ; Pollitt 1995 ; Hughes 1998). Les Etats veulent améliorer la qualité et l'efficacité en termes de coût des services publics dans l'intérêt des usagers ou clients, des contribuables et de la société.

Depuis 1990, les rapports du Comité de la gestion publique de l'OCDE (PUMA) analysent et apprécient l'évolution des pays membres en ce domaine ; ils ont soutenu les réformes managériales, notamment les mesures prises en faveur de la qualité du service (PUMA 1994, 1996, 1997, 1999b). En mars 1996, l'OCDE a organisé sa première réunion ministérielle consacrée à la gestion publique, sous la présidence d'Alice Rivlin, alors directeur de l'Office du budget aux Etats-Unis (OMB) (Osborne et Plastrik 1997: 8). Le rapport résumant les débats a trouvé de nombreuses similitudes dans les réformes de la gestion publique effectuées par les pays membres, à savoir: la décentralisation, la révision du rôle de l'Etat (ce qu'il devrait faire) ; la réduction de sa dimension ; le recours à la sous-traitance, aux mécanismes de marché et aux redevances à la charge des usagers ; l'orientation en fonction du consommateur, y compris avec des normes de qualité explicites pour les services publics ;

l'étalonnage ; la simplification et l'allègement du coût de la réglementation.

Les chartes des services représentent essentiellement une stratégie d'assurance de la qualité qui offre une forme de garantie aux consommateurs. L'objectif explicite est d'améliorer la réactivité des prestataires de services publics aux clients ou aux utilisateurs. La charte des citoyens lancée par le Royaume-Uni a ouvert la voie à l'application du consumérisme aux services publics (Walsh 1994). En dépit de son appellation, cette charte considère les consommateurs de services publics comme des clients plutôt que comme des citoyens. PUMA a joué un rôle pour faire connaître l'expérience britannique d'élaboration de la première charte exhaustive du service public. Elle a influencé les plans de services à la clientèle, lancés aux Etats-Unis en 1993 par l'administration Clinton, et la charte australienne des services administratifs, appliquée en 1998 par le Cabinet Howard.

Ces chartes reposent toutes sur l'idée d'une extension de la logique de domination du consommateur, propre au marché, à l'offre de services publics (Pollitt 1994; Walsh 1994). Pour donner plus de pouvoirs aux consommateurs de services publics, on dispose essentiellement de deux méthodes. La première est de rendre les prestataires de services publics plus sensibles aux réactions des consommateurs en consultant ces derniers, et plus responsables vis-à-vis de l'Etat et de la société grâce à un suivi de leurs performances. Le pouvoir des consommateurs dépend de l'efficacité des mécanismes qui leur permettent de s'exprimer. La deuxième méthode consiste à donner aux consommateurs le choix entre des prestataires de services publics mis en situation de concurrence pour mieux sensibiliser ces derniers. Malgré les déclarations en faveur du choix, les chartes de services s'appuient généralement sur des mécanismes d'expression, qui prennent la forme d'une comparaison des performances avec des normes spécifiées, et sur des procédures de réclamation. Les programmes prévus par les chartes de services comportent un éventail de techniques visant à assurer la qualité: fixation de normes de service, mécanismes de consultation, diffusion d'informations à la population et aux clients, procédures de réclamation et de réparation, récompenses au titre de la qualité ».

Source: *SERVICE CHARTERS—GLOBAL CONVERGENCE OR NATIONAL DIVERGENCE?* (Linda McGuire, Dept. of Management, Monash University, Victoria, Australia (2001)).

59. On constate un usage croissant des normes de service dans nombre des administrations fiscales des pays interrogés au cours de l'enquête ; leur portée est bien illustrée par les remarques suivantes, tirées du plan d'entreprise (2005-2008) de l'Agence du revenu du Canada (ARC): « *Les normes de service à la clientèle énoncent publiquement le niveau de rendement que les citoyens peuvent raisonnablement attendre de l'ARC en temps normal. L'ARC s'engage, à formuler un ensemble de normes de service dans des domaines importants pour sa clientèle, à surveiller leur application et à informer à ce sujet. Ces normes contribuent à notre engagement à l'égard des canadiens, à la transparence administrative et à la responsabilité des gestionnaires, tout en permettant de centrer les services sur les citoyens* ».
60. Une enquête effectuée en 2004 dans 30 pays de l'OCDE a donné les conclusions suivantes: quelque 80% d'entre eux appliquent des normes basées sur la durée, qui portent sur certains ou sur la plupart des aspects des services rendus aux contribuables ; mais moins de la moitié des pays a déclaré disposer d'une gamme complète de normes et rendre publics les résultats réalisés (le tableau 9 donne des exemples de normes de service en vigueur dans plusieurs pays de l'OCDE et hors OCDE). On remarque que les normes de durée d'obtention prévues pour certains services diffèrent sensiblement. L'enquête révèle également que les deux tiers environ des administrations fiscales procèdent à des enquêtes pour savoir comment les contribuables perçoivent la qualité de ces services ; à quelques exceptions près, les résultats de ces enquêtes sont publiés.

Tableau 9 : Exemples de normes de prestation de services appliquées dans certains pays membres et non membres de l'OCDE

NATURE DE LA NORME POUR LES SERVICES DE BASE MENTIONNÉS							
PAYS	Remboursements d'IRPP	Remboursements de TVA	Envoi d'une réponse circonstanciée à une lettre portant sur une question de routine	Réception d'un contribuable dans les locaux du fisc	Réponse à l'appel téléphonique d'un contribuable	Traitement de la réclamation d'un contribuable	Enregistrement d'une nouvelle entreprise
<i>1) Sélection de pays de l'OCDE</i>							
Australie	90% effectués en 42 jours – déclarations sur papier ; 95% effectués en 14 jours – déclarations électroniques	90% effectués dans les 14 jours	84% des réponses envoyées dans les 28 jours – questions générales ; 75% dans les 28 jours – décisions anticipées.	Toujours dans les 10 minutes (hors période de pointe) et les 15 minutes (période de pointe).	80% de réponses dans les 2 minutes (hors périodes de pointe) et dans les 5 minutes (périodes de pointe)	Contribuable contacté dans les trois jours suivant la réclamation circonstanciée	91% dans les 28 jours
Canada	Délai de 28 à 42 jours – déclarations sur papier ; dans les 14 jours – déclarations électroniques	Délai de 28 à 42 jours	Totalité envoyée dans les 60 jours (décisions anticipées) – 90 jours, interprétation technique.	Toujours dans les 20 minutes (sauf dans les périodes de pointe)	80% de réponses dans les 2 minutes.	Examen en 2 jours, réponse donnée dans les 15 jours ouvrables	n.applic.
Irlande	80% effectués dans les 10 jours ouvrables ; le reste dans les 20 jours	85% effectués dans les 10 jours ouvrables ; le reste ouvrables	Totalité envoyée dans les 20 jours ouvrables	n.applic.	Réponses dans les 30 secondes.	Toutes les réponses dans les 20 jours ouvrables (affaires peu complexes)	100% dans les 5 jours – IRPP retenu à la source et IS – et dans les 10 jours pour la TVA
Corée	Totalité effectuée dans les 30 jours	Totalité effectuée dans un délai de 15 à 30 jours	50% envoyées dans les 14 jours	Toujours dans les 10 minutes (normalement) ou les 15 minutes (dans les périodes de pointe)	50% de réponses dans les 20 secondes	Toutes les réponses dans les 14 jours	n.applic.
Mexique	Totalité effectuée dans les 40 jours	Effectués dans les 40 jours ; 5 à 6 jours pour les exportateurs	Totalité envoyée dans les 3 mois	Toujours dans les 20 minutes	80% de réponses dans le délai normal	Examen en 24 heures, réponse dans les 15 jours	Dans les 15 jours ; immédiatement pour une entreprise enregistrée auprès d'un notaire public
Pays-Bas	Totalité effectuée dans les 3 mois	Totalité effectuée en 1 mois	6 semaines pour les recours et 8 jours pour les demandes	n.applic.	80% de réponses dans les 30 secondes	Toutes les réponses dans les 4 semaines	n.applic.
Nouvelle-Zélande	90% effectués dans les 21 jours	Totalité effectuée dans les 15 jours ouvrables	85% envoyées dans les 21 jours	n.applic.	30 secondes pour les appels prioritaires ; 2 minutes pour tous les autres	n.applic.	n.applic.
Norvège	Totalité effectuée dans les 42 jours	Totalité effectuée dans les 21 jours	Totalité envoyée dans les 3 semaines	n.applic.	70% de réponses dans les 30 secondes	n.applic.	n.applic.
Pologne	Totalité effectuée dans les 3 mois	n.applic.	Totalité envoyée dans les 30 jours	n.applic.	n.applic.	Toutes les réponses dans les 30 jours	n.applic.
Slovaquie	Totalité effectuée dans le mois	Totalité effectuée dans le mois	Totalité envoyée dans les 30 jours	n.applic.	n.applic.	Toutes les réponses dans les 30 jours	n.applic.
Royaume-Uni	n.applic.	n.applic.	77% envoyées dans les 15 jours ouvrables	85% dans les 15 minutes	90% de réponses dans les 20 secondes	n.applic.	n.applic.
<i>2) Sélection de pays hors OCDE</i>							
Argentine	-	-	-	10 minutes	Réponse dans les 7 minutes	48 heures	-

NATURE DE LA NORME POUR LES SERVICES DE BASE MENTIONNÉS

PAYS	Remboursements d'IRPP	Remboursements de TVA	Envoi d'une réponse circonstanciée à une lettre portant sur une question de routine	Réception d'un contribuable dans les locaux du fisc	Réponse à l'appel téléphonique d'un contribuable	Traitement de la réclamation d'un contribuable	Enregistrement d'une nouvelle entreprise
Singapour	Totalité effectuée dans les 30 jours	Totalité effectuée dans les 30 jours	80% envoyées dans les 3 semaines	80% dans les 20 minutes	75% de réponses dans les 2 minutes	6 jours ouvrables	n.applic.
Afrique du sud	Totalité effectuée dans les 30 jours ouvrables	Totalité effectuée dans les 21 jours ouvrables suivant la réception	Réponse dans les 20 jours ouvrables à 80% de la correspondance écrite	95% dans les 15 minutes (dans une perception locale)	90% de réponses dans les 20 secondes	n.applic.	n.applic.

Source: Forum sur l'administration fiscale ; note intitulée "Trends in the Delivery of Taxpayer Services Using New Technologies" (février 2005) et enquêtes nationales.

4 DÉCLARATION, PAIEMENT ET CALCUL DES PRINCIPAUX IMPÔTS

Introduction

61. Cette partie présente certaines des modalités de déclaration, de paiement et de calcul utilisées pour percevoir l'impôt sur le revenu des personnes physiques, l'impôt sur les bénéfices des sociétés et la taxe à la valeur ajoutée. Même si on peut les considérer comme d'essence politique, elles ont souvent des répercussions importantes sur la charge globale de travail administratif, la nature et la portée des mesures qui doivent être mises en œuvre pour faire respecter la législation fiscale ainsi que sur l'efficacité générale des services fiscaux. Les informations spécifiques données dans ce chapitre portent sur les points suivants:
- Le tableau 10 décrit les mécanismes de perception et de liquidation de l'impôt appliqués aux contribuables salariés.
 - Le tableau 11 énumère les catégories de revenus personnels en principe assujetties à une retenue à la source.
 - Le tableau 12 énumère les catégories de revenus personnels pour lesquelles les contribuables doivent normalement communiquer des renseignements à l'administration.
 - Le tableau 13 indique les obligations de paiement et de communication de renseignements au titre de l'IRPP qui incombent aux employeurs.
 - Le tableau 14 indique les obligations de paiement et de déclaration qui incombent aux contribuables redevables de l'IRPP.
 - Le tableau 15 récapitule les obligations de paiement et de déclaration relatives à l'impôt sur les bénéfices des sociétés.
 - Le tableau 16 récapitule les obligations de paiement et de déclaration qui incombent aux contribuables assujettis à la TVA.

Principales observations et tendances

Impôt sur le revenu des personnes physiques et cotisations sociales

62. Les tableaux 10 à 14 présentent certains aspects du système d'imposition des revenus personnels dans les pays interrogés au cours de l'enquête. Les points suivants ressortent:
- La plupart des pays – à l'exception de la France, de Singapour et de la Suisse – ont recours à des mécanismes de retenue à la source pour recouvrer l'essentiel de l'impôt direct frappant les revenus salariaux.
 - Les employeurs doivent généralement déduire tous les mois l'impôt du salaire et le reverser au percepteur. Trois pays (l'Australie, les Etats-Unis et la Nouvelle-Zélande) accélèrent le recouvrement des prélèvements effectués à la source par les grandes entreprises ; en revanche, de nombreux pays allègent la charge pesant sur les petites entreprises en prévoyant un cycle de paiement bimensuel, trimestriel ou annuel.
 - Les employeurs sont habituellement tenus de communiquer une fois par an des données précises sur les salaires payés et les retenues à la source effectuées pour tous les salariés. Mais quelques pays exigent une

communication plus fréquente – le plus souvent mensuelle – ce qui peut poser des problèmes de discipline.

- Les mécanismes de retenue à la source sont aussi couramment utilisés dans les pays interrogés au cours de l'enquête pour le recouvrement de l'impôt sur les dividendes versés aux particuliers (30 pays) et sur les intérêts perçus par les contribuables résidents (31 pays).
- Tous les pays prévoient le recouvrement graduel de l'impôt sur les revenus qui ne font pas l'objet d'un prélèvement à la source (par exemple ceux des travailleurs indépendants), sous forme d'avances/d'acomptes ; mais les procédures varient sensiblement en ce qui concerne le nombre de versements à effectuer, leur mode de calcul et l'échéancier des règlements successifs (cf. commentaires ultérieurs).
- Hormis pour les salaires, les dividendes et les intérêts, les modalités de communication obligatoire du revenu par des tiers (pour les services indépendants aux particuliers par exemple) varient sensiblement ; quelques pays (comme l'Espagne, les États-Unis ou le Japon) appliquent des mesures élaborées.
- Un peu plus de 50 % des pays membres sont passés à un système d'auto-évaluation, par opposition à une liquidation de l'impôt par l'administration (cf. précisions ultérieures).
- Les obligations de déclaration annuelle des salariés, qui constituent la grande masse des redevables de l'IRPP, varient sensiblement selon les pays membres ; on distingue quatre modèles (cf. précisions ultérieures).
- Pour aider les contribuables à respecter leurs obligations déclaratives, les pays nordiques et le Chili exigent la communication de renseignements détenus par des tiers – ces dispositifs sont qualifiés de « déclarations pré-remplies » ou de « propositions d'imposition ».
- Le délai accordé aux contribuables pour s'acquitter de l'impôt dû en fin d'année (sur la base des déclarations annuelles) varie notablement selon les pays membres, allant d'un peu moins de 3 mois jusqu'à 11 mois.

Impôt sur les bénéfices des sociétés

63. Le Tableau 15 présente certains aspects du système d'imposition du bénéfice des sociétés dans les pays interrogés au cours de l'enquête. Les points suivants ressortent:
- Tous les pays prévoient le recouvrement fractionné de l'impôt par un mécanisme d'avances/d'acomptes ; mais les obligations varient sensiblement en ce qui concerne le nombre de versements à effectuer, leur mode de calcul et l'échéancier des règlements successifs (cf. précisions ultérieures).
 - Un peu plus de 50 % des pays membres sont passés à un système reposant sur le principe d'auto-évaluation par opposition à une liquidation administrative de l'impôt.
 - Les prescriptions et les pratiques en matière de déclaration annuelle diffèrent notablement entre les pays interrogés dans l'enquête (cf. précisions ultérieures).
 - Les deux tiers environ des pays membres se sont dotés d'un système de déclaration électronique annuelle ; dans quelques-uns, il est obligatoire pour certaines catégories de contribuables.
 - Le délai accordé aux contribuables pour s'acquitter de l'impôt dû en fin d'année (sur la base des déclarations annuelles) varie notablement selon les pays, allant de 2 mois jusqu'à 11 mois.

Taxe sur la valeur ajoutée

64. Le tableau 16 rend compte d'un certain nombre de caractéristiques des régimes de TVA dans les pays interrogés au cours de l'enquête. Les points suivants ressortent:

- Les seuils d'imposition en vigueur dans les pays sondés sont très variables ; mais leur incidence sur la charge de travail administratif et sur les formalités imposées aux contribuables est atténuée dans de nombreux pays par le recours à un étalement des délais de paiement de la taxe et d'établissement des déclarations (le cycle est par exemple trimestriel, semestriel ou annuel) et/ou à un système forfaitaire pour le calcul de l'impôt dû.
- Pour les grandes et moyennes entreprises assujetties à la TVA, la majorité des pays interrogés dans l'enquête applique un modèle de règlement et de déclaration mensuels (pour les grandes) et trimestriels (pour les PME) ; l'objectif est de trouver un équilibre entre les considérations de recouvrement de l'impôt et de charge de travail administratifs, d'une part, et les contraintes imposées aux contribuables, d'autre part. Un petit nombre de pays (l'Australie et le Danemark par exemple) prévoit une déclaration intégrée des éléments imposables directement et indirectement.
- Les deux tiers à peu près des pays de l'OCDE ont introduit des systèmes de déclaration électronique mensuelle ou trimestrielle.
- Les délais de paiement de la TVA pour les entreprises assujetties, de taille moyenne ou grande, diffèrent beaucoup selon les pays de l'OCDE ; ils s'échelonnent de 10 à 60 jours à compter de la fin de la période d'exigibilité concernée.
- De façon générale, la législation impose le calcul de la TVA due sur la base du « fait générateur » ; néanmoins, quelques pays autorisent la référence aux encaissements pour des catégories précises de petits contribuables (définies en fonction de critères de chiffre d'affaires), et cela afin de simplifier les formalités demandées.
- Le délai de règlement de la TVA prévu pour les gros redevables (chaque mois ou chaque trimestre le plus souvent) varie sensiblement selon les pays membres ; il s'échelonne de 10 à 60 jours.

Calcul de l'impôt par l'administration ou par le contribuable

65. Comme l'indiquent les tableaux 14 et 15, un peu moins de 50 % des pays de l'OCDE sont passés à un système d'IRPP qui repose sur le principe de l'autoliquidation, et non du calcul de l'impôt par l'administration (lequel suppose normalement l'examen de toutes ou de la plupart des déclarations par des agents spécialisés avant communication au contribuable du montant de l'impôt). La proportion des pays non membres de l'OCDE interrogés dans l'enquête qui appliquent le principe de l'impôt déclaratif est supérieure et atteint presque 60%.
66. En règle générale, le recours à l'auto-évaluation par le contribuable dans les pays concernés et l'abandon des procédures de calcul administratif de l'impôt s'expliquent par des motifs d'efficacité ; on a choisi une démarche de vérification plus ciblée (des contrôles à distance ou sur place fondés sur les risques, un recouplement informatique des déclarations de revenus etc), pour contrôler le contenu des déclarations d'impôts. Les pays qui ont procédé à ce changement ont généralement cherché à améliorer le respect global de la loi et l'efficacité par les moyens suivants: (1) recouvrement plus rapide de l'impôt ; (2) dispositif de contrôle élargi et mieux ciblé ; (3) réduction du nombre des contestations sur le calcul de l'impôt. Les données figurant dans les tableaux 14, 15 et 16 confirment en partie cette observation:
- Dans les pays où existe une procédure de calcul de l'impôt par le contribuable, la pratique consiste généralement à demander une déclaration annuelle des revenus au tout début de l'année qui suit celle de leur constitution et à demander le paiement du solde éventuel de l'impôt dû avec l'envoi de la déclaration ; et cela par opposition à la pratique de déclaration et de paiement plus tardifs habituellement en vigueur dans les pays où c'est l'administration qui établit le montant de l'impôt.

- Dans au moins sept pays de l'OCDE ne disposant que d'un personnel de contrôle ou de vérification relativement peu nombreux, le calcul de l'impôt est effectué par l'administration.
67. Cela étant, il convient également de reconnaître qu'un certain nombre de pays où l'administration liquide elle-même l'impôt ont largement automatisé ce processus, de sorte que seule une minorité de déclarations est retenue pour vérification avant l'envoi au contribuable d'un avis officiel d'imposition.

Recouvrement de l'impôt sur le revenu par avances ou acomptes et régularisation en fin d'année

68. Toutes les législations fiscales doivent prévoir des dispositions fondamentales pour le paiement de l'impôt (à savoir la date d'exigibilité, le nombre de versements à effectuer et le mode de calcul de chacun). Ces règles de base portent notamment sur les éléments suivants (1) *la période imposable*: le moment où le fait générateur de l'impôt intervient ; (2) *l'équité*: les contribuables ayant des caractéristiques analogues doivent être traités sur un pied d'égalité ; (3) *les sujétions*: les contribuables doivent disposer de délais raisonnables pour calculer l'impôt dont ils sont redevables (avec une assistance extérieure le cas échéant), réunir les renseignements nécessaires à partir de leurs comptes et pièces justificatives, enfin remplir les éventuels formulaires ; (4) *la gestion budgétaire*: les pouvoirs publics ont généralement besoin d'un flux régulier de recettes pour régler les dépenses ; (5) *l'efficacité*: le montant des règlements et la quantité des informations à traiter par l'administration ; enfin, (6) *l'effectivité*: la nécessité d'assurer un degré élevé de respect global de la loi fiscale concernée.
69. C'est en tenant compte de ces facteurs que tous les pays interrogés dans l'enquête ont évolué dans le sens d'un recouvrement anticipé de l'IRPP et de l'impôt sur les sociétés. Les tableaux 7 et 8 présentent quelques traits essentiels des dispositifs en vigueur, dont l'analyse révèle certaines caractéristiques notables:
- On observe une nette tendance à maximiser le montant de l'impôt perçu dans l'année même où le revenu imposable est généré (26 pays) ; généralement, cela se fait par un mécanisme d'acomptes, mensuels et/ou trimestriels, à régler essentiellement dans l'année de réalisation du revenu.
 - 11 pays ont harmonisé leurs systèmes d'acomptes au titre de l'IRPP (applicables dans une large mesure aux professions indépendantes) et de l'impôt sur les sociétés.
 - Il existe diverses bases de calcul des acomptes provisionnels (par exemple, une certaine proportion de l'impôt de l'année précédente ou de l'impôt estimé pour l'année en cours); d'une part, cela facilite le travail de l'administration, et, d'autre part, cela rapproche les dates des versements de la constitution du revenu correspondant.
 - Il existe des différences substantielles entre de nombreux pays membres de l'OCDE quant au calendrier de recouvrement de l'impôt ; elles méritent sans doute un examen plus approfondi.

Conception des mécanismes de l'IRPP pour les contribuables salariés

70. L'impôt sur le revenu des personnes physiques constitue l'une des principales sources de recettes fiscales dans la plupart des pays de l'OCDE (voir tableau 21). La majeure partie étant réglée par les salariés, la conception de mécanismes administratifs efficaces de perception et de détermination de leurs charges constitue un objectif important pour l'ensemble des pays. A cet égard, il convient de noter que, malgré l'usage quasi universel de mécanismes de retenue à la source, il existe, dans les pays de l'OCDE, quatre systèmes tout à fait distincts pour recouvrer et calculer l'impôt sur le revenu des salariés. On trouvera une brève description de chacun d'entre eux à l'encadré 14, tandis que le tableau 10 met en évidence leurs modalités d'utilisation par certains pays membres. Cette partie donne ci-après des

précisions sur l'établissement par l'administration fiscale de déclarations pré-remplies.

Encadré 14. Salariés : les systèmes de perception et de calcul de l'IRPP

1) Retenues à la source cumulées — le plus souvent sans déclaration. Avec ce système, le salarié doit fournir à l'employeur le détail des abattements applicables (qui sont généralement en nombre limité). L'employeur retient l'impôt sur le revenu qu'il verse, déduction faite de ces abattements, en calculant le montant des retenues de façon progressive/cumulative pour la durée de l'exercice fiscal. Pour la majorité des salariés, le montant total prélevé à la source durant l'exercice correspond à peu près à l'impôt dont ils sont redevables pour l'ensemble de l'année. Le salarié peut ou non être enregistré auprès des services fiscaux.

Une fois par an, ou plus fréquemment dans certains pays, l'employeur adresse aux services fiscaux une déclaration indiquant les revenus versés et l'impôt retenu à la source pour chaque salarié. Le salarié n'est généralement pas tenu de remplir une déclaration d'impôt. (Dans certains pays, quand le salarié a plusieurs sources de revenus d'emploi, il doit néanmoins produire une déclaration annuelle.) Les autres revenus, comme les intérêts et les dividendes, sont très souvent imposés à la source.

2) Retenues à la source non cumulées — déclaration annuelle obligatoire. Ce système permet au salarié de fournir à l'employeur des précisions sur les abattements à prendre en compte pour calculer le prélèvement à la source. L'employeur retient l'impôt sur le revenu versé, en effectuant le calcul avec une périodicité variable (il n'y a donc pas de cumul). Le salarié doit généralement être enregistré auprès des services fiscaux ; dans certains pays, la non-communication à l'employeur du numéro d'identification fiscale peut se traduire par des retenues à la source supplémentaires. En fin d'année, l'employeur avise le salarié du montant des revenus versés et des impôts retenus à la source, ces sommes devant être reportées dans une déclaration annuelle d'impôt adressée aux services fiscaux. Ces derniers confirment le montant total de l'impôt dû par chaque contribuable, remboursent les éventuels trop-perçus ou demandent au contraire le versement des éventuels soldes encore à percevoir.

Après le traitement de l'essentiel des déclarations fiscales annuelles, les services fiscaux rapprochent généralement les déclarations de revenus reçues des employeurs et d'autres payeurs (par exemple, les banques) des déclarations d'impôts/dossiers de référence des contribuables ; l'objectif est de détecter les revenus non déclarés ou le défaut de déclaration, et de valider les crédits d'impôt pris en compte dans le calcul de la retenue à la source et demandés dans les déclarations d'impôts.

3) Envoi aux contribuables de déclarations préalablement remplies. Dans le cadre de ce système, le salarié donne à l'employeur des précisions sur les abattements à prendre en compte pour procéder aux retenues à la source. Le salarié doit aussi être enregistré auprès des services du fisc et communiquer son numéro personnel d'identification fiscale à l'employeur ainsi qu'à une série de tiers qui sont tenus de fournir au fisc des informations, et parfois de retenir des impôts à la source. L'employeur retient l'impôt sur le revenu qu'il verse – ce prélèvement étant calculé de façon périodique (sans cumul) – et communique des renseignements détaillés au percepteur.

Tous les renseignements communiqués par des tiers aux services fiscaux (concernant à la fois les revenus versés, les déductions et d'autres éléments ayant une incidence fiscale) font l'objet d'un traitement informatique relativement rapide, après la fin de l'exercice budgétaire, pour pouvoir établir les déclarations de revenus pré-remplies ; celles-ci sont adressées aux contribuables par exemplaire imprimé, électroniquement ou sous les deux formes. Les contribuables sont tenus de valider les données figurant dans la déclaration. Les services fiscaux doivent être avisés de toute demande de modification. Ils procèdent ensuite au remboursement des trop-perçus éventuels.

4) Pas de retenue à la source ; paiement de l'impôt par acomptes provisionnels — déclaration annuelle obligatoire. Avec ce système, les salariés doivent payer eux-mêmes leurs impôts par acomptes et établir une déclaration annuelle donnant les renseignements appropriés. Ils reçoivent des services fiscaux un avis d'imposition qui indique, le cas échéant, les sommes restant dues ou les trop-perçus à rembourser.

Les services fiscaux peuvent procéder à un recoupement des renseignements donnés par les employeurs avec les déclarations d'impôts/les dossiers des contribuables pour détecter les revenus non déclarés ou le défaut de déclaration. Ils doivent aussi veiller à ce que tous les salariés versent régulièrement les acomptes provisionnels, dans les conditions prévues par la loi.

Communication de renseignements

71. Dans de nombreux pays, les systèmes de communication de renseignements représentent un instrument important d'administration de l'impôt sur le revenu. Dans la présente publication, l'expression « communication de renseignements » fait référence à l'obligation faite à certains tiers de déclarer les revenus qu'ils versent (et les autres opérations ayant une incidence fiscale) ainsi que les coordonnées des bénéficiaires (généralement accompagnées d'un numéro d'identification du contribuable) ; cela permet à l'administration d'effectuer un recoupement systématique de ces éléments avec les données figurant dans les déclarations d'impôt ou, comme on l'expose ci-après, d'établir les déclarations pré-remplies à l'intention des contribuables.

72. L'objectif traditionnel de ces dispositifs consiste à détecter et à dissuader la violation des obligations fiscales résultant de la non-déclaration de certains revenus et/ou d'opérations ayant une incidence fiscale, y compris faute d'avoir produit une déclaration d'impôt. Depuis une dizaine d'années environ, les administrations fiscales d'un certain nombre de pays utilisent les renseignements communiqués par les tiers pour faciliter l'établissement par les contribuables de leur déclaration annuelle. On donne plus loin des précisions sur ce point.
73. Comme l'indique le tableau 12, de nombreux pays exigent la déclaration à l'administration des sommes versées au titre du paiement de salaires, de dividendes et d'intérêts (dont une bonne partie est également soumise à la retenue à la source). Toutefois, la communication obligatoire par des tiers de renseignements concernant d'autres catégories de paiements varie sensiblement selon les pays. Le Service américain des impôts (IRS) est un bon exemple d'administration fiscale qui donne une grande place à cette méthode.
74. Aux termes du code américain des impôts, toutes sortes d'opérations doivent être déclarées à l'IRS, généralement sous forme électronique. Ce sont notamment: les aides à l'agriculture, les pourboires forfaitaires, les revenus du troc, les courtages, les distributions de plus-values par des fonds de placement, les honoraires et les autres formes de rémunération des professions non salariées, les produits conservés par les équipages des navires de pêche, les achats de poissons réglés en espèces, certains gains de paris, les intérêts, les dividendes, les transactions immobilières, les loyers, les cessions de valeurs mobilières et les salaires. En 2004-2005, près de 1.5 milliard de déclarations de ce type ont été reçues par l'IRS (dont 96.7% par voie électronique ou magnétique) et ont fait l'objet d'un recoupement informatique avec les dossiers des contribuables. Au cours du même exercice, il en est résulté quelque 3.5 millions de notifications aux contribuables (dont 2.5 millions pour défaut de déclaration) et des redressements atteignant presque 12.4 milliards USD (soit près de 3 517 USD en moyenne).¹²
75. Contrairement aux opérations de contrôle fiscal, qui demandent beaucoup de personnel et ne portent donc en général que sur un nombre limité de contribuables, des dispositifs ambitieux de communication et de recoupement de renseignements peuvent constituer un outil très efficace pour détecter les infractions et inciter à une déclaration exacte des revenus. Mais, en règle générale, au moins deux conditions préalables doivent être remplies pour que ces méthodes soient assez efficaces pour que les administrations fiscales souhaitent les adopter: 1) il faut que les entités concernées soient en mesure de saisir et de transmettre électroniquement les renseignements à l'administration fiscale; 2) il leur faut aussi utiliser un identificateur de contribuable hautement sécurisé, qu'elles communiquent à l'administration pour permettre à celle-ci de rapprocher les renseignements communiqués de ses propres dossiers.

L'usage de déclarations pré-remplies pour aider les contribuables à respecter leurs obligations déclaratives

76. Dans les pays où un contribuable soumis à l'IRPP doit généralement produire une déclaration annuelle, les administrations fiscales ont, jusqu'à une date relativement récente, suivi une démarche très similaire comprenant quatre mesures de base:
- On donne au contribuable des informations générales sur le système fiscal et sur ses obligations légales, pour l'aider (lui ou ses représentants) à établir sa déclaration annuelle.
 - A partir de la déclaration reçue du contribuable, l'administration fiscale calcule elle-même l'impôt ou applique le principe d'autoliquidation, en s'en tenant le plus souvent à des vérifications limitées; puis elle adresse au contribuable un avis d'imposition, complété éventuellement du montant supplémentaire à régler ou du trop-perçu à rembourser, après prise en compte du versement d'impôt déjà effectué.
 - Les renseignements communiqués en vertu de la loi par des tiers (comme les employeurs et les institutions financières) sont rapprochés du dossier du

¹² 2005 Data Book. US Internal Revenue Service.

contribuable pour déceler les erreurs figurant dans la déclaration ou l'absence de celle-ci.

- On prend des mesures (telles que des vérifications en interne et des demandes d'éclaircissements adressées par courrier) pour vérifier le bien-fondé de soupçons de dissimulation de revenus et, le cas échéant, pour notifier des redressements ou obtenir l'envoi d'une déclaration ; de son côté, le contribuable a le droit de demander une modification s'il découvre des erreurs.

77. Depuis une dizaine ou une vingtaine d'années, les pays nordiques (Danemark, Estonie, Finlande, Norvège et Suède) et, plus récemment, le Chili et l'Espagne ont bouleversé le système en communiquant aux contribuables les informations données par des tiers, sous la forme d'une déclaration d'impôt pré-remplie ou d'une « proposition d'imposition ». Dans la présente publication, nous appliquons à tous ces mécanismes le qualificatif « déclaration pré-remplie ».
78. Le système de la déclaration pré-remplie peut offrir au contribuable et à l'administration fiscale les avantages suivants :
- un net allègement des formalités imposées au contribuable ;
 - une plus grande certitude qu'il a déclaré l'intégralité de ses revenus et bien réclamé les déductions auxquelles il a droit ;
 - une meilleure image de l'administration fiscale, grâce au service plus personnalisé rendu au contribuable ;
 - un traitement accéléré des déclarations établies par les contribuables ;
 - un remboursement plus rapide du trop-perçu ;
 - la suppression d'une grande partie du travail administratif de rectification des déclarations résultant d'erreurs involontaires du contribuable et/ou des vérifications traditionnellement effectuées après la déclaration.

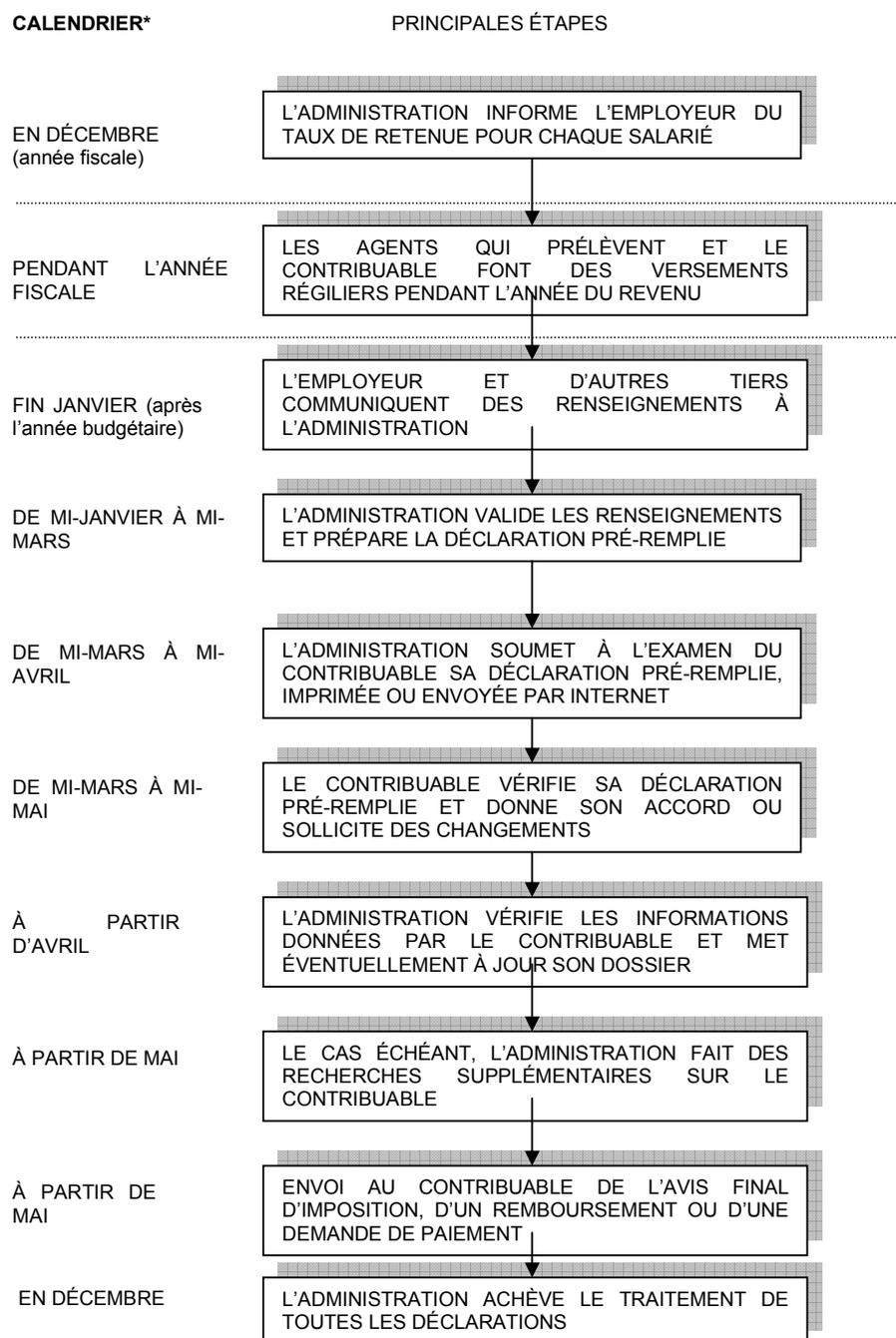
La figure 7 donne les grandes lignes du fonctionnement de ces systèmes dans les pays nordiques.

79. La mise en place d'un dispositif efficace et utile de déclaration pré-remplie exige un certain nombre de conditions préalables, permettant de soumettre à la majorité des contribuables des déclarations pré-remplies complètes et acheminées dans les délais :
- L'exactitude des retenues à la source est de nature à fortement diminuer la fréquence des remboursements d'impôts de montant important, et donc à dissuader le contribuable d'établir sa déclaration aussitôt après la fin de l'année fiscale.
 - Si les identificateurs des contribuables intégrés aux renseignements communiqués par des tiers sont parfaitement fiables, cela permet à l'administration d'opérer sur une grande échelle des rapprochements entre ces renseignements et les dossiers fiscaux dont elle dispose.
 - Un système de communication exhaustive de ces mêmes renseignements à l'administration peut maximiser le champ des données figurant dans chaque déclaration pré-remplie.
 - Si la législation fiscale limite la portée des déductions, dégrèvements, crédits d'impôt et des mesures discrétionnaires que l'administration ne peut prévoir, l'emploi des renseignements communiqués par les tiers laisse sans doute peu de marge au contribuable pour rectifier sa déclaration pré-remplie.
 - Une gestion très automatisée des renseignements donnés par les tiers à l'administration peut lui permettre de traiter beaucoup plus facilement les données.
 - Il faut disposer de systèmes de traitement de l'information à grande échelle pour saisir, valider et préparer les données nécessaires à l'établissement des

déclarations pré-remplies dans le délai de 6 à 10 semaines dont dispose habituellement l'administration fiscale.

- Des mécanismes permettant de minimiser l'interaction avec le contribuable sont nécessaires pour éviter aux fonctionnaires de devoir vérifier une masse de déclarations pré-remplies retournées à l'administration.

Figure 7. Aperçu général des systèmes de déclaration pré-remplie en vigueur dans les pays nordiques



*IL PEUT LÉGÈREMENT DIFFÉRER SELON LES PAYS

(NB: l'année budgétaire correspond à l'année calendaire dans tous les pays nordiques)

Tableau 10: **Systèmes de perception/de liquidation de l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP)**

PAYS	NATURE DU SYSTÈME EN VIGUEUR			
	Retenues à la source cumulées – La plupart des salariés sont dispensés de déclarer	Retenues à la source non cumulées – la plupart des salariés doivent faire une déclaration	Envoi d'une déclaration pré-remplie à valider par le contribuable	Pas de retenue/accomptes provisionnels – déclaration annuelle obligatoire
<i>1) Pays de l'OCDE</i>				
Australie		Oui		
Autriche	Oui			
Belgique		Oui	(en préparation)	
Canada		Oui		
République tchèque	Oui			
Danemark			Oui	
Finlande			Oui	
France			(expérimentation)	Oui
Allemagne	Oui			
Grèce		Oui		
Hongrie		Oui		
Islande			Oui	
Irlande	Oui			
Italie	Oui			
Japon	Oui			
Corée	Oui			
Luxembourg	Oui			
Mexique	Oui			
Pays-Bas	Oui		(En 2008)	
Nouvelle-Zélande	Oui			
Norvège			Oui	
Pologne		Oui		
Portugal		Oui	(En 2008)	
Slovaquie	Oui			
Espagne		Oui	Oui	
Suède			Oui	
Suisse				Oui
Turquie	Oui			
Royaume-Uni	Oui			
Etats-Unis		Oui		
<i>2) Sélection de pays non membres de l'OCDE</i>				
Argentine	Oui			
Brésil	Oui			
Chili	Oui		Certains contribuables	
Chine	Oui			
Chypre	Oui	Oui		
Estonie			Oui	
Inde				
Lettonie	Oui			
Lituanie	Oui			
Malte		(simple déclaration d'impôt)		
Russie	Oui			
Singapour			Oui /1	Oui
Slovénie	Oui			
Afrique du sud	Oui			

Sources: Rapports annuels des administrations fiscales et Bureau international de documentation fiscale.

/1. **Singapour** – déclarations envoyées par Internet.

Tableau 11: Systèmes de retenue à la source pour l'IRPP

CATÉGORIES DE REVENUS DES CONTRIBUABLES RÉSIDENTS POUR LESQUELLES L'IMPÔT EST HABITUELLEMENT RETENU À LA SOURCE PAR LE PAYEUR						
PAYS	Salaires	Dividendes	Intérêts	Services personnels indépendants	Droits d'auteur, redevance s, etc	Autres revenus
<i>1) Pays de l'OCDE</i>						
Australie	Oui	Non	Non	Non	Non	
Autriche	Oui	Oui	Oui	Non	Non	
Belgique	Oui	Oui (F) /1	Oui (F) /1	Non	Oui /1	
Canada	Oui	Non	Non	Non	Non	
République tchèque	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	
Danemark	Oui	Oui	Non	Non	Non	
Finlande	Oui	Oui /1	Oui	Non	Non	
France	Non	Non	Non	Non	Non	
Allemagne	Oui	Oui	Oui	Non	Non	
Grèce	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	/2
Hongrie	Oui	Oui (F)	Oui	Oui	Oui	/2
Islande	Oui	Oui	Oui	Non	Non	
Irlande	Oui	Oui	Oui	Oui /1	Oui	/2
Italie	Oui	Oui	Oui	Oui /1	Non	
Japon	Oui	Oui	Oui	Oui /1	Oui	/2
Corée	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	/2
Luxembourg	Oui	Oui	Non	Non	Non	
Mexique	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	/2
Pays-Bas	Oui	Oui	Non	Non	Non	
Nouvelle- Zélande	Oui	Non	Oui	Oui	Non	
Norvège	Oui	Non	Non	Non	Non	
Pologne	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	/2
Portugal	Oui	Oui	Oui	Non /1	Oui	/2
Slovaquie	Oui	Oui	Oui	Non	Non	/2
Espagne	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	/2
Suède	Oui	Oui	Oui	Non	Non	
Suisse	Non	Oui	Oui	Non	Non	/2
Turquie	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	/2
Royaume-Uni	Oui	Non	Oui	Oui /1	Oui	/2
Etats-Unis	Oui	Non	Non	Non	Non	
<i>2) Sélection de pays non membres de l'OCDE</i>						
Argentine	Oui	Non	Non /1	Oui	Oui	
Brésil	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	/2
Chili	Oui	Non	Non	Oui	Oui	/2
Chine	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	/2
Chypre	Oui	Oui	Oui	Non	Non	
Estonie	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	
Inde	Oui	Oui	Oui	Non	Non	
Lettonie	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	
Lituanie	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	/2
Malte	Oui	Oui	Oui	Non	Non	
Russie	Oui	Oui	Oui	Non	Non	
Singapour	Non	Non	Non	Non	Non	
Slovénie	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	
Afrique du sud	Oui	Non	Non	Non	Non	

Sources: Rapports annuels des administrations fiscales et Bureau international de documentation fiscale.

1. **Argentine** — oui, si le bénéficiaire n'est pas sous le contrôle de la banque centrale ; **Autriche** — sauf les revenus des artistes et athlètes non résidents ; **Belgique** — exonération de la retenue dans certains cas ; **Finlande** — dividendes versés par une société cotée en bourse ; **Irlande** — pour les sommes versées par l'Etat ou des organismes publics et les versements bruts effectués dans le cadre de contrats dans certains secteurs d'activité (sauf si le bénéficiaire est autorisé par l'administration fiscale à percevoir l'intégralité du paiement) ; **Italie et Japon** — pour les services désignés par la loi ; **Mexique** — lorsque les sommes sont versées par une personne morale ; **Portugal** — oui, si le payeur est une société ou un entrepreneur individuel légalement tenu(e) d'établir une comptabilité ; Slovaquie — certains gains de loteries, les prix, certaines rentes d'assurance et les prestations des caisses de retraites complémentaires ; Royaume-Uni — pour le secteur de la construction.

2. **Brésil** — certaines plus-values ; **Chili** — jetons de présence, gains des jeux de hasard et des courses de chevaux, retraits des plans d'épargne volontaire de la sécurité sociale ; **Chine** — certains loyers ; **Grèce** — Jetons de présence,

loyers, prix et certaines plus-values ; **Hongrie** — plus-values sur valeurs mobilières ; **Irlande** — loyers payés à des non-résidents ; **Japon** — prix, gains des courses de chevaux ; **Corée** — revenus de retraite et pensions ; **Lituanie** — loyers (sauf s'ils sont le produit d'une activité professionnelle certifiée officiellement) ; **Mexique** — loyers, ventes de biens, prix, bénéfices d'activité de marché, versements à des non-résidents ; **Pologne** — pensions, retraites, association de production agricole, subventions ; **Portugal** — loyers, prix ; **Roumanie** — gains des jeux de hasard, commissions ; **Slovaquie** — certains gains de loteries, prix, versements des assurance, loyers, prestations des caisses de retraites complémentaires ; **Espagne** — prix, loyers, certaines plus-values ; **Suisse** — prix, versements des compagnies d'assurance ; **Turquie** — loyers ; **Royaume-Uni** — certain loyers.

Tableau 12: Obligations déclaratives pour l'IRPP

PAYS	CATÉGORIES DE REVENUS SOUMISES À UNE OBLIGATION DE DÉCLARATION PAR LES PAYEURS						
	Salaires	Dividendes	Intérêts	Loyers	Services indépendants aux personnes	Cessions d'actions et/ou d'actifs immobiliers	Autres
<i>1) Pays de l'OCDE</i>							
Australie	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Non	/2
Autriche	Oui	Non	Non	Non	Oui /1	Non	
Belgique	Oui	Non	Non	Non	Oui	Non	
Canada	Oui	Oui	Oui	Non	Oui /1	Non	
République tchèque	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	/2
Danemark	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Oui	/2
Finlande	Oui	Oui	Oui	Non	Non /1	Oui	/2
France	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Oui	
Allemagne /1	Oui	Oui	Non	Non	Non	Oui	/2
Grèce	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	/2
Hongrie	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	
Islande	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	/2
Irlande	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Oui /1	
Italie	Oui	n.disp.	Oui	n.disp.	n.disp.	n.disp.	
Japon	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	/2
Corée	Oui	Oui	Oui	Non	Oui /1	Oui /1	/2
Luxembourg	Oui	Oui	Non	Non	Non	Non	
Mexique	Oui	Non	Oui /1	Oui	Oui /1	Oui /1	/2
Pays-Bas	Oui	Non	Oui	Non	Non	Non	
Nouvelle-Zélande	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Non	
Norvège	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Oui /1	
Pologne	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	
Portugal	Oui	Oui	Oui /1	Oui/1	Oui /1	Oui	/2
Slovaquie	Oui	Non	Oui	Non	Non	Non	/2
Espagne	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	/2
Suède	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Oui	
Suisse	Oui	Non	Non	Non	Non	Non	
Turquie	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	-	/2
Royaume-Uni	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	/2
Etats-Unis	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	/2
<i>2) Sélection de pays non membres de l'OCDE</i>							
Argentine	Oui	Non	Non	Oui	Oui	Non	
Brésil	Oui	-	-	-	-	-	
Chili	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	/2
Chine	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	-	/2
Chypre	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	/2
Estonie	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Non	
Inde	Oui	-	-	-	-	-	
Lettonie	Oui	-	-	-	-	-	
Lituanie	Oui	-	-	-	-	-	
Malte	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Oui /1	
Russie	Oui	-	-	-	-	-	
Singapour	Oui	Non /1	Oui /1	Oui	Oui	Non /1	
Slovénie	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	
Afrique du sud	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Oui /1	

Sources: Réponses des pays à l'enquête, rapports annuels des administrations fiscales et Bureau international de documentation fiscale.

1. **Autriche** — en nombre très limité ; **Canada** — secteur de la construction ; **Finlande** — les services aux ménages peuvent être déclarés ; **Allemagne** — déclaration des intérêts quand il n'y a pas de retenue à la source ; certains loyers et services indépendants aux personnes doivent être déclarés quand ils sont réglés par des entreprises publiques ; les cessions immobilières et les ventes d'actions de sociétés allemandes non cotées (GMBH) sont déclarées par les notaires ; **Corée** — services indépendants aux personnes ; uniquement le produit des cessions d'actions ou d'actifs immobiliers à des non résidents ; **Irlande** — ventes immobilières seulement ; **Malte** — déclaration faite par un notaire ou un conseiller fiscal ; **Mexique** — uniquement pour les versements effectués par des personnes morales ; **Norvège** — cessions d'actions seulement ; **Portugal** — déclaration des intérêts quand le contribuable choisit de les inclure dans ses revenus ; déclaration des loyers et des services indépendants aux personnes quand le contribuable est une société ou un entrepreneur individuel tenu(e) d'établir une comptabilité ; **Afrique du sud** — cessions de parts de fonds de placement et d'instruments financiers sous mandat d'un gestionnaire de portefeuille ; **Singapour** —

exonération des dividendes à partir de 2008 ; exonération des intérêts sur les dépôts auprès de banques agréées, mais les autres intérêts sont imposés et doivent être déclarés par le contribuable ; pas de taxation des plus-values.

2. **Australie** — droits d'auteur, redevances de brevets ; **Chili** — droits d'auteur, redevances de brevets, gains sur les fonds de placement, pensions, rentes viagères ; **Chine** — droits d'auteur, redevances de brevets ; **Chypre** — droits d'auteur, redevances de brevets, survaleurs, pensions ; **République tchèque** — droits d'auteur, redevances de brevets, gains des jeux de hasard ; **Danemark** — droits d'auteur, redevances de brevets, pensions ; **Finlande** — pensions ; **Allemagne** — prestations d'assurance-vie ; **Grèce** — droits d'auteur, redevances de brevets et gains des jeux de hasard ; **Islande** — gains des jeux de hasard ; **Japon** — droits d'auteur, redevances de brevets et gains des jeux de hasard ; **Corée** — droits d'auteur, redevances de brevets ; **Mexique** — droits d'auteur, redevances de brevets et gains des jeux de hasard ; **Portugal** — pensions, droits d'auteur, redevances de brevets ; **Slovaquie** — prestations d'assurance vie, gains des jeux de hasard ; **Espagne** — droits d'auteur, redevances de brevets, gains des jeux de hasard ; **Turquie** — produits agricoles, droits d'auteur, redevances de brevets ; **Royaume-Uni** — commissions versées aux salariés fournis par des agences de travail temporaire ; **Etats-Unis** — biens désignés par la loi, droits d'auteur, redevances de brevets, gains des jeux de hasard.

Tableau 13: Impôt sur le revenu: obligations de retenue à la source, de reversement et de déclaration incombant à l'employeur dans les pays de l'OCDE et dans une sélection de pays non membres

PAYS	OBLIGATIONS RELATIVES AU REVERSEMENT DE LA RETENUE À LA SOURCE			OBLIGATIONS DE DÉCLARATION DE LA RETENUE/DU SALAIRE		
	Employeurs importants	Autres employeurs	Autres employeurs	Employeurs importants	Autres employeurs	Autres employeurs
	Périodicité de reversement	Date	Périodicité de reversement	Date	Périodicité de déclaration	Date
<i>1) Pays membres de l'OCDE</i>						
Australie	En fonction du cycle de paiement du salaire	6 à 9 jours après la retenue	Mensuelle et trimestrielle (très petites entreprises)	Le 21ème jour après la fin de la période imposable	Annuelle	Le 14 août suivant la fin de l'année fiscale
Autriche	Mensuelle	Mensuelle- le 15ème jour du mois suivant le paiement	Mensuelle	Dans les 15 jours suivant la fin de la période pendant laquelle le salaire est payé	Annuelle- fin du mois de février de l'année suivant le paiement	Annuelle
Belgique/1	Mensuelle	Dans les 15 jours suivant le mois du paiement du salaire	Mensuelle (normalement)/trimestrielle/annuelle	Dans les 15 jours suivant la fin de la période pendant laquelle le salaire est payé	Mensuelle	Dans les 15 jours suivant la fin de la période pendant laquelle le salaire est payé
Canada	Mensuelle	Mensuelle- le 15ème jour du mois suivant le paiement	Mensuelle	Le 15ème jour du mois suivant	Annuelle - le dernier jour de février	Le 15ème jour du mois suivant
République tchèque	Mensuelle	Le 15ème jour du mois suivant	Mensuelle	Le 15ème jour du mois suivant	Annuelle	Le 15ème jour du mois suivant
Danemark	Mensuelle	Le dernier jour ouvrable du mois de la retenue	Mensuelle	Le 10ème jour du mois suivant	Annuelle- le 20 janvier suivant la fin de l'année de paiement du salaire	Annuelle- le 20 janvier suivant la fin de l'année de paiement du salaire
Finlande	Mensuelle- le 10ème jour du mois suivant	Mensuelle- le 10ème jour du mois suivant	Mensuelle	Le 10ème jour du mois suivant	Annuelle - le 15ème jour du mois suivant	Mensuelle - le 15ème jour du mois suivant
France	Pas de retenue à la source de l'IRPP par l'employeur				Annuelle - à la fin du mois de janvier suivant l'année du paiement du salaire	Déclaration annuelle du salaire payé etc, le 31 janvier de l'année suivante
Allemagne	Mensuelle	Le 10ème jour du mois suivant	Mensuelle (généralement), trimestrielle/annuelle si l'impôt de l'année précédente est inférieur à €3000/€800	Le 10ème jour suivant la fin de la période concernée	Annuelle	Le 28 février de l'année suivante
Grèce	Mensuelle- A la fin du mois suivant	Mensuelle- A la fin du mois suivant			-	-
Hongrie	Mensuelle- le 12ème jour du mois suivant	Mensuelle- le 12ème jour du mois suivant			-	-
Islande	Mensuelle- le 15ème jour du mois suivant	Mensuelle- le 15ème jour du mois suivant			Annuelle - le 14 février suivant la fin de l'année du salaire	
Irlande	Mensuelle- le 14ème jour du mois suivant	Mensuelle- le 14ème jour du mois suivant			Annuelle - le 15 février suivant la fin de l'année du salaire	
Italie	-	-			-	-
Japon	Mensuelle - le 10ème jour du mois suivant	Mensuelle - le 10ème jour du mois suivant			Mensuelle - le 10ème jour du mois suivant	

PAYS	OBLIGATIONS RELATIVES AU REVERSEMENT DE LA RETENUE À LA SOURCE				OBLIGATIONS DE DÉCLARATION DE LA RETENUE/DU SALAIRE				
	Employeurs importants		Autres employeurs		Employeurs importants		Autres employeurs		
	Périodicité de reversement	Date	Périodicité de reversement	Date	Périodicité de déclaration	Date	Périodicité de déclaration	Date	
Corée	Deux fois par an – le 10 ^{ème} jour du mois suivant				Mensuelle – le 10 ^{ème} jour du mois suivant				
Luxembourg	Mensuelle				2 fois par an – le 10 ^{ème} jour du mois suivant (pour les petites entreprises autorisées)				
Mexique					Mensuelle – le 17 ^{ème} jour du mois suivant		Annuelle	Le 30 avril suivant la fin de l'année de paiement du salaire	
Pays-Bas	Mensuelle	Avant le dernier jour du mois suivant	Mensuelle	Avant le dernier jour du mois suivant	Annuelle	Annuelle	Annuelle	Annuelle	
Nouvelle-Zélande	Deux fois par mois: le 20 du mois pour les paiements effectués jusqu'au 15; le 5 du mois suivant pour les paiements effectués ultérieurement		Mensuelle	Le 20 ^{ème} jour du mois suivant	Mensuelle	Le 5 ^{ème} jour du mois suivant	Mensuelle	Le 5 ^{ème} jour du mois suivant	
Norvège	Tous les 2 mois – le 15 ^{ème} jour suivant la fin de la période de deux mois				Annuelle- le 20 ^{ème} jour suivant la fin de l'année du salaire				
Pologne			Mensuelle- le 20 ^{ème} jour du mois suivant		Annuelle- le dernier jour du mois de février suivant la fin du salaire de l'année				
Portugal	Mensuelle	Principalement le 20 ^{ème} jour du mois suivant	Mensuelle	Principalement le 20 ^{ème} jour du mois suivant	Mensuelle et Annuelle	Annuelle: le dernier jour du mois de février suivant la fin de l'année du salaire	Mensuelle et Annuelle	Annuelle: le dernier jour du mois de février suivant la fin de l'année du salaire	
Slovaquie	Mensuelle		Mensuelle- le 15 ^{ème} jour du mois suivant		Mensuelle- le 30 ^{ème} jour du mois suivant				
Espagne	Mensuelle		Trimestrielle		Annuelle- le 31 janvier suivant la fin de l'année du salaire				
Suède			Mensuelle- le 12 ^{ème} jour du mois suivant		Annuelle- le 31 janvier suivant la fin de l'année du salaire				
Suisse			Pas d'obligation de retenue à la source pour l'employeur		Pas d'obligation de retenue à la source pour l'employeur				
Turquie			Mensuelle- le 20 ^{ème} jour du mois suivant		Annuelle- le 19 du mois de mai suivant la fin de l'année du salaire				
Royaume-Uni	Tous les employeurs prélèvent l'impôt à la source sur les salaires; les périodes et les règles sont fixées par l'administration fiscale qui détermine le montant des déductions individuelles				Annuelle- le 19 mai de l'année fiscale suivante				
Etats-Unis/1	Semi-hebdomadaire	3 jours ouvrables après la date du paiement	Mensuelle	Le 15 ^{ème} jour du mois suivant	Trimestrielle	Le dernier jour du mois suivant la fin du trimestre	Trimestrielle	Le dernier jour du mois suivant la fin du trimestre	
<i>2) Sélection de pays non membres de l'OCDE</i>									
Argentine	Mensuelle- le 10 ^{ème} jour du mois suivant		Mensuelle- le 10 ^{ème} jour du mois suivant		Mensuelle- le 10 ^{ème} jour du mois suivant		Mensuelle- le 10 ^{ème} jour du mois suivant		
Brésil			Deux fois par an si la retenue est inférieure à 2 000 ARS						
Chili			Mensuelle- le 12 ^{ème} jour du mois suivant		Annuelle- le 15 du mois de mars suivant la fin de l'année du salaire				
Chine			Mensuelle – le 7 ^{ème} jour du mois suivant		Mensuelle- le 7 ^{ème} jour du mois suivant				

PAYS	OBLIGATIONS RELATIVES AU REVERSEMENT DE LA RETENUE À LA SOURCE				OBLIGATIONS DE DÉCLARATION DE LA RETENUE/DU SALAIRE			
	Employeurs importants		Autres employeurs		Employeurs importants		Autres employeurs	
	Périodicité de reversement	Date	Périodicité de reversement	Date	Périodicité de déclaration	Date	Périodicité de déclaration	Date
Chypre		Mensuelle – le 30ème jour du mois suivant			Annuelle- le 30 avril du mois suivant la fin de l'année du salaire			
Estonie		Mensuelle – le 10ème jour du mois suivant			Mensuelle – le 10ème jour du mois suivant			
Inde		Mensuelle – le 7ème jour du mois suivant			Semestrielle – le 30 octobre pour la période se terminant le 30 septembre et le 30 avril pour la période se terminant le 31 mars			
Lettonie		-		-	-			-
Lituanie		Deux fois par mois: le 15 du mois pour les paiements effectués jusqu'au 15 ; le 30 du mois pour les paiements effectués après le 15			-			-
Malte		Mensuelle – à la fin du mois suivant			Annuelle – le 15 du mois de février suivant la fin de l'année du salaire			
Russie		Mensuelle- le dernier jour du mois de paiement du salaire			-			-
Singapour		Il n'y a pas de système généralisé de retenue à la source, sauf pour les salariés étrangers qui quittent leur emploi ou le pays. L'employeur doit prélever l'impôt et le conserver jusqu'au moment où l'administration fiscale lui donne quitus.			Dispositif reposant sur le volontariat – l'employeur est libre de communiquer à l'administration les rémunérations de ses salariés annuellement, le 1er mars au plus tard			
Slovénie		Jour de paiement du salaire		Jour de paiement du salaire	Jour de paiement du salaire			Jour de paiement du salaire
Afrique du sud		Mensuelle- le 7ème jour du mois suivant			Annuelle – dans les 60 jours suivant la fin de l'année du salaire (c'est-à-dire fin février au plus tard)			

Sources: *Bureau international de documentation fiscale, réponses aux enquêtes et administrations fiscales nationales.*

/1. **Belgique** – l'employeur qui utilise les services d'un secrétariat agréé par l'administration bénéficie généralement de deux semaines supplémentaires pour reverser l'impôt et envoyer sa déclaration ; ces mêmes opérations sont trimestrielles pour les employeurs qui ont prélevé à la source moins de 25 000 euros l'année précédente, et annuelles pour les agriculteurs qui remplissent certaines conditions ; **Etats-Unis** – guide fiscal de l'employeur – IRS Publication 15-(circulaire E).

Tableau 14: Impôt sur le revenu: obligations de paiement et de déclaration dans les pays de l'OCDE et dans une sélection de pays non membres

PAYS	PAIEMENT ANTICIPÉ (IMPÔT NON RETENU À LA SOURCE)		DÉCLARATION ANNUELLE					
	Redevables/1	Nombre/périodicité des versements	Période d'exigibilité/2	Calcul des montants à verser	Durée d'établissement autorisée /3	Obligations du salarié /4	Impôt calculé par le contribuable ou l'administration	Période/date d'exigibilité du solde final /3
<i>1) Pays membres de l'OCDE</i>								
Australie	Tous les contribuables non imposés à la source (application d'un seul d'imposition plus bas)	4 /trimestrielle, 2 aux 3 ^e et 4 ^e trimestres pour certains contribuables	28 jours après la fin de chaque trimestre de l'année de constitution du revenu	Revenu trimestriel brut x taux moyen d'imposition de l'année précédente ou 1/4 de l'impôt de l'année précédente corrigé de la croissance du PIB	De 4 à 9 mois (les auxiliaires fiscaux enregistrés ont un délai plus long pour établir les déclarations)	Déclaration obligatoire en règle générale	Par le contribuable	21 jours après envoi de l'avis d'imposition.
Autriche	Professions indépendantes	4/trimestrielle	15 février, 15 mai, 15 août et 15 novembre de l'année de constitution du revenu	1/4 de l'impôt de l'année précédente, majoré d'un coefficient d'ajustement	3 mois (prolongation possible en cas de recours à un conseiller fiscal enregistré)	Pas de déclaration obligatoire pour un salarié si ses revenus proviennent d'une seule source	Par l'administration	Un mois après envoi de l'avis d'imposition
Belgique /5	Professions indépendantes et certains autres contribuables	1 à 4 fois par an/pas d'obligation de paiement anticipé	10 avril, 10 juillet, 10 octobre et 22 décembre de l'année de constitution du revenu	Effectué par le contribuable.	Indiquée dans la déclaration	Déclaration obligatoire en règle générale	Par l'administration	2 mois après envoi de l'avis d'imposition
Canada	Professions indépendantes (seul d'imposition plus bas)	4/trimestrielle	15 mars, 15 juin, 15 septembre et 15 décembre de l'année de constitution du revenu	1/4 de l'impôt de l'année précédente ou de l'impôt estimé pour l'année en cours	4 mois	Déclaration obligatoire en règle générale	Par le contribuable	4 mois (au moment du renvoi de la déclaration)
République tchèque	Tous les contribuables ayant des revenus ne provenant pas d'un emploi	gros contribuables: 12/ mensuelle; petits: 4/trimestrielle	Gros contribuables – dernier jour de chaque mois. Petits – le 15 ^{ème} jour des 3 ^{ème} , 6 ^{ème} , 9 ^{ème} et 12 ^{ème} mois de l'année de constitution du revenu	1/12 ^{ème} (gros contribuables) ou 1/4 (petits) de l'impôt de l'année précédente	3 mois (prolongation possible de trois mois en cas e recours à un conseiller fiscal)	Pas de déclaration obligatoire en règle générale	Par l'administration	3 mois (au moment du renvoi de la déclaration)
Danemark	Tous les contribuables on imposés à la source	10/mensuelle	20 ^{ème} jour de chaque mois; janvier-mai et juillet-novembre de l'année de constitution du revenu	1/10 ^{ème} de la capacité contributive estimée	4 mois (pour les déclarations pré-remplies ; 6 mois pour les autres	Le salarié reçoit une déclaration pré-remplie à vérifier	Par l'administration	9 mois (3 versements, en septembre, octobre et novembre, après le calcul de l'impôt)
Finlande	Tous les contribuables non imposés à la source	12/mensuelle	Le 23 ^{ème} jour de chaque mois de l'année de constitution du revenu	1/12 ^{ème} de l'impôt de l'année précédente	Varie selon les catégories de contribuables -dans la limite de 3 mois	Le salarié reçoit une déclaration pré-remplie à vérifier	Par l'administration	11 mois (2 acomptes: décembre et février après le calcul de l'impôt)

PAYS	PAIEMENT ANTICIPÉ (IMPÔT NON RETENU À LA SOURCE)		DÉCLARATION ANNUELLE					
	Redevables/1	Nombre/périodicité des versements	Période d'exigibilité/2	Calcul des montants à verser	Durée d'établissement autorisée /3	Obligations du salarié /4	Impôt calculé par le contribuable ou l'administration	Période/date d'exigibilité du solde final /3
France	Tous les contribuables physiques (pas de retenue à la source, sauf pour les cotisations salariales de sécurité sociale)	2	15 février et 15 mai de l'année de calcul de l'impôt	1/3 de l'impôt de l'année précédente	2 mois/ 3 mois (bénéfices industriels et commerciaux)	Déclaration obligatoire en règle générale	Par l'administration	270 jours (septembre ou octobre de l'année de calcul de l'impôt).
	10/mensuelle (au choix)		Janvier à octobre de l'année de calcul de l'impôt	1/10 ^{ème} de l'impôt de l'année précédente				11mois (novembre et décembre de l'année de calcul de l'impôt).
Allemagne	Tous les contribuables non imposés à la source	4/ trimestrielle	10 mars, 10 juin, 10 septembre et 10 décembre de l'année de constitution du revenu	1/4 de l'impôt de l'année précédente ; 1/4 de l'impôt estimé pour l'année en cours quand l'administration est informée de la différence prévue	5 mois (12 mois en cas de recours à un conseiller fiscal)	Pas de déclaration obligatoire en règle générale	Par l'administration	1 mois après envoi de l'avis d'imposition.
Grèce	Tous les contribuables non imposés à la source	4	Fin du mois pour certains services indépendants ; pour les autres, 15 avril, 15 juillet, 15 octobre et 15 janvier	55 % de l'impôt total de l'année précédente	Varie selon les catégories de contribuables -dans la limite de 5 mois	Déclaration obligatoire en règle générale	Par l'administration	5 mois (à partir du mois de mai de l'année de calcul de l'impôt)
Hongrie	Tous les contribuables non imposés à la source	4/ trimestrielle	Le 12e jour suivant la fin de chaque trimestre	Au prorata de l'impôt estimé pour l'année en cours	80 jours (45 jours pour les contribuables assujettis à la TVA)	Déclaration obligatoire en règle générale	Par le contribuable	80 jours (au moment du renvoi de la déclaration)
Islande	Tous les contribuables non imposés à la source	Mensuelle	Du 1er février au 1er juin	Mensuel — 10.5 % de l'impôt de l'année précédente	1 mois	Déclaration obligatoire en règle générale	Par l'administration	Plus de 5 mois (août à décembre)
Irlande	Tous les contribuables non imposés à la source	1/ annuelle	Le 31 octobre de l'année de constitution du revenu	90 % de l'impôt estimé pour l'année en cours	10 mois	Pas de déclaration obligatoire en règle générale	Par le contribuable	10 mois (au moment du renvoi de la déclaration)
Italie		2/ semestrielle	Le 20 juin et le 30 novembre de l'année de constitution du revenu	39.2 % et 58.8 % de l'impôt de l'année précédente	5 mois et 20 jours (10 mois pour ceux qui déclarent par voie électronique)	Pas de déclaration si le salaire est la seule source de revenu et en l'absence de déduction	Par le contribuable	5 mois et 20 jours (au moment du renvoi de la déclaration)
Japon	Tous les contribuables (application d'un seuil d'imposition)	2/ semestrielle	Le 31 juillet et le 30 novembre de l'année de constitution du revenu	1/3 de l'impôt de l'année précédente (avec certains ajustements)	75 jours	Pas de déclaration obligatoire en règle générale	Par le contribuable	75 jours (au moment du renvoi de la déclaration).

PAYS	PAIEMENT ANTICIPÉ (IMPÔT NON RETENU À LA SOURCE)		DÉCLARATION ANNUELLE					
	Redevables/1	Nombre/périodicité des versements	Période d'exigibilité/2	Calcul des montants à verser	Durée d'établissement autorisée /3	Obligations du salarié /4	Impôt calculé par le contribuable ou l'administration	Période/date d'exigibilité du solde final /3
Corée	Tous les contribuables ayant des revenus industriels, commerciaux et locatifs	1/ annuelle	Le 30 novembre	1/2 de l'impôt payé ou dû pour l'année précédente, majoré des éventuelles pénalités	5 mois	Pas de déclaration obligatoire en règle générale	Par le contribuable	5 mois (au moment du renvoi de la déclaration)
Luxembourg	Tous les contribuables non imposés à la source	4/ trimestrielle	10 mars, 10 juin, 10 septembre et 10 décembre de l'année de constitution du revenu	1/4 de l'impôt de l'année précédente	3 mois (en pratique, prolongation possible)	Pas de déclaration obligatoire en règle générale	Par l'administration	1 mois après le calcul de l'impôt
Mexique	Tous les contribuables non imposés à la source	12/ mensuelle ;	Le 17 ^e jour suivant la fin du mois imposable	En général, le revenu net de la période x par le taux d'imposition	Le mois d'avril de l'année suivante	Pas de déclaration obligatoire si les revenus sont inférieurs à 300 000 USD et les intérêts à 100 000 USD	Par le contribuable	4 mois après la fin de la période imposable
Pays-Bas	Tous les contribuables non imposés à la source	Jusqu'à 12/ mensuelle	Progressivement chaque mois suivant réception de l'avis d'imposition du revenu de l'année précédente	Sur la base de l'impôt de l'année précédente (compte tenu de l'inflation) et division par le nombre de mois restant à courir dans l'année de constitution du revenu	3 mois (prolongation possible)	Pas de déclaration obligatoire en règle générale	Par l'administration	2 mois après envoi de l'avis d'imposition
Nouvelle-Zélande	Tous les contribuables non imposés à la source (application d'un seuil d'imposition)	3/ Quadrimestrielle	Le 7 avril, le 7 août et le 7 décembre de l'année de constitution du revenu	1/3 de 105 % de l'impôt de l'année précédente	158 ou 188 jours selon la nature du revenu	Pas de déclaration obligatoire en règle générale	Par le contribuable	37 jours après le mois du calcul du solde
Norvège	Tous les contribuables non imposés à la source	4/ Trimestrielle	Les 15 mars, 15 mai, 15 septembre et 15 novembre de l'année de constitution du revenu	Revenu imposable de l'année précédente et taux d'imposition de l'année en cours	1 mois	Le salarié reçoit une déclaration pré-remplie à vérifier	Par l'administration	Deux versements : un 3 semaines et l'autre 12 semaines, après envoi de l'avis d'imposition
Pologne	Tous les contribuables en activité	12/ mensuelle	Le 20 ^e ème jour de chaque mois suivant le mois de constitution du revenu	Selon les taux progressifs de l'IRPP (19%, 30% ou 40%)	4 mois	Déclaration obligatoire en règle générale	Par le contribuable	4 mois (au moment du renvoi de la déclaration)
Portugal	Professions indépendantes,	3/ quadrimestrielle	20 juillet, 20 septembre et 20	85 % de l'impôt dû pour l'exercice	Varie selon les catégories de	Déclaration obligatoire	Par l'administration	5/6 mois (pour les salariés, le 31 mai

PAIEMENT ANTICIPÉ (IMPÔT NON RETENU À LA SOURCE)		DÉCLARATION ANNUELLE					
Redevables/1	Nombre/périodicité des versements	Période d'exigibilité/2	Calcul des montants à verser	Durée d'établissement autorisée /3	Obligations du salarié /4	Impôt calculé par le contribuable ou l'administration	Période/date d'exigibilité du solde final /3
PAYS							
	entrepreneurs individuels et agriculteurs	nombre de l'année de constitution du revenu	antérieur de deux ans à l'année de constitution du revenu	contribuables : de 2 ½ à 4 mois			de l'année de calcul de l'impôt ; pour les autres, le 30 juin
Slovaquie	Tous les contribuables non imposés à la source (application d'un seuil d'imposition)	Gros contribuables: 12/ mensuelle ; Petits contribuables: 4/ trimestrielle	1/12 ou ¼ de l'impôt de l'année précédente	3 mois (et jusqu'à 3 mois de plus en cas de recours à un conseiller fiscal)	Pas de déclaration obligatoire en règle générale	Par le contribuable	90 jours après la fin de l'année fiscale
Espagne	Professions indépendantes et entrepreneurs individuels	4/ trimestrielle	Variable selon les catégories de contribuables	4-6 mois	Déclaration obligatoire en règle générale	Par le contribuable	180 jours (deux versements : 60 % en juin et le reste le 5 novembre)
Suède	Bénéfices industriels et commerciaux	12/ mensuelle	De 105 à 110 % de l'impôt final de l'année précédente	4 mois	Le salarié reçoit une déclaration pré-remplie à vérifier	Par l'administration	90 jours après envoi de l'avis d'imposition.
Suisse	Les mécanismes de perception différent selon les cantons. En général, tous les contribuables effectuent des versements anticipés et il n'y a pas de système de retenue à la source sur les revenus salariaux (sauf pour les travailleurs étrangers).						
Turquie	Contribuables touchant des revenus locatifs, industriels ou commerciaux, professions indépendantes	2/ semestrielle	15 % du revenu effectif de la période de constitution du revenu	1-2 mois (selon la catégorie de revenu)	Pas de déclaration obligatoire en règle générale	Par l'administration	1-2 mois (3 versements: un lors du renvoi de la déclaration, les deux autres entre avril et août)
Royaume-Uni	Tous les contribuables non imposés à la source	2/ semestrielle	50 % de l'impôt de l'année précédente	6 mois si l'impôt n'est pas calculé par le contribuable lui-même, 10 mois autrement	Pas de déclaration obligatoire en règle générale	Par le contribuable	10 mois environ (au plus tard le 31 janvier suivant la fin de l'année fiscale)
Etats-Unis /5	Tous les contribuables non imposés à la source	4/ trimestrielle	¼ du plus bas des deux montants suivants (i) 90 % de l'impôt estimé pour l'année en cours ; (ii) 100 % de l'impôt de l'année	Le 15 ^{ème} jour du 4 ^{ème} mois de l'année suivante	Déclaration obligatoire en règle générale	Par le contribuable	Le 15 ^{ème} jour du 4 ^{ème} mois de l'année suivante (dernier versement dû au moment du renvoi de la déclaration)

PAYS	PAIEMENT ANTICIPÉ (IMPÔT NON RETENU À LA SOURCE)			DÉCLARATION ANNUELLE				
	Redevables/1	Nombre/périodicité des versements	Période d'exigibilité/2	Calcul des montants à verser	Durée d'établissement autorisée /3	Obligations du salarié /4	Impôt calculé par le contribuable ou l'administration	Période/date d'exigibilité du solde final /3
<i>2) Sélection de pays non membres de l'OCDE</i>								
Argentine	Tous les contribuables non imposés à la source	5	En juin, août, octobre et décembre de l'année de constitution du revenu et au mois de février suivant Le dernier jour du mois suivant	20% de l'impôt de l'année précédente	4/5 mois (selon le numéro d'identification)	Pas de déclaration obligatoire quand le salaire est la seule source de revenu	Par le contribuable	4/5 mois (au moment du renvoi de la déclaration)
Bésil	Tous les contribuables non imposés à la source	12/ mensuelle	Le dernier jour du mois suivant	% du revenu net de la période de constitution	4 mois	Pas de déclaration obligatoire quand l'impôt est retenu à la source	Par le contribuable	Option entre 4 mois (au moment du renvoi de la déclaration) et paiement sur 6 mois en tranches égales
Chili	Les professions indépendantes	12/ mensuelle	Le 12ème jour du mois suivant	Un pourcentage fixe des recettes mensuelles suggérées par l'administration	4 mois	Pas de déclaration obligatoire quand le salarié a un seul employeur	Par le contribuable	4 mois (au moment du renvoi de la déclaration)
Chine	Tous les contribuables non imposés à la source	12/ mensuelle	Le 7ème jour du mois suivant	Variabile selon la nature du revenu	3 mois (revenus industriels et commerciaux, revenus d'origine étrangère) ; 30 jours (revenu annuel supérieur à 120 000 RMB)	Pas de déclaration obligatoire quand l'impôt est retenu à la source	Par le contribuable	3 mois (revenus industriels et commerciaux, revenus d'origine étrangère) ; 30 jours (revenu annuel supérieur à 120 000 RMB)
Chypre	Tous les contribuables non imposés à la source	3	Le 1er août, le 30 septembre et le 31 décembre de l'année de constitution du revenu	Pourcentages égaux de l'impôt estimé	4 mois	Déclaration obligatoire si le salaire est imposable	-	8 mois (c.a.d. le 1 ^{er} août)
Estonie	Les professions indépendantes	4/ trimestrielle	-	1/4 de l'impôt de l'année précédente	3 mois	Le salarié reçoit une déclaration pré-remplie à vérifier	Par le contribuable	6 mois, 9 mois (revenus industriels et commerciaux, plus-values)
Inde	Tous (pour les revenus non imposés à la source), Faible seuil d'imposition	3	Le 15 décembre, le 15 septembre et le 15 mars de l'année de constitution du revenu terminée en mars	30%, 60% et solde de l'impôt estimé	5 mois (7 mois en cas de contrôle)	-	Par l'administration	Indiquée sur l'avis d'imposition
Lettonie	Les professions indépendantes	4/ trimestrielle	-	1/4 de l'impôt de l'année précédente	3 mois	Pas de déclaration obligatoire quand le	Par le contribuable	15 jours après le renvoi de la

PAYS	PAIEMENT ANTICIPÉ (IMPÔT NON RETENU À LA SOURCE)		DÉCLARATION ANNUELLE				
	Redevables/1 Nombre/périodicité des versements	Période d'exigibilité/2	Calcul des montants à verser	Durée d'établissement autorisée /3	Obligations du salarié /4	Impôt calculé par le contribuable ou l'administration	Période/date d'exigibilité du solde final /3
Lituanie	Pas de paiement anticipé de l'impôt sur le revenu non retenu à la source		ou de l'estimation pour l'année en cours	4 mois	salairé est la seule source de revenu	Par le contribuable	déclaration (prolongation automatique de 3 mois pour les montants élevés)
Malte	3	Dernier jour d'avril, d'août et de décembre de l'année de constitution du revenu	20%, 30%, et 50% de l'impôt de l'année précédente	6 mois	En règle générale, déclaration obligatoire simplifiée	Par le contribuable	6 mois (au moment du renvoi de la déclaration)
Russie	3	Le 15 juillet et le 15 octobre de l'année de constitution du revenu, et le 15 janvier de l'année suivante	50% de l'impôt estimé (juillet), 50% du solde en octobre puis en janvier	4 mois	Pas de déclaration obligatoire sauf si le salarié réclame l'application de déductions	Par l'administration	198 jours (c.a.d le 15 juillet de l'année suivante)
Singapour	Pas de système général de paiement anticipé			105 jours – le 15 avril	Déclaration annuelle obligatoire en règle générale	Par l'administration	Dans les mois qui suit l'avis d'imposition
Slovénie	12/ mensuelle; 4/ trimestrielle	Mensuelle – jusqu'au 15 du mois ; trimestrielle – 15 jours après la fin du trimestre	1/12 (1/4) de l'impôt de l'année précédente	3 mois	Déclaration annuelle obligatoire en règle générale	Par l'administration	Dans le mois qui suit l'avis d'imposition
Afrique du sud	2/ semestrielle	6 et 12 mois après le début de l'année fiscale	1/2 de l'impôt de l'année précédente ou de l'impôt estimé	129 jours	En pratique, la majorité des salariés n'est pas tenue d'établir une déclaration ; seuls le sont ceux dont le revenu net dépasse 60 000 rands	Par l'administration	7 mois après la fin de l'année de constitution du revenu

Sources: *Bureau international de documentation fiscale, réponses aux enquêtes et administrations fiscales nationales.*

1. De nombreux pays ont des seuils d'imposition de faible montant ou excluent des catégories spécifiques d'entreprises à bénéfices modestes.
2. Sauf indication contraire, l'année de constitution du revenu est l'année calendaire.

3. Période comprise entre la fin de l'année de constitution du revenu et le délai normal pour renvoyer la déclaration ou régler l'impôt.

4. De nombreux pays utilisent des mécanismes spéciaux de retenue à la source qui dispensent la plupart des salariés (généralement ceux qui ont un seul salaire et dont les autres revenus sont modestes) de l'obligation de produire une déclaration annuelle. Au Danemark, en Finlande, en Islande, en Norvège et en Suède, l'administration établit la déclaration à partir de données provenant de tiers et la soumet au contribuable pour qu'il la vérifie. La majorité des contribuables salariés confirme le contenu de la déclaration et aucune autre démarche n'est nécessaire.

5. **Belgique** — le montant de l'impôt est majoré si les versements anticipés sont nuls ou insuffisants, sachant qu'ils sont basés sur le montant d'impôt de l'année précédente. Les entreprises nouvellement créées sont exonérées pendant leurs trois premières années d'existence ; **Etats-Unis** — « IRS Publication 17-Your federal income tax » (publication officielle de l'administration fiscale fédérale).

Table 15: Impôt sur les bénéfices des sociétés: obligations de paiement et de déclaration dans les pays membres de l'OCDE et dans une sélection de pays non membres

PAYS	PAIEMENT ANTICIPÉ			DÉCLARATION ANNUELLE				
	Redevables/1	Nombre/périodicité des versements	Période d'exigibilité /2	Calcul des montants à verser	Durée/date d'établissement autorisée/3	Etablie par l'entreprise ou par l'administration	Emploi d'une déclaration électronique?	Période/date d'exigibilité du solde final/3
<i>1) Pays membres de l'OCDE</i>								
Australie	Toutes les entreprises (faible seuil d'imposition)	4 – trimestrielle	28 jours après la fin de chaque trimestre de l'année de réalisation du bénéfice	Bénéfice trimestriel x taux moyen d'imposition de l'année précédente	5 mois	Par l'entreprise	Oui	Au moment de l'envoi de la déclaration
Autriche	Toutes les entreprises	4 – trimestrielle	15 février, 15 mai, 15 août et 15 novembre de l'année de réalisation du bénéfice	1/4 de l'impôt calculé précédemment, majoré d'un coefficient d'ajustement	3 mois (prolongation possible en cas de recours à un conseiller fiscal)	Par l'administration	Oui	Un mois après l'envoi de l'avis d'imposition
Belgique /4	Toutes les entreprises	4 – trimestrielle	4 échéances: 10 avril, 10 juillet, 10 octobre et 20 décembre de l'année de réalisation du bénéfice.	1/4 de l'impôt estimé	Indiquée dans la déclaration	Par l'administration	Oui	Deux mois après l'envoi de l'avis d'imposition.
Canada	Toutes les entreprises	12 – mensuelle	A la fin de chaque mois de l'année de réalisation du bénéfice	1/12 de l'impôt de l'année précédente ou de l'impôt estimé de l'année en cours	6 mois	Par l'entreprise	Oui	Deux mois après la fin de l'année de réalisation du bénéfice
République tchèque	Toutes les entreprises	2 – semestrielle (entreprises moyennes), 4 – trimestrielle (grandes entreprises)	Le 15ème jour du dernier mois de la période imposable	Une proportion de l'impôt de l'année précédente	3 mois (6 mois en cas de recours à un expert comptable)	Par l'entreprise	Oui	Au moment de l'envoi de la déclaration
Danemark	Toutes les entreprises	2	Le 20 mars et le 20 novembre de l'année de réalisation du bénéfice	50 % de l'impôt moyen acquitté	6 mois	Par l'administration (les comptes annuels complets doivent accompagner la déclaration – seulement pour les grandes entreprises à partir de 2006)	Non (Oui, seulement à partir de 2006)	10 mois après la fin de l'année de réalisation du bénéfice
Finlande	Toutes les entreprises	12 – mensuelle 2 si l'impôt dû est très limité	Chaque mois de l'année de réalisation du bénéfice. Mars et Septembre de l'année de réalisation du bénéfice	1/12 de l'impôt estimé Au prorata de l'impôt estimé	4 mois	Par l'administration	Oui	11 mois après la fin de l'année fiscale

PAYS	PAIEMENT ANTICIPÉ			DÉCLARATION ANNUELLE				
	Redevables/1	Nombre/périodicité des versements	Période d'exigibilité /2	Calcul des montants à verser	Durée/date d'établissement autorisée/3	Etablie par l'entreprise ou par l'administration	Emploi d'une déclaration électronique?	Période/date d'exigibilité du solde final/3
France	Toutes les entreprises (sauf celles qui se situent en deçà d'un seuil d'imposition très bas)	4—trimestrielle	15 mars, 15 juin, 15 septembre et 15 décembre de l'année de réalisation du bénéfice	8.3 % du bénéfice ordinaire de l'année précédente (plus une fraction des autres bénéfices)	105 jours	Par l'entreprise	Oui	Au moment de l'envoi de la déclaration
Allemagne	Toutes les entreprises dont les bénéfices sont imposables	4—trimestrielle	10 mars, 10 juin, 10 septembre et 10 décembre de l'année de réalisation du bénéfice	1/4 de l'impôt de l'année précédente ; 1/4 de l'impôt estimé de l'année en cours quand l'administration est informée de la différence attendue	5 mois (12 mois en cas de recours à un conseiller fiscal)	Par l'administration (les comptes annuels complets doivent accompagner la déclaration)	Non	1 mois après le calcul de l'impôt
Grèce	Toutes les entreprises	5 mensualités égales	Le premier versement doit accompagner la déclaration, le solde étant réglé en quatre mensualités égales dans les mois suivants.	Impôt estimé pour l'année en cours	130 jours	Par l'administration	Non	Au moment de l'envoi de la déclaration
Hongrie	Toutes les entreprises	12—mensuelle pour les gros contribuables ; 4—trimestrielle pour les autres.	Fin du mois ou du trimestre suivant l'année de réalisation du bénéfice	Au prorata de l'impôt de l'année précédente	5 mois	Par l'entreprise	Oui	Au moment de l'envoi de la déclaration
Islande	Toutes les entreprises	10—mensuelle, sauf janvier et juillet de l'année de calcul de l'impôt	Chaque mois	Mensuel—10.5 % de l'impôt de l'année précédente	1 mois	Par l'administration	Oui	Les deux derniers mois de l'année de calcul de l'impôt (en deux versements d'égal montant)
Irlande	Toutes les entreprises	Deux (sous réserve de dispositions transitoires)	Un mois avant la fin de l'année de réalisation du bénéfice ; le solde six mois après la fin de la même année	Premier versement: 20 % de l'impôt de 2002, augmentation progressive jusqu'à 100 % de l'impôt en 2006	9 mois	Par l'entreprise	Oui	Dispositions transitoires en vigueur
Italie	Toutes les entreprises	2	le 6 ^e et le 11 ^e mois de l'année de réalisation du bénéfice	Premier versement — 39.1 % de l'impôt de l'année précédente ; deuxième — 59.1 % ; troisième — solde	10 mois	Par l'entreprise	Oui (obligatoire)	Le 6 ^{ème} mois de l'année suivante
Japon	Toutes les entreprises (faible seuil d'imposition)	1	A la fin du 8. mois de l'année de réalisation du bénéfice	1/2 de l'impôt de l'année précédente (ou de l'année courante en cas d'établissement d'une déclaration provisoire)	2 mois	Par l'entreprise	Oui	Au moment de l'envoi de la déclaration

PAYS	PAIEMENT ANTICIPÉ			DÉCLARATION ANNUELLE				
	Redevables/1	Nombre/périodicité des versements	Période d'exigibilité /2	Calcul des montants à verser	Durée/date d'établissement autorisée/3	Etablie par l'entreprise ou par l'administration	Emploi d'une déclaration électronique?	Période/date d'exigibilité du solde final/3
Corée	Toutes les entreprises	1	Le 8 ^{ème} mois de l'année de réalisation du bénéfice (pour les entreprises établissant une déclaration annuelle) Le 10 mars, le 10 juin, le 10 septembre et le 10 décembre de l'année de réalisation du bénéfice	1/2 de l'impôt de l'année précédente ou de l'impôt estimé de l'année en cours 1/4 de l'impôt de l'année précédente	3 mois	Par l'entreprise	Oui	Au moment de l'envoi de la déclaration
Luxembourg	Toutes les entreprises	4—trimestrielle			5 mois (prolongation possible)	Par l'administration (communication obligatoire de l'intégralité des comptes et du PV de l'AG des actionnaires)	Non	Le mois suivant le calcul par l'administration.
Mexique	Toutes les entreprises	12— mensuelle	Le 17 ^{ème} jour suivant le mois imposable	Impôt estimé pour l'année en cours	3 mois	Par l'entreprise	Oui	Au moment de l'envoi de la déclaration (90 jours après la fin de l'année fiscale)
Pays-Bas	Toutes les entreprises	12/mensuelle	Progressive ; chaque mois après la réception de l'avis d'imposition du bénéfice de l'année précédente	Moyenne de l'impôt des deux années précédentes (en tenant compte de l'inflation) et division par le nombre de mois restant à courir dans l'année de réalisation du revenu	5 mois (prolongation possible)	Par l'administration (rapports annuels, etc. exigés)	Oui (obligatoire)	Deux mois après réception de l'avis d'imposition.
Nouvelle-Zélande	Toutes les entreprises (sauf celles dont le bénéfice est inférieur à un seuil peu élevé)	3	7 juillet, 7 novembre et 7 mars	Impôt de l'année précédente majoré de 5% ou 1/3 de l'impôt estimé (obligatoire pour les entreprises non individuelles)	97 jours	Par l'entreprise (à partir de l'année imposable 2002-03)	Oui	14 mois quand un délai supplémentaire est accordé ; application d'intérêts sur le solde
Norvège	Producteurs et transporteurs de pétrole Autres entreprises	2 2	Le 1 ^{er} octobre de l'année de réalisation du bénéfice et le 1 ^{er} avril de l'année suivante Le 15 février et le 15 avril de l'année de calcul de l'impôt	50 % de l'impôt estimé 50% de l'impôt estimé +/- montant prescrit par l'administration.	2 mois (prolongation d'1 mois sur demande)	Par l'administration (les comptes audités doivent être joints)	Oui	Deux versements: le 15 septembre et le 15 novembre de l'année de calcul de l'impôt
Pologne	Toutes les entreprises	12—mensuelle	Le 20 ^{ème} jour suivant chaque mois imposable	Différence entre l'impôt estimé sur le bénéfice de l'année en cours et le cumul des acomptes déjà versés mensuellement	3 mois	Par l'entreprise	Non	Avec la déclaration (3 mois après la fin de l'année de réalisation de bénéfice)

PAYS	PAIEMENT ANTICIPÉ			DÉCLARATION ANNUELLE				
	Redevables/1	Nombre/périodicité des versements	Période d'exigibilité / 2	Calcul des montants à verser	Durée/date d'établissement autorisée/3	Etablie par l'entreprise ou par l'administration	Emploi d'une déclaration électronique?	Période/date d'exigibilité du solde final/3
Portugal	Toutes les entreprises	3	En juillet, septembre et décembre de l'année de réalisation du bénéfice	Grandes entreprises – 85 % de l'impôt de l'année précédente ; les autres - 75% de l'impôt de l'année précédente	5 mois	Par l'entreprise	Oui (obligatoire pour toutes les entreprises)	30 jours après réception de l'avis d'imposition
Slovaquie	Toutes les personnes morales (au-dessus d'un certain seuil)	Grandes entreprises : 12 – mensuelle ; autres entreprises : 4 – trimestrielle	Mensuelle – avant la fin de chaque mois ; trimestrielle – avant la fin de chaque trimestre	GE : 1/12 de l'impôt de l'année précédente ; PME : 1/4	3 mois (plus 3 autres mois en cas de recours à un conseiller fiscal)	Par l'entreprise	Oui	Au moment de l'envoi de la déclaration (90 jours après la fin de l'année fiscale)
Espagne	Toutes les entreprises	3	Les 20 avril, 20 octobre et 20 décembre de l'année de réalisation du bénéfice	GE – pourcentages progressifs de l'impôt estimé de l'année en cours ; PME – pourcentages de l'impôt de l'année précédente	Jusqu'à 205 jours (selon la date de l'assemblée générale annuelle)	Par l'entreprise	Oui	Au moment de l'envoi de la déclaration
Suède	Toutes les entreprises	12 – mensuelle	Chaque mois de l'année de réalisation du bénéfice	Sur la base d'une déclaration préliminaire demandée à l'entreprise	3 mois	Par l'administration	Non	90 jours après la réception de l'avis d'imposition
Suisse	Les mécanismes de perception de l'impôt varient selon les cantons							
Turquie	Toutes les entreprises	4	Le 15 ^e jour du deuxième mois après la fin du trimestre	L'impôt estimé pour l'année en cours	4 mois	Par l'entreprise	Oui	15 jours après l'envoi de la déclaration
Royaume-Uni	Grandes entreprises (celles dont le bénéfice dépasse 1.5 million GBP)	4	Dû les 7 ^e , 10 ^e , 13 ^e et 16 ^e mois qui suivent l'année de réalisation du bénéfice	1/4 de l'impôt estimé	12 mois	Par l'entreprise	Oui	9 mois après la fin de l'année de réalisation du bénéfice
Etats-Unis/4	Toutes les entreprises	4 – trimestrielle	Le 15 ^{ème} jour des 4 ^e , 6 ^e , 9 ^e et 12 ^e mois de l'année fiscale de l'entreprise.	Généralement, 1/4 de l'impôt estimé pour l'année en cours ou de l'impôt de l'année précédente	Le 15 ^{ème} jour du troisième mois après la fin de l'année fiscale de l'entreprise	Par l'entreprise	Oui	Le 15 ^{ème} jour du troisième mois après la fin de l'année fiscale de l'entreprise
2) Sélection de pays non membres de l'OCDE								
Argentine	Toutes les personnes morales sauf celles à but non lucratif	10 / mensuelle	A partir du 6 ^{ème} mois suivant l'année de comptabilisation du bénéfice, puis tous les mois	Premier versement – 25% de l'impôt de l'année précédente ; autres versements – 8.33% du même montant	5 mois	Par l'entreprise	Oui	140 jours (au moment du renvoi de la déclaration)

PAYS	PAIEMENT ANTICIPÉ			DÉCLARATION ANNUELLE				
	Redevables/1	Nombre/périodicité des versements	Période d'exigibilité / 2	Calcul des montants à verser	Durée/date d'établissement autorisée/3	Etablie par l'entreprise ou par l'administration	Emploi d'une déclaration électronique?	Période/date d'exigibilité du solde final/3
Bésil	Toutes les personnes morales	4/trimestrielle	À la fin du trimestre suivant	% du bénéfice réel net du trimestre	3 mois	Par l'entreprise	Oui	90 jours (au moment de l'envoi de la déclaration)
Chili	Toutes les entreprises	12/ mensuelle	Le 12ème jour du mois suivant	Pourcentage fixe des recettes mensuelles recalculé chaque année sur la base des résultats de l'année précédente. /4	4 mois	Par l'entreprise	Oui (obligatoire pour les grandes entreprises)	Au moment de l'envoi de la déclaration
Chine	Toutes les entreprises	4/ trimestrielle	15 jours après la fin de chaque trimestre	1/4 de l'impôt de l'année précédente ou des bénéfices trimestriels réels	45 jours après la fin de l'année de réalisation du bénéfice	Par l'entreprise	Oui / 4	4 mois après la fin de l'année de réalisation du bénéfice
Chypre	Toutes les entreprises	3	1 ^{er} août, 30 septembre et 31 décembre de l'année de réalisation du bénéfice	Tranches égales de l'impôt estimé	7 mois	Par l'entreprise	-	210 jours (au moment de l'envoi de la déclaration)
Estonie	Les bénéfices non distribués ne sont pas imposés. Le taux de l'impôt sur les bénéfices distribués est fixé par la loi. La période imposable est le mois calendaire. Lors d'une distribution, la société doit établir une déclaration et régler l'impôt au plus tard le 10 ^{ème} jour du mois postérieur à la distribution.				-	Par l'entreprise	-	-
Inde	Toutes les entreprises (dont le bénéfice dépasse un certain seuil)	4/trimestrielle	Les 15 juin, 15 septembre et 15 mars de l'année de réalisation du bénéfice	15%, 45%, 75% et le solde de l'impôt estimé	8 mois	Par l'administration	Non	Selon avis d'imposition
Lettonie	Toutes les entreprises	12/ mensuelle	Le 15ème jour de chaque mois	Sur la base de l'impôt des années précédentes, ajusté en fonction de l'évolution des prix (IPC)	7 mois (grandes entreprises), 4 mois (les autres)	Par l'entreprise	Non	30 jours après la réception de l'avis d'imposition
Lituanie	Toutes les entreprises (sauf celles en deçà du seuil de 100 000 LTL)	4/ trimestrielle	Le dernier jour du trimestre (T1 à T3) ; le 25 ^{ème} jour du dernier trimestre (T4)	-	9 mois	Par l'entreprise	Oui	-
Malte	Toutes les entreprises	3	Fin des mois d'avril, d'août et de décembre de l'année de réalisation du bénéfice	20%, 30% et 50% de l'impôt de l'année précédente	9 mois	Par l'entreprise	Oui	270 jours (au moment de l'envoi de la déclaration)
Russie	Toutes les entreprises	12/ mensuelle (grandes entreprises); 4/trimestrielle (les autres)	-	Grandes entreprises - 1/3 de l'impôt du trimestre précédent - les autres - impôt trimestriel estimé	88 jours (c.a.d le 28 mars)	Par l'entreprise	Oui	88 jours (au moment de l'envoi de la déclaration)
Singapour	Les sociétés doivent donner une estimation de leurs bénéfices imposables dans un délai de trois mois après la fin de leur exercice comptable. Son envoi est le point de départ du paiement de l'impôt				Le 31 juillet de l'année suivante /4	Par l'administration	Oui (pour l'estimation des bénéfices)	Dans le mois qui suit l'avis d'imposition
Slovénie	Toutes les entreprises	12/ mensuelle ; 4/ trimestrielle	10 jours	1/12 (1/4) de l'impôt de l'année précédente	3 mois	Par l'entreprise	Oui	30 jours après l'envoi de la déclaration

PAYS	PAIEMENT ANTICIPÉ			DÉCLARATION ANNUELLE				
	Redevables/1	Nombre/périodicité des versements	Période d'exigibilité /2	Calcul des montants à verser	Durée/date d'établissement autorisée/3	Etablie par l'entreprise ou par l'administration	Emploi d'une déclaration électronique?	Période/date d'exigibilité du solde final/3
Afrique du sud	Toutes les entreprises	2/ semestrielle	Fin août et fin février	1/2 de l'impôt de l'année précédente ou de l'impôt estimé	A la fin du mois de juillet	Par l'administration	Oui	6 mois après la fin de l'année de réalisation du bénéfice

Sources: *Bureau international de documentation fiscale, réponses des pays aux enquêtes et administrations fiscales nationales*

1. De nombreux pays appliquent des seuils d'imposition de faible montant ou excluent des catégories spécifiques d'entreprises à bénéfice modeste.

2. Sauf indication contraire, l'année de réalisation du bénéfice correspond à l'année calendaire.

3. Période comprise entre la fin de l'année de réalisation du bénéfice et le délai normal pour renvoyer la déclaration ou régler l'impôt.

4. **Chine** — la législation chinoise autorise la déclaration électronique, mais, en pratique, elle doit s'accompagner d'une déclaration imprimée ; **Belgique** — quand l'entreprise opte pour le versement d'un seul acompte, le délai à respecter est le 20 décembre. Des règles spéciales sont prévues pour le délai de versement des acomptes à l'intention des sociétés dont l'exercice comptable coïncide avec l'année calendaire ou est inférieur à 1 an ; **Chili** — ce pourcentage est de 1% au cours de la première année d'activité ou quand l'entreprise a fait des pertes fiscales l'année précédente ; **Singapour** — si l'exercice comptable de la société s'est terminé le 31 mars 2005, elle était tenue de produire sa déclaration le 31 juillet 2006 au plus tard ; **Etats-Unis** — IRS « Publication 542-corporations » .

Tableau 16: Taxe sur la valeur ajoutée: obligations d'enregistrement, de paiement et de déclaration dans les pays de l'OCDE et dans une sélection de pays non membres

PAYS	Seuil d'assujettissement/1	Assiette: encaissements et/ou fait générateur	Obligations générales de paiement (c.a.d. périodicité et nombre de jours après la fin de la période imposable) /2			Obligations générales de déclaration (c.a.d périodicité) /3			Déclaration par voie électronique?	Existence d'obligations spéciales de déclaration		
			Grandes entreprises		Autres		Grandes entreprises				Autres	
<i>1) Pays membres de l'OCDE</i>												
Australie	50 000 AUD	Fait générateur (référence aux encaissements autorisée pour les entreprises au CA inférieur à 1 million AUD)	Mensuelle - sous 28 jours	Trimestrielle - sous 28 jours	Mensuelle	Trimestrielle	Oui	Oui	Oui – la totalité des impôts dûs figure sur une déclaration unique			
Autriche	22 000 EUR	Fait générateur (référence aux encaissements autorisée pour certaines catégories de petites entreprises)	Mensuelle - sous 45 jours	Trimestrielle - sous 45 jours	Mensuelle	Trimestrielle	Oui	Oui	Déclaration annuelle requise fin mars			
Belgique/5	Zéro	Fait générateur (référence aux encaissements à certaines conditions, régime forfaitaire)	Mensuelle - sous 20 jours	Mensuelle - sous 20 jours	Mensuelle	Trimestrielle	Oui	Oui	Oui – communication du listing annuel des clients assujettis			
Canada	30 000 CAD	Fait générateur (avec régime « rapide » simplifié pour les commerces au CA inférieur à 200 000 CAD)	Mensuelle - sous 30 jours	Trimestrielle - sous 30 jours	Mensuelle	Trimestrielle	Oui	Oui	Oui- dans certains secteurs d'activité			
République tchèque	1 000 000 CZK (pendant la dernière année calendaire)	Fait générateur	Mensuelle – sous 25 jours, trimestrielle - sous 25 jours	Mensuelle – sous 25 jours, trimestrielle sous 25 jours	Mensuelle (si CA de la dernière année calendaire supérieur à 10 millions CZK), trimestrielle (si CA de la dernière année calendaire inférieur à 10 millions CZK)		Oui	Oui				
Danemark	50 000 DKK	Fait générateur	Mensuelle - sous 25 jours	Trimestrielle et semestrielle - sous 40 jours et deux mois respectivement	Mensuelle	Trimestrielle et semestrielle	Oui	Oui	Oui – la totalité des impôts dûs figure sur une déclaration unique			
Finlande	8 500 EUR	Fait générateur	Mensuelle - sous 45 jours	Mensuelle - sous 45 jours ; option de paiement annuel pour les producteurs primaires et les artistes	Mensuelle	Mensuelle ; déclaration annuelle pour les producteurs primaires et les artistes	Oui (par l'intermédiaire d'un mandataire qui peut se faire rémunérer)	Oui	Oui – la totalité des impôts dûs figure sur une déclaration mensuelle unique			

PAYS	Seuil d'assujettissement/1	Assiette: encaissements et/ou fait générateur	Obligations générales de paiement (c.a.d. périodicité et nombre de jours après la fin de la période imposable) /2			Obligations générales de déclaration (c.a.d périodicité) /3			Déclaration par voie électronique?	Existence d'obligations spéciales de déclaration		
			Grandes entreprises		Autres		Grandes entreprises				Autres	
			Mensuelle – sous 19 à 24 jours	Trimestrielle – sous 19 à 24 jours	Mensuelle – sous 10 jours	Mensuelle (en général), trimestrielle/annuelle si la TVA de l'année précédente ne dépasse pas 6 136 EUR/512 EUR	Mensuelle	Trimestrielle et annuelle			Mensuelle	Trimestrielle et annuelle
France	76 300 EUR (seuil de 27 000 EUR pour les prestataires de services)	Fait générateur (régime simplifié pour certaines entreprises – application d'un seuil de CA), acomptes basés sur l'impôt de l'année précédente	Mensuelle – sous 19 à 24 jours	Trimestrielle – sous 19 à 24 jours	Mensuelle	Trimestrielle et annuelle	Mensuelle	Trimestrielle et annuelle	Obligatoire pour les gros contributeurs ; optionnelle pour les autres	En régime simplifié, les entreprises versent 4 acomptes et établissent une déclaration annuelle à fin avril		
Allemagne	17 500 EUR de CA de l'année précédente et 50 000 EUR de CA prévu pour l'année courante	Fait générateur (référence aux encaissements autorisée à certaines conditions, par exemple si le chiffre d'affaires de l'année précédente ne dépasse pas 125 000 EUR)	Mensuelle- sous 10 jours	Mensuelle (en général), trimestrielle/annuelle si la TVA de l'année précédente ne dépasse pas 6 136 EUR/512 EUR	Mensuelle	Mensuelle (en général), trimestrielle/annuelle si la TVA de l'année précédente ne dépasse pas 6 136 EUR /512 EUR	Mensuelle	Mensuelle (en général), trimestrielle/annuelle si la TVA de l'année précédente ne dépasse pas 6 136 EUR /512 EUR	Oui	Déclaration annuelle obligatoire pour tous les redevables (les déclarations mensuelles ou trimestrielles concernent les acomptes provisionnels)		
Grèce	9 000 EUR (4 000 EUR pour les prestataires de services)	Application d'un régime forfaitaire à certains secteurs (par ex., agriculture, pêche)	Mensuelle- sous 20 jours	Trimestrielle – sous 20 jours	Mensuelle	Trimestrielle	Mensuelle	Trimestrielle	Oui	Déclaration annuelle obligatoire pour tous les redevables		
Hongrie	Zéro	Fait générateur	Mensuelle- sous 20 jours	Trimestrielle – sous 20 jours	Mensuelle	Trimestrielle et annuelle	Mensuelle	Trimestrielle et annuelle pour les très petites entreprises	Oui (mais pratique limitée)			
Islande	220 000 ISK	Fait générateur	Tous les deux mois – sous 35 jours	Tous les deux mois – sous 35 jours	Tous les deux mois	Tous les deux mois, deux fois par an pour les agriculteurs et une fois par an pour les toutes petites entreprises	Tous les deux mois	Tous les deux mois, deux fois par an pour les agriculteurs et une fois par an pour les toutes petites entreprises	Oui	Non		
Irlande	51 000 EUR (25 500 EUR pour les prestataires de services)	Les détaillants peuvent utiliser un système de répartition lorsque leurs ventes sont soumises à des taux multiples. Régime forfaitaire pour certaines entreprises (par ex. agriculteurs)	Tous les deux mois – sous 19 jours	Tous les deux mois – sous 19 jours	Tous les deux mois	Tous les deux mois	Tous les deux mois	Tous les deux mois	Oui	Déclaration annuelle obligatoire pour tous les redevables		
Italie	Zéro	Pluralité de régimes en fonction des catégories professionnelles	Mensuelle- sous 16 jours	Trimestrielle – sous 46 jours pour la période T1-T3 et 76 jours pour T4	Annuelle	Annuelle	Annuelle	Annuelle	Oui (obligatoire pour les gros contributeurs)	Déclaration annuelle globale obligatoire pour tous les redevables		
Japon	10 millions JPY	Fait générateur	Mensuelle- sous 2 mois	Trimestrielle, semestrielle ou annuelle – sous 2 mois	Mensuelle	Trimestrielle, semestrielle ou annuelle	Mensuelle	Trimestrielle, semestrielle ou annuelle	Oui	Déclaration annuelle obligatoire		

PAYS	Seuil d'assujettissement/1	Assiette: encaissements et/ou fait générateur	Obligations générales de paiement (c.a.d. périodicité et nombre de jours après la fin de la période imposable) /2			Obligations générales de déclaration (c.a.d périodicité) /3		Déclaration par voie électronique?	Existence d'obligations spéciales de déclaration	
			Grandes entreprises		Autres		Grandes entreprises			Autres
			Trimestrielle (sociétés et gros contributeurs individuels) – sous 25 jours	Semestrielle – sous 25 jours	Mensuelle	Trimestrielle –sociétés ; semestrielle - autres	Mensuelle			Trimestrielle et annuelle pour les très petites entreprises
Corée	Zéro	Fait générateur	Trimestrielle (sociétés et gros contributeurs individuels) – sous 25 jours	Semestrielle – sous 25 jours	Mensuelle	Trimestrielle –sociétés ; semestrielle - autres	Oui			
Luxembourg	10 000 EUR	Fait générateur	Mensuelle – sous 15 jours	Trimestrielle – sous 15 jours	Mensuelle	Trimestrielle et annuelle pour les très petites entreprises	Oui / 4	Déclaration annuelle obligatoire pour tous les redevables		
Mexique	Zéro	Encaissements	Mensuelle – sous 17 jours	Mensuelle – sous 17 jours	Mensuelle	Mensuelle	Oui	Déclaration obligatoire à la fin de la période imposable		
Pays-Bas	Zéro	Sur demande, possibilité de régime simplifié pour les commerçants, notamment certains détaillants	Mensuelle- sous 30 jours	Trimestrielle – sous 30 jours	Mensuelle	Trimestrielle, annuelle pour les très petites entreprises	Oui (obligatoire)			
Nouvelle-Zélande	40 000 NZD	Encaissements ou fait générateur pour les PME	Mensuelle- sous 30 jours	Tous les deux mois – sous 30 jours et tous les 6 mois pour les petits contributeurs	Mensuelle	Tous les deux mois et tous les six mois pour les petits contributeurs	Oui			
Norvège	50 000 NOK	Fait générateur	Tous deux mois – sous 40 jours	Tous deux mois – sous 40 jours	Tous les deux mois	Tous deux mois	Oui	Non		
Pologne	10 000 EUR	Fait générateur (référence aux encaissements autorisée pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à un certain seuil)	Mensuelle – sous 25 jours	Mensuelle – sous 25 jours /trimestrielle – sous 25 jours (option réservée aux petits commerçants et agriculteurs)	Mensuelle – sous 25 jours	Mensuelle – sous 25 jours /trimestrielle – sous 25 jours (option réservée aux petits commerçants et agriculteurs)	Non	Déclaration trimestrielle sous 25 jours des transactions intra-communautaires sur marchandises		
Portugal	Zéro	Régime forfaitaire spécial pour les petits commerçants	Mensuelle- sous 40 jours	Trimestrielle – sous 45 jours	Mensuelle	Trimestrielle	Oui	Déclaration globale annuelle obligatoire pour tous les redevables		
Slovaquie	1,5 million SKK pour plusieurs mois antérieurs consécutifs	Fait générateur	Mensuelle- sous 25 jours	Trimestrielle – sous 25 jours	Mensuelle	Trimestrielle	Oui	Non		
Espagne	Zéro	Régime simplifié pour les entreprises non constituées en sociétés – calcul à l'aide d'indices spécifiques	Mensuelle- sous 20 jours	Trimestrielle – sous 20 jours	Mensuelle	Trimestrielle	Oui	Déclaration annuelle obligatoire pour tous les redevables		

PAYS	Seuil d'assujettissement/1	Assiette: encaissements et/ou fait générateur	Obligations générales de paiement (c.a.d. périodicité et nombre de jours après la fin de la période imposable) /2			Obligations générales de déclaration (c.a.d périodicité) /3			Déclaration par voie électronique?	Existence d'obligations spéciales de déclaration		
			Grandes entreprises		Autres		Grandes entreprises				Autres	
			Mensuelle- sous 26 jours	Mensuelle- sous 42 jours	Mensuelle- sous 26 jours	Mensuelle- sous 42 jours	Mensuelle (*)	Mensuelle ; certains commerçants peuvent déclarer la TVA avec l'IRPP			Mensuelle/semestrielle – dans les deux cas sous 60 jours	Mensuelle/semestrielle – dans les deux cas sous 60 jours
Suède	Zéro	Fait générateur	Mensuelle- sous 26 jours	Mensuelle- sous 42 jours	Mensuelle- sous 26 jours	Mensuelle- sous 42 jours	Mensuelle (*)	Mensuelle ; certains commerçants peuvent déclarer la TVA avec l'IRPP	Oui	(*) oui pour la plupart des entreprises, la totalité des impôts dûs figurent sur une déclaration unique mensuelle		
Suisse	75 000 CHF	Fait générateur (et référence aux encaissements sur demande). Régime forfaitaire pour certains commerçants	Trimestrielle – sous 60 jours	Mensuelle/semestrielle – dans les deux cas sous 60 jours	Trimestrielle – sous 60 jours	Mensuelle/semestrielle – dans les deux cas sous 60 jours	Trimestrielle	Mensuelle/semestrielle – dans les deux cas sous 60 jours	Oui (2006)			
Turquie	Zéro	-	Mensuelle- sous 26 jours	Trimestrielle - sous 26 jours	Mensuelle- sous 26 jours	Trimestrielle - sous 26 jours	Mensuelle	Trimestrielle	Oui			
Royaume-Uni	61 000 GBP	Les entreprises ayant un CA maximum de 660 000 GBP peuvent se référer aux encaissements ; régimes forfaitaires spéciaux pour les détaillants et les agriculteurs	Trimestrielle – sous 1 mois	Trimestrielle – sous 1 mois	Trimestrielle – sous 1 mois	Trimestrielle – sous 1 mois	Trimestrielle	Trimestrielle ; annuelle pour les entreprises ayant un CA inférieur à 660 000 GBP	Oui			
Etats-Unis	*****	*****	*****	*****	*****	*****	*****	*****	*****	*****		
2) Sélection de pays non membres de l'OCDE												
Argentine	144 000 ARS	Fait générateur (régime forfaitaire englobant TVA et IRPP pour les PME)	Mensuelle – la date effective varie (en fonction du numéro d'identification)	Mensuelle – la date effective varie (en fonction du numéro d'identification)	Mensuelle – la date effective varie (en fonction du numéro d'identification)	Mensuelle – la date effective varie (en fonction du numéro d'identification)	Mensuelle	Mensuelle	Oui	Auprès de l'Office des importations		
Brésil	Zéro	Fait générateur	Mensuelle- sous 12 jours	Mensuelle- sous 12 jours	Mensuelle- sous 12 jours	Mensuelle- sous 12 jours	Mensuelle- sous 12 jours	Mensuelle- sous 12 jours	Oui	Déclaration annuelle obligatoire des achats et des ventes pour les gros contributeurs		
Chine	Variable/5	Fait générateur (taux égal à 0% du chiffre d'affaires pour les petits commerçants)	1, 3, 5, 10, 15 ou mensuellement en fonction de la taille de l'entreprise	1, 3, 5, 10, 15 ou mensuellement en fonction de la taille de l'entreprise	1, 3, 5, 10, 15 ou mensuellement en fonction de la taille de l'entreprise	1, 3, 5, 10, 15 ou mensuellement en fonction de la taille de l'entreprise	Variable	Variable	Oui			
Chypre	9 000 CYP	Fait générateur (régime spécial pour les agriculteurs et les détaillants)	Trimestrielle – le 10ème jour du second mois suivant le mois imposable	Trimestrielle – le 10ème jour du second mois suivant le mois imposable	Trimestrielle – le 10ème jour du second mois suivant le mois imposable	Trimestrielle – le 10ème jour du second mois suivant le mois imposable	Trimestrielle	Trimestrielle (déclaration annuelle autorisée pour les agriculteurs)	Oui			

PAYS	Seuil d'assujettissement/1	Assiette: encaissements et/ou fait générateur	Obligations générales de paiement (c.a.d. périodicité et nombre de jours après la fin de la période imposable) /2		Obligations générales de déclaration (c.a.d périodicité) /3		Déclaration par voie électronique?	Existence d'obligations spéciales de déclaration
			Grandes entreprises	Autres	Grandes entreprises	Autres		
Estonie	250 000 EEK	Fait générateur (régimes spéciaux pour les agences de voyage, les vendeurs de bois d'œuvre et de marchandises d'occasion)	Mensuelle- sous 20 jours	Mensuelle- sous 20 jours	Mensuelle	Mensuelle	Oui	
Inde			***** Pas de TVA nationale *****					
Lettonie	10 000 LVL	Fait générateur	Mensuelle- sous 15 jours	Trimestrielle - sous 15 jours	Mensuelle	Trimestrielle	Non	Déclaration annuelle obligatoire pour tous les redevables
Lituanie	35 000 LTL	Fait générateur (avec régime forfaitaire pour les agriculteurs)	Mensuelle- sous 25 jours	Semestrielle – sous 15 jours	Mensuelle	Semestrielle	Oui	
Malte	Equivalent à 10 000 EUR pour les PME	Fait générateur	Trimestrielle- sous 15 jours	Trimestrielle- sous 15 jours	Trimestrielle	Trimestrielle	Oui	Déclaration annuelle obligatoire du chiffre d'affaires pour certaines petites entreprises
Russie	1 million RUR (chiffre d'affaires trimestriel)	Encaissements et fait générateur	Mensuelle- sous 20 jours	Trimestrielle- sous 20 jours	Mensuelle	Trimestrielle	Oui	
Singapour	1 million SGD	Fait générateur	Trimestrielle	Trimestrielle	Trimestrielle	Trimestrielle	Oui	
Slovénie	5 millions SIT	Fait générateur ou encaissements	Mensuelle- sous 30 jours	Trimestrielle/semestrielle – sous 30 jours	Mensuelle- sous 30 jours	Trimestrielle/semestrielle – sous 30 jours	Oui	Déclaration mensuelle obligatoire pour les nouveaux redevables (la première année)
Afrique du sud	300 000 ZAR	Encaissements pour les commerçants dont le CA ne dépasse 2.5 millions de ZAR	Mensuelle- sous 25 jours	Tous les deux mois/tous les quatre mois – sous 25 jours	Mensuelle	Tous les deux mois/tous les quatre mois	Oui	Les agriculteurs dont le chiffre d'affaires ne dépasse pas 1.2 million ZAR peuvent déclarer deux fois par ans

Sources: BIDF, Commission européenne (résumés publiés en juillet 2002 et 2004 des régimes de TVA dans les pays membres de l'UE).

1. Seuil basé sur le chiffre d'affaires de l'entreprise, sauf indication contraire.
2. La plupart des pays prévoient des régimes spéciaux de paiement et de déclaration pour certaines catégories professionnelles (les agriculteurs et les pêcheurs par exemple).
3. La plupart des pays prévoient des procédures spéciales de déclaration pour les redevables dont la situation de crédit est régulière (les exportateurs par exemple).
4. Système de déclaration annuelle électronique pour les fiduciaires; il sera étendu aux déclarations mensuelles et trimestrielles.
5. **Belgique**—régime forfaitaire pour les entreprises non constituées en sociétés au CA inférieur à 500 000 EUR et dispensées de facturer; **Chine** — 2 000-5 000 RMB par mois (ventes imposables), 1 500-3 000 RMB par mois (services imposables), 150-200 RMB (ventes ponctuelle ponctuelles/journalières).

5 APERÇU DES POUVOIRS DE L'ADMINISTRATION FISCALE

Introduction

80. Cette partie décrit un certain nombre des prérogatives de l'administration fiscale, en tenant compte les travaux antérieurs de l'OCDE dans ce domaine.¹³ Les informations spécifiques données ici portent sur les points suivants:
- Le tableau 17 présente les procédures permettant d'obtenir une décision, publique ou privée, de l'administration fiscale.
 - Le tableau 18 indique les moyens dont dispose l'administration pour se procurer des renseignements.
 - Le tableau 19 décrit certaines modalités des voies d'exécution employées en matière de recouvrement.
 - Le tableau 20 précise les pénalités et les obligations de paiement d'intérêts prévues pour certaines infractions fiscales.

Principales observations et tendances

Les décisions fiscales anticipées

81. Le tableau 17 donne des indications sur les compétences attribuées à l'administration fiscale pour prendre des décisions à caractère public et/ou privé. On relève que:
- dans la grande majorité des pays interrogés lors de l'enquête (40), l'administration prend des décisions publiques. Elle est le plus souvent liée par ces décisions.
 - dans le même nombre de pays interrogés (40), l'administration prend aussi des décisions privées en réponse à des demandes de contribuables ; elle est en général liée par ces décisions (cas de 34 pays sur 40). La moitié environ des administrations interrogées doit respecter un délai fixé par la loi pour répondre aux requêtes des contribuables.
 - à peu près un quart des administrations interrogées est habilitée à faire payer un droit au titre des demandes de décision à caractère privé.

Les pouvoirs d'investigation et de perquisition

82. Le tableau 18 donne une idée des prérogatives dont dispose l'administration pour s'informer, perquisitionner au domicile des contribuables et saisir des documents, dans le cadre de vérifications ou de la détermination des obligations fiscales. On relève que:
- en règle générale, les administrations fiscales interrogées dans l'enquête sont dotées de pouvoirs leur permettant de se procurer les renseignements qui leur sont nécessaires et ont le droit d'étendre leurs investigations aux tiers. Toutefois, dans un petit nombre des pays sondés (8), les possibilités

¹³ Voir 'Droits et obligations des contribuables : description de la situation légale dans les pays de l'OCDE', OCDE (1990).

d'obtenir des informations auprès des ministères sont soumises à certaines limites.

- dans la plupart des pays interrogés, l'administration fiscale dispose d'un droit étendu de visite des locaux professionnels et des habitations des contribuables, quand elle recherche les informations nécessaires à la vérification ou à l'établissement des impôts qui lui sont dûs. Mais, lorsqu'elle en use, il lui faut, dans 14 pays, un mandat de perquisition pour entrer dans les locaux professionnels pour tous motifs ; dans 6 pays, un mandat n'est nécessaire que si le dossier a un aspect pénal. Dans les pays interrogés au cours de l'enquête, l'administration fiscale a moins de latitude en ce qui concerne les interventions dans les habitations. Dans 28 de ces pays, un mandat de perquisition est requis pour y pénétrer à toutes fins utiles et, dans trois pays, il n'est obtenu qu'en cas de fraude fiscale ou d'affaire à caractère pénal.
- dans la moitié environ des pays interrogés, un mandat est nécessaire pour saisir des documents appartenant aux contribuables.

Les pouvoirs attribués à l'administration pour recouvrer les créances fiscales

83. Le tableau 19 donne une vue générale des voies d'exécution employées par l'administration pour recouvrer les créances fiscales. On relève que:

- dans la plupart des pays interrogés, l'administration est dotée des prérogatives traditionnelles en la matière: 1) droit d'accorder au contribuable un délai supplémentaire pour régler l'impôt ; 2) de consentir des facilités de paiement ; 3) de saisir des fonds dans les mains de tiers qui ont des engagements vis-à-vis du contribuable ; 4) de confisquer les actifs du contribuable ; 5) d'apurer les dettes du contribuable par compensation avec ses crédits d'impôt ; 6) de lancer une procédure de faillite.
- dans une proportion comprise entre la moitié et les deux tiers des pays interrogés, l'administration dispose d'autres pouvoirs, tels que: 1) celui de se faire reconnaître comme créancier privilégié du contribuable ; 2) de suspendre le versement d'argent public au contribuable mauvais payeur ; 3) de subordonner l'obtention de contrats publics à la régularité de la situation fiscale ; 4) d'imposer des obligations fiscales aux administrateurs de sociétés quand certaines conditions sont remplies.
- dans certains des pays interrogés, on donne à l'administration fiscale des moyens d'action supplémentaires pour faciliter le recouvrement de l'impôt ; il s'agit de restrictions imposées aux activités professionnelles ou privées du contribuable, à savoir: 1) une limitation des déplacements à l'étranger ; 2) la fermeture de son entreprise ou la suppression de sa licence professionnelle ; 3) la privation de services publics. En outre, dans un petit nombre de ces pays, l'administration est autorisée à désigner nommément certains contribuables et à dénoncer leur comportement en faisant connaître publiquement les infractions qu'ils ont commises.

Les pénalités et intérêts de retard encourus pour infraction fiscale

84. Le tableau 20 indique la nature et le montant des pénalités qu'appliquent les administrations fiscales interrogées aux infractions les plus courantes (défaut d'envoi d'une déclaration dans les délais, déclaration inexacte, non respect des délais prévus pour le règlement de l'impôt). On relève que:

- la plupart des administrations interrogées sanctionnent l'absence de déclaration en infligeant une amende représentant un certain pourcentage du revenu ou une majoration d'impôt ; d'autres font payer une somme forfaitaire (Argentine) ou une certaine proportion de l'impôt dû, variable en fonction du retard de paiement (Etats-Unis, Danemark, Grèce et Portugal). Dans beaucoup de pays, les pénalités sont plafonnées

- toutes les administrations interrogées imposent des intérêts de retard.
- les sanctions administratives applicables en cas de sous-évaluation de la matière imposable ont pour point commun de varier selon la gravité de l'infraction: négligence, minoration délibérée ou fraude/acte tombant sous le coup de la loi pénale.

Les décisions relatives à l'application de la législation fiscale

85. Comparativement à la situation révélée par la précédente enquête approfondie sur les pouvoirs de l'administration fiscale (effectuée en 1990), il existe maintenant, dans la grande majorité des pays de l'OCDE, une procédure en matière de décisions administratives à caractère public et, sur requête des contribuables, de décisions à caractère privé.
86. En résumé, les décisions publiques sont des prises de position qui expliquent comment l'administration interprétera la législation fiscale dans des situations particulières. Elles sont en général publiées, pour clarifier les modalités de mise en oeuvre des textes, notamment quand de nombreux contribuables peuvent être concernés par certaines dispositions et/ou quand il s'avère qu'une disposition spécifique est source de confusion et/ou d'incertitude. Dans la majorité des cas, l'administration est liée par ses décisions, ce qui donne aux contribuables l'assurance de ne pas encourir de redressement, pénalité et intérêt de retard quand ils se conforment à l'avis formulé dans la décision.
87. Actuellement, nombre d'administrations fiscales prennent aussi des décisions à caractère privé, en réponse à des requêtes spécifiques de contribuables qui cherchent à obtenir des éclaircissements sur les modalités d'application de la loi aux opérations qu'ils ont effectuées ou envisagent d'effectuer. La procédure a généralement pour but de guider les contribuables, pour leur éviter de s'exposer à des redressements entraînant des impôts supplémentaires, voire le paiement de pénalités et d'intérêts. Dans beaucoup de pays, ces décisions engagent l'administration, mais seulement quand le contribuable a exposé l'intégralité des faits en sollicitant une décision et, s'agissant d'opérations envisagées, lorsque ces dernières sont effectivement conduites de la manière indiquée lors de la demande de décision.
88. Pour garantir un traitement rapide des demandes de décisions émanant de contribuables, plusieurs pays prévoient un délai de rigueur inscrit dans la loi ou les règlements – le tableau 17 en donne des exemples. Par ailleurs, une minorité de pays soumet les décisions fiscales privées au paiement d'un droit.

Les pouvoirs de contrôle et de perquisition de l'administration fiscale

89. Comme on le voit au tableau 18, l'administration est généralement dotée des pouvoirs lui permettant d'obtenir toutes les informations nécessaires à l'évaluation correcte de l'impôt dû – pouvoirs dont elle peut se prévaloir non seulement vis-à-vis des contribuables, mais aussi de tiers. Il lui est également possible de recourir à des moyens d'action plus spécifiques: (1) les contribuables doivent produire les pièces et les documents qu'elle demande et (2) elle dispose d'une grande latitude pour pénétrer dans des locaux professionnels, même si, dans quelques pays, cet accès est limité à certaines heures de la journée ou suppose l'accord du contribuable. De nombreux pays imposent un mandat de perquisition pour enquêter dans des logements privés, alors que la plupart ne l'exigent pas pour les locaux professionnels. Le tableau 18 montre aussi que la possibilité de saisir des documents est habituellement subordonnée à l'obtention d'une forme de mandat.

Le recouvrement des créances fiscales

90. L'efficacité des voies d'exécution employées par l'administration pour recouvrer les créances fiscales dépend essentiellement du dispositif juridique en vigueur, et notamment de l'existence de sanctions appropriées (paiement d'intérêts et/ou de pénalités par exemple) pour prévenir et réprimer les infractions. En pratique, le régime des sanctions peut être fixé séparément par la loi régissant chaque impôt ; une autre solution, préférable pour la bonne administration de la loi, est l'existence d'un texte général prévoyant un ensemble de dispositions communes à tous les impôts, y compris celles qui concernent le recouvrement des impayés.
91. Le tableau 19 donne des informations détaillées, provenant des administrations fiscales (et d'autres sources), sur la nature des attributions spécifiques dont elles disposent pour assurer le recouvrement des impôts impayés. On relève que:
- plusieurs de ces attributions se retrouvent à peu près partout. Il s'agit de la possibilité: 1) d'octroyer des délais de paiement ; 2) de convenir de facilités de paiement ; 3) de recouvrer des créances auprès de certains tiers qui sont débiteurs du contribuable ou détiennent des fonds pour son compte ; 4) de compenser les dettes du contribuable par les crédits d'impôt auxquels il a droit par ailleurs ; 5) d'actionner une procédure de saisie ; 6) d'initier une procédure de mise en liquidation judiciaire.
 - d'autres moyens d'action sont moins fréquemment reconnus à l'administration fiscale (l'usage de certains d'entre eux exige l'intervention d'un tribunal):
 - restreindre les déplacements à l'étranger du contribuable débiteur ;
 - fermer son entreprise ou lui retirer sa licence professionnelle ;
 - se faire attribuer un privilège sur son patrimoine ;
 - surseoir au paiement de fonds publics qui lui sont dûs ;
 - lui interdire de soumissionner aux appels d'offres pour des contrats publics ;
 - rendre les administrateurs d'une société responsables de certaines dettes fiscales de cette société ;
 - exiger du contribuable qui soumissionne à des contrats publics une attestation de régularité de sa situation fiscale (parfois sous réserve d'un seuil).

Les intérêts de retard et les pénalités

92. Tous les pays imposent des intérêts de retard au titre des impôts non acquittés dans les délais prescrits (cf. tableau 20). Le taux d'intérêt applicable varie beaucoup selon les cas, mais il est généralement lié aux taux du marché ou aux taux bancaires et prend en compte l'inflation. Dans un certain nombre de pays, il suit un taux de référence officiel (comme le taux d'intérêt moyen des bons du Trésor à 90 jours) majoré de quelques points. Il est alors révisé à intervalles réguliers.
93. Les sanctions administratives pour insuffisance de déclaration sont généralement appliquées en proportion de l'impôt supplémentaire dû et varient selon la gravité de l'infraction. Bien que les pratiques diffèrent, les pénalités prévues pour les infractions mineures sont de l'ordre de 10 à 30% de l'impôt non déclaré ; pour les infractions plus sérieuses, caractérisées par une fraude délibérée, elles s'inscrivent dans une fourchette de 40 à 75 %.

Tableau 17: Les décisions fiscales anticipées

PAYS	CARACTÉRISTIQUES DU SYSTÈME EN VIGUEUR					
	Formulation de décisions publiques/1	Les décisions lient/ne lient pas l'administration	Formulation de décisions privées /2	Les décisions lient/ne lient pas l'administration	Existence de délais légaux pour les décisions privées	Paiement de droits pour les décisions privées
<i>1) Pays membres de l'OCDE</i>						
Australie	Oui	Lient	Oui	Lient	Oui	Non
Autriche	Oui	Ne lient pas	Oui	Lient	Oui	Non
Belgique	Oui	Lient	Oui	Lient	Oui	Non
Canada	Oui	Lient	Oui	Lient	Non /3	Oui
République tchèque	Oui	Ne lient pas	Oui	Ne lient pas	Non	Non
Danemark	Oui	Lient	Oui	Lient	Oui	Oui
Finlande	Oui	Lient	Oui	Lient	Oui	Oui
France	Oui	Lient	Oui	Lient	Oui	Non
Allemagne	Oui	Lient	Oui	Lient	Non	Non
Grèce	Oui	Lient	Oui	Lient	Oui	Non
Hongrie	Non	n.applic.	Oui	Lient	Oui	Oui
Islande	Oui	Lient	Oui	Lient	Oui	Oui
Irlande	Oui	Lient	Non	n.applic.	Non	n.applic.
Italie	Oui	Lient	Oui	Lient	Oui	Non
Japon	Oui	Lient	Oui	Ne lient pas	Non	Non
Corée	Oui	Lient	Oui	Lient	Non	Non
Luxembourg	Oui	Lient	Non	n.applic.	n.applic.	n.applic.
Mexique	Oui	Lient	Oui	Lient	Oui	Non
Pays-Bas	Oui	Lient	Oui	Lient	Oui	Non
Nouvelle-Zélande	Oui	Lient	Oui	Lient	Non	Oui
Norvège	Oui	Lient	Oui	Lient	Non	Oui /3
Pologne	Oui	Ne lient pas	Oui	Lient	Oui	Non
Portugal	Oui	Lient	Oui	Lient	Non	Non
Slovaquie.	Oui	Ne lient pas	Oui	Ne lient pas	Non	Non
Espagne	Oui	Lient	Oui	Lient	Oui	Non
Suède	Oui	Lient	Oui	Lient	-	Oui
Suisse	Oui	Ne lient pas	Oui	Lient	Non	Non
Turquie	Oui	Lient	Oui	Lient	Non	Non
Royaume-Uni	Oui	Lient	Oui	Lient	Oui	Non
Etats-Unis	Oui	Ne lient pas	Oui	Ne lient pas	Non	Oui
<i>2) Sélection de pays non membres de l'OCDE</i>						
Argentine	Oui	Lient	Oui	Lient	Oui	Non
Brésil	Oui	Lient	Oui	Lient	Non	Non
Chili	Oui	Ne lient pas	Oui	Ne lient pas	Non	Non
Chine	Oui	Lient	Oui	Lient	Oui	Non
Chypre - IDir.	Oui	Lient	Oui	Lient	Non	Non
Chypre - TVA	Oui	Lient	Oui	Lient	Oui	Non
Estonie	Non	n.applic.	Oui	Ne lient pas	Non	Non
Inde	Non	n.applic.	Oui	Lient	Oui	Oui
Lettonie	Oui	Ne lient pas	Oui	Lient	Oui	Non
Lituanie	Oui	Lient	Oui	Lient	Oui	Non
Malte - IDir.	Non	n.applic.	Oui	Lient	Non	Non
Malte - TVA	Oui	Lient	Oui	Lient	Non	Non
Russie	Non	n.applic.	Non	n.applic.	n.applic.	n.applic.
Singapour	Oui	Lient	Oui /3	Lient	Oui	Oui
Slovénie	Oui	Lient	Non	n.applic.	Non	Non
Afrique du sud	Oui	Lient	Oui	Lient (à partir de 2006)	Non	Oui (à partir de 2006)

Sources: BIDE et réponses aux enquêtes nationales

- /1. Les décisions à caractère public constituent l'expression officielle des modalités générales d'interprétation et d'application de la loi par l'administration fiscale.
- /2. Les décisions à caractère privé représentent l'interprétation de la loi applicable à un ensemble de faits spécifiques présenté par un contribuable qui sollicite une prise de position de l'administration.
- /3. **Canada**— bien qu'ils ne figurent pas dans la loi, les délais sont fixés et publiés: de 60 à 90 jours pour les décisions portant sur l'IRPP et de 30 à 45 jours pour celles qui concernent les droits d'accise et la TPS ; **Norvège** — oui, si les décisions lient l'administration ; **Singapour** — pour l'IRPP.

Table 18: Contrôles fiscaux: pouvoirs d'investigation et de perquisition de l'administration

PAYS	L'administration a-t-elle les pouvoirs permettant d'obtenir toutes les informations nécessaires?	Ces pouvoirs s'étendent-ils aux tiers?	Les contribuables doivent fournir toutes les pièces demandées	Droit de visite dans:		Mandat de perquisition obligatoire			Saisie de documents		Droit d'obtenir des renseignements d'autres administrations	
				les locaux professionnels	les habitations privées	Locaux professionnels	Habitations privées	Limitée à/aux	Mandat obligatoire			
<i>1) Pays membres de l'OCDE</i>												
Australie	Oui	Oui	Oui	Libre accès à l'intégralité des lieux à tout moment. Les occupants doivent prêter un « concours raisonnable ».	Non, mais en cas de fraude, utilisation éventuelle d'un mandat.				Saisie seulement possible avec mandat. Les fonctionnaires peuvent photocopier des documents.		Oui, sauf si c'est spécifiquement exclu.	
Autriche	Oui	Oui	Oui	Libre accès à l'intégralité des lieux	Mandat obligatoire	Oui	Oui	Oui	Procédure pénale	Oui	Oui	
Belgique	Oui	Oui	Oui	Libre accès à l'intégralité des lieux, mais seulement en période d'activité	Oui, avec l'autorisation du juge pénal et entre 5 et 21 heures.	Non	Avec l'autorisation du juge pénal		TVAs: dans le cadre d'un contrôle. IRPP: pas sans l'accord du contribuable /1	n disp.	Oui	
Canada	Oui	Oui	Oui	Libre accès à l'intégralité des lieux. Les détenteurs des pièces doivent apporter une aide raisonnable.		Non	Oui	Oui	Suspicion raisonnable	Oui	Droit limité	
République tchèque	Oui	Oui	Oui	Libre accès à l'intégralité des lieux	Oui, si à usage professionnel	Non	Oui	Oui	Suspicion raisonnable	Oui	Oui	
Danemark	Oui	Oui	Oui	Libre accès à l'intégralité des lieux	Mandat obligatoire	Oui (pour les affaires pénales)	Oui	Oui	Procédure pénale	Oui	Oui	
Finlande	Oui	Oui	Oui	Libre accès à l'intégralité des lieux	Oui, en cas de soupçon de délit	Non	Oui	Oui	Affaires pénales	Oui	Oui	
France	Oui	Oui	Oui	Oui	Mandat obligatoire	Non	Oui	Oui	Suspicion raisonnable	Oui	Oui	
Allemagne	Oui	Oui	Oui	Accès aux heures normales de travail	Seulement avec l'accord du contribuable ou un mandat de perquisition	Obligatoire dans les affaires pénales (sauf accord du contribuable)	Obligatoire dans les affaires pénales (sauf accord du contribuable)	Oui	Affaires pénales	Oui	Oui (dans certaines limites)	
Grèce	Oui	Oui	Oui	Libre accès à l'intégralité des lieux aux heures normales de travail	Non	Non	Oui	Oui	Suspicion raisonnable	Non	Oui	

PAYS	L'administration a-t-elle les pouvoirs permettant d'obtenir toutes les informations nécessaires?	Ces pouvoirs s'étendent-ils aux tiers?	Les contribuables doivent fournir toutes les pièces demandées	Droit de visite dans:		Mandat de perquisition obligatoire		Saisie de documents		Droit d'obtenir des renseignements d'autres administrations
				les locaux professionnels	les habitations privées	Locaux professionnels	Habitations privées	Limitée à/aux	Mandat obligatoire	
Hongrie	n.disp.	n.disp.	n.disp.	Libre accès à l'intégralité des lieux aux heures normales de travail	libre accès à l'intégralité des lieux	n.disp.	n.disp.	n.disp.	n.disp.	n.disp.
Islande	Oui	Oui	Oui	Libre accès à l'intégralité des lieux	Oui	Non	Oui	Illimitée	Non	Oui
Irlande	Oui	Oui	Oui	Libre accès à l'intégralité des lieux à des horaires spécifiés à l'avance	Non	Non	Non	Illimitée	Non	Oui
Italie	Oui	Oui	Oui	Libre accès à l'intégralité des lieux	Nécessité d'autorisation du procureur	Oui (pour les affaires pénales)	-	Affaires pénales (traitées par la Brigade financière)	-	Oui
Japon	Oui	Oui	Oui	Libre accès à l'intégralité des lieux	Libre accès à l'intégralité des lieux	Oui (pour les affaires pénales)	Oui	Affaires pénales	Oui	Oui
Corée	Oui	Oui	Oui	Avec l'accord du contribuable	Avec l'accord du contribuable	Oui	Oui	Affaires pénales	Oui	Oui (dans certaines limites)
Luxembourg	Oui	Oui	Oui	Libre accès à l'intégralité des lieux aux heures normales de travail	Non	Non	n.applic.	Saisie non autorisée	n.applic.	Oui
Mexique	Oui	Oui	Oui	Libre accès à l'intégralité des lieux	Libre accès à l'intégralité des lieux	Oui	Oui	Non	Non	Oui (dans certaines limites)
Pays-Bas	Oui	Oui	Oui	Libre accès à l'intégralité des lieux aux heures normales de travail	Mandat de perquisition obligatoire	Oui (pour les affaires pénales)	Non	Affaires pénales	Non	Oui
Nouvelle-Zélande	Oui	Oui	Oui	Libre accès à l'intégralité des lieux	Libre accès à l'intégralité des lieux	Non	Non	Affaires pénales	Non	Oui, sauf si c'est spécifiquement exclu
Norvège	Oui (mais dans certaines limites) /1	Oui	Oui	Libre accès à l'intégralité des lieux (mais sans recours à la force)	Présence du contribuable et mandat obligatoires	Non	Oui	Affaires pénales	Non	Oui (dans certaines limites)
Pologne	Oui	Oui	Oui	Oui, mais avec une autorisation	Avec l'accord du contribuable	Oui	Oui	Modalités précises fixées par ordonnance	Oui	Oui

PAYS	L'administration a-t-elle les pouvoirs permettant d'obtenir toutes les informations nécessaires?	Ces pouvoirs s'étendent-ils aux tiers?	Les contribuables doivent fournir toutes les pièces demandées	Droit de visite dans:		Mandat de perquisition obligatoire		Saisie de documents		Droit d'obtenir des renseignements d'autres administrations
				les locaux professionnels	les habitations privées	les locaux professionnels	Habitations privées	Limitée à/aux	Mandat obligatoire	
Portugal	Oui	Oui	Oui	Libre accès à l'intégralité des lieux	Accord du contribuable ou mandat obligatoire	Non	Oui	Un laps de temps limité	Non	Oui
Slovaquie	Oui	Oui	Oui	Libre accès à l'intégralité des lieux	Avec l'accord du contribuable	Oui	Oui	Illimitée	Affaires pénales	Oui
Espagne	Oui	Oui	Oui	Avec l'accord du contribuable	Avec l'accord du contribuable	Mandat délivré par un juge	Mandat délivré par un juge	Non	Non	Oui
Suède	Oui	Oui	Oui	Libre accès à l'intégralité des lieux (mais sans recours à la force)	-	-	Oui	Fraude grave	Oui	Oui (dans certaines limites)
Suisse	Oui	Oui, A certaines catégories de tiers	Oui	Réservé à certains types d'enquêtes	-	Oui	Oui	Suspicion raisonnable	Oui	Oui
Turquie	Oui	Oui	Oui	Libre accès à l'intégralité des lieux aux heures de travail	Mandat obligatoire	Oui	Oui	Suspicion raisonnable	Oui	Oui
Royaume-Uni	Oui	Oui	Oui	/1.	Mandat obligatoire	Oui/Non /1	Oui	Fraude grave	Oui	Oui
Etats-Unis	Oui	Oui	Oui	Accord du contribuable ou injonction d'un tribunal obligatoire	-	Oui	Oui (sauf accord du contribuable)	En cas d'infraction pénale	Oui	Oui
<i>2) Sélection de pays non membres de l'OCDE</i>										
Argentine	Oui	Oui	Oui	Libre accès à l'intégralité des lieux (mais sans recours à la force)	Accord du contribuable ou mandat obligatoire	Oui	Oui	A la discrétion du juge	Oui	Oui
Bésil	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Oui	Non	Oui	Oui
Chili	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	n.applic.	Suspicion raisonnable de fraude	Oui	Oui
Chine	Oui	Oui	Oui	Oui (locaux professionnels) ; non (habitations privées)	-	Oui	n.applic.	Illimitée	Oui	Oui
Chypre - IDir.	Oui	Oui	Oui	Accès autorisé aux locaux professionnels et aux habitations	-	Oui	Oui	Illimitée	Oui	Oui

PAYS	L'administration a-t-elle les pouvoirs permettant d'obtenir toutes les informations nécessaires?	Ces pouvoirs s'étendent-ils aux tiers?	Les contribuables doivent fournir toutes les pièces demandées	Droit de visite dans:		Mandat de perception obligatoire		Saisie de documents		Droit d'obtenir des renseignements d'autres administrations
				les locaux professionnels	les habitations privées	Locaux professionnels	Habitations privées	Limitée à/aux	Mandat obligatoire	
Chypre - TVA	Oui	Oui	Oui	Accès autorisé aux locaux professionnels et aux habitations	Oui	Illimitée	Oui	Oui	Oui	
Estonie	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Inde	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Lettonie	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	-	-	-	Oui	
Lituanie	Oui	Oui	Oui	Accès autorisé aux locaux professionnels et aux habitations	Non	Illimitée	Non	Non	Oui	
Malte – IDir.	Oui	Oui	Oui	Accès autorisé aux locaux professionnels et aux habitations	Oui	Saisie non autorisée	Non	n.applic.	Oui	
Malte - TVA	Oui	Oui	Oui	Accès autorisé aux locaux professionnels et aux habitations	Oui	Suspension raisonnable	Non	Non	Oui	
Russie	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Singapour	Oui	Oui	Oui	Accès autorisé aux locaux professionnels et aux habitations	Non	Illimitée	Non	Non	Oui (conditions fixées par la loi)	
Slovénie	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	90 jours	Oui	Oui	Oui	
Afrique du sud	Oui	Oui	Oui	Accès autorisé aux locaux professionnels et aux habitations /1	Oui /1	Illimitée	Oui	Oui	Oui	

Sources: BIDE, réponses aux enquêtes nationales, description des méthodes de contrôle en vigueur dans certains pays effectuée par l'administration douanière et fiscale néerlandaise

/1. **Belgique** – TVA: les inspecteurs des impôts peuvent saisir des documents pour les examiner, mais doivent ensuite les restituer. IRPP: les inspecteurs ne peuvent saisir des documents qu'avec l'accord explicite du contribuable ; **Norvège** – tous renseignements concernant un contribuable donné et certains renseignements concernant d'autres contribuables ; **Afrique du sud** – un mandat n'est pas nécessaire pour perquisitionner des locaux professionnels si l'on a prévenu suffisamment à l'avance, pour perquisitionner une habitation avec l'accord de l'occupant ou pour les contrôles douaniers et ceux portant sur les droits d'accise ; **Royaume-Uni** – mandat obligatoire pour les enquêtes relatives à l'IRPP ; libre accès à l'intégralité des lieux pour celles relatives à la TVA.

Tableau 19. Voies d'exécution pour le recouvrement des créances fiscales

PAYS	POUVOIRS CONFÉRÉS À L'ADMINISTRATION POUR OBTENIR LE PAIEMENT DES IMPÔTS ET LA PRODUCTION DES DÉCLARATIONS (* INDIQUE LA NÉCESSITÉ D'UNE DÉCISION JUDICIAIRE)														
	Octroi de délais de paiement	Octroi de facilités de paiement	Saisie de tiers auprès de	Restrictions sur les déplacements à l'étranger du débiteur	Saisie des actifs du débiteur	Fermeture d'entreprise/retrait de licence	Compensation des dettes par les crédits d'impôt	Obtention d'un privilège sur les actifs du débiteur	Suspension des versements de fonds publics au débiteur	Décharge fiscale pour l'obtention de contrats publics	Débiteurs exclus des contrats publics	Privation du bénéfice des services publics	Imputation aux administrateurs de la dette fiscale d'une société	Publication des noms des débiteurs fiscaux	Lancement d'une procédure de faillite
Australie	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Non	Non	Non	Oui*
Autriche	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Oui
Belgique	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Oui	Non	Oui*
Canada	Oui	Oui	Oui	Non	Oui*	Non	Oui	Oui*	Oui	Non	Non	Non	Oui*	Non	Oui*
République tchèque	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Non	Non	Non	Oui*
Danemark	Oui	Oui	Oui	Oui*	Oui*	Oui*/Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Oui*
Finlande	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Non/1	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui*	Oui	Oui
France	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Non	Oui*	Non	Oui*
Allemagne	Oui	Oui	Oui	Oui*/1	Oui	Oui/1	Oui	Oui	Oui/1	Oui/1	Oui/1	Non	Oui	Non	Oui*
Grèce	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	-	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui
Hongrie	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Oui	Oui*
Islande	Non	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Non/1	Non/1	Non	Oui	Non	Oui
Irlande	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Oui*	Non	Oui	Oui	Non	Oui*	Non	Oui
Italie	Non	Oui	Oui	Non	Oui*	Non	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Non	Oui
Japon	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Non	Non	Oui	Oui	Non	Non	Non	Oui
Corée	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Non	Oui	Oui	Non
Luxembourg	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Oui
Mexique	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui*	Oui	Oui	Non	Non	Oui	Non	Oui
Pays-Bas	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Oui	Non	Non	Oui	Non	Oui
Nouvelle-Zélande	Oui	Oui	Oui	Oui*	Oui*	Non	Oui	Non	Non	Non	Non	Non	Oui*	Non	Oui*
Norvège	Oui	Oui	Oui	Oui*	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Oui	Non	Oui
Pologne	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Non	Oui
Portugal	Oui/1	Oui/1	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Oui/1	Non
Slovaquie	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Oui
Espagne	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Oui*
Suède	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Oui
Suisse	Oui	Oui	Oui*	Non	Oui	Non	Oui	Oui*	Oui	Oui	Non	Non	Oui	Non	Oui*
Turquie	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Oui
Royaume-Uni	Oui	Oui	Oui*	Non	Oui	Non	Oui*	Oui*	Non	Non	Non	Non	Oui	Non	Oui*
Etats-Unis	Oui	Oui	Oui	Oui*	Oui*	Oui*	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Non	Non	Non	Oui
/1	Oui	Oui	Oui	Oui*	Oui*	Oui*	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Non	Non	Non	Oui

1) Pays membres de l'OCDE

POUVOIRS CONFÉRÉS À L'ADMINISTRATION POUR OBTENIR LE PAIEMENT DES IMPÔTS ET LA PRODUCTION DES DÉCLARATIONS (* INDIQUE LA NÉCESSITÉ D'UNE DÉCISION JUDICIAIRE)																
PAYS	Octroi de délais de paiement	Octroi de facilités de paiement	Saisie auprès de tiers	Restrictions sur les déplacements à l'étranger du débiteur	Saisie des actifs du débiteur	Fermeture d'entreprise/retrait de licence	Compensation des dettes par les crédits d'impôt	Obtention d'un privilège sur les actifs du débiteur	Suspension des versements de fonds publics au débiteur	Décharge fiscale pour l'obtention de contrats publics	Débiteurs exclus des contrats publics	Privation du bénéfice des services publics	Imputation aux administrateurs de la dette fiscale d'une société	Publication des noms des débiteurs fiscaux	Lancement d'une procédure de faillite	
2) <i>Sélection de pays non membres de l'OCDE</i>																
Argentine	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Oui
Brazil	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non
Chili	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Non	Oui	Oui	Oui
Chine	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Chypre	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Non	Oui	Non	Non	Non
Chypre-TVA	Oui	Oui	Non	Non	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Non	Oui
Estonie	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Inde	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Lettonie	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	-	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Lituanie	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui
Malte- IDir.	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Non	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Oui	Non	Oui	Oui
Malte- TVA	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Non	Non	n.disp.	n.disp.	n.disp.	n.disp.	Oui	Non	Non	Non
Russie	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Singapour	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Non	Non	Non	Non	Non	Non	Non
Slovenie	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Non	Non	Non	Oui
Afrique du sud	Oui	Oui	Oui	Non /1	Oui*	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Non	Oui	Oui /1	Oui	Oui

Sources: réponses aux enquêtes nationales

/1. **Finlande** — l'administration fiscale peut faire rayer une société ou un chef d'entreprise du registre du commerce ; **Allemagne** — l'intervention d'autres instances est nécessaire (elle peut être déclenchée/requis par l'administration fiscale) ; l'immatriculation d'un véhicule peut être refusée si la taxe correspondante n'est pas réglée ; **Islande** — procédures non généralisées, mais employées par certains organismes publics ; **Portugal** — la loi limite l'octroi de délais et de facilités de paiement, et interdit les transactions ; publication des noms des débiteurs fiscaux à partir de 2006 ; **Afrique du sud** — la législation fiscale ne permet pas de restreindre les déplacements, mais une injonction judiciaire peut être obtenue dans des circonstances exceptionnelles ; les noms peuvent être publiés en cas de condamnation pénale ; **Etats-Unis** — l'administration fiscale ne peut suspendre les paiements prévus impérativement par contrat aux fournisseurs de l'Etat ; elle ne peut imputer des dettes fiscales à des administrateurs de société que dans des situations spécifiques où ils sont redevables d'impôts relatifs à une structure fiduciaire (« trust fund »).

Tableau 20: Sanctions prévues pour faire respecter la législation fiscale: pénalités et paiement d'intérêts

PAYS	INFRACTION		
	Défaut de production de déclaration dans les délais	Non-paiement de l'impôt dans les délais	Omissions ou inexactitudes dans une déclaration
<i>1) Pays membres de l'OCDE</i>			
Australie	Une unité d'amende par période de 28 jours de retard, chaque unité valant 110 AUD. La sanction est portée à deux et cinq unités, respectivement, pour les contribuables moyens et gros.	Imposition d'un intérêt de retard égal au rendement mensuel moyen des effets bancaires à 90 jours majoré de 7%	Pénalité allant de 2,5 % de l'impôt impayé (pour inattention dans l'établissement de la déclaration) à 50/75% (pour négligence manifeste ou manquement délibéré) plus paiement de l'intérêt de retard.
Autriche	Pénalité pouvant aller jusqu'à 10 % de l'impôt dû	Majoration de 2 % ; 1 % supplémentaire après 3 mois et encore 1 % de plus après 6 mois	Pénalités pouvant aller jusqu'au double du montant dissimulé
Belgique	i) Majoration d'impôt en cas de non déclaration de bénéfice au-delà de 620 EUR, sauf si l'erreur n'est pas intentionnelle. La majoration va de 10% à 200% de l'impôt impayé, mais la somme de ce dernier et de la majoration ne peut excéder le bénéfice non déclaré. ii) Amendes administratives comprises entre 50 et 1 250 EUR, mais rarement usitées. Elles ne s'appliquent en principe que si la majoration d'impôt leur est inférieure.	Intérêt de 7 % par an (avec un montant minimum de 5 EUR).	i) Majoration d'impôt en cas de non déclaration de bénéfice au-delà de 620 EUR, sauf si l'erreur n'est pas intentionnelle. La majoration va de 10% à 200% de l'impôt impayé, mais la somme de ce dernier et de la majoration ne peut excéder le bénéfice non déclaré. ii) Amendes administratives comprises entre 50 et 1 250 EUR, mais rarement usitées. Elles ne s'appliquent en principe que si la majoration d'impôt leur est inférieure.
Canada	5 % de l'impôt impayé et 1 % supplémentaire par mois de retard	Intérêt égal au rendement moyen des bons du Trésor de l'Etat canadien à 90 jours majoré de 4 %	Pénalité variable, selon la gravité de l'infraction, dans la limite de 50% de l'impôt
République tchèque	Pénalité maximum de 10 % de l'impôt dû	Intérêt applicable au taux de 0.1 % par jour (jusqu'à 500 jours). Après quoi, l'intérêt devient égal à 140 % du taux d'escompte de la Banque nationale tchèque	Intérêt applicable au taux de 0.1 % par jour (jusqu'à 500 jours). Après quoi, l'intérêt devient égal à 140 % du taux d'escompte de la Banque nationale tchèque
Danemark	Amende de 200 DKK par jour de retard, plafonnée à 5 000 DKK	Intérêt de 0.6 % par mois.	En cas de fraude grave, pénalité de 100-200% de l'impôt non acquitté et/ou peine de prison d'un minimum de 4 ans
Finlande	Amende de 300 EUR au maximum	Majoration au taux de 9,5 % pour 2004 – 2006 /1	En cas d'erreur non intentionnelle, amende de 150-300 EUR ; pénalité de 5-20 % du revenu supplémentaire pour négligence manifeste et/ou manquement délibéré, avec un minimum de 800 EUR ; aux termes du code pénal, la fraude fiscale est passible d'une peine de prison de 2 ans.
France	Majoration de 10% de l'impôt dû et intérêts de retard de 0.75% par mois. La majoration peut être alourdie en cas de retard prolongé après mise en demeure.	Majoration de 10 % de l'impôt dû, s'ajoutant aux intérêts de retard de 0.75 % par mois	En cas d'erreur non intentionnelle, intérêts de retard de 0.75% par mois ; sinon, majoration de 10-80% de l'impôt non acquitté. Pour la fraude fiscale à caractère pénal, amende de 37 500 EUR au maximum, et/ou peine de prison d'un maximum de 5 ans ; des sanctions plus lourdes sont prévues en cas de récidive. Le tribunal peut aussi suspendre le permis de conduire et/ou interdire l'exercice d'une activité pendant une durée maximum de 3 ans.

INFRACTION

PAYS

	Défaut de production de déclaration dans les délais	Non-paiement de l'impôt dans les délais	Omissions ou inexactitudes dans une déclaration
Allemagne	Pénalité maximum de 10 % de l'impôt dû, plafonnée à 25 000 EUR ; non applicable si la faute est excusable.	Pénalité de 1 % par mois.	En règle générale, pas de pénalité sauf en cas de manquement intentionnel ou de négligence manifeste conduisant à des inexactitudes ou des omissions. Sanctions pénales en cas de manquement délibéré (pour la fraude fiscale, peine de prison de 5 ans au maximum). Amendes administratives pour négligence manifeste (plafonnées à 50 000 EUR).
Grèce	Intérêt de retard de 1.5 % par mois sur l'impôt dû (à concurrence de 300 % de ce dernier). S'il n'y a pas d'impôt dû, amende de 888 EUR au maximum.	Intérêt de retard de 1.5 % par mois sur l'impôt dû (à concurrence de 300 % de ce dernier)	Pénalité de 3,0-3,5 % par mois, à concurrence de 300 %. Pour la fraude fiscale à caractère pénal, quand l'impôt non acquitté dépasse 30 000 EUR, peine de prison d'une durée d'un an.
Hongrie	Amende maximum de 200 000 HUF	Intérêt fixé à deux fois le taux de base de la Banque nationale de Hongrie.	Pénalité de 50 % de l'impôt non acquitté, plus intérêts de retard (jusqu'à 3 ans).
Islande	Pénalités à concurrence de 25 % de l'impôt dû	Intérêt de pénalité	Pénalité de 10 % de l'impôt au maximum plus intérêts de retard
Irlande	Majoration égale soit à 5 % des sommes dues (maximum de 12 695 EUR), lorsque le retard de déclaration ne dépasse pas 2 mois, soit à 10 % (maximum de 63 458 EUR) lorsque le retard dépasse deux mois	Intérêt de 0.0322 % par jour	En cas de fraude fiscale, pénalité de 200 % de l'impôt dû au maximum ; en cas de négligence, pénalité pouvant aller jusqu'à 100 %.
Italie	-	Intérêt de 5 % par an ; une pénalité plafonnée à 30 % de l'impôt dû peut aussi être imposée	Pénalité variable selon la gravité de l'infraction, plafonnée à 240% de l'impôt. Pour une infraction pénale, peine de prison de 6 mois à 6 ans.
Japon	Pénalité de 5 % si la déclaration est produite spontanément et de 15 % en cas de production par suite d'un contrôle fiscal	Dans un délai de deux mois après la date prévue pour le paiement de l'impôt, on applique le plus bas de deux taux d'intérêt: 7,3 % ou le taux officiel d'escompte au 30 novembre de l'année précédente majoré de 4 %. Au-delà, le taux est de 14,6 % par an	Sanction administrative de 10-40 % de l'impôt selon la gravité de l'infraction
Corée	Pénalité égale au plus élevé de deux montants: 20 % de l'impôt dû ou 0.07 % du revenu brut	Intérêt de 0.03 % par an	Pénalité variable selon l'ampleur de la minoration dans une fourchette de 10-30 %.
Luxembourg	Pénalité plafonnée à 10 % de l'impôt dû	Intérêt de 0.6 % par mois ; 10 % supplémentaires peuvent être imposés pour manquement persistant à l'obligation de paiement dans les délais	Pénalité pouvant aller jusqu'à 40 % de l'impôt non acquitté
Mexique	Prise en compte de l'inflation, majorations et pénalités allant de 773 USD à 15 835 USD	Prise en compte de l'inflation, majorations et pénalités allant de 70 à 100% de l'impôt impayé	Prise en compte de l'inflation, majorations et pénalités allant de 50 à 100% de l'impôt impayé
Pays-Bas	Omission: pénalité plafonnée à 134 EUR Infraction: pénalité plafonnée à 100% de l'impôt dû Délit: soit amende plafonnée à 16 750 EUR, soit, s'il est plus élevé, le montant de l'impôt dû ou peine de prison de 4 ans au maximum	Pénalité plafonnée à 4 537 EUR et taux d'intérêt applicable sur le montant de l'impôt dû	Infraction: pénalité plafonnée à 100% de l'impôt dû. Délit: soit amende plafonnée à 67 000 EUR, soit, s'il est plus élevé, le montant de l'impôt dû ou peine de prison de 6 ans au maximum
Nouvelle-Zélande	Amende de 50 à 500 NZD, en fonction de l'importance du revenu net du contribuable	Pénalité de retard imposée au taux de 5 % de l'impôt dû, à quoi s'ajoute 2% de l'impôt dû et une pénalité pour chaque mois supplémentaire	Sanctions administratives allant de 20 % (négligence) à 150% (fraude grave). Pour la fraude fiscale à caractère pénal, amende plafonnée à 50 000 NZD ou peine de prison de 5 ans au maximum

INFRACTION

PAYS

	Défaut de production de déclaration dans les délais	Non-paiement de l'impôt dans les délais	Omissions ou inexactitudes dans une déclaration
Norvège	Pénalité de 0.1% à 2 % du revenu net	Intérêt de 15 % pour les impôts retenus à la source par les employeurs ; 12 % pour les impôts non prélevés à la source	Sanctions administratives : majoration dans la limite de 60% de l'impôt à payer ; pour une infraction pénale, amende et/ou peine de prison de 2 ans au maximum.
Pologne	Amende, peine de prison ou les deux à la fois	Intérêt égal à 200% du taux des prêts sur gage, déclaré par la Banque nationale de Pologne. Il s'élevait à 13.5% en janvier 2004.	Amende, peine de prison ou les deux à la fois
Portugal	Intérêt compensatoire au taux de 4 % l'an. Pénalité allant de 199 EUR à 2 500 EUR.	Intérêt compensatoire au taux de 1 % par mois.	Sanctions administratives: amende plafonnée à 15 000 EUR pour les infractions mineures ; pour les autres, amendes supérieures, variables selon la gravité (plafonnées à 25 000 EUR). Pour une infraction pénale, amende ou peine de prison de 3 ans au maximum.
Slovaquie	Pénalité de 0.2%-10 % de l'impôt dû, à concurrence de 1 million SKK	Intérêt de retard sur l'impôt dû, égal à 4 fois le montant du taux de base fixé par la Banque nationale de Slovaquie	Pour une infraction pénale, amende ou peine de prison de 12 ans au maximum
Espagne	Majoration d'impôt	Intérêt de retard (dont le taux est révisé annuellement) et majoration d'impôt.	Sanctions administratives: amende équivalant à une part fixe de l'impôt non réglé: 0-50 % pour les infractions mineures, 50-150 % pour les infractions graves. Infractions pénales: les amendes, infligées par un tribunal, peuvent aller jusqu'à 6 fois le montant dissimulé, à quoi s'ajoute une peine de prison de 4 ans au maximum.
Suède	Amende de 1 000 SEK ; amende supplémentaire de 4 000 SEK en cas de non production de la déclaration malgré un rappel.	Intérêt calculé journalièrement	Majoration de 40% de l'impôt sur le revenu non déclaré ; ramenée à 20% si l'administration disposait des renseignements nécessaires.
Suisse		Variable selon les cantons	
Turquie	-	Pénalité de retard de 4 % par mois	Sanction administrative à concurrence de 100% de l'impôt non réglé, plus la moitié de la pénalité de retard. En cas de fraude fiscale à caractère pénal, peine de prison de 6 mois à 3 ans
Royaume-Uni	IRPP – amende de 100 GBP en cas de retard ; amende supplémentaire de 100 GBP à partir de 6 mois de retard ; nouvelle amende de 100 % de l'impôt dû après 1 an de retard ; autres pénalités possibles	Intérêt de retard à un taux révisable. Majoration de 5 % sur tout impôt non payé 28 jours après la date d'exigibilité ; majoration supplémentaire de 5 % si l'impôt n'est toujours pas payé au bout de six mois	Majoration variable en fonction de la gravité de l'infraction, dans la limite de 100% de l'impôt dû.
Etats-Unis	Pénalité de 5% -- plafonnée à 25% -- pour chaque mois (ou partie de mois) durant lequel la déclaration n'est pas produite. L'intérêt court à partir de la date d'exigibilité de la déclaration ou de l'expiration d'un éventuel délai supplémentaire.	1/2% de l'impôt impayé pour chaque mois (ou partie de mois) dans la limite de 25%. Le taux passe à 1% par mois en cas de contrôle et est ramené à 1/4% quand le contribuable s'accorde avec l'administration et paie dans les délais convenus. La pénalité pour défaut de paiement s'impute sur la pénalité pour défaut de déclaration.	Pénalité de 20% à 75% selon la gravité de l'infraction. L'intérêt sur le montant de la pénalité court à partir de la date d'exigibilité de la déclaration (ou de l'expiration d'un éventuel délai). L'intérêt sur l'impôt impayé court à partir de la date d'exigibilité de la déclaration. Il s'ajoute à l'intérêt au titre de la pénalité, lequel court à partir de la date de l'avis d'imposition ou du calcul de la pénalité. L'intérêt imposé pour minoration varie selon la catégorie de déclaration: pour les personnes physiques, il est actuellement de 7% (intérêt composé quotidiennement) et pour les sociétés de 9%.

INFRACTION			
PAYS	Défaut de production de déclaration dans les délais	Non-paiement de l'impôt dans les délais	Omissions ou inexactitudes dans une déclaration
<i>2) Sélection de pays non membres de l'OCDE</i>			
Argentine	Amende de 200 ARS pour les personnes physiques et de 400 ARS pour les personnes morales	Intérêt compensatoire de 1.5% par mois, calculé à partir de la date d'exigibilité de l'impôt ; intérêt pénal supplémentaire de 2.5% par mois à partir de la date de lancement de la procédure.	50 à 100 % de l'impôt fraudé
Brésil	-	-	-
Chili	Pénalité de 10% de l'impôt impayé, augmentée de 2% pour chaque mois de retard à partir du 7 ^{ème} . Plafonnement à 30%.	Pénalité de 10% de l'impôt impayé, augmentée de 2% pour chaque mois de retard à partir du 7 ^{ème} . Plafonnement à 30%. Si un contrôle révèle des irrégularités dans le paiement des impôts payés à la source, les limites précitées sont portées respectivement à 20% et 60%.	Pénalité allant de 5% à 20% de l'impôt non acquitté. En cas de manœuvre frauduleuse, les limites précitées sont portées respectivement à 50% et 300%, à quoi s'ajoute une peine de travail forcé
Chine	Pénalité plafonnée à 10 000 RMB	Intérêt de retard fixé à 0.05% par jour	Majoration de 50 à 500% de l'impôt fraudé. Peine de prison éventuelle.
Chypre	Amende de 30 livres, pénalité de 5% pour 30 jours de retard, intérêt de retard de 9% l'an	Intérêt de retard de 9% l'an à partir de la date d'exigibilité, pénalité de 5% pour 30 jours de retard	Majoration de 10% quand le revenu déclaré est inférieur à 75% du revenu imposable définitif
Estonie	Possibilité d'imposer à une société une pénalité plafonnée à 50 000 EEK	Intérêt de retard de 0.06% par jour jusqu'au paiement	Possibilité d'imposer à une société une pénalité plafonnée à 50 000 EEK
Inde	-	En général, intérêt de 1.25% par mois	-
Lettonie	Jusqu'à 15 jours de retard – 0.1% de l'impôt dû (avec plafonnement) ; 16 à 30 jours – 0.5% ; plus de 30 jours de retard – 1%	Intérêt de retard égal au taux de refinancement de la Banque de Lettonie, majoré de 0.05%	Pénalité plafonnée à 100% de l'impôt fraudé
Lituanie	-	Intérêt journalier pouvant aller jusqu'au montant de l'impôt impayé ; le taux est fixé par le ministère des finances	Pénalité plafonnée à 100% de l'impôt non acquitté. Le pourcentage appliqué dépend de la nature de l'infraction
Malte	Amende de montant fixe pour un retard de 6 mois: 5 livres pour les personnes physiques et 20 livres pour les sociétés. 1% par mois au-delà, dans la limite de certains plafonds.	Intérêt de retard de 1% par mois	Majoration d'impôt de 1% par mois dans la limite de certains plafonds.
Russie	Pénalité de 5% de l'impôt dû par mois de retard, dans la limite de 30% ; au-delà de 180 jours de retard, pénalité de 30% de l'impôt majorée de 10% par mois supplémentaire de retard	Intérêt journalier fixé à 1/300 du taux de refinancement de la Banque centrale	Pénalité de 20% de l'impôt non acquitté (40% en cas de manquement intentionnel)
Singapour /1	Amende plafonnée à 1 000 SGD ; en cas de défaut de paiement, peine de prison ou d'un maximum de 6 mois	5% de l'impôt dû ; 1% supplémentaire pour chaque mois complet, dans la limite de 12%	Fourchette de pénalités applicables selon la nature de l'erreur. Pénalité maximum pour fraude délibérée: 300% de l'impôt non acquitté, amende plafonnée à 10 000 SGD, peine de prison d'un maximum de 3 ans.

INFRACTION

PAYS

	Défaut de production de déclaration dans les délais	Non-paiement de l'impôt dans les délais	Omissions ou inexactitudes dans une déclaration
Slovénie	Pénalité de 208.6 EUR pour les personnes physiques ; portée entre 417.3 EUR et 1 251.8 EUR si aucune déclaration n'est produite. Pénalité comprise entre 1 669 EUR et 25 037.5 EUR pour les personnes morales et les professions indépendantes ; si la TVA n'est pas déclarée dans les délais, pénalité de 1 251.8 EUR à 41 729.3 EUR.	Pénalité comprise entre 1 669 EUR et 25 037.5 EUR ; en cas de non paiement de la TVA dans les délais, pénalité allant de 2 086.5 EUR à 125 187.8 EUR.	Pour les personnes physiques, pénalité comprise entre 417.3 EUR à 251.8 EUR ; pour les personnes morales et les professions indépendantes, pénalité de 1 669 EUR à 25 037.5 EUR. Si la TVA n'est pas payée ou si le montant est inexact, pénalité de 2 086.5 EUR à 125 187.8 EUR.
Afrique du sud	1 ^{er} infraction 300 ZAR, 2 ^{ème} infraction 600 ZAR, 3 ^{ème} infraction et récidive 900 ZAR	Intérêt de retard fixé périodiquement par le ministère des finances pour les dettes vis-à-vis de l'Etat.	Les pénalités dépendent de la nature de la minoration. Pénalité administrative d'un montant maximum de 200% pour évasion fiscale sans circonstances atténuantes. La fraude est aussi passible d'une amende et/ou d'une peine de prison de 5 ans au maximum

Sources : *BIDF, administrations fiscales nationales, description des méthodes de contrôle en vigueur dans certains pays effectuée par l'administration douanière et fiscale néerlandaise.*

/1. **Finlande** — depuis juin 2006, le nouveau taux de référence pour les intérêts de pénalité est fixé par la Banque centrale ; **Singapour** — pénalités applicables à l'IRRRP.

6 RECETTES COLLECTÉES

Introduction

94. L'OCDE s'efforce de publier des données internationalement comparables sur les impôts perçus dans les pays membres par l'ensemble des échelons de l'Etat. Le terme « impôts » est réservé aux prélèvements obligatoires sans contrepartie effectués par les administrations publiques. Les impôts sont sans contrepartie au sens où les avantages procurés aux contribuables par les services publics ne sont normalement pas proportionnés à ce qu'ils ont dû verser. Il faut bien voir que les ratios fiscaux publiés par l'OCDE dépendent tout autant du dénominateur (le PIB) que du numérateur (les recettes fiscales), et que ce dernier fait l'objet de révisions pour diverses raisons. On conseillera aux lecteurs de se reporter à la publication de l'OCDE intitulée « Statistiques des recettes publiques, 1965-2004 » (page 30), pour plus de précisions concernant l'incidence des révisions du PIB sur les ratios présentés pour les pays membres.
95. On trouve au tableau 21 les recettes fiscales agrégées des différents pays en 2003 (pour les principales catégories d'impôts et tous les échelons administratifs) exprimées en pourcentage du produit intérieur brut (PIB). Les ratios sont calculés en rapportant le total des prélèvements obligatoires au PIB mesuré aux prix du marché. On donne aussi le montant total, provisoire ou définitif, des prélèvements pour 2004 quand ce chiffre est disponible. Les données relatives aux pays de l'OCDE sont tirées de la publication précitée (« Statistiques des recettes publiques »), alors que, pour les autres pays, elles proviennent de sources diverses (dont les références figurent dans la note en bas du tableau). On doit faire preuve de prudence en comparant le poids des prélèvements obligatoires dans les pays de l'OCDE et dans les autres, car les méthodes d'agrégation des données peuvent différer.
96. Le tableau 22 indique la composition de la fiscalité pour l'année 2003 dans les pays interrogés lors de l'enquête. Elle fait apparaître la part relative des principaux prélèvements obligatoires dans l'ensemble des recettes, et donc le degré auquel chaque Etat recourt à l'un ou à l'autre.

Principales observations et tendances

97. Les ratios de prélèvements obligatoires et leur évolution au fil du temps diffèrent beaucoup parmi les pays interrogés dans l'enquête. Pendant l'année fiscale 2003, le ratio prélèvements/PIB a dépassé 40% dans neuf pays européens – Autriche, Belgique, Danemark, Finlande, France, Italie, Luxembourg, Norvège et Suède. En revanche, les prélèvements totaux ont été inférieurs à 20% du PIB au Chili, en Inde, au Mexique et à Singapour ; le ratio s'est établi dans une fourchette de 20 à 30% dans huit pays – Afrique du sud, Argentine, Corée, Etats-Unis, Irlande, Japon, Lettonie et Lituanie. Dans un peu plus de la moitié des pays sondés, la charge totale s'est située entre 30 et 40% du PIB.
98. Les différences qui ressortent des tableaux 21 et 22 ont un certain nombre de conséquences pour l'administration de l'impôt, notamment sous l'angle des comparaisons internationales.

99. En raison de la conjonction des disparités sensibles en matière de ratios fiscaux et de dosage entre impôts directs et indirects, les charges de travail administratif et les problèmes de discipline fiscale peuvent beaucoup différer d'un pays à l'autre.

Tableau 21: Ratios prélèvements obligatoires/PIB dans l'OCDE et dans certains pays non membres de l'OCDE (2003 et 2004)
(Ensemble des administrations publiques)

PAYS	Principaux prélèvements en % du PIB (2003)					Prélèvements totaux – ensemble des administrations	
	Revenus personnels (1100)	Sécurité sociale (2000)	Bénéfices des sociétés (1200)	Valeur ajoutée (5111)	Biens et services spécifiques (5120)	2003	2004 (chiffres provisoires ou effectifs)
<i>1) Pays membres de l'OCDE</i>							
Australie	12.2	n.applic.	5.3	4.2	4.3	31.6	n.disp.
Autriche	9.9	14.5	2.2	7.9	3.4	43.1	42.9
Belgique	14.3	14.4	3.4	7.0	3.3	45.4	45.6
Canada	11.7	5.2	3.5	3.4	3.2	33.8	33.0
République tchèque	4.9	16.4	4.6	6.4	3.8	37.7	37.6
Danemark	25.6	1.2	2.9	9.7	5.4	48.3	49.6
Finlande	13.9	12.0	3.5	8.7	5.3	44.8	44.3
France	7.6	16.4	2.5	7.1	3.5	43.4	43.7
Allemagne	8.5	14.4	1.3	6.4	3.7	35.5	34.6
Grèce	4.9	12.9	3.3	7.8	3.6	35.7	35.1
Hongrie	7.3	11.7	2.2	8.4	4.9	38.5	37.7
Islande	14.9	3.4	1.5	10.1	4.1	39.8	41.9
Irlande	7.9	4.4	3.8	7.3	3.6	29.7	30.2
Italie	10.8	12.7	2.9	6.1	3.8	43.1	42.2
Japon	4.4	9.7	3.3	2.4	2.1	25.3	n.disp.
Corée	3.2	4.9	3.9	4.6	4.5	25.3	24.6
Luxembourg	7.1	11.5	7.9	6.2	5.1	41.3	40.6
Mexique	2.9	3.2	1.9	3.7	6.1	19.0	18.5
Pays-Bas	6.9	14.1	2.9	7.7	3.5	38.8	39.3
Nouvelle-Zélande	14.6	n.applic.	4.7	9.1	2.4	34.9	35.4
Norvège	10.8	10.0	8.1	8.7	4.0	43.3	44.9
Pologne	4.4	14.1	1.8	7.4	4.8	34.2	32.9
Portugal	5.8	11.7	3.2	8.5	5.0	37.1	34.5
Slovaquie	3.3	12.3	2.8	6.8	3.9	31.1	30.8
Espagne	6.5	12.3	3.1	6.0	3.2	34.9	35.1
Suède	15.8	14.7	2.5	9.2	3.7	50.6	50.7
Suisse	10.1	7.5	2.5	4.0	2.5	29.5	29.4
Turquie	5.2	6.8	2.6	8.2	7.2	32.8	31.1
Royaume-Uni	10.2	6.6	2.8	7.0	4.1	35.6	36.1
Etats-Unis	9.0	6.7	2.1	n.applic.	1.8	25.6	25.4
Moyenne non pondérée	9.4	9.5	3.4	6.7	4.0	36.3	n.disp.
<i>2) Sélection de pays non membres de l'OCDE</i>							
Argentine /1	3.9	4.4	Avec IRPP	5.6	2.0	21.1	24.2
Brésil	-	-	-	-	-	-	-
Chili /1	2.2	1.4	2.2	8.3	1.9	19.0	18.7
Chine	1.2	-	2.6	8.6	1.0	17.4	18.8
Chypre	4.5	7.1	4.4	8.9	3.8	33.3	34.1
Estonie	7.0	11.5	1.7	8.9	3.3	32.9	32.6
Inde	1.6	-	2.3	n.applic.	3.3	15.0 /1	15.7
Lettonie	5.9	9.0	1.5	7.3	3.3	28.5	28.6
Lituanie	6.6	8.6	1.4	6.8	3.2	28.2	28.4

Malte	6.6	6.8	4.7	7.3	2.8	32.2	35.1
Russie	4.0	8.6	3.4	6.7	2.6	34.0	35.2
Singapour	2.4	n.disp.	3.7	1.8 /1	1.2	14.3	13.9
Slovénie	6.0	14.9	1.9	8.9	3.5	39.4	39.7
Afrique du sud	7.7	-	4.8	6.3	1.0	23.6	25.0

Sources: **Pays membres de l'OCDE**— Statistiques des recettes fiscales dans l'OCDE (1965-2004), édition d'octobre 2005 et enquêtes nationales ; **Pays de l'UE non membres de l'OCDE** — Les structures des systèmes de taxation dans l'Union européenne (édition 2006) ; **Argentine**— Etude pays du FMI No. 05/236 (juillet 2005) ; **Inde** — Etude pays du FMI No. 05/87 (mars 2005) ; **Russie** — Etude pays du FMI No. 05/378 (octobre 2005) ; **Singapour** — tableaux budgétaires 2006 ; **Afrique du sud** — tableaux budgétaires 2006.

/1. **Argentine** — on ne peut distinguer IRPP et IS ; **Inde** — ces données englobent les taxes sur les produits et les services prélevées aux échelons administratifs infranationaux ; **Singapour** — taxe sur les produits et les services.

Tableau 22: Composition des prélèvements obligatoires – Principaux prélèvements/total prélevé – 2003 en %

PAYS	Principaux prélèvements directs			Principaux prélèvements indirects		Autres /1
	Revenus personnels (1100)	Sécurité sociale (2000)	Bénéfices des sociétés (1200)	Valeur ajoutée (5111)	Droits d'accise (5121)	
<i>1) Pays membres de l'OCDE</i>						
Australie	38.5	n.applic.	16.7	13.3	8.5	23.0
Autriche	23.1	33.7	5.1	18.4	6.2	13.5
Belgique	31.4	31.8	7.4	15.5	5.0	8.9
Canada	34.6	15.4	10.4	10.2	5.5	23.9
République tchèque	13.0	43.6	12.3	17.1	9.1	4.9
Danemark	53.1	2.5	5.9	20.1	10.3	8.1
Finlande	31.0	26.7	7.7	19.4	9.7	5.5
France	17.5	37.7	5.7	16.3	6.2	16.6
Allemagne	23.9	40.5	3.5	17.9	9.0	5.2
Grèce	13.7	36.1	9.2	21.8	8.9	10.3
Hongrie	18.9	30.5	5.8	21.7	9.9	13.2
Islande	37.6	8.6	3.9	25.5	7.7	16.7
Irlande	26.5	14.8	12.9	24.5	11.7	9.6
Italie	25.1	29.5	6.6	14.2	5.8	18.8
Japon	17.5	38.5	13.0	9.5	7.6	13.9
Corée	12.7	19.5	15.3	18.2	13.1	21.2
Luxembourg	17.1	27.9	19.1	14.9	11.8	9.2
Mexique	24.6 /2	16.9	- /2	19.4	9.3	29.8
Pays-Bas	17.9	36.3	7.6	19.7	8.3	10.2
Nouvelle-Zélande	41.9	n.applic.	13.6	26.1	4.8	13.6
Norvège	24.8	22.9	18.5	20.0	8.4	5.4
Pologne	12.8	41.4	5.3	21.7	12.3	6.5
Portugal	15.8	31.7	8.7	22.9	11.5	9.4
Slovaquie	10.8	39.6	9.1	22.0	10.1	8.4
Espagne	18.6	35.3	9.0	17.2	7.2	12.7
Suède	31.3	29.1	5.0	18.2	6.5	9.9
Suisse	34.3	25.5	8.5	13.4	6.3	12.0
Turquie	15.7	20.8	8.0	24.9	19.2	11.4
Royaume-Uni	28.7	18.5	7.8	19.8	9.7	15.5
Etats-Unis	35.3	26.4	8.1	n.applic.	4.3	25.9
Moyenne non pondérée	24.9	26.1	9.3	18.1	8.8	13.1
<i>2) Sélection de pays non membres de l'OCDE</i>						
Argentine/2	20.3	21.0	Avec IRPP	26.4	9.4	22.9
Brésil	-	-	-	-	-	-
Chili	11.7	7.6	11.4	43.6	10.2	15.5
Chine	6.9	-	14.9	49.3	6.0	22.9
Chypre	13.5	21.2	13.1	26.8	11.5	13.9
Estonie	21.0	34.5	5.1	26.5	9.9	3.0
Inde	10.5	-	15.2	n.applic.	-	-
Lettonie	20.1	31.5	5.2	25.2	11.6	6.4
Lituanie	23.3	30.3	4.9	23.9	11.1	6.5
Malte	19.5	20.3	13.9	21.7	8.3	16.3
Russie	-	-	-	-	-	-
Singapour	16.8	n.disp.	25.7	12.8 /2	8.4	36.4
Slovénie	15.1	37.1	4.7	22.3	8.8	12.0
Afrique du sud	32.6	-	20.1	26.7	4.1	16.5

Source: Statistiques des recettes publiques (1965–2004), publication OCDE, édition 2005 et réponses aux enquêtes nationales.

1. Cette catégorie comprend un ensemble de prélèvements effectués par l'Etat central, les états et les collectivités locales, dont la nature et l'importance relative diffèrent selon les pays (il s'agit par exemple d'impôts retenus à la source, de droits de douane, de taxes sur les salaires, d'impôts sur le patrimoine et de taxes sur les ventes autres que la TVA).
2. **Argentine** — on ne peut distinguer IRPP et IS ; **Mexique** — le ratio d'impôt sur le revenu ne correspond pas aux classifications comprises entre 1100 et 1200 ; **Singapour** — taxe sur les biens et les services.

7 INFORMATIONS SUR LES PERFORMANCES OPÉRATIONNELLES

Introduction

100. Cette partie présente quelques informations sur les performances opérationnelles du type de celles qui servent parfois aux comparaisons internationales entre systèmes d'administration des impôts. Pour les raisons indiquées ici et dans d'autres parties du présent document, on doit prendre de grandes précautions pour interpréter ces informations et en tirer d'éventuelles conclusions quant à l'efficacité relative des différents organismes fiscaux considérés.
101. Les informations en question figurent dans les tableaux suivants:
- Le tableau 23 présente des données agrégées sur le coût global de l'administration des impôts, tout en faisant ressortir séparément les dépenses consacrées aux rémunérations et aux technologies de l'information au cours des exercices budgétaires 2003 et 2004.
 - On trouve au tableau 24 le ratio des « coûts de recouvrement » (c'est-à-dire le rapport entre les charges totales d'administration des impôts et les rentrées publiques nettes). On indique les données relatives à plusieurs exercices quand elles sont disponibles. Comme ce ratio est souvent utilisé (et quelquefois mal interprété) à des fins de comparaison internationale, on signale aussi brièvement les facteurs nationaux dont on sait qu'ils sont susceptibles d'avoir une incidence sur lui.
 - Le tableau 25 fait apparaître les effectifs totaux (exprimés en équivalent temps plein – ETP) que les administrations fiscales affectent à des activités liées aux impôts. Pour procéder à une comparaison internationale, on emploie deux références – le nombre de citoyens et le nombre de participants au marché du travail par agent du fisc. On mentionne également les anomalies qui risquent de fausser la comparaison.
 - On trouve encore au tableau 26 le total des effectifs employés, ventilé cette fois par grandes catégories de fonctions.
 - Les tableaux 27 et 28 fournissent des renseignements sur les résultats des contrôles fiscaux et autres activités de vérification, à savoir le nombre d'opérations effectuées, les montants contrôlés et recouverts ainsi que le rapport entre les redressements et l'ensemble des rentrées fiscales.
 - Le tableau 29 présente des données sur l'ordre de grandeur des impôts impayés et des dossiers de créances qui en résultent.

Principales observations et tendances

102. La lecture des données figurant dans les tableaux 23 à 29 appelle quelques remarques principales:

- En dépit de l'informatisation croissante, les traitements constituent, en 2003 et 2004, le principal poste de coût de la fonction d'administration des impôts dans tous les pays interrogés ; la raison en est que la mission des services fiscaux est de percevoir l'impôt en faisant appliquer la législation fiscale, et non de réaliser des dépenses publiques. En 2004, les rémunérations représentaient 60 à 90% des charges totales d'administration des impôts dans les deux tiers des pays interrogés ; dans les autres, la proportion s'échelonnait de 50 à 60%.
- Le ratio de coût de recouvrement (c'est-à-dire le rapport entre les coûts administratifs et le montant des prélèvements perçus) – que l'on utilise beaucoup sur le plan international pour apprécier l'efficacité relative des services fiscaux – est très variable parmi les pays interrogés ; cela s'explique en partie par des facteurs étrangers à l'efficacité. Dès lors, ce ratio doit être interprété avec la plus grande prudence et servir seulement d'indicateur suggérant des recherches supplémentaires.
- Pour des raisons similaires, il faut faire preuve de circonspection en comparant les effectifs des différentes administrations fiscales ; on doit en particulier tenir compte de l'exercice de fonctions non fiscales (en matière de douanes et de protection sociale, par exemple) là où elles ne sont pas distinguées ; et aussi de la gamme d'impôts et de taxes dont est chargée l'administration considérée.
- On s'aperçoit que le nombre d'agents affectés aux enquêtes fiscales et autres travaux de vérification est très inégal dans les pays interrogés ; il est probable que cette situation résulte d'un ensemble de facteurs (hétérogénéité des systèmes de calcul de l'impôt, définition variable des activités de contrôle fiscal etc), du degré de priorité reconnu à la gestion des risques d'indiscipline fiscale et de l'usage inégalement répandu des technologies modernes à l'appui des activités opérationnelles.
- Malgré la faiblesse des montants ainsi récupérés, comparativement à l'utilisation totale des effectifs, les tâches de contrôle et de vérification jouent un rôle important pour gérer la discipline fiscale.
- Les données disponibles (certes limitées) laissent penser que le recouvrement des créances fiscales est un problème croissant et/ou significatif dans un certain nombre des pays interrogés.

Le ratio coûts administratifs/recettes perçues

103. Beaucoup d'administrations fiscales ont désormais coutume de calculer et de publier (par exemple dans leurs rapports annuels) un ratio de « coût de recouvrement », en tant que mesure représentative de l'efficacité de leur gestion.¹⁴ On obtient ce ratio en comparant les charges annuelles de gestion supportées par une administration fiscale au produit de l'impôt perçu pendant l'exercice budgétaire. On peut l'exprimer sous la forme d'un pourcentage ou du coût de perception de 100 unités de recette. Le ratio est parfois calculé pour un impôt en particulier, mais cette pratique est peu courante car elle soulève généralement des problèmes d'« imputation des coûts ». Le tableau 24 présente les ratios de recouvrement d'un certain nombre de pays de l'OCDE (tirés de rapports et de données d'enquêtes publiés).
104. La plupart des administrations fiscales indiquent l'évolution de ce ratio sur plusieurs années ; toutes choses égales par ailleurs, le sens de cette évolution devrait être indicatif de la tendance de l'efficacité et/ou de l'effectivité relatives des

¹⁴ On peut citer parmi les pays qui le font l'Australie, les États-Unis, Hong Kong, l'Irlande, le Japon, le Royaume-Uni et Singapour.

services. En effet, le ratio est établi en comparant des intrants (les coûts administratifs) à des produits (les rentrées fiscales). Les mesures qui réduisent les coûts relatifs (et augmentent donc l'efficacité) ou améliorent la discipline fiscale et le rendement de l'impôt (permettant une plus grande effectivité) influent sur le ratio. En pratique, toutefois, plusieurs facteurs, qui n'ont rien à voir avec l'efficacité ou l'effectivité relative, interviennent inévitablement et influent sur le rapport coûts/recettes (l'encadré 15 ci-dessous évoque certains d'entre eux). Il faut évidemment en tenir compte quand on analyse l'évolution du ratio.

Encadré 15. Le « ratio du coût de recouvrement » est-il un indicateur fiable de l'efficacité et de l'effectivité ?

Sur la durée, une tendance à la baisse de ce ratio peut être le signe d'une réduction des coûts relatifs (c'est-à-dire d'une efficacité accrue) et/ou d'une amélioration de la discipline fiscale (c'est-à-dire d'une effectivité supérieure). Mais l'expérience montre aussi que de nombreux facteurs susceptibles d'agir sur le ratio sont sans rapport avec les changements de l'efficacité et/ou de l'effectivité d'une administration fiscale.

a. **Les modifications des taux d'imposition:** les taux d'imposition prévus par la loi sont un élément important du rapport entre coûts et recettes. Théoriquement, une décision politique d'augmenter les prélèvements obligatoires devrait, toutes choses égales par ailleurs, améliorer le ratio en proportion, mais de façon tout à fait étrangère à un progrès de l'efficacité opérationnelle ou de l'effectivité.

b. **Les changements macroéconomiques:** des changements anormaux du rythme de croissance économique, de l'inflation etc sont de nature à modifier, à la longue, le total des recettes collectées par l'administration fiscale et le rapport entre les coûts et les rentrées. C'est sans doute particulièrement vrai dans les pays où ces indicateurs sont très instables.

c. **Les dépenses exceptionnelles de l'administration fiscale:** de temps à autre, une administration fiscale peut être obligée de procéder à des investissements d'une ampleur inhabituelle (comme la mise en place de nouveaux équipements informatiques ou l'acquisition de nouveaux locaux plus coûteux). Il est probable que de tels investissements augmentent les coûts globaux de fonctionnement à moyen terme et, faute de gains d'efficacité compensatoires, modifient le rapport entre les coûts et les recettes. L'instauration de nouveaux impôts peut aussi entraîner une augmentation des coûts administratifs, qui pèse initialement sur le ratio coûts/recettes, mais cet effet se dissipe ensuite progressivement (l'utilisation de la comptabilité sur la base des engagements peut diminuer l'incidence de ces dépenses sur le ratio).

d. **Les modifications du nombre des impôts perçus par une administration fiscale:** périodiquement, les pouvoirs publics décident de transférer la responsabilité du recouvrement de certains impôts d'un organisme à un autre. C'est ainsi qu'en Australie l'administration des droits d'accise est passée en 1999 des douanes aux services fiscaux (Australian Taxation Office -- ATO). Au Royaume-Uni, le recouvrement des cotisations versées au Fonds national d'assurance sociale a été attribué pendant de nombreuses années à l'administration des impôts (IRD) ; mais on n'en a tenu compte dans le calcul du « coût de recouvrement » qu'à partir de 1999-2000, date à laquelle les tâches assumées dans ce domaine par l'IRD ont été élargies. Dans les deux cas, l'intégration d'une nouvelle catégorie de recettes a sensiblement amélioré le ratio publié par les services fiscaux australiens et britanniques.

Le ratio du « coût de recouvrement » appréhendant l'ensemble des rentrées fiscales, certains observateurs ont eu tendance à l'utiliser comme indicateur d'effectivité. Pourtant, l'intérêt qu'il présente à cet égard est limité pour une raison fondamentale. La différence entre le montant de l'impôt effectivement perçu et son rendement potentiel maximum est généralement qualifiée, dans la littérature économique spécialisée, de « manque à gagner fiscal » (tax gap). Vu sous un autre angle, l'écart entre les rentrées effectives et le produit potentiel maximum d'un impôt, exprimé en pourcentage, représente le niveau global de discipline fiscale ou d'effectivité atteint par l'administration fiscale. Toutes choses égales par ailleurs, les initiatives qui renforcent la discipline fiscale (et donc l'effectivité) devraient avoir des effets sur le rapport coûts/recettes. **Toutefois, comme ce rapport ne tient pas compte du rendement potentiel du système fiscal, sa valeur en tant qu'indicateur d'effectivité est limitée.** C'est particulièrement vrai quand on procède à des comparaisons internationales: des pays dont les ratios coûts/recettes sont similaires peuvent être très éloignés sur le plan de l'effectivité relative.

Les comparaisons internationales des ratios de coût de recouvrement

105. Compte tenu des nombreuses similitudes des prélèvements obligatoires dont sont chargées les différentes administrations nationales, on est naturellement enclin à comparer les ratios de « coût du recouvrement » et à en tirer des conclusions sur

l'efficacité et l'effectivité de chacune. Mais l'expérience montre qu'il est difficile de le faire de façon cohérente, du fait de la multiplicité des variables à prendre en compte (cf. Encadré 16).

Encadré 16. Les comparaisons internationales des ratios de coût de recouvrement

Selon les travaux de recherche entrepris dans le cadre de ces comparaisons, de nombreux facteurs expliquent les écarts substantiels entre les ratios dont font état les différents pays. On trouvera ci-après une description des principaux facteurs en jeu.

a. **Les différences de taux d'imposition et de composition des prélèvements:** les taux d'imposition et la structure de la fiscalité ont des conséquences sur le montant des recettes et, dans une moindre mesure, sur les considérations de coût. Ainsi, cela n'a guère de sens de comparer les pays fortement taxés (comme les pays européens où le total des prélèvements obligatoires dépasse fréquemment 40% du PIB) aux pays qui le sont légèrement (ceux d'Asie ou d'Afrique, par exemple), étant donné la disproportion de la pression fiscale.

b. **Les différences de nombre et de nature des impôts gérés par l'administration fiscale centrale:** elles peuvent être nombreuses. Dans certains pays, il existe plusieurs administrations fiscales importantes au niveau national (Inde, Chypre, Malte etc) ; il arrive aussi, dans les systèmes fédéraux, que les impôts fédéraux soient surtout directs, alors que les taxes indirectes sont principalement du ressort d'autorités régionales/étatiques distinctes (cas des Etats-Unis par exemple). Ailleurs, une seule administration nationale lève l'impôt pour le compte de tous les échelons des pouvoirs publics, c'est-à-dire des administrations régionales, fédérales et locales (cas de plusieurs pays de l'UE). Les comparaisons internationales doivent prêter une grande attention à ce facteur.

c. **Le recouvrement des cotisations d'assurance sociale, de retraite, etc:** comme on l'a indiqué antérieurement dans cet ouvrage, les modalités de recouvrement des cotisations sociales diffèrent sensiblement d'un pays à l'autre. Certains (comme l'Australie et la Nouvelle-Zélande) n'ont pas de système distinct, alors que d'autres ont prévu des dispositions particulières pour ces cotisations et les font percevoir par l'organe principal de recouvrement des impôts. Certains pays chargent un organisme public distinct de les prélever. Sachant que les cotisations sociales sont l'une des principales sources de recettes publiques dans de nombreux pays, le fait d'en tenir compte ou non pour calculer le « coût de recouvrement » peut avoir une incidence significative sur le niveau du ratio obtenu.

d. **L'étendue des fonctions assumées:** le champ d'action de l'administration fiscale peut différer d'un pays à l'autre. Dans certains cas, par exemple – 1) les enquêtes sur les affaires de fraude fiscale sont effectuées par un organisme public distinct (dont les charges ne sont pas intégrées au ratio du « coût de recouvrement »), et non par l'administration fiscale principale ; 2) les services fiscaux sont aussi chargés de missions non directement liées à leur cœur de métier (administration du code des douanes, fonctions d'évaluation, versement de certaines prestations au titre de la protection sociale etc).

e. **L'absence d'une méthode de mesure commune:** il n'existe pas de méthodologie universellement reconnue pour évaluer les coûts administratifs. Les administrations fiscales qui publient des ratios de « coût de recouvrement » ne révèlent généralement pas les détails de leurs modalités de calcul. Le traitement comptable des charges de retraite, des frais immobiliers, des intérêts versés au titre des trop-perçus, l'utilisation de moyens monétaires ou autres pour dédommager les institutions financières qui recouvrent des impôts et la comptabilisation des achats d'équipement sont quelques-uns des domaines où les techniques de mesure adoptées sont susceptibles de différer, avec des conséquences éventuellement significatives. Le ratio dépend aussi du choix de la base de référence retenue pour le calcul des recettes, c'est-à-dire les rentrées « brutes » ou « nettes » (déduction faite des remboursements de trop-perçus). Ainsi, le service américain des impôts (IRS), qui affiche l'un des plus bas ratios de coût de recouvrement, et l'administration fiscale irlandaise se basent l'un comme l'autre sur les recettes brutes, alors que la plupart des autres administrations font référence aux rentrées « nettes ». En conséquence, le ratio présenté par ces deux pays est de 10 à 12% inférieur à ce que donnerait un calcul fondé sur les rentrées « nettes ».

106. Les données présentées au tableau 24 mettent en évidence l'influence des facteurs évoqués à l'encadré 16. Ainsi:

- dans beaucoup des pays couverts par l'enquête (en particulier certains pays asiatiques et européens), les cotisations de sécurité sociale, qui constituent souvent une source importante des recettes publiques, sont recouvrées par un organisme distinct et ne figurent donc pas dans la base de calcul du ratio;
- certaines administrations fiscales (Afrique du sud, Espagne, Irlande, Mexique) ne sont pas en mesure de distinguer de l'ensemble des coûts

utilisés pour calculer le ratio ceux des fonctions non fiscales (en rapport avec les douanes et les prestations sociales, par exemple) ;

- le niveau sensiblement différent des prélèvements obligatoires prévus par la loi (et donc du potentiel de recettes publiques), selon les pays interrogés (la fourchette va de 20% à plus de 50% du PIB), influe sur le montant effectif des recettes et, par suite, sur le ratio calculé ;
- certains pays ont un dispositif institutionnel inhabituel, qui attribue des fonctions relevant normalement de l'administration des impôts à un organe distinct des principaux services fiscaux (par exemple la lutte contre la fraude en Italie et le recouvrement des créances fiscales au Chili) ; dès lors, les données utilisées pour calculer le ratio de ces pays sous-estiment les coûts réels de l'administration de l'impôt et, par conséquent, le ratio ainsi obtenu.

107. Dans ces conditions, les comparaisons internationales de ce ratio doivent être faites avec beaucoup de prudence et prendre en considération tous les facteurs de distorsion mis en évidence ainsi que d'autres différences d'approche de l'administration fiscale évoquées ailleurs dans cet ouvrage.

Les effectifs comparés des administrations fiscales

108. Le tableau 25 indique le nombre des agents employés par les administrations fiscales nationales. Dans toute la mesure du possible, on a soustrait ceux affectés aux fonctions à caractère non fiscal exercées par certaines de ces administrations.

109. Dans une optique de relativisation, on a comparé les effectifs globaux de l'administration fiscale au nombre total d'habitants du pays et à la population active ressortant des données officielles. Les comparaisons de cette nature sont évidemment sujettes à certaines des réserves formulées précédemment à propos des ratios de « coût de recouvrement » – outre les considérations d'efficacité, des facteurs exogènes comme le nombre des prélèvements administrés (englobant par exemple les cotisations sociales, les taxes sur les véhicules à moteur et les impôts fonciers/immobiliers) et l'accomplissement de tâches non fiscales (là où elles ne peuvent être distinguées), ont une incidence sur l'ordre de grandeur du ratio publié.¹⁵ Dans certains pays, les caractéristiques démographiques (la pyramide des âges, le taux de chômage etc) jouent sans doute aussi un rôle. Pour éclairer les lecteurs, on a signalé les facteurs connus comme « anormaux » qui jouent sur les ratios affichés.

110. S'agissant des pays de l'OCDE, c'est avec l'indicateur relatif à la population active que l'on observe la plus forte cohérence:

- pour 5 administrations fiscales, le ratio est inférieur à 1 pour 300 (certaines d'entre elles exerçant des activités douanières) ;
- pour 15 administrations, le ratio s'échelonne de 301 à 500 ;
- pour 10 administrations, il dépasse 500 (dont 5 cas « aberrants » -- la Corée, les Etats-Unis, le Japon, le Mexique et la Suisse – où il est supérieur à 1 000).

¹⁵ Il faut aussi mentionner le fait qu'un certain nombre d'administrations fiscales (par exemple celles du Danemark et des Pays-Bas) sont tenues de mettre en place des plans de réduction de leurs effectifs à la demande du gouvernement. De même, dans le cadre de la réforme de l'organisation des services fiscaux récemment annoncée au Royaume-Uni, avec notamment la fusion des administrations s'occupant des impôts directs (IRD) et des taxes indirectes (Customs & Excise), des réductions substantielles de personnel sont envisagées pour les années à venir.

111. Au Japon, les effectifs de l'administration fiscale sont de l'ordre de 50 000 à 56 000 agents depuis une cinquantaine d'années ; cette stabilité traduit la volonté de conserver des moyens à peu près constants et – considération importante – de minimiser les tâches à accomplir. Sur le deuxième point, on constate que la charge de travail administratif est bien inférieure à celle des homologues étrangères, du fait de certains aspects de la conception du système fiscal (seuils de déclaration élevés, paiement des impôts à des intervalles de temps éloignés, large recours aux retenues à la source) qui réduisent les tâches opérationnelles. Ainsi, jusqu'à une date récente¹⁶, le seuil d'assujettissement à la TVA était anormalement élevé (l'équivalent de quelque 300 000 EUR) et il ne fallait la déclarer et la payer que deux fois par an. L'obligation de déclaration et de paiement deux fois par an s'applique aussi à l'impôt sur les sociétés, aux taxes retenues à la source sur les dividendes et les intérêts ainsi qu'aux prélèvements sur certaines prestations de services, tandis que la plupart des contribuables salariés sont soumis à une retenue à la source à caractère libérateur (très peu de contribuables sont enregistrés). Il faut aussi voir que les cotisations de sécurité sociale sont recouvrées par un organisme distinct.
112. La Corée impose également une retenue à la source sur les dividendes et les intérêts ainsi que sur certains paiements au titre de services indépendants. Elle fait beaucoup appel à des mécanismes de retenue à la source à caractère libérateur pour la grande masse des contribuables salariés (les employeurs prélèvent mensuellement, calculent les impôts dus par les salariés et régularisent en fin d'année – très peu de contribuables sont enregistrés) ; pour la TVA, la déclaration et le paiement ont lieu deux fois par an. En 2005, la Corée a lancé un nouveau système de traitement électronique des informations données par les tiers, et cela pour diminuer les sujétions des employeurs et des salariés.
113. Avec des rentrées annuelles équivalant à quelque 19 % de son PIB, le système fiscal du Mexique est d'envergure bien moindre que ceux de tous les autres pays de l'OCDE. Il a pour caractéristiques un large recours à une retenue à la source libérateur pour les contribuables salariés (le nombre de personnes physiques enregistrées équivaut à quelque 20% de la population active officiellement recensée) et l'enregistrement d'un nombre relativement limité de contribuables non salariés.
114. En Suisse, le niveau du ratio résulte en grande partie du fait que l'IRPP est administré au niveau infra-national, c'est-à-dire dans chaque canton, et par des organismes distincts. Il donne surtout une idée des seuls coûts d'administration de la TVA, ce qui ne permet pas de le comparer avec les ratios des autres administrations fiscales.
115. Aux Etats-Unis, la comparaison des effectifs avec ceux des autres pays interrogés dans l'enquête ne va pas de soi, dans la mesure où il n'y a pas de TVA (ou d'impôt similaire) administrée au niveau national, contrairement à la plupart des autres pays. A cela s'ajoute une complication supplémentaire: à la différence de la plupart des autres pays interrogés, il existe un impôt sur le revenu et une taxe sur les ventes levés par chaque Etat, dont la gestion n'est pas du ressort de l'administration fiscale fédérale (IRS). De ce fait, le ratio du « coût de recouvrement » calculé par l'IRS n'est pas vraiment comparable à celui communiqué par les administrations fiscales des autres pays de l'OCDE interrogés.
116. On observe des disparités analogues entre les ratios calculés par les administrations fiscales des pays hors OCDE couverts par l'enquête ; ils s'échelonnent de moins de 300 à plus de 6 000. Bien que l'on n'ait pas trouvé les facteurs qui pourraient permettre d'expliquer ces écarts, il y a lieu de croire qu'ils sont sans doute de nature similaire à ceux qui jouent dans les pays de l'OCDE.

¹⁶ Depuis 2004, les obligations en matière d'inscription sur les rôles d'imposition, d'établissement des déclarations et de paiement sont devenues plus conformes aux normes en vigueur dans la plupart des pays de l'OCDE.

Les moyens en personnel consacrés aux vérifications et aux travaux en rapport

117. Les administrations fiscales sont dotées de ressources limitées pour mener à bien leurs missions. La principale d'entre elles étant le personnel, la manière de le répartir pour répondre à une multiplicité de besoins concurrents est une décision d'importance essentielle (il s'agit par exemple de savoir combien d'agents sont affectés aux fonctions primordiales en rapport avec la discipline fiscale, comme les services aux contribuables, leur information, les enquêtes et le recouvrement des créances ; combien au traitement de l'information et à la gestion des dossiers fiscaux, qui sont des travaux essentiels d'assistance ; et combien aux fonctions de moyens telles que les technologies de l'information, la gestion des ressources humaines etc).
118. Le tableau 26 indique comment les administrations fiscales nationales ventilent leurs effectifs entre les tâches liées à la discipline fiscale, notamment les enquêtes et les autres travaux de vérification, ainsi qu'entre les autres catégories principales d'activités. Compte tenu des problèmes de définition (en quoi consiste par exemple un travail d'« enquête fiscale »?) et d'incohérences éventuelles dans l'évaluation des données, il convient d'interpréter avec précaution les informations présentées. Néanmoins, le tableau fait bien apparaître que les ressources consacrées à ces fonctions importantes peuvent être sensiblement différentes, ce qui justifierait sans doute de procéder à des recherches supplémentaires et de prendre des mesures pour corriger à ce que l'on percevrait comme des déséquilibres. Parmi les facteurs susceptibles d'expliquer une partie de ces disparités des dotations en personnel par fonctions selon les pays figurent: (1) le fait que l'impôt sur le revenu soit liquidé par l'administration ou par le contribuable ; (2) l'importance des systèmes automatisés en place ; (3) le nombre des agents affectés à des tâches administratives ; (4) la dimension du réseau des services fiscaux et les règles de répartition du personnel au sein des agences.

Les activités de contrôle fiscal

119. Dans les pays interrogés, les enquêtes fiscales et les autres activités de vérification absorbent une bonne part des ressources des administrations fiscales – au vu des données du tableau 26, la moitié de celles qui ont été interrogées a déclaré que plus de 30% des agents étaient affectés à des travaux d'enquête, d'investigation et de vérification. Ne serait-ce que pour cette raison, les modalités d'emploi des ressources consacrées aux enquêtes ainsi que leur contribution aux rentrées fiscales et au degré de discipline intéressent toutes les administrations fiscales.
120. Aux tableaux 27 et 28, on tente de donner un ordre de grandeur des activités d'enquête fiscale et de vérification en rapport, à la fois sous l'angle du nombre d'enquêtes effectuées et du montant des redressements qui en résultent. Dans l'idéal, il conviendrait de rapprocher ces informations des données sur le nombre de contribuables qui figurent au tableau 30. L'interprétation de ces chiffres est sujette à caution, dans la mesure où la définition des activités d'« enquête fiscale » peut donner lieu à des différences de compréhension ou d'ordre pratique.

Les encours d'arriérés d'impôts

121. Le recouvrement des créances fiscales est une autre responsabilité importante conférée à l'administration. Comme l'indique le tableau 4, la quasi-totalité des administrations fiscales des pays interrogés dispose d'une structure spécialement dédiée au recouvrement des impôts non payés.

122. On trouve au tableau 29 le rapport entre le total des arriérés d'impôts (c'est-à-dire le montant total des impôts impayés, y compris ceux qui font l'objet de contestations, pour toutes les années répertoriées dans les dossiers fiscaux) et le produit annuel net de l'ensemble des prélèvements pour les années indiquées, sur la base des chiffres communiqués par les pays interrogés. Dans leur système d'information sur la gestion, plusieurs pays se servent de cette mesure, ou d'une variante, pour appréhender la tendance, sur la durée, de la discipline de paiement de l'impôt et de leurs performances en matière de recouvrement des créances. De façon générale, une baisse de ce ratio indique vraisemblablement une amélioration de la discipline de paiement de l'impôt et/ou de l'efficacité du recouvrement des créances. Le tableau 29 indique aussi, quand ils sont disponibles, les nombres des dossiers en suspens et des affaires réglées en 2004. Il convient de les rapprocher des données relatives à la population de contribuables enregistrés qui figurent au tableau 30.
123. A propos des données présentées au tableau 29, on peut faire les observations suivantes:
- l'incidence relative des impôts impayés est très inégale parmi les pays interrogés ; dans certains, elle est inférieure à 5% du produit annuel net des prélèvements obligatoires ; dans quelque 25% d'entre eux, elle dépasse 15% et, dans un très petit nombre de cas, elle est supérieure à 50% ;
 - un nombre relativement élevé de pays n'a pas été en mesure de fournir des données sur le nombre d'affaires résolues et de dossiers non réglés en fin d'année, ce qui est peut-être le signe que leurs systèmes d'information sur la question ont des faiblesses.
124. Il faut faire preuve de circonspection en comparant les situations nationales, pour les motifs mentionnés antérieurement dans cette partie. De plus, le montant des arriérés d'impôt communiqués par une administration fiscale dépend de la politique de renonciation de créances en vigueur et de son mode d'application – ces éléments pouvant différer sensiblement selon les pays interrogés – et peut-être de la portée des activités en matière de voies d'exécution et de vérification.

Tableau 23. Coûts administratifs totaux des fonctions fiscale (2004)
(Tous les montants sont en millions d'unités monétaires locales, sauf indication contraire)

PAYS	Coûts administratifs totaux de l'ensemble des fonctions fiscales (salaires compris)		Coûts salariaux totaux des fonctions fiscales		Coûts salariaux/coûts administratifs totaux (en %)		Coûts totaux des technologies de l'information (TI)		Coûts des TI/coûts administratifs totaux (en %)	
	2003	2004	2003	2004	2003	2004	2003	2004	2003	2004
<i>1) Pays membres de l'OCDE</i>										
Australie	2 299.9	2 438.9	1 466.2	1 528.8	63.8	62.7	412.0	420.5	17.9	17.2
Autriche	534	481	451	404	84.4	84.0	100	100	18.7	20.8
Belgique	-	1 500 /1	-	1 226.6 /1	-	81.8	-	-	-	-
Canada /1	3 164	2,946	n.d.	n.d.	-	-	366	370	11.6	12.6
République tchèque	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Danemark	759 EUR	752 EUR	503 EUR	502 EUR	66.3	66.8	97 EUR/1	124 EUR/1	12.8	16.5
Finlande	317	324	215	222	67.8	68.5	53	51	16.7	15.7
France	4 348	4 423	3 514	3 587	80.8	81.1	138	125	3.2	2.8
Allemagne	n.d.	6,435	n.d.	5 486	-	85.3	n.d.	n.d.	-	-
Grèce	568.9	620.2	489.7	537.6	86.1	86.7	7.1	6.2	1.2	1.0
Hongrie	n.d.	71 143	n.d.	52 587	-	73.9	n.d.	n.d.	-	-
Islande	3 029	3 181	2 000	2 080	66.0	65.4	598	619	19.7	19.5
Irlande/1	337	365	246	266	73.0	73.0	31	38	9.3	10.4
Italie	1 864	2 275	956	1 155	51.3	50.8	107	116	5.7	5.1
Japon	723 221	717 627	568 620	569 512	78.6	79.4	73 258 /1	70 079 /1	10.1	9.8
Corée	879 651	949 234	579 627	641 733	65.9	67.6	47 508	58 056	5.4	6.1
Luxembourg	n.d.	102	n.d.	87	-	85.3	n.d.	n.d.	-	-
Mexique	7 978	7 701	6 426	6 256	80.5	81.2	454/1	492/1	9.6	10.8
Pays-Bas	1 903	1 862	1 232	1 234	64.7	66.3	449	457	23.6	24.5
Nouvelle-Zélande	289	310	168	188	58.1	60.6	67	68	23.1	21.9
Norvège	3 369	3 295	1 989	2 209	59.0	67.0	263	231	7.8	7.0
Pologne/1	2 837	3 789	1 783	2 526	62.8	66.7	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Portugal	358	353	298	290	83.2	82.1	55.7 /1	58.3 /1	15.6	16.5
Slovaquie	2 381	2 572	1 520	1 641	63.8	63.8	530	391	22.2	15.2
Espagne	1 086	1 149	730	768	67.2	66.8	69/1	70/1	6.3	6.1
Suède	6 517	6 963	4 681	5 009	71.8	71.9	n.d.	1 018	-	19.1
Suisse	143	142	127	127	88.8	89.4	16	15	11.2	10.6
Turquie	666	922	543	682	81.5	74.0	31	57	4.7	6.2
Royaume-Uni/1	3 140	3 146	1 866	1 871	59.4	59.5	430	529	13.7	16.8

PAYS	Coûts administratifs totaux de l'ensemble des fonctions fiscales (salaires compris)		Coûts salariaux totaux des fonctions fiscales		Coûts salariaux/coûts administratifs totaux (en %)		Coûts totaux des technologies de l'information (TI)		Coûts des TI/coûts administratifs totaux (en %)	
	2003	2004	2003	2004	2003	2004	2003	2004	2003	2004
Etats-Unis	9 400	9 760	6 850	7 120	72.9	72.9	1 560	1 600	16.6	16.4
<i>2) Sélection de pays non membres de l'OCDE</i>										
Argentine	1 362.21	1 637.17	1 034	1 358	75.9	82.9	31	41	2.3	2.5
Brésil	1 919	2 878	1 247	1 773	65.0	61.6	-	-	-	-
Chili	69 295.1	77 331.6	52 661.3	57 715.0	76.0	74.6	1 104.8	3 092.1	1.6	4.0
Chine					Pas de données disponibles					
Chypre – Idir.	6.9	8.2	6	6.8	86.9	82.9	-	-	-	-
Chypre - TVA	145.4	129.2	18.7	20.7	12.7	16.0	2.2	2.6	1.5	2.0
Estonie	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Inde	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Lettonie	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Lituanie	147.1	184.2	84.3	93.0	57.3	50.5	6.3	8.1	4.3	4.4
Malte – Idir.	3.65	4.31	2.76	2.73	82.1	82.3	0.22	0.22	6.5	6.6
Malte – TVA	2.12	2.17	1.07	1.11	50.5	51.2	0.012	0.01	-	-
Russie	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Singapour	166.6	183.3	106.6	108.6	64.0	59.2	33.3	48.2	20.0	26.3
Slovénie	19 117	20 528	12 832	13 581	67.1	66.2	988	2 012	5.2	9.8
Afrique du sud	3 653	4 312	1 658	2 210	45.4	51.2	426	598	11.7	13.9
/1										

Sources : Réponses aux enquêtes nationales, rapports annuels.

/1. Canada—les dépenses totales ne comprennent pas les services procurés par d'autres administrations ; en 2003 et 2004, les coûts administratifs totaux n'incluent pas les coûts des activités douanières ; les coûts salariaux des fonctions fiscales ne sont pas calculés ; **Afrique du sud, Danemark, Irlande, Mexique et Pologne** — les coûts administratifs totaux comprennent ceux des activités douanières ; **Japon** — les chiffres comprennent les dépenses liées au système KSK (administration fiscale globale) et celles destinées à aider les contribuables (ordinateurs à écran tactile, développement de l'impôt électronique et création d'un site Internet pour l'établissement des déclarations électroniques) ; **Portugal**— les logiciels et les équipements informatiques ne sont pas compris (leur coût avoisine 9 millions EUR) ; **Espagne** — les coûts de TI indiqués se limitent aux investissements en équipements et en applications externes ; **Royaume-Uni** — les chiffres englobent les deux administrations fiscales qui ont fusionné officiellement en 2005 ; **Belgique** — les coûts administratifs totaux et les charges salariales totales concernent l'ensemble des fonctions de l'administration fiscale en 2005.

Tableau 24: Comparaison entre coûts administratifs totaux et recettes nettes perçues/1

PAYS	Coûts administratifs/recettes nettes perçues (coût pour 100 unités de recette)				Anomalies ou facteurs inhabituels susceptibles de/connus pour influencer sur le ratio communiqué			
	2000	2001	2002	2003	2004			
<i>1) Pays membres de l'OCDE</i>								
Australie /2	-	1.06	1.07	1.05	1.05	Coûts de mise en place de la TVA en 2000/2001 ; les coûts des fonctions non fiscales sont inclus.		
Autriche	0.80	0.71	0.72	0.91	0.78	Prélèvements obligatoires élevés ; les recettes ne comprennent pas les cotisations sociales		
Belgique	-	-	-	-	1.89			
Canada	1.07	1.08	1.20	1.33	1.17	À la fin de 2003, les fonctions douanières ont été transférées à une administration distincte ; en 2003 et 2004, les coûts et les recettes ne comprennent pas les activités douanières		
République tchèque	-	-	2.08	-	-	Les recettes ne comprennent ni les cotisations sociales, ni, à partir de 2004, le produit des droits d'accise.		
Danemark	-	-	0.73*	0.87	0.83	Prélèvements obligatoires élevés ; les recettes comprennent la TVA frappant les importations ; * les chiffres pour 2002 ne comprennent pas les collectivités locales		
Finlande	0.73	0.77	0.82	0.82	0.80	Prélèvements obligatoires élevés ; les recettes comprennent les cotisations sociales et les impôts locaux.		
France	1.40	1.41	1.44	1.41	1.35	Les recettes ne comprennent pas les cotisations sociales		
Allemagne	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	1.8	Le ratio pour 2004 est une prévision reposant sur les chiffres de 12 des 16 états ; les recettes ne comprennent pas les cotisations sociales.		
Grèce	n.d.	n.d.	n.d.	1.65	1.69	Les recettes ne comprennent pas les cotisations sociales ; certains coûts ne se rapportent pas à l'administration de l'impôt		
Hongrie	1.45	1.23	1.35	n.d.	1.14	Les recettes comprennent les cotisations sociales		
Islande	-	-	1.12	1.06	1.02	Les recettes ne comprennent pas les cotisations sociales		
Irlande	0.81	0.90	0.95	0.91	0.86	Les coûts comprennent les activités douanières ; les recettes comprennent les cotisations sociales et la TVA frappant les importations.		
Italie	n.d.	n.d.	n.d.	0.42	0.52	Les coûts ne comprennent pas l'importante activité d'enquête fiscale exercée par la brigade financière (police fiscale)		
Japon	1.42	1.54	1.66	1.67	1.58	Prélèvements obligatoires relativement légers ; les recettes ne comprennent pas les cotisations sociales, qui sont perçues séparément ; la conception du système fiscal réduit sensiblement la charge de travail administratif – voir le texte		
Corée	0.80	0.85	0.85	0.82	0.86	La conception du système fiscal réduit sensiblement la charge de travail administratif – voir le texte		
Luxembourg	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	1.59	Les recettes ne comprennent pas les cotisations sociales		
Mexique	1.47	1.20	1.19	1.21	1.17	Le ratio est légèrement surestimé, car les coûts comprennent les charges générales de fonctionnement des douanes		
Pays-Bas	1.70	1.74	1.76	1.39	1.30	Les coûts comprennent l'administration des douanes ; les recettes comprennent les cotisations sociales et		

PAYS	Coûts administratifs/revenues nettes perçues (coût pour 100 unités de recette)				Anomalies ou facteurs inhabituels susceptibles de/connus pour influencer sur le ratio communiqué	
	2000	2001	2002	2003	2004	
	la TVA frappant les importations					
Nouvelle-Zélande	0.89	0.90	0.87	0.83	0.81	
Norvège	-	0.56	0.59	0.59	0.56	Prélèvements obligatoires élevés ; les recettes comprennent les cotisations sociales
Pologne	1.54	1.50	1.78	1.95	2.62	Les coûts et recettes comprennent les activités douanières ; les recettes ne comprennent pas les cotisations sociales
Portugal	1.60	1.61	1.68	1.51	1.49	Les recettes ne comprennent pas les cotisations sociales
Slovaquie	1.30	1.43	1.46	1.45	1.26	Les recettes comprennent la TVA frappant les importations, mais ni les cotisations sociales, ni certains remboursements de trop-perçus
Espagne	-	0.81	0.78	0.83	0.82	Les recettes comprennent celles de l'administration des douanes et la TVA frappant les importations
Suède	0.52	0.55	0.56	0.57	0.59	Prélèvements obligatoires élevés ; les recettes comprennent les cotisations sociales et les coûts comprennent ceux du service des voies d'exécution, qui recouvre aussi des créances non fiscales
Suisse	-	-	-	0.66	0.62	Le ratio ne comprend pas les coûts de l'administration des impôts directs, qui est du ressort des cantons
Turquie /2	0.83	0.81	0.72	0.74	0.83	
Royaume-Uni - "IRD" Royaume-Uni - "HMRC"	1.02	1.06	1.11	1.04	0.97	Les recettes comprennent les cotisations à l'assurance sociale nationale, tandis que les coûts comprennent toutes les charges relatives au personnel employé par l'agence nationale des cotisations
Etats-Unis/2	0.43	0.46	0.52	0.57	0.56	Les recettes comprennent les cotisations sociales ; il n'existe pas de TVA nationale
2) Sélection de pays non membres de l'OCDE						
Argentine	0.93	0.88	0.86	0.85	0.83	Les recettes comprennent la TVA frappant les importations
Brésil				0.70	0.89	
Chili				0.85	0.85	Les coûts ne s'appliquent pas à la fonction de recouvrement des créances fiscales, qui est assurée par une administration distincte
Chine				n.d.	n.d.	
Chypre - IDir.				1.20	1.39	Impôts directs seulement ; les cotisations sociales ne sont pas comprises
Chypre - TVA				12.88	9.91	Impôts indirects seulement
Estonie				-	-	
Inde				-	-	
Lettonie				-	-	
Lituanie				2.36	2.11	Les recettes ne comprennent pas les cotisations sociales

PAYS	Coûts administratifs/revenues nettes perçues (coût pour 100 unités de recette)					Anomalies ou facteurs inhabituels susceptibles de/connus pour influencer sur le ratio communiqué
	2000	2001	2002	2003	2004	
Malte – Idir.				0.85	0.83	Impôts directs seulement ; les cotisations sociales sont comprises Administration de la TVA seulement
Malte – TVA				1.71	1.53	
Russie				-	-	
Singapour	0.87	0.90	0.99	1.01	1.02	Prélèvements obligatoires très légers (ne comprenant pas les cotisations sociales ou leur équivalent) Les recettes comprennent les cotisations sociales Les coûts comprennent les activités douanières ; les recettes comprennent la TVA frappant les importations et les droits de douane
Slovenie		1.14	1.13	1.17	1.05	
Afrique du sud				1.21	1.25	

Sources : Réponses aux enquêtes nationales, rapports annuels des administrations fiscales.

/1. Les observations et les conclusions découlant des informations données par ce tableau doivent bien tenir compte des remarques formulées précédemment dans ce chapitre.

/2. **États-Unis** — les ratios indiqués diffèrent de ceux que publie l'IRS en raison de l'emploi au dénominateur des recettes « nettes » et non des recettes « brutes » ; **Australie, Turquie** — données tirées du rapport annuel de l'administration pour 2006 (Australie) et 2005 (Turquie).

Tableau 25: Nombre d'agents exerçant des fonctions d'administration fiscale: comparaison d'indicateurs

PAYS	INDICATEURS D'EFFECTIFS			ANOMALIES OU FACTEURS INHABITUELS SUSCEPTIBLES DE/CONNUS POUR INFLUER SUR LE RATIO COMMUNIQUÉ
	Emploi du personnel (ETP) à des fonctions fiscales en 2004 / 2	Population totale/agents à temps plein	Population active/agents à temps plein	
Australie	20 645	974	494	
Autriche	5 331	1 533	739	
Belgique	18 696	528	246	Comprend les impôts fonciers/immobiliers ainsi que les droits/taxes sur les véhicules à moteur /4
Canada	37 323	856	462	
République tchèque	15 077	677	323	Comprend les impôts fonciers/immobiliers ainsi que les droits/taxes sur les véhicules à moteur /4
Danemark	9 826	550	293	Comprend les impôts fonciers/immobiliers ainsi que les droits/taxes sur les véhicules à moteur /4
Finlande	6 305	825	412	Comprend les impôts fonciers/immobiliers ainsi que les droits/taxes sur les véhicules à moteur /4
France	76 208	790	359	Comprend les impôts fonciers/immobiliers ainsi que les droits/taxes sur les véhicules à moteur /4
Allemagne	118 000	699	339	Comprend l'administration fiscale au stade fédéral et à celui des états (cf. note annexée au tableau 1).
Grèce	12 779	865	377	Comprend les agents affectés à certaines fonctions non fiscales
Hongrie	9 399	1 075	442	
Islande	541	542	298	Comprend les droits/taxes sur les véhicules à moteur /4
Irlande	6 400	625	297	Comprend une composante douanière
Italie	34 677	1 659	702	Ne comprend pas les enquêteurs fiscaux de la brigade financière et le personnel exerçant la fonction de recouvrement des créances, qui est externalisée
Japon	56 239	2 270	1 181	Charge de travail administratif sensiblement réduite – voir texte.
Corée	17 023	2 824	1,373	Charge de travail administratif sensiblement réduite – voir texte.
Luxembourg	1 386	361	216	
Mexique	26 737	3 889	1 592	Charge de travail administratif sensiblement réduite – voir texte.
Pays-Bas	26 000	627	323	Comprend les droits/taxes sur les véhicules à moteur et certaines fonctions administratives concernant les douanes/4
Nouvelle-Zélande	3 179	782	663	
Norvège	6 058	759	396	
Pologne	50 132	762	345	
Portugal	11 560	909	474	Comprend les impôts fonciers/immobiliers ainsi que les droits/taxes sur les véhicules à moteur /4
Slovaquie	6 097	883	436	Comprend les droits/taxes sur les véhicules à moteur /4

PAYS	INDICATEURS D'EFFECTIFS			ANOMALIES OU FACTEURS INHABITUELS SUSCEPTIBLES DE/CONNUS POUR INFLUER SUR LE RATIO COMMUNIQUE
	Emploi du personnel (ETP) à des fonctions fiscales en 2004 / 2	Population totale/agents à temps plein	Population active/agents à temps plein	
Espagne	27 415	1 557	736	Comprend les agents des douanes
Suède	10 851	829	416	Comprend les impôts fonciers/immobiliers les droits/taxes sur les véhicules à moteur ainsi que le recouvrement des créances non fiscales / 4
Suisse	1 000	7 391	4 368	Les effectifs sont surtout affectés à l'administration de la TVA ; la plupart des impôts directs sont administrés par des entités infra-nationales distinctes
Turquie	39 943	1 797	621	Comprend les impôts fonciers/immobiliers ainsi que les droits/taxes sur les véhicules à moteur / 4
Royaume-Uni/2	73 863	810	398	
Etats-Unis	98 735	2 974	1 505	Il n'existe pas de TVA nationale
<i>2) Sélection de pays non membres de l'OCDE</i>				
Argentine	20 079	1 904	764	Comprend la fonction douanière
Brésil	14 123	13 043	6 402	Comprend la fonction douanière ; les effectifs ne comprennent pas le personnel effectuant des tâches externalisées
Chili	3 569	4 511	1 765	Ne comprend pas la fonction de recouvrement des créances fiscales qui est assurée par un mécanisme distinct
Chine	530 939	2,455	1 490	
Chypre – Idir.	576	1 736	642	
Chypre – TVA	537	1 862	689	Comprend la fonction douanière
Estonie	2 268	573	295	Comprend la fonction douanière
Inde	-	-	-	
Lettonie	5 106	450	217	
Lituanie	3 066	1 109	522	
Malte – Idir.	200	2 000	800	
Malte – TVA	149	2 690	1 074	
Russie	166 000	861	447	
Singapour	1 683	2 519	1 297	
Slovenie	2 690	743	290	
Afrique du sud	13 258	2 537	1 149	Comprend la fonction douanière

Sources: Réponses aux enquêtes nationales, rapports annuels des administrations fiscales: « L'OCDE en chiffres »(2005 Supplément 1), Données sur la population mondiale en 2005 (Population Reference Bureau), CIA World fact book.

- /1. Les observations et les conclusions découlant des informations données par ce tableau doivent bien tenir compte des remarques formulées précédemment dans ce chapitre.
- /2. **Tous pays** — les données sont tirées des réponses aux enquêtes nationales, sauf indication contraire ; la définition du nombre de jours-personne qui constituent une personne-année varie selon les pays. Dans le cadre de cette analyse, on n'a pas essayé d'appliquer une définition standard permettant de présenter une donnée plus cohérente pour le total équivalent temps plein (ETP) par administration fiscale ; **Royaume-Uni** — les chiffres englobent les deux administrations fiscales qui ont fusionné officiellement en 2005.
- /3. Les chiffres de population totale et de population active proviennent de « L'OCDE en chiffres » (2005 Supplément 1).
- /4. Dans les autres pays de l'OCDE, les impôts foncters/immobiliers et les taxes/droits sur les véhicules à moteur sont perçus au niveau infra-national.

Tableau 26. Répartition des agents entre les principales fonctions d'administration fiscale en 2004

PAYS	Effectif total employé en 2004 (ETP) ou nombre d'agents en fin d'année	Gestion des dossiers des clients		Agents affectés aux principales fonctions fiscales /1		Recouvrement des créances fiscales et activités en rapport		Gestion de l'entreprise	
		Nombre	% du total	Nombre	% du total	Nombre	% du total	Nombre	% du total
<i>1) Pays membres de l'OCDE</i>									
Australie	20 645	3 823	18.5	6 980	33.8	3 367	16.3	3 212	15.6
Autriche	5 331	417	7.8	2 631	49.3	1 148	21.5	181	3.4
Belgique /2	18 696	6 547	35.0	9 468	50.1	2 634	14.1	2 695	14.4
Canada	37 323	n.d.	-	10 188	27.3	5 195	13.9	7 940	21.2
République tchèque	15 077	8 683	57.6	3 289	21.8	1 016	6.7	1 687	11.2
Danemark	9 826	3 567	36.3	3 321	33.8	992	10.1	1 946	19.8
Finlande	6 305	4 562 /2	72.4	732	11.6	206	3.3	805	12.8
France	76 208	24 359	32.0	5 865	7.7	26 918	35.3	-	-
Allemagne	118 000	n.d.	-	n.d.	-	n.d.	-	n.d.	-
Grèce	12 779	n.d.	-	n.d.	-	n.d.	-	n.d.	-
Hongrie	9 399	2 763	29.4	3 881	41.3	2 397	25.5	226	2.4
Islande	541	- /2	-	337	62.3	83	15.3	121	22.4
Irlande	6 400	2 535	55.2	1 985	31.0	575	9.0	1 085	17.0
Italie	34 677	n.d.	-	13 362	38.5	Fonction externalisée	5 679	16.4	16.4
Japon	56 239	n.d. /2	-	38 466	68.4	8 045	14.3	4 619	8.2
Corée	17 023	7 377	43.3	4 489	26.4	2 232	13.1	1 880	11.0
Luxembourg	1 386	n.d.	-	n.d.	-	n.d.	-	n.d.	-
Mexique	26 737	1 104	4.1	8 202	30.7	n.d.	-	3 444	12.9
Pays-Bas	26 000	1 400	5.4	9 450	36.3	1 000	3.8	1 500	5.8
Nouvelle-Zélande	3 179	1 222	38.4	1 100	34.6	869	27.3	786	24.7
Norvège	6 058	2 544	42.0	1 333	22.0	848	14.0	1 333	22.0
Pologne	50 132	n.d.	-	n.d.	-	n.d.	-	n.d.	-
Portugal	11 560	1 250	10.8	1 500	13.0	1 413	12.2	1 514	13.1
Slovaquie	6 097	2 287	37.5	1 867	30.6	330	5.4	110	1.8
Espagne	27 415	6 774	24.7	4 994	18.2	4 556	16.6	3 353	12.2
Suède	10 851	965	8.9	3 526	32.5	2 281	21.0	918	8.5
Suisse	1 000	89	8.9	330	33.0	64	6.4	122	12.2
Turquie	39 943	3 066	7.7	4 279	10.7	585	1.5	168	0.4
Royaume-Uni	73 863	2 686	3.6	10 238	13.9	1 371	1.9	7 232	9.8

PAYS	Effectif total employé en 2004 (ETP) ou nombre d'agents en fin d'année	Agents affectés aux principales fonctions fiscales /1								
		Gestion des dossiers des clients		Contrôles, investigations et autres travaux de vérification		Recouvrement des créances fiscales et activités en rapport		Gestion de l'entreprise		
		Nombre	% du total	Nombre	% du total	Nombre	% du total	Nombre	% du total	
Etats-Unis	98 735	17 150	17.4	17 874	18.1	21 184	21.4	16 608	16.8	
<i>2) Sélection de pays non membres de l'OCDE</i>										
Argentine	20 079	710	3.54	6 911	34.42	3 654	18.20	3 090	15.39	
Bésil	14 123	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	
Chili	3 569	173	4.8	2 150	60.2	Fonction exercée par un organisme distinct		402	11.3	
Chine	530 939	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	
Chypre – Idir.	576	87	15.0	79	13.7	60	10.4	98	17.0	
Chypre – TVA	537	10	1.9	206	38.4	4	0.7	n.d.	-	
Estonie	2 268 /2	-	-	-	-	-	-	-	-	
Inde	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Lettonie	5 106	-	-	2 776	54.4	-	-	409	8.0	
Lituanie	3 066	1 129	36.8	1 549	50.5	184	6.0	762	19.9 /2	
Malte – Idir.	200	11	5.5	23-	11.5	15	7.5	22	11	
Malte – TVA	149	-	-	56	37.6	-	-	-	-	
Russie	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Singapour	1 683	974 /2	57.87	35 /2	2.08	198	11.76	158	9.39	
Slovénie	2 690	396	14.7	1 573	58.4	121	4.5	32	1.2	
Afrique du sud	13 258	6 910	52.1	1 941	14.6	488	3.7	1 239	9.3	

Sources: Réponses aux enquêtes nationales et rapports annuels

/1. Il convient de considérer avec prudence les données sur la ventilation des ressources en personnel, compte tenu des interprétations différentes selon les pays de la division fonctionnelle retenue ici et des modalités d'organisation en vigueur.

/2. **Belgique** — un seul agent investi de fonctions multiples est compté plusieurs fois ; **Estonie** — le nombre total des agents employés comprend ceux des douanes ; **Finlande** — ce chiffre comprend les agents chargés de la vérification des déclarations et de fonctions d'assistance ; **Islande** — compris dans la fonction contrôles, investigations et autres vérifications ; **Japon** — compris dans la fonction contrôles, investigations et autres vérifications ; **Lituanie** — pourcentage de l'effectif total employé pour l'ensemble des fonctions (3 828) ; **Singapour** — le chiffre de 974 comprend les agents chargés de la vérification des déclarations et des contrôles fiscaux ; le chiffre de 35 ne s'applique qu'aux agents chargés de fonctions d'investigation.

Tableau 27. Bilan des contrôles fiscaux en 2003 et 2004

(Tous les montants sont en millions d'unités monétaires nationales, sauf indication contraire)

PAYS	Contrôles fiscaux (2003)				Contrôles fiscaux (2004)			
	Nombre de contrôles effectués	Montant des redressements	Montant des recouvrements suite aux redressements	Montant des redressements/rentrées totales nettes (en %)	Nombre de contrôles effectués	Montant des redressements	Montant des recouvrements suite aux redressements	Montant des redressements/rentrées totales nettes (en %)
<i>1) Pays membres de l'OCDE</i>								
Australie	118 000	4 092	2 828	2.06	94 530	4 870	2 873	2.27
Autriche	38 800	1 200	n.d.	2.06	41 900	1 200	n.d.	1.95
Belgique	556 963	2 36	n.d.	0.00	609 603	1.87	n.d.	0.00
Canada	301 714	9 200	n.d.	3.87	304 707	10 200	n.d.	4.04
République tchèque	-	-	-	-	119 428	5 403	n.d.	n.d.
Danemark	216 710	3 109 EUR	n.d.	3.57	210 022	3 078 EUR	n.d.	3.39
Finlande	4 500	241 EUR	n.d.	0.64	4 500	270 EUR	n.d.	0.71
France	51 242	9 922	n.d.	3.22	51 964	9 914	n.d.	3.04
Allemagne	503 535	16 998 /1	n.d.	4.70	499 551	16 024 /1	n.d.	4.46
Grèce	80 782	2 985	n.d.	8.65	36 046	3 229	n.d.	8.80
Hongrie	n.d.	n.d.	n.d.	-	391 143	121 589	36 719	1.95
Islande	832	1 024	n.d.	0.36	1 001	1 139	n.d.	0.38
Irlande	16 042	429.2	408.4	1.12	16 321	549.6	527.7	1.29
Italie	291 195	85 311	n.d.	19.63	228 337	101 138	n.d.	23.27
Japon	508 000	646 800 /1	n.d.	1.63	68 000	691 500	n.d.	1.63
Corée	20 625	3 240 700	n.d.	3.03	26 526	4 715 800	n.d.	4.28
Luxembourg	n.d.	n.d.	n.d.	-	-	-	-	-
Mexique	87 906	2 454	n.d.	0.32	66 428	3 763	n.d.	0.49
Pays-Bas	72 000	3 476	n.d.	2.49	62 000	2 854	n.d.	1.99
Nouvelle-Zélande	41 000	898	n.d.	2.57	31 500	785	n.d.	2.07
Norvège	18 013	4 000	n.d.	0.00	17 501	3 400	n.d.	0.06
Pologne	312 621	886	n.d.	0.61	390 056	1 323	n.d.	0.91
Portugal	84 122	1 180.5	n.d.	4.99	86 436	1 573.9	n.d.	6.66
Slovaquie	47 600	6 428	1 442	3.92	33 747	8 395	1 746	4.11
Espagne	759 112	5 264	n.d.	4.04	801 352	5 817	n.d.	4.13
Suède	7 393	6 726	n.d.	0.59	7 553	3 199	n.d.	0.27
Suisse	8 450	n.d.	467.4	n.d.	9 100	n.d.	387.5	n.d.
Turquie	68 251	3 168	n.d.	3.76	153 881	11 398	n.d.	11.28
Royaume-Uni	442 352	2 173	n.d.	0.63	439 349	2 559	n.d.	0.69

PAYS	Contrôles fiscaux (2003)				Contrôles fiscaux (2004)			
	Nombre de contrôles effectués	Montant des redressements	Montant des recouvrements suite aux redressements	Montant des redressements/rentrées totales nettes (en %)	Nombre de contrôles effectués	Montant des redressements	Montant des recouvrements suite aux redressements	Montant des redressements/rentrées totales nettes (en %)
Etats-Unis	278 000	14 011	10 498 /1	0.85	261 000	20 099	13 145 /2	1.16
2) <i>Sélection de pays non membres de l'OCDE</i>								
Argentine	434 465	3 929.6	n.d.	4.9	648 213	4 375.3	n.d.	4.0
Bésil	16 513	n.d.	36 303	-	16 586	n.d.	68 352	-
Chili	318 991	393 794	177 010	4.85	321 864	412 179	178 282	4.52
Chine		Données non disponibles				Données non disponibles		
Chypre – Idir.	8 443	47.2	n.d.	8.21 /1	9 865	172.4	n.d.	29.25
Chypre – TVA	976	5.7	n.d.	0.5 /1	919	5.7	n.d.	0.4
Estonie /1	-	-	-	-	1 807	-	-	-
Inde	-	-	-	-	-	-	-	-
Lettonie	2 768	133.1	n.d.	6.5	1 887	98.3	n.d.	4.3
Lituanie	10 944	293.8	n.d.	4.72	8 014	212.9	n.d.	2.44
Malte – Idir.	779	10.2	n.d.	2.59 /1	1 270	8.2	n.d.	2.05
Malte – TVA	295	0.82	n.d.	0.66 /1	245	1.36	n.d.	0.96
Russie	-	275	-	7.56	-	1 099.4	-	24.39
Singapour	36 791	n.d.	396.26	2.40 /1	7 123	n.d.	232.41	1.29 /1
Slovénie	6 223	34 866	20 260	2.14	5 896	33 309	25 803	1.71
Afrique du sud	58 986	19 068	n.d.	6.30	59 451	14 482	5 253	4.19

Sources: Réponses aux enquêtes nationales

/1. **Belgique** — à l'exclusion des contrôles fiscaux au titre de l'impôt sur les sociétés ; **Chypre et Malte** — dénominateur comprenant respectivement les impôts directs et les impôts indirects ; **Estonie** — dans le rapport annuel 2004, le nombre des contrôles fiscaux correspond au nombre de vérifications des déclarations ; **Allemagne** — ces chiffres comprennent la taxe professionnelle, qui n'est pas comptabilisée dans les rentrées totales nettes, mais ne comprennent pas les intérêts de retard ou les pénalités. Les intérêts de retard et les pénalités résultant des contrôles ne sont pas comptabilisés séparément des autres intérêts ou pénalités ; **Grèce** — le nombre des contrôles se rapporte à ceux qui sont effectués par le Centre régional et inter-régional des enquêtes fiscales (CRIEF), les bureaux locaux des impôts et le service des contrôles spéciaux. Le montant des redressements est celui qui résulte des contrôles du CRIEF et des bureaux locaux des impôts, soit respectivement 18 652 et 7 998 contrôles opérés en 2004 ; **Japon** — le montant des redressements ne comprend pas les intérêts de retard ; **Etats-Unis** — les montants recouvrés englobent les affaires réglées pendant l'exercice en cours et pendant les précédents ; **Singapour** — montant des recouvrements résultant de redressements.

/2. L'interprétation de ces informations est sujette à caution, car les résultats de certains pays englobent apparemment ceux des fonctions de vérification (notamment les questions adressées par courrier) qui ne faisaient pas partie de la définition d'un contrôle fiscal au sens de l'enquête conduite auprès des pays.

Tableau 28. Autres activités de vérification effectuées en 2003 et 2004
(Tous les montants sont en millions d'unités monétaires nationales, sauf indication contraire)

PAYS	Autres activités de vérification (2003)			Autres activités de vérification (2004)		
	Nombre d'actions réalisées	Montant des redressements suite à des redressements	Montant des redressements/rentrées nettes totales (en %)	Nombre d'actions réalisées	Montant des redressements suite à des redressements	Montant des redressements/rentrées nettes totales (en %)
<i>1) Pays membres de l'OCDE</i>						
Australie	916 000	2 316	1.17	1 828 000	1 908	0.89
Autriche	46 800	88,5	0.15	34 500	301	n.d.
Belgique	n.d.	n.d.	-	n.d.	n.d.	-
Canada	2 650	87	0.04	3 327	91	n.d.
République tchèque	-	-	-	112 194	1 337	n.d.
Danemark	214 207	224 EUR	0.26	211 095	260 EUR	n.d.
Finlande	1 200	n.d.	-	1 300	n.d.	-
France	-	4 602	1.49	-	4 649	1.42
Allemagne	n.d./1	n.d.	-	n.d.	n.d.	-
Grèce	18 794 /1	158	0.46	106 862 /1	481	n.d.
Hongrie	n.d.	n.d.	-	n.d.	n.d.	1.31
Islande	n.d.	n.d.	-	n.d.	n.d.	-
Irlande	n.d.	n.d.	-	n.d.	n.d.	-
Italie	11 304	n.d.	-	8 326	n.d.	-
Japon	738 000 /1	24 900	0.06	547 000 /1	7 500	n.d.
Corée	n.d.	n.d.	-	n.d.	n.d.	1.29
Luxembourg	n.d.	n.d.	-	n.d.	n.d.	-
Mexique	26 292	54	0.01	31 606	75	n.d.
Pays-Bas	600 000	2 590	1.85	480 000	3 400	n.d.
Nouvelle-Zélande	1 179	1,5	0.00	400	1,6	0.00
Norvège	7 113	238	0.00	10 306	287	n.d.
Pologne	n.d.	n.d.	-	n.d.	n.d.	0.00
Portugal	37 556	947,8	4.00	30 329	877,3	-
Slovaquie	n.d.	3 145	1.92	n.d.	1 990	3.71
Espagne	n.d.	n.d.	-	n.d.	683	0.98
Suède	549 100	13 800	1.22	459 000	15 100	n.d.
Suisse	2 350	n.d.	-	2 150	n.d.	1.28
Turquie	3 118 069	76	0.09	4 579 677	92	-
Royaume-Uni	365 585	2 125	0.62	386 843	1 618	0.09
						0.44

PAYS	Autres activités de vérification (2003)				Autres activités de vérification (2004)			
	Nombre d'actions réalisées	Montant des redressements	Montant des recouvrements suite à des redressements	Montant des redressements/rentrées nettes totales (en %)	Nombre d'actions réalisées	Montant des redressements	Montant des recouvrements suite à des redressements	Montant des redressements/rentrées nettes totales (en %)
Etats-Unis	6 759 000	17 321	4 705	1.05	11 743 000	19 412	5 551	1.12
2) <i>Sélection de pays non membres de l'OCDE</i>								
Argentine	152 157	787.6	n.d.	0.98	142 915	789.1	n.d.	0.72
Bésil	38 409/1	n.d.	4 993	-	10 859/1	n.d.	4 661	-
Chili	204 860	3 802	1 383	0.05	261 112	6 194	2 230	0.07
Chine	n.d.	n.d.	n.d.	-	n.d.	n.d.	n.d.	-
Chypre – Idir.	5 430	7.0	n.d.	1.21/1	3 715	4.4	n.d.	0.74
Chypre – TVA	51	0.09	n.d.	0.01/1	74	0.07	n.d.	0.01
Estonie	-	-	-	-	1 113	-	-	-
Inde	-	-	-	-	-	-	-	-
Lettonie	53 797	0.7	n.d.	0.03	61 890	0.6	n.d.	0.03
Lituanie	n.d.	n.d.	n.d.	-	42 677	1.73	n.d.	0.02
Malte – Idir.	393	0.765	n.d.	0.19/1	42	0.361	n.d.	0.09
Malte – TVA	878	0.71	n.d.	0.57/1	719	1.36	n.d.	0.96
Russie	-	-	-	-	-	-	-	-
Singapour	81/1	n.d.	26.53	0.16/1	83/1	n.d.	22.42	1.25/1
Slovenie	203 535	9 256	n.d.	0.57	225 302	13 430	n.d.	0.69
Afrique du sud	3 954 559	n.d.	n.d.	-	4 470 123	n.d.	n.d.	-

Sources: Réponses aux enquêtes nationales.

/1. **Brésil** — enquêtes douanières comprises ; le système d'administration des douanes a changé entre 2003 et 2004 ; **Chypre et Malte** — dénominateur comprenant respectivement les impôts directs et les impôts indirects ; **Estonie** — dans le rapport annuel pour 2004, le nombre des autres vérifications correspond au nombre de contrôles de la situation de personnes imposables et d'actions menées pour déceler des salaires non déclarés ; **Allemagne** — en général, toutes les déclarations sont contrôlées, par des agents ou des machines, pour en vérifier au moins la cohérence. S'agissant en particulier des salariés, les éléments incohérents ou inhabituels figurant dans la déclaration sont vérifiés par envoi de courrier ou appels téléphoniques du percepteur. Le nombre de ces vérifications et demandes n'est pas enregistré, pas plus que le montant des redressements qui en résulte ; **Grèce** — les actions spéciales de vérification sont du ressort des percepteurs locaux ; **Japon** — il s'agit du nombre d'appels téléphoniques ou de convocations de contribuables pour corriger des erreurs dans les déclarations individuelles au titre de l'IRPP et de la taxe sur la consommation ; **Singapour** — les actions sont des investigations et les ratios s'appliquent aux montants recouvrés.

Tableau 29: Quelques données sur les impôts impayés

PAYS	Créances brutes totales en fin d'année (y compris créances contestées)/rentrées annuelles nettes (en %)			Dossiers réglés en 2004 (en milliers)	Dossiers en suspens à fin 2004 (en milliers)
	2002	2003	2004		
<i>1) Pays membres de l'OCDE</i>					
Australie	9.3	8.5	8.1	1 474	1 497
Autriche	-	14.1	12.7	n.d.	102
Belgique	35.8	39.9	38.7	n.d.	1 740
Canada	8.3	8.7	9.0	531	794
République tchèque	49.7	44.2	32.0	n.d.	n.d.
Danemark	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Finlande	8.2	7.9	7.5	n.d.	268
France	7.1	6.7	5.9	929	399
Allemagne	5.3	5.3	4.8	n.d.	3 788
Grèce	25.6	31.4	42.8	368	836
Hongrie	12.3	11.5	13.4	197	192
Islande	-	-	-	n.d.	n.d.
Irlande	4.4	4.3	3.4	n.d.	n.d.
Italie	3.1	2.8	9.9	n.d.	n.d.
Japon	5.6	5.1	4.4	1 866	4 370
Corée	3.0	2.7	3.6	n.d.	704
Luxembourg	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Mexique	47.0	49.6	55.4	1 970	1 738
Pays-Bas	2.9	3.4	3.0	n.d.	250
Nouvelle-Zélande	6.1	6.7	6.2	456	256
Norvège	n.d.	2.5	2.4	n.d.	n.d.
Pologne	11.8	10.8	11.0	n.d.	n.d.
Portugal	41.5	44.6	51.3	639	2 473
Slovaquie	-	49.5	33.0	n.d.	n.d.
Espagne	7.9	7.8	7.8	3 625	2 142
Suède	3.1	3.0	2.7	n.d.	200
Suisse	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Turquie	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Royaume-Uni	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Etats-Unis	5.9	6.1	6.2	12 580	26 429
<i>2) Sélection de pays non membres de l'OCDE</i>					
Argentine	n.d.	n.d.	n.d.	91.13	288.44
Brésil	-	6.5	8.7	n.d.	199
Chili	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Chine	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Chypre – Idir. /1	-	49.9	55.1	-	-
Chypre – TVA/1	-	5.1	4.8	1 082	7 430
Estonie	-	-	-	-	-
Inde	-	-	-	-	-
Lettonie	-	20.7	17.4	-	-
Lituanie	n.d.	27.5	17.2	153 /1	29 /1
Malte – Idir. /1	28.4	25.6	24.7	n.d.	203
Malte – TVA /1	-	-	-	-	-
Russie	-	-	-	-	-
Singapour	9.46	9.47	8.58	n.d.	721.4
Slovénie	6.82	6.64	5.16	-	-
Afrique du sud	19.8	20.3	19.1	n.d.	n.d.

Sources : Réponses aux enquêtes nationales, rapports annuels.

/1. **Chypre, Malte** – dénominateur comprenant respectivement les impôts directs et les impôts indirects ; **Lituanie** – les autorités ont averti que les données étaient incomplètes en raison des capacités limitées du système d'information fiscale.

8 PRATIQUES ADMINISTRATIVES

Introduction

125. Cette partie donne un aperçu de certaines des dispositions et pratiques des administrations fiscales en matière d'enregistrement des contribuables.
126. Les informations présentées figurent dans les quatre tableaux suivants:
- le tableau 30 indique le nombre de contribuables enregistrés au titre de l'IRPP, de l'impôt sur les sociétés et de la TVA ainsi que la proportion de contribuables personnes physiques enregistrés au sein de la population active.
 - le tableau 31 décrit les caractéristiques des identificateurs de contribuables utilisés dans le cadre de l'administration des impôts directs et de la TVA.
 - le tableau 32 indique le degré d'usage des identificateurs de contribuables pour obtenir des informations et les rapprocher.
 - on trouve au tableau 33 des données sur le pourcentage de déclarations par voie électronique et sur la popularité respective de chaque mode de paiement des impôts.

Principales observations et tendances

127. Une analyse des informations figurant dans les tableaux 30 et 33 peut donner lieu à quelques observations importantes:
- Si l'on se réfère à la population active, la proportion de personnes physiques enregistrées auprès de l'administration fiscale est très différente selon les pays ; cette situation, qui a des conséquences sur la charge de travail de l'administration et sur ses pratiques, peut aussi limiter l'efficacité des voies d'exécution dans les pays où la proportion est sensiblement inférieure à 100% ;
 - Les systèmes d'attribution d'un numéro d'identification fiscale, unique pour chaque grande catégorie d'impôt, sont largement utilisés dans les pays sondés, bien qu'un certain nombre d'entre eux emploient un numéro nationale d'identification ou un numéro d'immatriculation professionnelle comme « identificateur du contribuable ».
 - Dans la plupart des pays interrogés, les administrations fiscales comptent beaucoup sur l'inclusion des « identificateurs de contribuables » dans les renseignements sur les principales catégories de revenus que doivent communiquer ceux qui les versent, selon les règles qui régissent l'IRPP.

L'enregistrement des contribuables et l'usage d'un identificateur unique

128. Dans beaucoup de pays, l'enregistrement du contribuable et l'attribution d'un numéro constituent un aspect essentiel du système fiscal, sur quoi reposent de nombreuses procédures d'administration des impôts. L'emploi d'un numéro unique d'identification du contribuable (NIF), suppose d'enregistrer des informations de base (pour les personnes physiques, par exemple, le nom et l'adresse complets ainsi

que la date de naissance ; pour les entreprises, le nom, l'adresse du lieu d'activité et l'adresse postale), qui permettent l'identification courante des contribuables en vue d'accomplir toute une série d'actions administratives (envoi d'avis, mise en œuvre des voies d'exécution, détection des défauts de déclaration etc) ; ce système facilite aussi le recoupement des informations reçues avec les dossiers fiscaux, afin de déceler d'éventuelles fraudes et l'échange de renseignements entre administrations (quand la loi le permet), sans compter nombre d'autres applications.

129. Les tableaux 30 à 32 donnent des informations sur le nombre de contribuables enregistrés dans les pays sondés et sur l'utilisation des numéros d'identification. Les points suivants ressortent:
- Dans près d'un quart des pays de l'OCDE, moins de 50% des personnes imposées à l'IRPP sont enregistrées auprès de l'administration fiscale. Certes, tous ces pays pratiquent la retenue à la source libératoire pour les salariés, ce qui dispense de produire une déclaration en fin d'année ; néanmoins, l'absence d'enregistrement d'une part notable de la population risque de gêner sérieusement les efforts faits pour retrouver les personnes qui auraient dû se faire connaître, mais se sont soustraites à cette obligation.
 - La grande majorité des administrations fiscales des pays interrogés dans l'enquête utilise un identificateur unique du contribuable (ou un autre nombre très sûr, par exemple un numéro national d'identification) dans le cadre de l'IRPP et un numéro professionnel unique pour la taxation à caractère professionnel ; ces systèmes sont normalement tous numérisés et intègrent un chiffre de contrôle pour la validation d'entrée (cf. tableau 31).
 - L'identificateur unique du contribuable est beaucoup employé par les administrations fiscales pour vérifier des informations relatives aux salaires, pensions de retraite, prestations versées par l'Etat, intérêts, dividendes, revenus contractuels et/ou cessions et acquisitions d'actifs (cf. tableau 32).

Les services électroniques

130. Au cours des 10 à 15 dernières années, les administrations fiscales de nombreux pays ont adapté leurs procédures de réception des paiements et de déclaration d'impôt ; elles l'ont fait pour bénéficier des avantages substantiels d'un emploi optimal des technologies modernes, s'agissant en particulier de la transmission électronique de données importantes (on peut consulter sur le site Internet de l'OCDE les conclusions d'une enquête exhaustive sur la tendance des administrations fiscales des pays membres à s'appuyer sur les technologies nouvelles pour leurs prestations de services – cf. www.oecd.org).¹⁷
131. Dans le passé, le traitement des déclarations et des règlements d'impôts sous forme imprimée a mobilisé une grande proportion des ressources de l'administration fiscale, jusqu'à 20 à 30% dans certains cas. Sous l'effet des pressions en faveur d'une diminution des effectifs et d'un développement des travaux touchant à la discipline fiscale (prestations de services et voies d'exécution) qui génèrent de la valeur ajoutée, les administrations fiscales ont été fortement incitées à automatiser ces procédures en recourant plus à la technologie. Il faut savoir que l'usage optimal de la technologie dans ces domaines peut présenter d'autres avantages: 1) un recouvrement accéléré des recettes publiques ; 2) une plus grande exactitude des données et la suppression de flux de travail en retour ; 3) moins de paperasserie pour les contribuables ; 4) un remboursement plus rapide des trop-perçus ; 5) une obtention accélérée de données relatives au contribuable servant toute une série

¹⁷ Cf. "Survey of Trends in Taxpayer Service Delivery Using New Technologies", Forum sur l'administration fiscale (février 2005).

d'objectifs administratifs. Au total, les administrations fiscales ont raison, dans une optique de bonne gestion, d'investir largement et de consentir des efforts importants pour mettre en place des systèmes modernes et complets de déclaration et de paiement électroniques.

132. Soucieuses d'en tirer le meilleur profit, certaines administrations fiscales ont lancé des services de déclaration électronique très sophistiqués, dont il s'est avéré que les contribuables faisaient un usage bien inférieur aux attentes. En réalité, l'expérience de nombreuses administrations montre que des progrès substantiels ne peuvent être réalisés qu'au prix d'un effort durable et soutenu, appuyé sur une pluralité de stratégies. L'encadré 17 ci-dessous résume les travaux effectués en 2005 dans ce domaine particulier par le Forum sur l'administration fiscale ; on trouvera des indications supplémentaires dans la note d'information publiée à ce sujet au début de 2006.¹⁸

Encadré 17. Principales conclusions d'une enquête sur les stratégies permettant d'augmenter le taux d'utilisation des services électroniques

Le rapport pour 2006 résume les conclusions d'une enquête conduite auprès de 8 pays membres pour s'informer des principales stratégies utilisées aux fins de promouvoir le développement des services électroniques. Les leçons essentielles sont les suivantes:

- Les administrations fiscales qui sont parvenues à un degré d'utilisation relativement élevé des services électroniques recourent généralement à une série de stratégies diverses pour encourager les contribuables dans cette voie.
- Les campagnes d'information utilisant plusieurs canaux sont une composante essentielle des stratégies suivies.
- L'offre d'incitations (comme l'accélération des remboursements de trop-perçus et l'allongement des délais de déclaration) s'avère jouer un rôle significatif pour favoriser un taux élevé d'utilisation des services électroniques, notamment en rapport avec l'IRPP.
- Les professionnels de la fiscalité, qui, dans de nombreux pays, préparent bon nombre de déclarations, sont des parties prenantes très importantes en vue d'un fonctionnement effectif des systèmes de déclaration électronique ; il faut donc les consulter largement et régulièrement à propos de la mise au point et du mode opératoire de ces systèmes.
- Les administrations fiscales qui ont appliqué un dispositif de déclaration électronique obligatoire ont le plus souvent ciblé de grandes entreprises et fait preuve de beaucoup de prudence au cours des premières années de mise en oeuvre.
- Sauf à imposer des obligations légales, qui risquent elles-mêmes de poser problème, il n'y a pas de solution miracle pour atteindre rapidement de bons résultats ; il est indispensable de consacrer beaucoup de temps, d'argent et de personnel pour attendre, au terme d'un délai non négligeable, un degré de réussite satisfaisant.

133. Le tableau 32 indique, pour les principaux impôts (l'IRPP, l'IS et la TVA), le degré d'utilisation des déclarations électroniques (c'est-à-dire la proportion du total des contribuables qui déclare électroniquement). Ce tableau présente aussi l'ensemble des méthodes disponibles pour le règlement des impôts et les classe en fonction de leur utilisation relative, sur la base des informations communiquées par les pays interrogés.

¹⁸ Cf. "Strategies for Improving the Take up Rates of Electronic Services", Forum sur l'administration fiscale (mars 2006).

Table 30: Comparaison entre les nombres de contribuables enregistrés

PAYS	Population totale (en millions)	Population active (en millions)	Nombre de contribuables « actifs » enregistrés (en millions)			Indicateurs de relativisation	
			Impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP)	Impôt sur les bénéfices des sociétés (IS)	Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)	Nombre de personnes physiques enregistrées/population active (en %) /1	Les salariés remplissent généralement une déclaration annuelle
<i>1) Pays membres de l'OCDE</i>							
Australie	20.1	10.2	17.04	1.05	2.4	167.1	Oui
Autriche	8.2	3.9	5.3	0.11	0.72	135.9	Non
Belgique	10.4	4.6	6.0	0.5	0.6	130.4	Oui
Canada	31.9	17.2	23.3	1.5	2.2 /4	135.4	Oui
République tchèque	10.2	5.1	2.48	0.29	0.597	48.6	Non
Danemark	5.4	2.9	4.6	0.15	0.4	158.6	Oui /3
Finlande	5.2	2.6	4.8	0.35	0.51	184.2	Oui /3
France	60.2	27.4	34	1.2	3.6	124.3	Oui
Allemagne	82.5	40.0	27.9 /4	1.0	5.1	69.8	Non /4
Grèce	11.1	4.8	10.72	0.62	0.93	223.3	Oui
Hongrie	10.1	4.1	4.4	0.39	1.9	107.3	Oui
Islande	0.29	0.16	0.23	0.02	0.03	143.8	Oui /3
Irlande	4.0	1.9	1.99	0.111	0.236	104.6	Non
Italie	57.6	24.4	n.d.	n.d.	n.d.	-	Non
Japon	127.7	66.4	46.14 /4	2.74 /4	2.13 /4	69.5	Non
Corée	48.1	23.4	2.2	0.34	4.0	9.4 /2	Non
Luxembourg	0.5	0.3	0.133	0.50	0.38	44.3	Non
Mexique	104.0	42.6	8.3	0.6	6.3	19.5	Non /4
Pays-Bas	16.3	8.4	7.14	0.65	1.07	84.9	Non
Nouvelle-Zélande	4.1	2.1	5.1	0.40	0.62	242.9	Non
Norvège	4.6	2.4	3.66	0.163	0.316	152.5	Oui /3
Pologne	38.2	17.3	28.26	0.37	1.857	163.4	Oui
Portugal	10.5	5.5	6.7	0.3	1.5	121.8	Oui
Slovaquie	5.4	2.7	0.51	0.13	0.13	18.9 /2	Non
Espagne	42.7	20.2	37.6	1.1	2.9	186.1	Oui
Suède	9.0	4.5	7.1	0.45	0.91	157.7	Oui /3
Suisse	7.4	4.4	n.d.	n.d.	0.31	-	Variable /4
Turquie	71.8	24.8	3.162	0.632	2.230	12.8 /2	Non
Royaume-Uni	59.8	29.4	28.5	0.7	1.8	96.9	Non
Etats-Unis	293.6	148.6	222.5	10.5	n.applic.	149.7	Oui
<i>2) Sélection de pays non membres de l'OCDE</i>							
Argentine	38.6	15.34	0.9	0.26	0.87	42.9	Non
Brésil	184.2	90.41	98.44	7.91 /4	n.d.	108.9	Non
Chili	16.1	6.3	1.6	0.7	0.7	25.4	Non
Chine	1 303.7	791.4	- /4	2.71	12.26	-	Non
Chypre – Idir.	1.0	0.37	0.243	0.088	-	65.7	Non
Chypre –TVA			-	-	0.063	-	-
Estonie	1.3	0.67	-	-	-	-	Oui /3
Inde	1 103.6	496.4	-	-	-	-	-
Lettonie	2.3	1.11	0.97	0.06	0.06	87.4	Non
Lituanie	3.4	1.6	1.58	0.085	0.05	98.8	Non
Malte – IDir.	0.4	0.16	0.23	0.024	n.applic.	143.8	Non
Malte – TVA			n.applic.	n.applic	0.047	n.applic.	n.applic.
Russie	143.0	74.22	-	-	-	-	Non
Singapour	4.24	2.183	1.73 /4	0.101 /4	0.066	79.36	Oui
Slovénie	2.0	0.78	1.167	0.062	0.085	259.1	Oui
Afrique du sud	46.9	15.23	4.65	1.44	0.58	30.5	Non

Sources: *L'OCDE en chiffres: Statistiques sur les pays membres (2005 Supplément 1), réponses aux enquêtes nationales, Données sur la population mondiale en 2005 (PRB), CIA world fact book*

/1. Cet indicateur peut dépasser 100 % pour diverses raisons: l'existence d'une obligation d'enregistrement fiscal avant de devoir établir une déclaration d'impôt ; l'enregistrement de contribuables qui ne font pas partie de la population active (des investisseurs par exemple) ; l'obligation de se faire enregistrer à des fins non fiscales ; enfin, la subsistance d'enregistrements anciens/ « inactifs ».

/2. Dans ces pays, la plupart des salariés ne sont pas tenus de produire une déclaration annuelle ; toutefois, les employeurs doivent généralement communiquer des informations détaillées sur les rémunérations versées et l'impôt retenu à la source ainsi que le numéro d'identification de chaque salarié.

/3. La plupart des salariés de ces pays reçoivent des déclarations préremplies de leurs revenus et de leurs déductions en vue de les valider.

/4. **Brésil** — IS+TVA ; **Canada** — ces chiffres ne tiennent pas compte des contribuables assujettis à la TVA au Québec ; **Chine** — les contribuables imposables à l'IRPP peuvent avoir autant d'enregistrements que de catégories de revenus ; **Allemagne** — les contribuables mariés qui déclarent ensemble comptent comme une seule personne. En général, les salariés n'ont pas l'obligation juridique de produire une déclaration, mais la majorité le fait pour réclamer le bénéfice des déductions et abattements ; **Japon** — 38.7 millions de salariés imposés à l'IRPP n'ont pas à produire de déclaration ; pour l'IS, il s'agit du nombre de déclarations de sociétés au titre de l'année fiscale 2004 (juillet 2004 - juin 2005) ; pour la TVA, il s'agit des contribuables (personnes physiques et sociétés) qui ont réglé la taxe à la consommation pendant l'année calendaire 2004 ; **Mexique** — obligatoire pour les salariés dont le revenu brut dépasse 300 000 pesos ; **Singapour** — nombre de déclarations faites en 2004 ; **Suisse** — les obligations diffèrent selon les cantons.

Tableau 31: Identificateurs de contribuable utilisés par l'administration fiscale

PAYS	Impôt sur le revenu (IRPP)				Impôt sur les sociétés (IS)				Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)						
	NIF(a)uni- que	Num. ou N- Alpha	Nb. de chif.(b)	Chif. Cont.(c)	Parti. contrib.(d)	NIF unique	Num. ou N- Alpha	Nb. de chif.	Chif. Cont.	Parti. contrib.	NIF unique	Num. ou N- Alpha	Nb. de chif.	Chif. Cont.	Parti. contrib.
<i>1) Pays membres de l'OCDE</i>															
Australie	Oui	N	9	Oui	Non	Oui	N	8	Oui	Non	Oui	N	11	Oui	Non
Autriche	Oui	N	9	Non	Non	Oui	N	9	Non	Non	Non/1	-	-	-	-
Belgique	Oui	N	11	Oui	Non	Oui	N	10	Oui	Non	Oui	NA	12 /1	Oui	Non
Canada /1	Non/1	N	9	Oui	Non	Oui	NA	15	Oui	Non	Oui	NA	9 - 15	Oui	Non
Rép. tchèque /1	Oui	NA	12	Oui	Non	Oui	NA	12	Oui	Non	Oui	NA	12	Oui	Non
Danemark /1	Oui	N	10	Oui	Non	Oui	N	8	Oui	Non	Oui	N	8	Oui	Non
Finlande /1	Non	N & NA	10	Oui	Oui	Non	N	8	Oui	Oui	Non	NA	10	Oui	Oui
France /1	Non	N	13	-	-	Oui	N	-	Non	Non	Oui	N	-	Non	Non
Allemagne/1	Non	-	-	-	-	Non	-	-	-	-	partielleme nt	-	-	-	-
Grèce	Oui	N	8	-	-	Oui	N	8	-	-	Non/1	-	-	-	-
Hongrie	Oui	N	10	-	-	Oui	-	11	-	-	Oui	-	-	-	-
Islande	Non/1	N	8	Oui	Oui	Non/1	N	10	Oui	Oui	Oui	N	5	Non	Non
Irlande	Oui	NA	7	Oui	Oui	Oui	NA	7	Oui	Oui	Oui	NA	7	Oui	Oui
Italie	Oui	NA	11	Oui	Oui	Oui	NA	11	Oui	Oui	Oui	N	16	Non	Non
Japon	Non	-	-	-	-	Non	-	-	-	-	Non	-	-	-	-
Corée /1	Non	N	13	Oui	Oui	Oui	N	10	Oui	Oui	Oui	N	10	Oui	Oui
Luxembourg	Oui	N	11	Oui	Oui	Oui	N	11	Oui	Oui	Oui	NA	11	Oui	Oui
Mexique /1	Oui	NA	13	Oui	Oui	Oui	NA	12	Oui	Oui	Oui	NA	12(13)	Oui	Oui
Pays-Bas	Oui	N	9	Oui	Non	Oui	N	9	Non	Non	Non/1	NA	9	Oui	Non
N. Zélande	Oui	N	8	Oui	Non	Oui	N	8	Oui	Non	Oui	N	8	Oui	Non
Norvège /1	Oui	N	11	Oui	Oui	Oui	N	9	Oui	Non	Oui	N	9	Oui	Non
Pologne	Oui	N	10	Oui	Non	Oui	N	10	Oui	Non	Oui	N	10	Oui	Non
Portugal	Oui	N	9	Oui	Non	Oui	N	9	Oui	Oui	Oui	N	9	Oui	Oui
Slovaquie	Oui	N	10	Oui	Non	Oui	N	10	Oui	Non	Oui	N	10	Oui	Non
Espagne	Oui	NA	9	Oui	Oui	Oui	NA	9	Oui	Oui	Non/1	NA	9	Oui	Oui
Suède /1	Oui	N	10	Oui	Non	Non	N	10	Oui	Non	Non	N	10	Oui	Non
Suisse /1	Non	NA	Variab	Non	Oui	Non	Variab	Variab	Variab	Variable	Oui	N	6	Non	Non
Turquie	Oui	N	10	Oui	Non	Oui	N	10	Oui	Non	Oui	N	10	Oui	Non
Royaume-Uni/1	Oui	N	10	Oui	Non	Oui	N	10	Oui	Non	Oui	N	9	Oui	Non
Etats-Unis /1	Non/1	N	9	Non	Non	Oui	N	9	Non	Oui	-	-	-	-	-

PAYS	Impôt sur le revenu (IRPP)				Impôt sur les sociétés (IS)				Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)						
	NIF(a)mi que	Num. ou N-Alpha	Nb. de chif.(b)	Chif. Cont.(c)	Parti. contrib.(d)	NIF unique	Num. ou N-Alpha	Nb. de chif.	Chif. Cont.	Parti. contrib.	NIF unique	Num. ou N-Alpha	Nb. de chif.	Chif. Cont.	Parti. contrib.
Argentine	Oui	N	11	Oui	Oui	Oui	N	11	Oui	Non	Oui	N	11	Oui	Oui
Bésil	Oui	N	-	Oui	Non	Oui	N	-	Oui	Non	-	-	-	-	-
Chili	Non/1	N	8	Oui	Non	Oui	N	8	Oui	Non	Oui	N	8	Oui	Non
Chine	Oui	N	18	Non	Oui	Non	NA	9	Oui	Non	Non	NA	9	Oui	Non
Chypre	Oui	NA	-	Oui	Oui	Oui	NA	-	Oui	Oui	Oui	NA	9	Oui	Oui
Estonie	-	N	11	Oui	Oui	Oui	N	8	Oui	Non	Oui	-	-	-	-
Inde	Oui	NA	10	-	-	Oui	NA	10	-	-	-	-	-	-	-
Lettonie	Non	N	-	-	Oui	Non	N	-	-	-	Non	N	-	-	-
Lituanie	Non/1	N	-	Oui	Oui	Non	N	-	Oui	Non	Oui	NA	-	Oui	Non
Malte / 1	Non/1	NA	Variab	Non	Oui	Oui	N	9	Oui	Oui	Oui	N	8	Oui	Non
Russie	Oui	N	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Singapour	Oui	NA	9	Oui	Non	Oui	NA	9	Oui	Non	Oui	NA	9	Oui	Non
Slovénie	Oui	N	8	Oui	Non	Oui	N	8	Oui	Non	Oui	NA	10	Oui	Non
Afrique du sud	Oui	N	10	Oui	Non	Oui	N	10	Oui	Non	Oui	N	10	Oui	Non

2) Sélection de pays non membres de l'OCDE

- (a) numéro d'identification fiscale
- (b) nombre de chiffres
- (c) chiffre de contrôle
- (d) particularités du contribuable

Source : Série d'informations recueillies par le Groupe de travail n°8 du CFA et réponses aux enquêtes nationales.

1. **Autriche, Espagne, Pays-Bas** — NIF identique pour les impôts directs et indirects ; **Belgique** — BE+10 chiffres ; **Canada et Etats-Unis** — pour les personnes physiques, on se sert du numéro de sécurité/d'assurance sociale ; **Chili, Danemark, Corée, Lituanie, Malte et Norvège** — pour l'IRPP, on utilise le numéro national d'identification ; **République tchèque** — un seul NIF pour tous les impôts ; **Danemark** — l'identificateur utilisé pour la TVA est le même que pour l'IS ; **Finlande, Suède** — numéro de sécurité sociale pour l'IRPP et la TVA des entreprises individuelles ; numéro d'immatriculation professionnelle pour l'IS et la TVA des autres entreprises ; **Allemagne** — entrée en vigueur récente d'une législation sur l'emploi du NIF pour les personnes physiques et morales, mais l'application technique n'est pas achevée. Le NIF unique de TVA est réservé aux contribuables ayant des activités internationales ; **Grèce** — NIF identique pour la TVA, l'IRPP et l'IS ; **Mexique** — le NIF de la TVA a 12 chiffres pour les personnes physiques et 13 pour les personnes morales ; **Royaume-Uni** — pour les sociétés seulement ; **Norvège** — NIF identique pour la TVA, l'IRPP et l'IS ; **Singapour** — numéro de la carte nationale d'identification pour l'IRPP ; numéro d'immatriculation professionnelle pour l'IS et la TPS ; année de naissance ou date d'enregistrement inclus ; **Suisse** — les impôts directs sont du ressort des 26 cantons, tandis que la TVA est imposée par la Fédération ; **Royaume-Uni** — un système de numérotation distinct (le numéro d'inscription à l'assurance nationale) s'applique aux contribuables soumis à la retenue à la source qui ne font pas de déclaration.

Tableau 32: Utilisation des identificateurs de contribuables pour obtenir et croiser des informations

Utilisation des identificateurs de contribuables (ou d'un autre numéro) pour obtenir et croiser des informations /1						
PAYS	Salaires	Pensions de retraite et autres prestations	Intérêts	Dividendes	Cessions et achats d'actifs	Contractants prescrits par la loi
<i>1) Pays membres de l'OCDE</i>						
Australie	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Non
Autriche	Oui	Oui	Non	Non	Non	Non
Belgique	Oui	Oui	Non	Non	Oui	Oui
Canada	Oui	Oui	Oui	Oui	Certains	Oui
Rép. tchèque	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Danemark	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Non
Finlande	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
France	Oui	Non	Non	Non	Non	Oui
Allemagne	Oui	Non /2	Non	Non	Non	Non
Grèce	Oui	Oui	Non	Non	Non	Oui
Hongrie	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Islande	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Oui
Irlande	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Oui
Italie	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Japon	Non	Non	Non	Non	Non	Non
Corée	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Luxembourg	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Oui
Mexique	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Oui /2
Pays-Bas	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non
N. Zélande	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui
Norvège	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Pologne	Oui	Oui	Non	Oui	Oui/Non	Oui
Portugal	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Oui
Slovaquie	Non	Non	Non	Non	Non	Non
Espagne	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Suède	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non
Suisse	Non	Non	Non	Non	Non	Non
Turquie	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Non
Royaume-Uni	Oui	Oui	Non	Non	Oui	Oui
Etats-Unis	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
<i>2) Sélection de pays non membres de l'OCDE</i>						
Argentine	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui
Brésil	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Chili	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Non
Chine	Oui	Non	Non	Non	Non	Oui
Chypre – Idir.	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Chypre – TVA	Non	Non	Non	Non	Non	Non
Estonie	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Non
Inde	-	-	-	-	Oui	-
Lettonie	Oui	Non	Non	Non	Non	Non
Lituanie	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Malte – Idir.	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Malte – TVA	Non	Non	Non	Non	Non	Non
Russie	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Singapour	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Slovénie	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Non
Afrique du sud	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui

Source: Réponses aux enquêtes nationales.

1. Les catégories d'identificateurs utilisés sont décrites au tableau 1.

2. Allemagne – législation promulguée, mais application technique toujours en cours ; **Mexique** – contrats passés avec l'Etat.

Tableau 33. Prestations de services aux contribuables sous forme électronique

PAYS	Pourcentage de déclarations électroniques en 2004				Modes de recouvrement des impôts [classement par ordre (et %) d'utilisation relative]						
	Impôt sur le revenu	Impôt sur les sociétés	TVA	Banque par téléphone	Par Internet	Débit direct	"Kiosque" de paiement	Envoi de chèque	En personne à la perception ou après d'un agent	En personne à la banque	
<i>1) Pays membres de l'OCDE</i>											
Australie	80	88	36	2	4	5	-	3	1	-	
Autriche	10	30	80	2	6	1	7	1	3	-	
Belgique	3	1	9	1	1	1	1	1	No	1	
Canada	48	1.5	11	/1	3(14)	<1%	<1%	1 (42)	4 (7)	2 (37)	
République tchèque	1	1	1	-	-	1(97.64)	-	3(0.55)	2(1.81)	-	
Danemark	68 /1	n.d.	60	1	1	-	-	3	5	4	
Finlande	-	1	35	-	1 (60)	3 (8)	2 (34) /1	4 (6) /1	-	5(5)	
France	4	26	2	-	2	1	3	-	-	-	
Allemagne /1	7	-	19	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	
Grèce	4	-	51	4	3	1	n.applic.	n.applic.	2	-	
Hongrie	2.5	3.4	6.1	2	5	6	4	1	3	-	
Islande	86	99	16	1	-	-	-	-	2	-	
Irlande	62 /1	18	13	-	2	3	-	1	4	-	
Italie /1	100	100	100	1	2	-	-	-	-	-	
Japon /1	n.d.	n.d.	n.d.	-	n.d.	n.d.	-	n.d.	n.d.	-	
Corée	43	92	50	4	3	-	5	-	2	1	
Luxembourg	-	-	8	-	-	-	-	1	1	-	
Mexique	48	100	55	1	2	-	-	-	-	-	
Pays-Bas	69	n.d.	-	-	-	1	-	-	-	-	
N. Zélande	56	67	9	3	5	2	-	1	4	-	
Norvège	37	47	38	-	1	2	-	4	3	-	
Pologne /1	n.applic.	n.applic.	n.applic.	-	-	-	-	-	-	-	
Portugal /1	24	100	83	-	-	2	-	3	1 (46)	4	
Slovaquie	-	En cours d'essai	-	-	-	-	-	-	-	1	
Espagne	23	17	21	3	2	1	-	-	-	-	
Suède	15	-	3	1	1	1	-	-	-	-	
Suisse /1	Variable	Variable	n.d.	-	-	-	Variable selon les cantons	-	-	-	
Turquie	30	72	70	-	-	-	-	1	1	-	

Pourcentage de déclarations électroniques en 2004		Modes de recouvrement des impôts [classement par ordre (et %) d'utilisation relative]									
PAYS	Impôt sur le revenu	Impôt sur les sociétés	TVA	Banque par téléphone	Par Internet	Débit direct	"Kiosque" de paiement	Envoi de chèque	En personne à la perception ou après d'un agent	En personne à la banque	
Royaume-Uni	17	1	0.2	3	4	2	6	1	5	-	
Etats-Unis	47	1	n.applic.	-	4 (4)	2 (28)	-	1 (46)	3 (22)	-	
<i>2) Sélection de pays non membres de l'OCDE</i>											
Argentine	18	34	30	5 (0.1)	4 (1.6)	3 (2.8)	-	-	2 (8.5)	1 (87)	
Bésil	98	100	-	-	-	-	-	-	-	1/1	
Chili	83	92	38	-	1	1	-	4	3	-	
Chine	-	-	-	4	3	2	-	5	1	-	
Chypre – Idir.	15	n.d.	-	-	-	3	-	2	1	-	
Chypre – TVA	-	-	1	-	-	-	-	2	1	-	
Estonie	59	-	75	-	-	-	-	-	-	-	
Inde	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Lettonie /1	-	-	8.6	-	-	-	-	-	-	-	
Lituanie	14	34	35	3	-	-	-	1	2	-	
Malte – Idir.	21	82	-	4	3 (0.6%)	-	-	1 (80.4%)	2 (19%)	-	
Malte – TVA	-	-	n.d.	-	-	-	-	1	2	-	
Russie	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Singapour	67	84	12	5 (0.43)	6 (0.18)	1 (82.95)	2 (6.59)	3 (4.96)	4 (4.60)	No	
Slovénie /1	0.1	-	4	-	-	-	-	-	-	-	
Afrique du sud	4.5	-	6.96	-	1	3	-	2	2	-	

Sources: Réponses aux enquêtes nationales.

/1. **Belgique** — règlement obligatoire de l'impôt sur le compte bancaire de l'administration fiscale ; versements en numéraire non autorisés ; **Brésil** — le règlement ne peut être fait que par voie bancaire ; **Canada** — la banque par téléphone figure dans les paiements par Internet ; **Danemark** — le pourcentage indiqué concerne la proportion de déclarations pré-remplies avec révisions recommandées par voie électronique ; **Finlande** — la deuxième méthode la plus répandue est la banque postale et la quatrième est l'usage d'une enveloppe spéciale ; le contribuable insère le titre de paiement dans une enveloppe, offerte par la banque, qu'il remet à celle-ci et son compte est débité ; le règlement par courrier ou par chèque est tombé en désuétude ; **Allemagne** — les chiffres sont assujettis depuis 2005 ; **Irlande** — le taux de déclaration électronique était de 13% pour l'IRPP et de 90% pour la TVA. La déclaration électronique de la TVA est obligatoire pour la plupart des sociétés depuis 2005 ; **Italie** — les professionnels de la fiscalité doivent déclarer électroniquement ; les sociétés peuvent se présenter à une agence bancaire ou à un bureau de poste, qui doit relever toutes les données exigées et les adresser électroniquement à l'administration fiscale ; celle-ci rembourse les frais de ce service (en moyenne 7 EUR par déclaration), lequel concernait en 2003 quelque 1% des déclarations ; **Japon** — le système de déclaration électronique est devenu disponible en juin 2004 ; **Singapour** — IS pour les déclarations estimatives ; déclaration électronique de la TPS lancée en décembre 2004 ; la banque par téléphone comprend la banque par Internet et les services de carte prépayée (ATM) ; **Lettonie** — paiement de l'impôt par prélèvement sur le compte du contribuable ou en numéraire par l'intermédiaire d'une banque ; **Pologne** — lancement de la déclaration électronique prévu pour août 2006 ; **Portugal** — le taux de déclaration électronique pour l'IRPP a été de 37% en 2005 et de 48% en 2006 ; les paiements par Internet se font par carte prépayée ; **Slovénie** — tous les règlements d'impôts passent par les banques commerciales ; **Suisse** — les impôts directs sont du ressort des 26 cantons, tandis que la TVA est imposée par la Fédération.