



L'administration fiscale dans les pays de l'OCDE : Série « Informations comparatives » (2004)

Préparé par
Le Forum sur l'administration fiscale
Sous-groupe sur la discipline fiscale

Approuvé par
Le Comité des affaires fiscales
octobre 2004



CENTRE DE POLITIQUE ET D'ADMINISTRATION FISCALES

TABLE DES MATIÈRES

AVANT-PROPOS.....	4
Avertissement	4
1 INTRODUCTION	5
Le contexte.....	5
Structure de la série « Informations comparatives »	6
2. ORGANISATION DES ACTIVITÉS DE L'ADMINISTRATION FISCALE.....	7
Introduction.....	7
Principales observations et tendances.....	7
Le degré d'autonomie de l'organisme compétent	9
Le recouvrement des cotisations sociales	9
Le positionnement de l'administration des douanes	12
La structure organisationnelle interne des services de l'administration fiscale	12
Types de structures organisationnelles	12
Les services dédiés aux plus gros contribuables	13
La fonction d'enquête sur les fraudes fiscales	14
3. RÉGIMES D'ÉTABLISSEMENT DES DÉCLARATIONS, DE PAIEMENT ET DE CALCUL DES PRINCIPAUX IMPÔTS	15
Introduction.....	15
Observations essentielles	15
Impôts sur le revenu des personnes physiques et cotisations sociales	15
Impôts sur les bénéfices des sociétés.....	16
Taxes sur la valeur ajoutée	16
Conception des mécanismes de l'IRPP pour les contribuables salariés.....	17
Recouvrement des impôts sur le revenu dans un régime de versements anticipés ou échelonnés et de détermination du solde dû en fin d'année.....	17
Calcul de l'impôt par l'administration ou par le contribuable.....	19
Communication de renseignements	20
4. APERÇU DES PRÉROGATIVES ADMINISTRATIVES DES SERVICES FISCAUX.....	22
Introduction.....	22
Accès aux décisions administratives.....	22
Pouvoirs de contrôle et de perquisition de l'administration fiscale	22
Intérêts et pénalités	22
5. RECOUVREMENT DES IMPÔTS.....	24
Introduction.....	24
Principales observations	24
6. INFORMATIONS SUR LES PERFORMANCES OPÉRATIONNELLES.....	25
Introduction.....	25
Principales observations	25
Le ratio des coûts administratifs au recouvrement des impôts.....	25
Comparaisons internationales des coûts de recouvrement	27
Niveau relatif de la dotation en personnel des services fiscaux nationaux	28
Ressources humaines affectées aux contrôles et fonctions connexes	29
Les arriérés d'imposition et les services fiscaux nationaux	30
7. PRATIQUES ADMINISTRATIVES.....	31
Introduction.....	31
Enregistrement des contribuables et utilisation des numéros d'identification fiscale (NIF)	31
Principales observations	31

Tableaux

Tableau 1 : Dispositifs institutionnels d'administration fiscale.....	33
Tableau 2 : Impôts administrés par les services fiscaux nationaux des pays de l'OCDE.....	35
Tableau 3 : Structure organisationnelle des services nationaux de l'administration fiscale dans les pays de l'OCDE.....	36
Tableau 4 : Systèmes de recouvrement/calcul de l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP)	37
Tableau 5 : Systèmes de retenue à la source pour l'IRPP	38
Tableau 6 : Impôts sur le revenu : obligation de communication de renseignements	40
Tableau 7 : IRPP : Obligations de paiement et d'établissement d'une déclaration	41
Tableau 8 : Impôt sur les bénéfices des sociétés : Obligations de paiement et d'établissement de déclarations.....	47
Tableau 9 : Taxe sur la valeur ajoutée : obligations d'enregistrement, de paiement et de déclaration	53
Tableau 10 : Accès aux décisions anticipées	57
Tableau 11 : Impôt sur les bénéfices des sociétés : obligations de conservation des pièces	59
Tableau 12 : Vérification de l'impôt des contribuables : pouvoirs d'accès aux informations et de perquisition des agents des services fiscaux.....	61
Tableau 13 : Contrôle de l'impôt dû par les contribuables : normes procédurales de contrôle	66
Tableau 14 : Recouvrement de l'impôt dû : amendes fiscales et intérêts de pénalité pour non-respect de la réglementation.....	69
Tableau 15 : Impôts en pourcentage du PIB (2001).....	72
Tableau 16 : Structure de l'impôt – Principaux impôts en pourcentage de la charge d'imposition totale du pays -2001.....	73
Tableau 17 : Comparaison des coûts d'administration et des recettes nettes collectées	74
Tableau 18 : Comparaison des indicateurs relatifs au personnel	75
Tableau 19: Analyse de l'investissement en personnel pour les fonctions de recouvrement /1.....	77
Tableau 20 : Comparaison des arriérés bruts et nets d'imposition en fin d'année (créances fiscales de toutes les années)	78
Tableau 21 : Comparaison des populations de contribuables enregistrés	79
Tableau 22 : Utilisation d'identifiants uniques des contribuables par les pays de l'OCDE.....	80

Encadrés

Encadré 1 : L'analyse du FMI sur les raisons pour motifs de l'intégration par certains pays du recouvrement des impôts et des cotisations sociales	10
Encadré 2. L'évolution des structures organisationnelles des services fiscaux	14
Encadré 3. Salariés : les systèmes de recouvrement et de calcul de l'IRPP	18
Encadré 4. Le « ratio du coût de recouvrement » est-il un indicateur fiable de l'efficacité ou de l'efficacité ?	26
Encadré 5. Comparaisons internationales des ratios des coûts de recouvrement.....	27

AVANT-PROPOS

Cette publication de la série « Informations comparatives », préparée par le Centre de politique et d'administration fiscales, présente des données internationales comparatives sur certains aspects des régimes fiscaux et de leur administration dans les pays de l'OCDE. Cette série a pour principale vocation de fournir des informations de nature à faciliter le dialogue entre les pays membres sur les questions d'administration fiscale, dialogue qui peut aussi mettre en évidence des possibilités pour ces pays d'améliorer la conception et l'administration de leur fiscalité respective.

Il existe une mine d'informations qui pourraient être échangées sur la conception des régimes fiscaux et les divers aspects de leur administration. Cette première publication, tout en ne représentant qu'un modeste effort en vue d'entamer un long voyage qui demandera plusieurs années, contient toute une série d'informations utiles qui intéresseront les responsables des administrations fiscales des pays membres et non membres de l'OCDE, ainsi que d'autres observateurs. Il est prévu de mettre à jour cette publication tous les deux ans environ et d'en faire progressivement la source absolue d'informations comparatives de référence sur l'administration fiscale pour les pays de l'OCDE.

Les informations figurant dans cette publication ont été collectées auprès des pays membres par le biais d'une enquête réalisée à la fin de 2003 et au début de 2004, de façon directe dans les rapports annuels officiels des organismes de recouvrement des impôts, auprès d'autres sources d'informations (par exemple, le Bureau international de documentation fiscale (BIDF)) ainsi que dans les publications propres de l'OCDE. Tous les efforts ont été consentis pour valider, par l'intermédiaire des pays membres, les informations présentées.

La publication de cette série a été approuvée par le Comité des affaires fiscales en octobre 2004. Le Comité souhaiterait obtenir des réactions aussi bien de la part des pays membres que des économies non membres de façon à pouvoir en tenir compte dans les prochaines éditions de cette série.

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

Bill McCloskey
Président du Comité des affaires fiscales
Octobre 2004

Avertissement

Chaque administration fiscale fait face à des conditions variées dans le cadre duquel elles administrent leur fiscalité. Les juridictions présentent des différences en ce qui concerne leur situation politique et législative ainsi que leur pratique et leur culture administratives. En tant que telle, une approche normalisée de l'administration fiscale risque de se révéler ni pratique, ni souhaitable dans un cas particulier. Il convient d'ailleurs d'interpréter les documents réunis dans la série « Orientations fiscales de l'OCDE » en songeant à cet aspect et donc de toujours mesurer pleinement les facteurs complexes qui ont déterminé une approche particulière lorsque l'on étudie les pratiques d'un pays donné.

1 INTRODUCTION

Le contexte

1. La mise en œuvre de la politique fiscale dans le cadre d'un monde de plus en plus dépourvu de frontières devient plus difficile pour les administrations fiscales. En 1997, conscient de ce problème et de l'intérêt que pourrait présenter le travail en commun des administrations pour étudier et définir d'un commun accord des approches des principaux problèmes stratégiques, le Comité des affaires fiscales (CFA) a mis en place le Forum sur la gestion stratégique. En 2002, le CFA a transformé ce forum en un nouveau Forum sur l'administration fiscale en vue de le recentrer davantage sur les questions d'administration fiscale. Dès la création du Forum, un certain nombre de sous-groupes ont été établis pour traiter d'aspects spécifiques de l'administration fiscale, à savoir la discipline fiscale et les services aux contribuables.
2. À mesure de l'avancement des travaux du Forum et de ses sous-groupes, il est devenu de plus en plus manifeste que les régimes fiscaux des pays de l'OCDE présentent de nombreuses différences qui ont un impact direct sur la façon dont ils sont administrés et, éventuellement, sur leur efficacité et leur efficacité relatives. Par exemple, comme on le verra plus en détail dans la suite de ce rapport :
 - On observe des disparités sensibles des structures organisationnelles et de l'autonomie des services fiscaux nationaux selon les pays de l'OCDE.
 - Dans un certain nombre de pays, les services fiscaux sont aussi responsables de l'administration des douanes et ils peuvent par ailleurs assumer diverses autres fonctions non fiscales.
 - Dans la moitié environ des pays de l'OCDE, le dispositif d'administration de l'impôt sur le revenu repose sur un calcul de l'impôt par l'administration tandis que dans l'autre, il s'en remet aux principes du calcul par le contribuable.
 - Dans un certain nombre de pays de l'OCDE, la grande majorité des contribuables salariés sont tenus de remplir une déclaration annuelle au titre de l'impôt sur le revenu, tandis que dans de nombreux autres pays, la plupart des salariés sont dégagés de cette obligation grâce aux mécanismes particuliers de retenue à la source ou à l'application d'autres concepts.
 - 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 des considérations de discipline fiscale sensiblement différentes.
 - Dans certains pays, le recouvrement des cotisations sociales a été intégré dans les mécanismes de l'administration fiscale alors que dans d'autres, ce n'est pas le cas ; parfois, les services fiscaux nationaux sont responsables d'impôts sur l'immobilier ou sur les véhicules à moteur, alors qu'ailleurs, ces impôts sont administrés par des organismes publics infra-nationaux.
3. Même si ces différences ont de nombreux motifs, l'absence d'une publication d'information complète et à jour sur ces aspects disparates de la fiscalité des différents pays et de son administration a fait qu'une bonne partie du dialogue entre les représentants de ces pays sur les questions d'administration fiscale s'est souvent déroulée sans pleinement tenir compte de ces différences. Conscient de

cette réalité, le Forum a donc décidé de créer une publication d'informations comparatives sur l'administration fiscale. Cette publication est le fruit de ces travaux.

Structure de la série « Informations comparatives »

4. Cette publication est articulée de la façon suivante :
- La Partie II présente une comparaison des dispositions institutionnelles et organisationnelles prévues pour l'administration des impôts nationaux dans les pays de l'OCDE, en indiquant notamment l'éventail des impôts administrés et l'ampleur des responsabilités non fiscales des organismes concernés.
 - La Partie III présente une comparaison des obligations en matière de paiement et de déclaration concernant les principaux impôts utilisés dans les pays de l'OCDE (à savoir l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou IRPP, l'impôt sur les sociétés ou les bénéfices (IS) et la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).
 - La Partie IV fait la synthèse de certaines prérogatives administratives accordées aux services fiscaux dans les pays de l'OCDE pour mener à bien leur mission.
 - La Partie V présente une comparaison du poids de l'impôt dans les différents pays (mesuré par le rapport entre les impôts et le produit intérieur brut — PIB — et par le poids relatif des principaux impôts dans le total des recettes collectées.
 - La Partie VI résume un certain nombre d'informations sur les performances opérationnelles des administrations fiscales des pays membres, tout en donnant des indications sur la façon dont il convient d'interpréter ces informations.
 - La Partie VII décrit un certain nombre de pratiques administratives.

2. ORGANISATION DES ACTIVITÉS DE L'ADMINISTRATION FISCALE

Introduction

5. Cette partie présente les dispositifs institutionnels et organisationnels mis en place dans les pays de l'OCDE pour mener les activités de l'administration fiscale nationale ou fédérale. Comme on le verra dans cette partie, ces dispositifs ont des répercussions considérables sur l'efficacité et l'efficacité globales des administrations fiscales.
6. Le Tableau 1 décrit en termes généraux le type de structure institutionnelle mise en place dans les différents pays de l'OCDE pour exercer les fonctions d'administration de l'impôt ; il met aussi en relief l'importance du rôle administratif non fiscal attribué aux services fiscaux. Le Tableau 2 décrit l'ampleur des impôts collectés par les services fiscaux nationaux, tandis que le Tableau 3 décrit un certain nombre de concepts organisationnels qui ont été adoptés par les différentes administrations.

Principales observations et tendances

7. À partir d'une analyse des informations figurant dans les tableaux 1, 2 et 3, il convient de faire un certain nombre d'observations importantes :

Les dispositifs institutionnels

- Les gouvernements des pays de l'OCDE présentent une certaine diversité de dispositifs institutionnels destinés à administrer le droit fiscal. À titre d'exemples de cette diversité, on retiendra l'existence de plusieurs types d'organismes :
 - organismes unifiés et semi-autonomes (dans 15 pays) dotés d'un large éventail de pouvoirs (voir plus loin pour d'autres commentaires) et responsables de l'essentiel, si ce n'est la totalité des impôts fédéraux ou nationaux (y compris, le cas échéant, des cotisations sociales), enfin qui rendent compte directement à un ministre ou parfois par l'intermédiaire d'une instance distincte.
 - organismes distincts chargés du recouvrement des impôts et des cotisations sociales, ces dernières étant dans de nombreux pays européens la source prédominante de collecte de recettes pour le gouvernement fédéral ou national.
 - directions semi-autonomes ou uniques dans l'organisation du ministère des Finances, ces directions étant chargées de l'administration au jour le jour à la fois des impôts et des douanes (6 pays).
 - une même direction ou plusieurs directions dans la structure formelle du ministère de l'économie disposant d'une autonomie assez limitée.
- Dans une large mesure, ces divers dispositifs institutionnels sont le reflet de différences fondamentales des structures et systèmes politiques

d'administration du secteur public des pays membres, ainsi que de pratiques de longue date.

- Dans les 28 pays de l'OCDE dotés d'un régime séparé de cotisations sociales, 17 pays ont choisi de confier le recouvrement de ces cotisations à un organisme distinct de sécurité sociale (ou par plusieurs organismes de ce type), tandis que dans les autres pays, ce recouvrement est effectué par les services de recouvrement des impôts (voir plus loin pour d'autres commentaires).
- La grande majorité des pays de l'OCDE ont fusionné l'administration des impôts directs et indirects au sein d'un seul et même service fiscal.
- Six pays de l'OCDE ont fusionné les activités du fisc et des douanes au sein d'un même service, même si aucune tendance ne semble se dessiner en ce sens.¹
- Lorsque l'administration du fisc et celle des douanes sont séparées, on trouve onze pays qui ont attribué l'administration des accises aux douanes, et non pas aux services fiscaux principaux.
- Les services fiscaux nationaux de la plupart des pays européens de l'OCDE sont aussi chargés du recouvrement des impôts immobiliers (et dans de nombreux pays, des taxes sur les véhicules à moteur), alors que 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 nette tendance à attribuer d'autres missions d'ordre non fiscal aux services fiscaux nationaux. Ces missions comprennent l'évaluation des administrations publiques, le paiement de diverses prestations sociales, le recouvrement de créances non fiscales de l'administration (par exemple, les cotisations aux caisses d'allocations familiales, les remboursements de prêts étudiants), ainsi que la tenue de l'état civil.

Structure organisationnelle

- On observe dans les pays membres une nette tendance à organiser les activités de l'administration fiscale principalement par référence à des critères « fonctionnels » (par opposition à des critères liés à la catégorie d'impôt ou de contribuable) ; toutefois, près des deux tiers des pays membres ont complété leur structure largement « fonctionnelle », par une unité organisationnelle affectée spécifiquement à leurs plus gros contribuables (voir plus loin pour d'autres commentaires).
- La majorité des pays membres conservent une structure spécialement affectée au recouvrement de l'impôt, ainsi qu'une fonction interne d'enquête sur la fraude fiscale.
- Parallèlement 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 fiscales directes et indirectes.

¹ Les changements les plus récents dans ce domaine ont 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.

- Les dispositifs existant dans les pays membres pour l'apport d'une assistance en matière de technologies de l'information sont assez divers et ils peuvent correspondre à : (1) un ensemble complet de structures internes couvrant à la fois les services d'infrastructure et le développement d'applications ; (2) des dispositifs communs à plusieurs domaines de l'administration publique (par exemple, une direction unique de l'informatique au service de l'ensemble des fonctions du ministère des Finances) ; ou encore (3) des activités largement externalisées auprès de sous-traitants du secteur privé.

Le degré d'autonomie de l'organisme compétent

8. De façon générale, l'ampleur des pouvoirs accordés à l'administration fiscale nationale dépend du régime de gouvernement en place et du stade d'évolution des pratiques de l'administration publique d'un pays. Bien que cette question n'ait pas été traitée plus avant dans le cadre des études ayant abouti à la présente publication, le degré d'autonomie de l'organisme compétent est susceptible d'avoir des répercussions considérables sur l'efficacité opérationnelles de l'administration fiscale.
9. Le Tableau 1 indique que quelque 50 % des pays de l'OCDE se sont dotés d'une administration unifiée disposant d'une certaine autonomie. Dans la pratique, cette autonomie recouvre tout ou partie des prérogatives ou responsabilités suivantes :
 - **Interprétation du droit fiscal** : la compétence pour donner des interprétations, aussi bien sous forme de décisions publiques ou privées, du droit fiscal, sous la seule réserve d'une révision de ces décisions par les instances judiciaires.
 - **Organisation et gestion** : la responsabilité de l'organisation interne des services fiscaux, notamment la taille et l'implantation géographique des agences des impôts ; la latitude pour formuler et mettre en œuvre des plans stratégiques ou opérationnels ; enfin, la latitude pour répartir ou redistribuer les ressources financières inscrites au budget de l'administration entre les diverses fonctions administratives de façon à répondre à de nouvelles priorités ou à des changements de priorités.
 - **Technologie de l'information** : la compétence pour administrer ses propres systèmes informatiques internes ou pour externaliser la prestation de ces services auprès de sous-traitants du secteur privé.
 - **Normes de résultats** : la latitude pour définir des normes de résultats administratifs (par exemple, des objectifs de services aux contribuables).
 - **Personnel** : La capacité de définir des normes de qualification universitaire ou technique pour certaines catégories de recrutement ainsi que de recruter et de licencier du personnel dans le respect des principes et procédures du secteur public ; la capacité de mettre en place des programmes de formation et de promotion des agents ; enfin, la capacité de négocier la rémunération du personnel conformément aux principes ou mécanismes du secteur public au sens large.

Le recouvrement des cotisations sociales

10. Comme le montrent très bien les informations figurant au Tableau 15, les cotisations de sécurité sociale constituent actuellement la première source de recettes de l'administration publique dans un certain nombre de pays de l'OCDE —

Allemagne, Autriche, Espagne, France, Japon, Pays-Bas, République slovaque et République tchèque.² Toutefois, comme il ressort des informations données par le Tableau 1, les gouvernements des pays de l'OCDE ont suivi des voies différentes quant aux modalités de recouvrement de ces cotisations.

11. Le Tableau 1 révèle que sur les 28 pays de l'OCDE dotés de régimes de sécurité sociale distincts, la majorité (environ 17 pays) administrent le recouvrement des cotisations de sécurité sociale par l'intermédiaire d'un organisme spécialisé distinct, plutôt qu'en faisant appel aux services fiscaux principaux. Dans les 11 autres pays, le recouvrement des cotisations sociales a été intégré avec celui des impôts nationaux. En dehors de l'OCDE, on observe aussi une dichotomie des approches – le Brésil, la Chine, l'Indonésie, Singapour et la Thaïlande administrent tous le recouvrement des cotisations sociales par l'intermédiaire d'un organisme distinct, tandis que des pays comme l'Albanie, l'Argentine, la Bulgarie, la Croatie, l'Estonie, la Lettonie, la Roumanie, la Russie, la Serbie et la Slovaquie ont tous intégré (ou sont en voie de le faire) le recouvrement de ces cotisations dans les activités normales de l'administration fiscale.
12. 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 récents travaux d'analyse entrepris par la Direction des affaires fiscales du FMI – voir ci-après l'encadré 1 qui précise les raisons pour lesquelles un certain nombre de pays ont choisi depuis une dizaine d'années d'intégrer le recouvrement des cotisations sociales dans les activités de recouvrement de l'impôt à l'échelle nationale.

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

Les points communs des processus 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 qui président à ces opérations de recouvrement, notamment la nécessité (1) d'identifier et d'enregistrer les cotisants et les contribuables au moyen d'un numéro d'immatriculation unique ; (2) de se doter de systèmes de collecte de renseignements sous la forme de déclarations des employeurs et des travailleurs indépendants, généralement sur la base des mêmes définitions des revenus ; (3) de procéder, pour les employeurs, à une retenue à la source des impôts et cotisations sur le revenu de leurs salariés et de reverser les sommes collectées aux services compétents (généralement par l'intermédiaire du système bancaire) ; (4) de se doter de mécanismes efficaces de recouvrement de façon à repérer les employeurs qui n'effectuent pas de déclaration ou qui ne rendent pas compte des paiements ; enfin (5) de vérifier l'exactitude des informations figurant sur les déclarations, en utilisant des méthodes modernes d'audit fondées sur les risques.

L'utilisation efficiente des ressources

Les pays qui ont décidé d'intégrer les opérations de recouvrement des cotisations sociales dans leur administration fiscale ont souvent constaté que les coûts marginaux d'extension des systèmes utilisés pour que l'administration fiscale soit responsable des cotisations de sécurité sociale sont

² Le rôle dominant de ces contributions dans la plupart de ces pays provient directement du modèle bismarkien qui constitue encore le socle des régimes de protection sociale d'une bonne partie de l'Europe actuelle. Ce modèle considère la sécurité sociale apportée par les pouvoirs publics comme une forme spéciale d'assurance, avec à la fois des prestations et des contributions liées aux salaires des travailleurs. Dans un certain nombre de pays, ces contributions passent par des administrations de sécurité sociale distinctes qui ne relèvent pas du budget de l'État. En revanche, notamment dans un certain nombre de pays de l'OCDE scandinaves et anglophones, une part substantielle des dépenses publiques au titre des prestations sociales tend à être directement financée sur les recettes fiscales générales de l'administration bien que, y compris dans des pays suivant le modèle bismarkien, les administrations de sécurité sociale puissent aussi présenter un déficit persistant appelant le concours de la fiscalité générale.

relativement réduits. C'est un facteur particulièrement important à prendre en compte pour les pays qui ne disposent pas des ressources suffisantes pour mettre en œuvre deux ensembles de réformes très voisines dans deux organismes différents. Par exemple, certains pays ont intégré le recouvrement de paiements 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 au sein de l'administration fiscale. Même si les caractéristiques de chacune de ces activités sont très différentes, les pays concernés ont trouvé un intérêt à utiliser les capacités centrales de recouvrement des administrations fiscales pour abaisser le coût du recouvrement et en améliorer les taux.

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'une « sorte d'impôt » – même s'il s'agit d'un prélèvement affecté à un usage précis. Des mécanismes spécifiques concernant la séparation de leur comptabilisation s'appliquent à ces cotisations, et la transmission de renseignements doit se faire à destination d'un autre organisme, sachant que les principes de recouvrement sont fortement inspirés de ceux que l'on applique aux principaux impôts – notamment la retenue à la source sur les salaires.

Compétences essentielles des organismes fiscaux et sociaux

Au fil du temps, les administrations fiscales se sont dotées de compétences essentielles en lien avec leurs fonctions de recouvrement. Il y a des pays où il s'est avéré que les administrations fiscales ont amélioré le niveau de leur collecte en ce qui concerne les paiements de type cotisations sociales ou ont pu le faire de façon plus efficiente lorsque ces fonctions leur ont été transférées des organismes d'assurance sociale. Les administrations fiscales dont la seule mission est la collecte des impôts développent une culture organisationnelle fondée sur le respect de la réglementation et des processus fortement uniformisés convenant au calcul et au recouvrement de l'impôt.

De même, les organismes d'assurance sociale sont généralement organisés autour d'une mission première consistant à déterminer les droits à prestation des agents économiques et à verser de façon efficiente ces prestations à leurs bénéficiaires. Ils développent des cultures et processus organisationnels axés sur cette mission et il est logique de conclure qu'intégrer ces responsabilités un peu contradictoires de recouvrement compromet à la fois l'efficacité du recouvrement et la distribution des prestations. Les organismes d'assurance sociale réussissent sans doute assez mal à aller au-delà d'un certain niveau de performance en matière de recouvrement.

Abaisser les charges d'administration de l'État

Le fait d'attribuer la responsabilité du recouvrement à l'administration fiscale permet d'éliminer un chevauchement de fonctions essentielles qui se serait sinon produit dans le domaine du traitement, de la mise en œuvre de la collecte des déclarations et des paiements, ainsi que du contrôle des employeurs. Cela peut contribuer à réduire notablement les charges d'administration de l'État en permettant : (1) une réduction du personnel et des économies d'échelle en matière de gestion et de formation des ressources humaines, une réduction du nombre d'administrateurs et la mise en commun de processus de déclaration et de paiement, des efforts communs pour faire respecter la réglementation, et pour procéder à la saisie et la 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 coûts de développement informatique et une réduction des risques en matière de développement et de maintenance des systèmes.

Lors des plans de modernisation de l'administration fiscale, l'occasion se présente souvent d'intégrer de meilleurs processus et des technologies de l'information modernes 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 peut donner lieu à des coûts considérables en ce qui concerne le transfert d'informations et de données entre organisations et la gestion des autres connexions. Cela étant, pour que des dispositifs parallèles de recouvrement fonctionnent efficacement, il convient d'assurer une grande coordination des efforts, notamment un rapprochement des données entre les bases 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 dire que les coûts de coordination dans le cadre de dispositifs parallèles seraient au moins aussi élevés que dans un dispositif unifié.

Abaisser les coûts de respect de la réglementation 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 la définition de programmes communs d'inspection couvrant à la fois l'impôt sur le revenu, la TVA et les taxes sur les salaires de même que les cotisations sociales assises sur les revenus et les salaires. Le recours croissant à des dispositifs électroniques de déclaration et de paiement reposant sur l'Internet contribue aussi à abaisser les coûts de respect de la réglementation pour 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.

(Extrait : *Projet de Document de travail du FMI : La tendance à l'intégration des impôts et des cotisations de sécurité sociale dans le cadre d'une administration unifiée des prélèvements obligatoires*, Barrant, Harrison, Ross (mars 2004)).

Le positionnement de l'administration des douanes

13. Un petit nombre de pays de l'OCDE ont réuni l'administration fiscale et les services des douanes au sein d'une seule structure de gestion (par exemple, l'Autriche, à partir de 2003, le Canada jusqu'en décembre 2003,³ le Danemark, l'Irlande, le Mexique, les Pays-Bas et l'Espagne). Cette pratique est également suivie dans une certaine mesure en dehors de l'OCDE et elle semble être née de divers facteurs (par exemple, la perception 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 les fonctions de gestion des ressources humaines et de technologies de l'information, des facteurs historiques liés à la séparation de l'administration des impôts directs et indirects).

La structure organisationnelle interne des services de l'administration fiscale

Types de structures organisationnelles

14. Le Tableau 3 met brièvement en relief certaines caractéristiques de la structure organisationnelle interne des services de l'administration fiscale dans les pays de l'OCDE. Comme le montrent les informations figurant dans ce tableau, on observe des disparités sensibles des structures organisationnelles des services des impôts d'un pays à l'autre. Toutefois, les pays semblent s'appuyer pour une part importante sur un modèle « fonctionnel » d'organisation – plus des deux tiers des pays de l'OCDE ont apparemment adopté le modèle fonctionnel comme principale méthode de structuration des services fiscaux, ce qui traduit une tendance plus générale.
15. L'Encadré 2 de la page suivante présente des éléments de référence concernant l'évolution de la structure organisationnelle des services fiscaux. Cette description est en soi largement d'ordre conceptuel. Dans la pratique, la structure organisationnelle de nombreux services fiscaux des pays de l'OCDE ou des économies non membres constitue un hybride des modèles décrits, leur point commun étant l'application des principes fonctionnels, mais en affectant une direction ou une unité multi-fonctionnelle à l'administration des dossiers des plus gros contribuables.

³ 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 l'Agence des services frontaliers du Canada (ASFC) relevant du ministère de la Sécurité publique et de la Protection civile (SPPCC).

Les services dédiés aux plus gros contribuables

16. On a pu observer à l'échelle mondiale (notamment dans près des deux tiers des pays de l'OCDE) une tendance à mettre en place des dispositifs organisationnels spéciaux concernant les plus gros contribuables des services fiscaux.⁴
17. L'expérience de nombreuses administrations fiscales indique que le paiement des impôts se concentre généralement sur un relativement faible de contribuables (tous impôts confondus). Habituellement, les dossiers fiscaux de nombre de ces gros contribuables sont complexes, se caractérisant par un ou plusieurs des facteurs suivants : (1) de multiples entités d'exploitation présentant une large dispersion géographique ; (2) des activités commerciales diverses et éventuellement aussi une participation à des transactions qui posent des problèmes complexes ou nouveau d'interprétation du droit ; (3) des opérations importantes à l'étranger, souvent avec des parties liées ; (4) un volume important de transactions dans le cadre des activités au jour le jour de l'entreprise ; (5) le recours à des mécanismes complexes de financement ; enfin, (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 ces contribuables (qui acquittent la majeure partie des impôts) constituent également le risque le plus important pesant sur l'efficacité de l'administration fiscale.
18. Pour traiter ces types de risques, de nombreux pays, notamment des économies en développement ou en transition, se sont dotés de dispositifs organisationnels spéciaux pour administrer les dossiers fiscaux de leurs plus gros contribuables. Même s'il existe divers modèles organisationnels employés sur le terrain, une approche assez courante consiste à mettre en place, au niveau opérationnel, une unité entièrement multi-fonctionnelle chargée des grandes fonctions de l'administration fiscale (comme l'immatriculation, le traitement des comptes ou informations, les services aux contribuables, les contrôles, la mise en œuvre des obligations de déclaration et du recouvrement des créances fiscales) en vue d'administrer l'ensemble des dossiers fiscaux de gros contribuables spécialement désignés. Certains pays sont dotés d'une direction de la gestion et de la coordination des dossiers des gros contribuables à laquelle l'administration centrale fournit un soutien stratégique et opérationnel. L'objectif premier de ce type de dispositifs consiste à renforcer la coordination et le suivi des contribuables redevables de la majeure partie des impôts.

⁴ 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).

Encadré 2. L'évolution des structures organisationnelles des services fiscaux

Depuis 20-30 ans, on peut distinguer une nette tendance dans la façon dont les structures organisationnelles internes des services fiscaux nationaux ont évolué.

Le type de modèle fiscal. Le premier modèle organisationnel employé par les administrations fiscales aura été principalement fondé sur un critère de « type d'impôt ». Cela passait par le recours à différentes directions multi-fonctionnelles, chacune étant largement autonome et indépendante vis-à-vis des autres. 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 de ses fonctions, on a estimé qu'il était inefficace ; (2) il n'était pas pratique pour les contribuables ayant de multiples dossiers fiscaux (par exemple, les entreprises), ce qui les obligeait à traiter avec différentes directions sur des questions analogues ; (3) cela compliquait gravement la gestion du respect de la réglementation par les contribuables, avec ses fonctions distinctes de contrôle et de recouvrement ; (4) cela accroissait la probabilité d'un traitement inégal et incohérent des contribuables selon les impôts ; (5) cela empêchait d'utiliser de façon souple le personnel dont les compétences étaient largement confinées à un seul impôt ; enfin, (6) cela fragmentait inutilement la gestion globale de l'administration fiscale, compliquant ainsi la planification et la coordination organisationnelles. Face à ces inconvénients, un nouveau modèle s'avérait nécessaire.

Le modèle fonctionnel. Dans le cadre du modèle fonctionnel, le personnel est organisé principalement en fonction de regroupements fonctionnels (par exemple, enregistrement, comptabilité, traitement de l'information, contrôle, recouvrement, recours, etc.) et il travaille généralement sur les différents impôts. Cette approche de l'organisation du travail fiscal a été introduite pour permettre une plus grande normalisation des processus de travail entre les différents impôts, pour simplifier l'informatisation et les mécanismes pour les contribuables, enfin pour améliorer l'efficacité de la fiscalité en général. Par rapport au modèle fondé sur le type d'impôt, ce modèle a paru offrir de nombreux avantages et a facilité de nombreuses évolutions visant à améliorer les performances de l'administration fiscale (par exemple, en instaurant un guichet unique des requêtes fiscales, un système unifié d'enregistrement des contribuables, des démarches communes de liquidation et de comptabilisation de l'impôt et une gestion plus efficace des fonctions de contrôle fiscaux et de recouvrement des créances fiscales).

Néanmoins, ce modèle lui non plus ne va pas sans points faibles – la fragmentation par fonction peut aboutir à une médiocrité ou une incohérence des services, tandis que la normalisation (par exemple, une approche uniforme) risque de ne pas convenir compte tenu de la myriade de comportements et de la diversité des attitudes vis-à-vis du civisme fiscal auxquelles l'administration fiscale doit faire face.

Le modèle de segmentation des contribuables. Une tendance plus récente observée dans un certain nombre de pays développés a consisté à organiser principalement l'administration fiscale autour de différents segments de contribuables (par exemple, les grandes entreprises, les petites et moyennes entreprises, les salariés, etc.) La logique qui préside à une organisation autour de segments de contribuables est que chaque groupe de contribuables présentent des caractéristiques et des comportements de civisme fiscal différents et donc des risques différents pour les services fiscaux. Pour gérer efficacement ces risques, les services fiscaux doivent élaborer 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 caractéristiques et aux problèmes de civisme propres à chaque groupe de contribuables. Les partisans d'une structure autour de « segments de contribuables » affirment que le regroupement d'activités fonctionnelles essentielles au sein d'une structure de gestion unifiée et affectée à des missions précises renforce les perspectives d'amélioration du niveau global de la discipline fiscale. Même si la mise en œuvre du modèle organisé autour de « segments de contribuables » en est encore à ses premiers stades d'utilisation, de nombreux pays en ont partiellement adopté le principe en mettant en place des services spécialement affectés aux gros contribuables.

La fonction d'enquête sur les fraudes fiscales

19. Comme le note le tableau 3, la grande majorité des services fiscaux des pays de l'OCDE sont dotés d'une unité spécialement affectée au traitement des affaires graves de fraude ou d'évasion fiscale. Dans deux pays membres (à savoir l'Italie et la Hongrie), cette mission est principalement accomplie par un service opérationnel distinct, bien que dans le cas de l'Italie, les services fiscaux soient la seule instance responsable de la question des avis de redressement.

3. RÉGIMES D'ÉTABLISSEMENT DES DÉCLARATIONS, DE PAIEMENT ET DE CALCUL DES PRINCIPAUX IMPÔTS

Introduction

20. Les tableaux 4-9 mettent en évidence certaines caractéristiques de la conception de la fiscalité des pays en ce qui concerne le recouvrement de l'IRPP, de l'impôt sur les sociétés et de la taxe sur la valeur ajoutée. Même si ces caractéristiques peuvent être considérées comme « de nature politique », elles ont souvent des répercussions importantes pour la charge globale de travail administratif, la nature et la portée des programmes administratifs qui doivent être mis en œuvre pour faire respecter les lois, ainsi que l'efficacité et l'efficacité générale des services fiscaux.

Observations essentielles

Impôts sur le revenu des personnes physiques et cotisations sociales

21. Les tableaux 4-7 rendent compte de certaines caractéristiques de l'imposition des revenus des personnes physiques dans les pays de l'OCDE. On relèvera en particulier :
- La grande majorité de pays – à l'exception de la France et de la Suisse – a recours à des mécanismes de retenue à la source pour le recouvrement de l'essentiel de l'impôt sur le revenu des personnes physiques s'agissant des revenus des salaires et traitements.
 - Les mécanismes de retenue à la source sont aussi couramment utilisés pour le recouvrement des revenus de dividendes des particuliers (22 pays) et des revenus d'intérêts (21 pays) perçus par les contribuables résidents.
 - Tous les pays prévoient le recouvrement progressif de l'impôt sur le revenu lorsqu'il s'agit de revenus non soumis à une retenue à la source (par exemple, les revenus des travailleurs indépendants) au moyen de mécanismes de versements anticipés ou échelonnés, bien que les prescriptions relatives à ces mécanismes varient sensiblement pour ce qui est du nombre de versements à effectuer, de leur base de calcul et du calendrier précis des différents versements (voir plus loin pour plus de précisions)
 - Hormis pour les salariés, les revenus de dividendes et d'intérêts, la communication obligatoire du revenu par des tiers (par exemple, pour les services indépendants aux particuliers) varient sensiblement, bien que quelques pays (par exemple, l'Espagne, les États-Unis ou le Japon) disposent de programmes substantiels à cet effet.
 - Un peu plus de 30 % des pays membres ont fait passer leur système d'administration vers un dispositif fondé sur les principes de l'impôt

déclaratif, par opposition à une évaluation de l'impôt par l'administration (voir plus loin pour plus de commentaires).

- Les obligations de déclaration annuelle en ce qui concerne les contribuables salariés qui constituent la vaste population des redevables de l'IRPP, varient sensiblement selon les pays membres et relèvent de quatre modèles différents (voir plus loin pour plus de précisions).
- Le délai prévu pour que les contribuables s'acquittent de l'impôt dont ils sont redevables (sur la base des déclarations annuelles) varie notablement selon les pays membres, allant ainsi d'un peu moins de 3 mois à 11 mois.

Impôts sur les bénéfices des sociétés

22. Le Tableau 8 rend compte d'un certain nombre de caractéristiques de conception des régimes de l'impôt sur les bénéfices dans les pays de l'OCDE. Comme on le relèvera en particulier :

- Tous les pays prévoient le recouvrement progressif de l'impôt sur les bénéfices au moyen de mécanismes de versements anticipés ou échelonnés, bien que les prescriptions relatives à ces mécanismes varient sensiblement pour ce qui est du nombre de versements à effectuer, de leur base de calcul et du calendrier précis des différents versements (voir plus loin pour plus de précisions)
- Un peu plus de 50 % des pays membres ont fait passer leur système d'administration vers un dispositif fondé sur les principes du calcul de l'impôt par le contribuable, par opposition à une évaluation de l'impôt par l'administration (voir plus loin pour plus de précisions).
- Les prescriptions et les pratiques en matière de déclaration annuelle varient fortement selon les pays de l'OCDE (voir plus loin pour plus de précisions).
- Environ les deux tiers des pays membres se sont dotés de systèmes de déclaration électronique des obligations fiscales annuelles, quelques-uns par l'introduction de prescriptions obligatoires pour certaines catégories de contribuables.
- Le délai prévu pour que les contribuables s'acquittent de l'impôt dont ils sont redevables (sur la base des déclarations annuelles) varie notablement selon les pays membres, allant ainsi d'un peu moins de 2 mois à 11 mois.

Taxes sur la valeur ajoutée

23. Le tableau 9 rend compte d'un certain nombre de caractéristiques des régimes de TVA dans les pays de l'OCDE. Comme on le relèvera en particulier :

- Les seuils d'enregistrement appliqués dans les pays membres varient substantiellement ; toutefois, l'impact de ces seuils sur la charge de travail administratif et le coût de la discipline fiscale pour les contribuables est « lissé » dans de nombreux pays au moyen d'un étalement des obligations de paiement de la taxe et d'établissement des déclarations (par exemple, obligations trimestrielles, semestrielles ou annuelles) et/ou de mécanismes de « taux uniforme » pour le calcul de la TVA due.
- Pour les assujettis à la TVA de taille moyenne ou grande, la majorité des pays de l'OCDE (17 pays) adopte un modèle de versement et de déclaration mensuel (pour les gros assujettis) et trimestriel (pour les moyens) de façon à équilibrer le recouvrement de l'impôt, les considérations de charge de travail administratif, ainsi que contraintes liées à la discipline fiscale pour les contribuables ; un petit nombre de pays (par exemple, l'Australie et le

Danemark) prévoient une intégration de la déclaration des obligations régulières au titre des impôts directs et indirects.

- Près des deux tiers des pays de l'OCDE ont introduit des systèmes de déclaration électronique pour la TVA mensuelle ou trimestrielle exigible.
- Les délais accordés aux assujettis de taille moyenne ou grande pour le versement de la TVA due varient sensiblement selon les pays de l'OCDE, de 10 à 60 jours à compter de la fin de la période d'imposition concernée.
- De façon générale, la législation des pays imposent le calcul de la TVA due sur la base « du fait générateur » ; néanmoins, quelques pays autorisent l'utilisation de la base « des paiements », pour la détermination de l'impôt exigible, par une catégorie précise de petits assujettis (définis en fonction de critères de chiffre d'affaires) afin de simplifier les contraintes de discipline fiscale pesant sur ces contribuables.
- Le délai prévu pour le règlement par les gros contribuables de la TVA régulière due (mensuel ou trimestriel dans la plupart des pays) varie sensiblement selon les pays membres, de 10 à 60 jours.

Conception des mécanismes de l'IRPP pour les contribuables salariés

24. 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 15). La majeure partie de l'IRPP étant payée par les contribuables salariés, la conception de mécanismes administratifs efficaces et efficaces de recouvrement de l'impôt et de détermination des charges d'imposition des salariés constitue un objectif de premier plan pour l'ensemble des pays. De ce point de vue, il convient de noter que, malgré le recours quasi universel à des mécanismes de retenue à la source pour le recouvrement de l'IRPP des salariés, il existe quatre systèmes distincts dans les pays de l'OCDE pour le recouvrement et le calcul de cet impôt. On trouvera une brève description de chacun de ces systèmes dans l'Encadré 3, tandis que le Tableau 4 met en évidence leurs modalités d'utilisation par les différents pays membres.

Recouvrement des impôts sur le revenu dans un régime de versements anticipés ou échelonnés et de détermination du solde dû en fin d'année

25. Toutes les législations fiscales sont tenues de comporter des dispositions élémentaires pour le paiement de l'impôt (à savoir quand payer, le nombre de versements à effectuer et comment chaque paiement doit être calculé). Au nombre des facteurs pertinents pour la conception de ces règles de base, on retiendra (1) le *calendrier* : le moment où le fait générateur de l'impôt intervient ; (2) l'*équité* : les contribuables placés dans des circonstances analogues doivent être également traités ; (3) la *contrainte en matière de discipline fiscale* : les contribuables doivent disposer de délais raisonnables pour calculer l'impôt dont ils sont redevables (avec une assistance extérieure si nécessaire), réunir les renseignements nécessaires à partir de leurs livres et pièces justificatives, enfin préparer les éventuels formulaires correspondants ; (4) la *gestion budgétaire* : les pouvoirs publics ont généralement besoin de flux de recettes réguliers pour faire face à leurs dépenses ; (5) l'*efficacité* : le volume des paiements et des informations à traiter par les services fiscaux ; enfin, (6) l'*efficacité* : la nécessité de parvenir à une forte discipline vis-à-vis de la loi pertinente. C'est en tenant compte de tels facteurs que tous les pays de l'OCDE ont fait évoluer leurs systèmes en vue d'un recouvrement anticipé de l'impôt sur le revenu des particuliers et des sociétés. Les Tableaux 7 et 8 présentent quelques traits essentiels de ces dispositifs, dont l'analyse met en lumière un certain nombre de caractéristiques notables.

- On observe une nette tendance à maximiser le montant de chaque impôt collecté par les dispositifs des différents pays dans l'année de réalisation du revenu correspondant (26 pays) ; généralement, cela se fait grâce à un mécanisme de versements échelonnés, mensuels ou trimestriels, appliqués dans une large mesure dans l'année de réalisation du revenu.
- 11 pays ont aligné leurs régimes de versements échelonnés de l'IRPP (qui s'applique dans une large mesure aux travailleurs indépendants) et de l'impôt sur les sociétés.
- Il existe diverses bases de calcul des versements échelonnés à effectuer (par exemple, une certaine proportion de l'impôt de l'année précédente, une proportion de l'impôt estimé au titre de l'année en cours), ce qui traduit, d'une part, une facilité d'administration, et d'autre part, un alignement des versements de l'impôt sur la réalisation du revenu correspondant.

Encadré 3. Salariés : les systèmes de recouvrement et de calcul de l'IRPP

Cumul des retenues à la source — dans une large mesure sans déclaration.

Dans le cadre de ce système, les salariés sont tenus de fournir aux employeurs des précisions sur leurs droits correspondants à prestations (qui tendent à être assez limités en nombre). Les employeurs retiennent l'impôt sur le revenu versé, en tenant compte de ces droits à prestations et en calculant le montant des retenues de façon progressive ou cumulée sur la durée de l'exercice fiscal. Pour la majorité des salariés, le montant total des impôts retenus à la source durant l'exercice correspond à peu près à l'impôt dont ils sont redevables sur l'ensemble de l'année. Les salariés peuvent ou non être enregistrés auprès des services fiscaux.

Une fois par an ou plus fréquemment dans certains pays, les employeurs établissent une déclaration auprès des services fiscaux sur les revenus versés et les impôts retenus à la source en ce qui concerne leurs différents salariés. Les salariés ne sont généralement pas tenus de remplir de déclaration d'impôts. (Dans certains pays, où les salariés ont des revenus de plusieurs sources d'emploi, ils doivent néanmoins établir une déclaration annuelle.) Les autres revenus, comme les intérêts et les dividendes, sont généralement imposés à la source.

Retenues à la source non cumulées — déclaration annuelle obligatoire. Ce système permet aux salariés de fournir aux employeurs des précisions sur leurs droits correspondants à prestations qui peuvent être pris en compte en vue du calcul de la retenue. Les employeurs retiennent l'impôt du revenu versé, cette retenue étant calculée périodiquement (en d'autres termes, il n'y a pas de cumul). Les salariés doivent généralement être enregistrés auprès des services fiscaux ; dans certains pays, la non-communication par les salariés de leur numéro d'identification fiscale à leur employeur peut se traduire par des retenues à la source supplémentaires. Les employeurs avisent leurs salariés du montant des revenus versés et des impôts retenus à la source, ces sommes devant être reportées dans une déclaration annuelle d'impôts adressée aux services du fisc. Les services fiscaux confirment le montant de l'impôt dû par chaque contribuable et remboursent les éventuels trop-perçus ou demandent au contraire le versement des éventuels sommes dues par les contribuables.

À la suite du traitement de l'essentiel des déclarations fiscales annuelles, les services fiscaux procèdent généralement à un rapprochement des déclarations de revenus fournies par les employeurs et d'autres guichets payeurs (par exemple, les banques) avec les déclarations d'impôts ou les dossiers de référence du contribuable en vue de détecter les revenus non déclarés, l'absence de déclaration d'impôts et pour valider les crédits demandés dans les déclarations d'impôts au titre des retenues à la source.

Le recouvrement — envoi de déclarations préalablement remplies aux contribuables. Dans le cadre de ce système, les salariés fournissent aux employeurs des précisions sur leurs droits correspondants à prestations qui peuvent être pris en compte aux fins des retenues à la source normales. Les salariés doivent aussi être

enregistrés auprès des services du fisc et communiquer leur numéro personnel d'identification fiscale aux employeurs ainsi qu'à toute une série d'autres intervenants qui sont tenus de fournir aux services du fisc des informations et parfois de retenir des impôts à la source. Les employeurs retiennent l'impôt sur les revenus qu'ils versent, en calculant les retenues de façon périodique (sans cumul). Les employeurs appliquent les retenues et communiquent les renseignements aux services fiscaux.

Toutes les déclarations de revenus communiquées par des tiers aux services fiscaux sont traitées par voie informatique dans les deux à trois mois suivant la fin de l'année fiscale afin de produire une synthèse des revenus agrégés, des impôts retenus à la source et de l'estimation de l'impôt dû sous forme de déclarations d'impôts pré-remplies qui sont transmises aux contribuables. Les contribuables sont tenus de valider les informations figurant dans la déclaration. Les éventuels ajustements nécessaires doivent être notifiés aux services fiscaux. Ces derniers procèdent périodiquement au remboursement des trop-perçus plus tard dans l'année.

Absence de retenue à la source : paiements échelonnés de l'impôt par les contribuables – déclaration annuelle d'impôts nécessaire. Dans ce système, les salariés sont tenus de verser leurs propres impôts de façon échelonnée et d'établir une déclaration annuelle d'impôts donnant les renseignements pertinents. Les services fiscaux communiquent un avis au contribuable pour le paiement des sommes restant dues ou le remboursement des trop-perçus.

Les services fiscaux peuvent procéder à un recoupement des déclarations des employeurs avec les déclarations d'impôts ou les dossiers de référence pour détecter les revenus non déclarés et l'absence de déclaration d'impôts. Ils doivent aussi veiller à ce que tous les salariés procèdent régulièrement aux versements échelonnés, conformément à la loi.

26. L'analyse comparée des dispositifs de quelques pays membres pour le paiement des impôts, aussi bien sous les régimes de versements échelonnés que de déclaration ou de calcul en fin d'année, témoigne de différences substantielles entre ces pays quant au calendrier de recouvrement de l'impôt, différences qui méritent sans doute un examen plus approfondi.

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

27. Comme l'indiquent les Tableaux 7 et 8, quelque 50 % des pays de l'OCDE ont fait passer leur dispositif d'administration des impôts sur le revenu à un régime reposant sur les principes du calcul de l'impôt par le contribuable, par opposition à son calcul par l'administration (qui suppose normalement l'examen de toutes ou de la plupart des déclarations par des agents techniques avant de communiquer aux contribuables le montant de l'impôt dû).
28. De façon générale, le recours aux principes du calcul de l'impôt par le contribuable dans les pays concernés traduit un abandon des procédures de calcul administratif de l'impôt pour des motifs d'efficacité et d'efficacités, au profit d'une démarche de vérification plus ciblée (par exemple, des contrôles à distance ou sur place fondés sur les risques, un recoupement informatique des déclarations de revenus) afin de contrôler les informations figurant dans les déclarations d'impôts. Dans les pays où l'on a procédé à ce changement, c'est généralement en vue d'améliorer le respect global de la loi et l'efficacité du dispositif par (1) le recouvrement plus rapide de l'impôt ; (2) un programme plus développé et mieux ciblé de demandes de contrôle et (3) une réduction de l'incidence des contestations. Les données figurant dans les Tableaux 7, 8 et 19 confirment en partie cette observation :
- Dans les pays où les procédures de calcul de l'impôt par le contribuable sont établies, la pratique consiste généralement à demander une déclaration annuelle d'impôts en début d'exercice après l'année de réalisation des

revenus et de solliciter le paiement du solde des impôts dus avec la déclaration lorsqu'elle est établie, par opposition à la pratique de déclaration et de paiement de l'impôt plus tardifs que l'on trouve normalement dans les pays où c'est l'administration qui calcul le montant de l'impôt.

- Au moins sept pays ne disposant que de relativement peu de renforts en matière de personnel de contrôle ou de vérification font appel à des procédures de calcul de l'impôt par l'administration.
29. Cela étant, il convient également de reconnaître qu'un certain nombre de pays appliquant le système de calcul de l'impôt par l'administration ont largement automatisé ce processus de sorte que seule une minorité de déclarations sont retenues pour une vérification technique avant l'envoi d'un avis formel d'imposition au contribuable.

Communication de renseignements

30. Les systèmes de communication de renseignements représentent un instrument important d'application du droit pour l'administration des impôts sur le revenu dans un certain nombre de pays de l'OCDE. Aux fins de la présente publication, le terme « communication de renseignements » fait référence à une obligation faite à certaines tierces parties de déclarer les versements de revenus (et autres opérations à caractère fiscal) ainsi que les coordonnées des bénéficiaires (généralement accompagnées d'un numéro d'identification du contribuable) aux services fiscaux en vue d'un recoupement systématique de ces éléments avec les dossiers fiscaux. L'objet de ces dispositifs consiste à détecter et dissuader les cas de non-respect des obligations fiscales résultant de l'absence de déclaration de revenus et/ou d'opérations à caractère fiscal, notamment par suite du non-établissement de la déclaration d'impôts. Comme l'indique le Tableau 6, de nombreux pays exigent la déclaration des versements au titre des traitements et salaires, des revenus de dividendes et d'intérêts (dont une bonne partie est également soumise à la retenue à la source). Toutefois, au-delà de ces catégories de paiements, le recours à la communication obligatoire de renseignements par des tiers varie sensiblement selon les pays.
31. Le dispositif le plus important de communication de renseignements est administré par l'Internal Revenue Service (IRS) aux Etats-Unis. Aux termes du code américain des impôts, un éventail extrêmement large d'opérations doivent être déclarées à l'IRS, généralement sous forme électronique, notamment les aides à l'agriculture, les pourboires attribués, les revenus d'opérations de troc, les opérations des courtiers, les distributions de plus-values, la rémunération et les honoraires de personnes non salariées, les produits obtenus par les membres de l'équipage des navires de pêche, les achats de poisson 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 2002-03, quelque 1.3 milliard de déclarations de ce type ont été reçues par l'IRS (dont 96 % par voie électronique) et ont fait l'objet d'un recoupement informatique avec les dossiers des contribuables. Au cours du même exercice, ce dispositif a donné lieu à quelque 4.3 millions de contacts avec les contribuables (dont 2.1 millions pour non-établissement de déclarations) et cela abouti à des redressements d'imposition représentant près de 5 milliards USD (soit près de 1 200 USD par contact).⁵
32. Contrairement aux opérations de contrôle fiscal qui demandent beaucoup de personnel et couvrent relativement peu de contribuables dans tous les pays de

⁵ 2003 Data Book. US Internal Revenue Service.

l'OCDE, des dispositifs complets de communication et de recoupement de renseignements constituent un outil extrêmement efficace pour vérifier le revenu déclaré et le respect des obligations déclaratives d'une vaste population de contribuables, comme en témoigne l'expérience des États-Unis. La capacité des guichets payeurs à saisir et déclarer par voie électronique les renseignements demandés sur les versements effectués constitue une autre caractéristique importante qui permet à ces dispositifs d'être mis en œuvre de façon économique.

4. APERÇU DES PRÉROGATIVES ADMINISTRATIVES DES SERVICES FISCAUX

Introduction

33. Cette partie décrit un certain nombre de prérogatives administratives des services fiscaux et prend aussi en compte les travaux antérieurs de l'OCDE dans ce domaine.⁶

Accès aux décisions administratives

34. Par rapport à la situation mise en évidence dans la dernière enquête (1990), la grande majorité des pays de l'OCDE prévoient désormais des décisions anticipées d'ordre privé à la demande des contribuables. Dans la majorité des cas, ces décisions engagent les services fiscaux, à condition que les faits sur la base desquels la décision a été prise restent inchangés dans la pratique. Une minorité de pays imposent des frais pour la prestation de ce service. Dans un nombre moins important de pays, le système des décisions administratives d'ordre privé est complété par la publication de décisions publiques ou d'interprétations sur des points de droit importants.

Pouvoirs de contrôle et de perquisition de l'administration fiscale

35. Comme il ressort des informations présentées au Tableau 12, les services fiscaux disposent généralement de pouvoirs leur permettant d'obtenir toutes les informations pertinentes pour l'évaluation correcte de l'impôt dû, pouvoirs dont ils peuvent se prévaloir non seulement vis-à-vis des contribuables, mais s'étendent aussi à des tiers. En outre, les services fiscaux disposent de certains pouvoirs plus spécifiques : (1) les contribuables doivent produire des pièces et des documents à la demande des services fiscaux et (2) l'administration fiscale est dotée de vastes pouvoirs lui permettant de pénétrer dans des locaux d'entreprise, même si, dans quelques pays, cet accès soit limité à certaines heures de la journée ou suppose l'accord du contribuable. De nombreux pays imposent un mandat de perquisition pour entrer dans des logements privés, alors que la plupart des pays ne l'exigent pas pour les locaux d'entreprise. Le Tableau 12 montre aussi que le pouvoir de saisie de documents suppose normalement une forme de mandat.

Intérêts et pénalités

36. Tous les pays appliquent des intérêts sur les impôts non acquittés à la date prescrite (voir Tableau 14). Le taux d'intérêt appliqué varie considérablement selon les pays, mais il est généralement influencé par les taux du marché ou les taux bancaires et des considérations d'inflation. Un certain nombre de pays fixent le taux d'intérêt en fonction d'un taux de référence officiel (par exemple, le taux

⁶ Voir 'Droits et obligations des contribuables : description de la situation légale dans les pays de l'OCDE', OCDE (1990).

d'intérêt moyen des bons du Trésor à 90 jours) majoré de quelques points. Ces taux sont révisés et ajustés périodiquement.

37. Des sanctions administratives pour insuffisance de déclaration de l'impôt dû sont généralement appliquées en proportion de l'impôt supplémentaire dû et varient en fonction de la gravité de l'infraction. Même si les pratiques sont variables, on considère généralement que les pénalités pour les infractions mineures sont de l'ordre de 10-30 % de l'impôt non déclaré, alors que pour les infractions graves comportant une fraude délibérée, elles s'inscrivent dans une fourchette de 40-75 % de l'impôt dissimulé.

5. RECOUVREMENT DES IMPÔTS

Introduction

38. Le Tableau 15 présente les recettes fiscales agrégées des différents pays (s'agissant des principales catégories d'impôts et de tous les échelons de l'administration publique) en pourcentage du produit intérieur brut (PIB). Ces ratios sont calculés en exprimant les recettes fiscales totales en pourcentage du PIB aux prix du marché.
39. Le Tableau 16 rend compte des structures fiscales des pays de l'OCDE pour l'exercice 2001. Ces structures traduisent la part des principaux impôts dans le total des recettes fiscales et par là-même l'importance accordée par les pouvoirs publics aux différents impôts.

Principales observations

40. Les ratios fiscaux varient énormément selon les pays de l'OCDE, tout comme leur évolution dans le temps. Pour l'exercice 2001, dans la région européenne, six pays – Autriche, Belgique, Danemark, Finlande, France et Suède – affichaient des ratios impôts/PIB de plus de 45 %. En revanche, le total des recettes fiscales du Mexique ne correspond qu'à 18,9 % du PIB, tandis que quatre pays – Corée, États-Unis, Irlande et Japon – affichaient des ratios fiscaux de l'ordre de 20-30 %.
41. Les variations manifestes que l'on observe à la lecture des Tableaux 15 et 16 ont un certain nombre d'implications du point de vue de l'administration fiscale, notamment dans le cadre de comparaisons internationales.
42. Ces disparités sensibles des ratios fiscaux indiqués associées aux écarts de dosage entre impôts directs et indirects font que les charges de travail administratif et les considérations de civisme peuvent être très différentes d'un pays à l'autre.⁷

⁷ On en trouve une bonne illustration au Japon où la TVA est applicable à un taux de 3 % seulement et moyennant un seuil très élevé, de sorte que l'essentiel des entreprises n'ont pas d'obligations en matière de TVA, ou très peu.

6. INFORMATIONS SUR LES PERFORMANCES OPÉRATIONNELLES

Introduction

43. Cette partie présente un ensemble limité d'informations sur les performances opérationnelles du type de celles qui sont souvent utilisées dans les comparaisons internationales des systèmes d'administration des impôts. Pour les raisons indiquées dans cette partie et ailleurs dans ce document, il convient de prendre des précautions considérables lors de l'interprétation de ces informations et de la formulation de quelconques conclusions quant à l'efficacité relative des différents organismes fiscaux identifiés.

Principales observations

44. Les Tableaux 17-20 présentent des informations sur les performances opérationnelles, notamment le ratio des charges administratives aux recettes collectées, les effectifs et les impôts impayés. On relèvera en particulier :
- Les ratios de coût du recouvrement (à savoir le ratio des charges administratives aux recettes fiscales collectées) qui sont largement utilisés sur le plan international pour tirer des conclusions sur l'efficacité et l'efficacité relative des services fiscaux, varient sensiblement selon les pays membres, en partie du fait de facteurs sans rapport avec l'efficacité et l'efficacité ; pour cette raison, ces ratios doivent être interprétés avec toute la prudence qu'il convient et n'être utilisés qu'à titre de pistes pour de nouvelles analyses.
 - Pour des raisons analogues, les comparaisons des niveaux relatifs des effectifs des services fiscaux doivent être utilisées avec prudence, notamment compte tenu des fonctions non fiscales assumées et de l'éventail des impôts administrés par les services concernés.
 - Les ressources humaines affectées aux contrôles fiscaux et autres fonctions de vérification paraissent varier sensiblement selon les pays de l'OCDE, ce qui traduit très vraisemblablement toute une série de facteurs (par exemple, les différents systèmes de calcul de l'impôt), des priorités variables quant à la gestion des risques d'indiscipline fiscale et des niveaux substantiellement différents de la technologie moderne pour assurer les activités opérationnelles).
 - Les données disponibles (bien que limitées) tendent à montrer que le recouvrement des créances fiscales pose un problème croissant et important pour un certain nombre de pays de l'OCDE.

Le ratio des coûts administratifs au recouvrement des impôts

45. Il est devenu assez courant pour les administrations fiscales de calculer et de rendre public (par exemple dans leurs rapports annuels) un ratio des « coûts de

recouvrement », à titre d'indicateur de substitution de l'efficience/efficacité de l'administration.⁸ Ce ratio est calculé en comparant les coûts annuels d'administration subis par l'administration fiscale, avec les recettes collectées au cours d'un exercice. Il peut être exprimé en pourcentage ou au moyen du coût de recouvrement de 100 unités de recette. Ce ratio est parfois calculé pour un impôt particulier, mais comme cela tend à accroître les problèmes « de ventilation des coûts », ce n'est pas une pratique courante. On trouvera au Tableau 17 une synthèse de ces ratios concernant un certain nombre de pays de l'OCDE (tirés de rapports et de données d'enquêtes publiées).

46. La plupart des administrations fiscales tendent à publier ce ratio pour un certain nombre d'années et, toutes choses égales par ailleurs, l'évolution de ce ratio dans le temps doit refléter les fluctuations de l'efficience et/ou de l'efficacité relative. Cela vient du fait que le ratio est calculé à partir d'une comparaison de facteurs (à savoir les coûts administratifs) avec des produits (à savoir les recettes fiscales collectées) ; les initiatives qui réduisent les coûts relatifs (donc apportent un gain d'efficience) ou qui améliorent la discipline fiscale et les recettes (donc apportent un gain d'efficacité) vont avoir un impact sur ce ratio. Dans la pratique cependant, il existe un certain nombre de facteurs qui entrent inévitablement en jeu et influencent le rapport entre les coûts et les recettes, mais qui n'ont rien à voir avec l'efficience ou l'efficacité relative (voir l'Encadré 4 qui désigne un certain nombre de ces facteurs). À l'évidence, toute analyse des variations du ratio doit accorder une certaine attention aux types de facteurs décrits.

Encadré 4. Le « ratio du coût de recouvrement » est-il un indicateur fiable de l'efficience ou de l'efficacité ?

Sur la durée, une tendance décroissante du ratio du « coût de recouvrement, peut constituer un signe de réduction des coûts relatifs (à savoir un gain d'efficience) ou une amélioration de la discipline fiscale (à savoir un gain d'efficacité). Toutefois, l'expérience a aussi montré que bien d'autres facteurs peuvent influencer sur ce ratio, alors qu'ils sont sans rapport avec une modification de l'efficience ou de l'efficacité de l'administration fiscale.

a. Modifications des taux d'imposition : les taux légaux d'imposition constituent un important facteur de détermination de la relation entre les coûts et les recettes. En théorie, une décision des pouvoirs publics d'alourdir la charge fiscale globale devrait, toutes choses égales par ailleurs, améliorer d'autant le ratio, mais cela n'a rien à voir avec une amélioration de l'efficience ou de l'efficacité du fonctionnement de l'administration.

b. Changements macroéconomiques : des changements anormaux du rythme de croissance économique, etc. ou de l'inflation dans le temps sont susceptibles d'influer sur le total des recettes collectées par l'administration fiscale et sur la relation entre les coûts et les recettes. C'est en particulier susceptible de se produire dans des pays qui sont enclins à une instabilité considérable de ces indicateurs.

c. Des dépenses anormales de l'administration fiscale : de temps à autre, une administration fiscale peut être obligée de procéder à des investissements d'une ampleur exceptionnelle (par exemple, la construction d'une nouvelle infrastructure informatique, l'acquisition de nouveaux locaux plus chers). Ces investissements vont sans doute accroître les coûts globaux de fonctionnement à moyen terme et, faute de gains d'efficience compensatoires, ils auront un impact sur la relation entre les coûts et les recettes. L'introduction de nouveaux impôts peut aussi correspondre à une augmentation des coûts administratifs immédiats qui produit un impact sur le ratio des coûts aux recettes, mais qui se dissipe dans le temps. (L'utilisation de la comptabilité d'exercice peut réduire l'impact de ces dépenses sur la relation entre les coûts et les recettes.)

d. Modifications du champ d'application des impôts collectés par une administration fiscale : Il arrive que les pouvoirs publics décident de transférer la responsabilité du recouvrement de certains impôts d'un organisme à un autre. C'est ainsi qu'en

⁸ À titre d'exemples, on retiendra l'Australie, les États-Unis, Hong Kong, l'Irlande, le Japon, le Royaume-Uni et Singapour.

Australie, la responsabilité de l'administration des accises a été transférée en 1999 passée des Douanes à l'Australian Taxation Office (ATO); au Royaume-Uni, la responsabilité du recouvrement des cotisations au Fonds national de l'assurance sociale a été attribuée depuis de nombreuses années à l'Inland Revenue, mais elle n'a pas été prise en compte du calcul des « coûts de recouvrement » jusqu'en 1999-2000, lorsque l'Inland Revenue a vu ses responsabilités s'élargir par rapport à son administration. Pour ces deux organismes, l'intégration d'un nouveau flux de recettes a eu un impact positif substantiel sur le ratio qu'ils ont affiché.

Comme le ratio du « coût de recouvrement tient compte du total des recettes collectées, on a pu observer une tendance à l'utiliser comme indicateur d'efficacité. Toutefois, son utilité à cet égard est limitée et ce, pour une raison fondamentale. La différence entre le volume des impôts effectivement collectés et les recettes potentielles maximales est couramment désignée dans les publications fiscales comme « l'écart fiscal ». En d'autres termes, le volume des recettes comparé aux recettes potentielles maximales, exprimé en pourcentage, correspond au niveau global de discipline fiscale ou d'efficacité atteint par l'administration fiscale. Toutes choses égales par ailleurs, les initiatives qui améliorent la discipline fiscale (donc l'efficacité) vont exercer un impact sur la relation entre coûts et recettes. **Toutefois, comme le ratio entre les coûts et les recettes ne tient pas compte du potentiel de recouvrement du dispositif fiscal, sa valeur d'indicateur d'efficacité est limitée.** C'est particulièrement pertinent dans le contexte de comparaisons internationales — des pays présentant des ratios analogues pouvant être très éloignés en terme d'efficacité relative de leur administration.

Comparaisons internationales des coûts de recouvrement

47. Compte tenu des nombreuses similitudes des impôts administrés par les autorités fiscales fédérales ou nationales d'un pays à l'autre, les observateurs ont naturellement eu tendance à faire des comparaisons des « ratios des coûts de recouvrement » et à tirer des conclusions sur l'efficacité et l'efficacités respectives des différentes administrations. Toutefois, l'expérience montre que de telles comparaisons sont difficiles à réaliser de façon cohérente, compte tenu de l'éventail des variables à prendre en compte (voir Encadré 5).

Encadré 5. Comparaisons internationales des ratios des coûts de recouvrement

À partir de travaux d'analyse entrepris pour réaliser de telles comparaisons, on a pu trouver de nombreux facteurs permettant d'expliquer les amplitudes des variations des ratios indiqués selon les pays. On trouvera ci-après une description des principaux facteurs en jeu.

a. Différences des taux et des structures d'imposition : les taux d'imposition et les structures effectives de la fiscalité vont influencer sur les considérations de recettes et, dans une moindre mesure, de coûts. Par exemple, les comparaisons entre des pays à forte fiscalité (par exemple, en Europe où le poids de la fiscalité dépasse souvent 40 %) et les pays à faible fiscalité (par exemple, d'Afrique ou d'Asie) ne sont guère réalistes compte tenu des différences de pression fiscale.

b. Différences dans l'éventail et la nature des impôts administrés par les autorités fiscales fédérales ou nationales : un certain nombre de différences peuvent apparaître ici. Dans certains pays, plusieurs grandes administrations fiscales peuvent intervenir au niveau national (par exemple, au Royaume-Uni, le Customs and Excise Department et l'Inland Revenue Department; en France, la Direction générale de la comptabilité publique et la Direction générale des impôts), ou les impôts prélevés à l'échelon national ou fédéral sont surtout directs alors que les impôts indirects sont dans une large mesure administrés par des organismes distincts au niveau des régions ou des États (comme aux États-Unis). Dans d'autres pays, une seule administration nationale va assurer le recouvrement de l'impôt pour l'ensemble des échelons de l'administration publique, à savoir fédéral, régional et local (dans un certain nombre de pays de l'UE). Les comparaisons entre pays doivent soigneusement tenir compte de cet aspect.

c. Recouvrement des cotisations d'assurance sociale et de retraite, etc. : comme on l'a vu plus haut, on observe des variations sensibles d'un pays à l'autre dans le recouvrement des cotisations de sécurité sociale. En effet, certains pays ne sont pas dotés de régimes spéciaux (par exemple, l'Australie ou la Nouvelle-Zélande), alors que d'autres ont prévu des dispositions particulières pour ces régimes et confient le recouvrement des cotisations correspondantes à la principale administration fiscale (comme au Canada, en Finlande, aux Pays-Bas, en Norvège, aux États-Unis ou au Royaume-Uni). Certains pays confient le recouvrement de ces cotisations à un organisme public distinct (comme en France en Allemagne, en Pologne ou en Espagne). Comme les

cotisations sociales sont l'une des principales sources de recettes fiscales pour de nombreux pays, l'inclusion ou l'exclusion des cotisations sociales de la matière imposable aux fins du calcul du ratio des « coûts de recouvrement » peut exercer une influence significative sur le ratio obtenu.

d. Différences d'étendue des fonctions assumées : L'étendue des fonctions assumées par les services fiscaux nationaux peut varier d'un pays à l'autre. Par exemple, dans certains pays 1) les enquêtes sur les affaires de fraude fiscale sont entreprises par un organisme public distinct (dont les coûts ne sont pas pris en compte dans le ratio des « coûts de recouvrement ») et non pas par l'administration fiscale principale (comme en Italie et en Pologne) ; et 2) l'administration fiscale est aussi responsable de l'exercice de missions qui ne sont pas directement liées à l'administration des impôts (par exemple, administration du code des douanes, fonctions d'évaluation, versement de certaines prestations au titre de la protection sociale).

e. Absence de méthode commune de mesure : Il n'existe pas de méthode universellement acceptée de mesure des coûts administratifs. Les administrations fiscales qui publient des ratios de « coûts de recouvrement » ne révèlent généralement pas les détails de leurs modalités de mesure. En ce qui concerne les coûts administratifs, le traitement des coûts de retraite des salariés, des coûts d'hébergement, des intérêts versés sur les trop-perçus, de l'utilisation ou non de méthodes de la comptabilité de caisse (par exemple, au moyen d'un fonds de roulement) pour dédommager les institutions financières pour le recouvrement des impôts ainsi que les achats de biens d'équipement constituent quelques-uns des domaines éventuellement importants dans lesquels les modes de mesure peuvent varier. Le ratio est aussi influencé par le choix de la base de référence, à savoir les chiffres de recouvrement des recettes brutes ou nettes (donc après remboursement des trop-perçus), retenue pour son calcul. Par exemple, l'Internal Revenue Service (IRS) aux États-Unis, qui présente l'un des ratios les plus faibles des « coûts de recouvrement » parmi toutes les administrations fiscales nationales ainsi que la Revenue Authority irlandaise, utilisent les recettes « brutes » comme base de calcul des ratios qu'ils communiquent, alors que la plupart des autres administrations utilisent un chiffre « net ». En conséquence, pour ces deux pays, le ratio affiché est inférieur de l'ordre de 10-12 % à celui que donnerait un calcul sur « la base des recettes nettes ».

48. Pour les raisons exposées précédemment, les données du Tableau 17 doivent être interprétées avec une extrême prudence en tenant compte des facteurs anormaux précédemment mis en évidence, ainsi que d'autres divergences d'approche de l'administration fiscale mises en évidence par ailleurs dans cette publication.

Niveau relatif de la dotation en personnel des services fiscaux nationaux

49. On trouvera au Tableau 18 une synthèse du niveau de la dotation en personnel des services fiscaux nationaux. Dans toute la mesure du possible, on a tenu compte de certaines missions non fiscales assumées par plusieurs services fiscaux.
50. Pour rendre compte de leur caractère relatif, les niveaux agrégés de dotation de personnel ont été rapportés à la population officiellement recensée du pays et aux statistiques sur la population active. Des comparaisons de cette nature sont bien évidemment sujettes à certaines des réserves évoquées précédemment à propos des ratios de « coûts de recouvrement » — en plus des considérations d'efficacité, des facteurs exogènes comme l'éventail des impôts administrés (par exemple, les cotisations sociales, les taxes sur les véhicules à moteur ou les taxes foncières ou immobilières) et les performances dans les missions non fiscales (lorsqu'on ne peut pas les isoler) qui ont tous un impact sur le niveau du ratio affiché.⁹ Dans le cas de certains pays, des caractéristiques démographiques (comme le profil d'âge de la population ou le taux de chômage) peuvent s'avérer pertinents. Pour aider le lecteur, on a mis en évidence un certain nombre de facteurs anormaux connus influençant les ratios affichés.

⁹ Autre élément pertinent à cet égard, un certain nombre d'administrations fiscales (par exemple au Danemark et aux Pays-Bas) sont tenues de mettre en place des plans de réduction de leurs effectifs sur instruction du gouvernement. En outre, dans le cadre de la réforme des mécanismes d'administration fiscale récemment annoncée au Royaume-Uni, notamment la fusion de l'Internal Revenue Department (IRD) et de Customs & Excise (C&E), des réductions importantes de personnel sont envisagées pour les années à venir.

51. Comme on le verra, c'est avec l'indicateur reposant sur la population active des différents pays que l'on peut observer la plus forte cohérence — une douzaine de pays présentent un ratio de l'ordre de 301-400 et 7 environ de l'ordre de 401-500. Toutefois, quatre pays importants se distinguent des autres (à savoir la Corée, le Japon, le Mexique et les États-Unis) qu'il convient d'évoquer brièvement.
52. Dans le cas du Japon, les dotations en personnel de la NTA sont restées de l'ordre de 50 000 à 56 000 agents ces 50 dernières années, ce qui traduit la décision à la fois de maintenir les ressources à un niveau à peu près constant et, sans aucun doute, de minimiser la charge de travail. En ce qui concerne cette dernière, la charge de travail administratif y est beaucoup moins élevée que dans nombre d'autres pays de l'OCDE en raison de la conception du recouvrement des impôts et des pratiques administratives. Récemment encore¹⁰, par exemple, on pouvait observer un seuil anormalement élevé pour l'enregistrement au titre de la TVA (l'équivalent de quelque 300 000 €) et des obligations de paiement et de déclaration biannuels pour la TVA. Ces dispositions sur les déclarations et les paiements s'appliquaient en outre à l'impôt sur les sociétés, à la retenue à la source sur les revenus de dividendes et d'intérêts et à certains paiements pour des services indépendants, tandis qu'un dispositif de retenue à la source sur le salaire à caractère libératoire s'applique à la plupart des contribuables salariés (avec des obligations minimales d'enregistrement des contribuables — voir Tableau 21). Le recouvrement des cotisations de sécurité sociale par un organisme distinct entre ici aussi en ligne de compte.
53. La Corée impose également une retenue à la source sur les revenus de dividendes et d'intérêts et sur certains paiements au titre de services indépendants ; elle a fortement recours à des dispositifs de retenue à la source à caractère libératoire pour la très grande majorité des contribuables salariés (avec des obligations minimales d'enregistrement des contribuables) et elle applique des mécanismes de déclaration et de paiement biannuels pour la TVA due.
54. Avec des recettes fiscales annuelles équivalant à quelque 19 % de son PIB, le dispositif fiscal du Mexique se situe à une échelle beaucoup plus petite que ceux des autres pays de l'OCDE. Son dispositif se caractérise par un recours substantiel à une retenue à la source à caractère libératoire pour les contribuables salariés (avec un enregistrement assez limité des personnes physiques assujetties, équivalant à 21 % environ de la population active officielle) et par l'enregistrement d'une relativement faible population d'entreprises assujetties.
55. Dans le cas des États-Unis, il est difficile de faire une comparaison de la dotation relative en personnel avec d'autres pays de l'OCDE du fait de l'absence de TVA nationale (ou d'un impôt équivalent) administrée au niveau national, comme c'est le cas dans tous les autres pays de l'OCDE. Autre complication, contrairement à la plupart des autres pays de l'OCDE, il y a aux États-Unis des impôts sur le revenu et des taxes sur les ventes au détail qui sont levés au niveau des États et qui sont administrés séparément et non par les services fiscaux nationaux.

Ressources humaines affectées aux contrôles et fonctions connexes

56. Les services fiscaux se voient attribuer des ressources définies pour exercer leurs attributions. Les salariés constituent la principale ressource de l'ensemble des administrations fiscales et l'une des décisions essentielles à prendre à cet égard porte sur la répartition de ces ressources entre de nombreuses affectations concurrentes (par exemple, des ressources pour les fonctions « primordiales » de

¹⁰ À partir de 2004, les obligations d'inscription sur les rôles d'imposition, d'établissement des déclarations, et de paiement sont devenues plus conformes aux normes constatées dans la plupart des pays de l'OCDE.

discipline fiscale, comme les services aux contribuables, la formation, les contrôles et le recouvrement des créances fiscales; les ressources pour des missions essentielles comme le traitement des informations « en coulisse » ou le travail de tenue des comptes des contribuables ; ou encore les ressources destinées aux fonctions de soutien « maison » comme l'informatique, la gestion des ressources humaines, etc.).

57. Le Tableau 19 donne une indication des pratiques des pays concernant l'attribution de ressources aux fonctions de discipline fiscale, notamment pour le contrôle et les fonctions connexes de vérification. Compte tenu des problèmes de définition et de la possibilité de certaines incohérences, ces informations doivent être interprétées avec précaution. Néanmoins, ce tableau indique qu'il peut y avoir des différences substantielles dans le niveau des ressources affectées à ces fonctions importantes, différences qui mériteraient un examen approfondi et d'éventuelles mesures pour remédier aux déséquilibres. Parmi les facteurs susceptibles d'expliquer une partie de ces disparités des dotations en personnel par fonctions selon les pays, on retiendra (1) le recours au calcul de l'impôt sur le revenu par l'administration ou par le contribuable ; (2) l'importance des systèmes automatisés en place ; (3) l'importance du personnel affecté à des tâches administratives ; enfin, (4) la taille du réseau de bureaux des services fiscaux et les règles portant sur la répartition du personnel dans le réseau de bureaux.

Les arriérés d'imposition et les services fiscaux nationaux

58. Le recouvrement des créances fiscales constitue une autre responsabilité essentielle des services fiscaux. Comme on le verra au Tableau 3, pratiquement tous les pays de l'OCDE sont encore dotés d'une fonction spécifique de recouvrement des créances fiscales au sein de leur administration en vue de réprimer le non-paiement des arriérés d'imposition.
59. Le Tableau 20 présente les ratios des arriérés d'imposition agrégés et nets (à savoir tous les impôts non payés sur toutes les années enregistrées sur les comptes des contribuables) aux recouvrements nets au titre du total des impôts pour les années indiquées. tels qu'ils sont communiqués par les pays membres. Un certain nombre de pays se servent de cet indicateur, ou d'une de ses variantes, dans leurs systèmes d'information de gestion pour mesurer les évolutions dans le temps de leurs performances en matière de recouvrement des créances fiscales. De façon générale, une tendance à la baisse de ce ratio indique vraisemblablement une amélioration du paiement de l'impôt ou de l'efficacité du recouvrement des créances.
60. La différence entre les arriérés bruts et nets fait référence aux créances fiscales, dont le recouvrement peut donner lieu à des objections, des contestations, voire des recours devant les tribunaux ; une différence importante entre les deux ratios peut indiquer une charge de travail anormalement importante dans le domaine des appels et des contestations (éventuellement associée à une multiplication des cas d'évasion fiscale) ou un petit nombre de très grosses créances fiscales contestées.
61. Il convient de procéder avec prudence lors de comparaisons entre les pays, pour les raisons décrites précédemment dans cette partie. En outre, l'ampleur du volume des arriérés d'imposition communiqué par les services fiscaux va être affectée par des mesures de passation par pertes et profits des créances irrécouvrables qui peuvent varier sensiblement selon les pays membres.¹¹

¹¹ Les rapports annuels d'un certain nombre de pays (Australie, Royaume-Uni, par exemple) indiquent qu'un volume assez important d'impôts sont passés par pertes et profits chaque année en tant que créances irrécouvrables,

7. PRATIQUES ADMINISTRATIVES

Introduction

62. Cette partie examine brièvement les caractéristiques des mécanismes et pratiques de l'administration fiscale des différents pays pour l'enregistrement des contribuables.

Enregistrement des contribuables et utilisation des numéros d'identification fiscale (NIF)

63. L'existence de systèmes complets d'enregistrement et de recensement des contribuables est essentielle dans le dispositif d'administration fiscale de nombreux pays, car c'est la base de nombreux processus d'administration fiscale. Outre l'enregistrement de renseignements élémentaires en vue de l'identification du contribuable (par exemple, pour les particuliers, le nom et l'adresse, le lieu de naissance ou pour les entreprises, le nom, l'adresse commerciale et postale), renseignements qui permettent l'identification courante de contribuables dans toute une série de fonctions administratives (par exemple, l'émission d'avis, le suivi des mesures coercitives), l'utilisation de numéros uniques d'identification des contribuables – NIF) dans le cadre du système d'enregistrement facilite le recoupement des informations communiquées avec les dossiers fiscaux en vue de détecter les éventuels cas d'indiscipline, l'échange de renseignements entre instances publiques (lorsque la loi le permet) et nombre d'autres utilisations.
64. Les informations sur les populations de contribuables enregistrés dans les pays membres et sur l'utilisation des numéros d'identification fiscale sont présentées dans les Tableaux 21 et 22.

Principales observations

65. Sur la base d'une analyse des informations figurant dans les Tableaux 21 et 22, on peut formuler un certain nombre d'observations importantes :
66. À l'aune de la population active du pays, le nombre de personnes physiques enregistrées dans les pays membres varie sensiblement, avec des conséquences manifestes sur la charge de travail et les pratiques de l'administration ; parmi les facteurs susceptibles de contribuer à cette situation, on retiendra l'utilisation de mécanismes de retenues à la source cumulatives (par exemple, en Corée, au Japon et au Mexique) et l'absence de déclaration d'impôts obligatoire pour de nombreux salariés, l'utilisation de la fiscalité et de mécanismes administratifs à des fins de protection sociale (par exemple, en Nouvelle-Zélande) ou de recensement de la population (comme en Suède).
67. Les systèmes de numéros d'identification fiscale sont largement utilisés dans les pays membres, même si un certain nombre de grands pays de l'OCDE (comme l'Allemagne, la France et le Japon) n'y ont pas recours.

conformément aux principes classiques de la gestion de la dette publique. Dans d'autres pays, la possibilité de passer les créances irrécouvrables par pertes et profits est assez limitée et n'intervient souvent que dans un très long délai.

TABLEAUX ANNEXES

Tableau 1 : Dispositifs institutionnels d'administration fiscale

PAYS	CARACTÉRISTIQUES			
	Type d'organisme fiscal	administre les cotisations sociales	administre les lois douanières	assume d'autres missions fiscales
Australie	Organisme semi-autonome unifié	Non ap..	Non	Oui /1
Autriche	Plusieurs directions au sein du MiFi/1	Non	Oui	Oui /1
Belgique	Direction unique au sein du MiFi	Non	Oui	Non
Canada	Organisme semi-autonome unifié doté d'un conseil d'administration	Oui	Non /1	Oui/ 1
R. tchèque	Direction unique au sein du MiFi	Non	Non	Oui /1
Danemark	Direction unique au sein du MiFi	Oui	Oui	Oui /1
Finlande	Organisme semi-autonome unifié doté d'un conseil d'administration	Oui	Non	Non
France	Plusieurs directions au sein du MiFi	Non /1	Non	Oui /1
Allemagne	Plusieurs directions au sein du MiFi	Non	Non	Oui /1
Grèce	Plusieurs directions au sein du MiFi	Non	Oui	Oui /1
Hongrie	Organisme semi-autonome unifié	Oui	Non	Non
Islande	Organisme semi-autonome unifié	Oui	Non	Oui /1
Irlande	Organisme semi-autonome unifié	Oui	Oui	Oui /1
Italie	Plusieurs directions au sein du MiFi	Non	Non	Non
Japon	Organisme semi-autonome unifié	Non	Non	Non
Corée	Organisme semi-autonome unifié	Non	Non	Non
Luxembourg	Plusieurs directions au sein du MiFi/1	Non	Oui	?
Mexique	Organisme semi-autonome unifié	Non	Oui	Non
Pays-Bas	Direction unique au sein du MiFi	Oui	Oui	Oui /1
N. Zélande	Organisme semi-autonome unifié	Non ap..	Non	Oui /1
Norvège	Plusieurs directions au sein du MiFi	Oui	Non	Oui /1
Pologne	Plusieurs directions au sein du MiFi	Non	Oui	Non
Portugal	Direction unique au sein du MiFi	Non	Non	Non
Rép. slov.	Organisme semi-autonome unifié	Non	Non	Oui /1
Espagne	Organisme semi-autonome unifié	Non	Oui	Oui
Suède	Organisme semi-autonome unifié	Oui	Non	Oui /1
Suisse	Direction unique au sein du MiFi	Non	Non	Non
Turquie	Plusieurs directions au sein du MiFi	Non	Non	Non
Roy. -Uni	Deux organismes semi-autonomes unifiés dotés d'un conseil d'administration /3	Oui	Oui	Oui /1
États-Unis	Organisme semi-autonome unifié doté d'un conseil d'administration	Oui	Non	Non

Sources : Réponses aux enquêtes, rapports annuels des organismes fiscaux.

/1. **Autriche** — Administre le versement des allocations pour enfants à charge et autres allocations familiales pour le ministère des Affaires sociales ; **Australie** — administre les fonctions d'évaluation du gouvernement, certaines prestations sociales et le régime de contribution des étudiants de l'enseignement supérieur ; **Canada** — Les douanes et l'administration fiscale ont été réunies au sein de l'ACDR jusqu'en décembre 2003, date de la création d'une nouvelle l'Agence des services frontaliers du Canada (ASFC) dans le cadre d'un nouveau ministère de la Sécurité publique et de la Protection civile (SPPCC) ; l'ACR actuelle administre tout un éventail de régimes de prestations ; **République tchèque** — administre certaines aides et procède à des contrôles des prix ; **Danemark** — tient le registre de la population ; **France** — l'administration fiscale française est responsable de la gestion des biens de l'État ; **Allemagne** — administre la distribution des primes à la construction de logements, l'estimation de la valeur des biens immobiliers nationaux à des fins de notation ou d'imposition aux termes de la loi sur la formation de capital, la distribution des aides aux termes de la loi sur les aides à l'investissement ; **Grèce** — en charge de la détection des fraudes économiques, administre les contributions des étudiants, le versement des salaires des enseignants ; **Islande** — tient le registre des entreprises, surveille l'application des règles comptables ; **Irlande** — assure le recouvrement des taxes environnementales appliquées à l'utilisation et la vente de sacs en plastique ; **Luxembourg** — trois directions distinctes : impôts directs, impôts indirects et douanes et accises ; **Pays-Bas** — en charge de la détection des fraudes économiques ; **Nouvelle-Zélande** — administre les aides aux familles, le recouvrement des cotisations au régime d'aide à l'enfance et le mécanisme de prêts aux étudiants ; **Norvège** — tient le registre de la population ; **République slovaque** — administre les frais de justice et assure la surveillance des loteries et le traitement des données comptables ; **Espagne** — administre certaines aides aux familles ; **Suède** — administre l'enregistrement des citoyens, les élections, le recouvrement des créances privées ; **Royaume-Uni (IRD)** — administre les prêts aux étudiants, les crédits d'impôts, les évaluations de biens et le salaire minimum national.

/2. Il existe une direction unifiée des impôts et des douanes, s'appuyant sur des directions de l'informatique et du personnel séparées pour l'ensemble du ministère des Finances.

/3. En mars 2004, le Chancelier de l'Échiquier a annoncé que les deux organismes fiscaux (à savoir l'Inland Revenue et Customs and Excise) vont être réunis en une seule direction qui sera chargée de l'administration des impôts comme des douanes.

Tableau 2 : Impôts administrés par les services fiscaux nationaux des pays de l'OCDE

PAYS	IMPOTS ADMINISTRES PAR LES SERVICES FISCAUX NATIONAUX						
	Impôts directs nationaux	Cotisations sociales /1	TVA nationale	Accises	Impôts immobiliers	Impôts sur la fortune et/ou sur les successions	Taxes sur les véhicules à moteur
Australie	oui	non ap.	Oui	oui	non	non	non
Autriche	oui	non	Oui	oui	non	oui	oui
Belgique	oui	non	Oui	non	oui	oui	oui
Canada	oui	oui	Oui	oui	non	non	non
Rép. tchèque	oui	non	Oui	non	oui	oui	oui
Danemark	oui	oui	Oui	oui	oui	non	oui
Finlande	oui	oui	Oui	non	oui	oui	non
France	oui	non	Oui	non	oui	oui	oui
Allemagne	oui	non	Oui	oui	oui	non	oui
Grèce	oui	non	Oui	oui	oui	oui	oui
Hongrie	oui	oui	Oui	non	non	non	non
Islande	oui	oui	Oui	oui	non	oui	oui
Irlande	oui	oui	Oui	oui	oui	oui	oui
Italie	oui	non	Oui	non	non	oui	oui
Japon	oui	non	Oui	oui	non	oui	oui
Corée	oui	non	Oui	oui	non	oui	non
Luxembourg/3	oui	non	Oui	oui	?	?	?
Mexique	oui	non	Oui	oui	non	non	non
Pays-Bas	oui	oui	Oui	oui	non	oui	oui
N. Zélande	oui	non ap..	Oui	non	non	non	non
Norvège	oui	oui	Oui	non	non	oui	non
Pologne	oui	non	Oui	non	oui	oui	?
Portugal	oui	non	Oui	oui	oui	oui	oui
Rép. slovaque	oui	non	Oui	oui	non	non	oui
Espagne	oui	non	Oui	oui	non	oui/ 4	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
R. Uni (IRD)	oui	oui	Non	non	oui	oui	oui
R. Uni (C&E)	non	-	Oui	oui	non	non	non
États-Unis	oui	oui	non /2	oui	non	oui	non

Sources : Réponses aux enquêtes, rapports annuels des organismes fiscaux.

/1. En cas de mention 'non', les cotisations sociales sont collectées par un organisme distinct.

/2. Il n'y a pas de TVA nationale, les taxes sur les ventes au détail sont collectées par les administrations publiques infranationales.

/3 Les trois directions distinctes sont chargées de fonctions d'administration de recettes publiques – impôts directs, TVA et douanes et accises.

/4. L'impôt sur la fortune est administré et collecté par les services fiscaux nationaux, le contrôle fiscal étant partagé avec des services régionaux.

Tableau 3 : Structure organisationnelle des services nationaux de l'administration fiscale dans les pays de l'OCDE

PAYS	QUELQUES CARACTÉRISTIQUES DE LA STRUCTURE ORGANISATIONNELLE INTERNE DES SERVICES FISCAUX NATIONAUX					
	Principaux critères de la structure organisationnelle /1	Services dédiés aux opérations des gros contribuables	Fonction de recouvrement	Répression des fraudes graves / fraudes fiscales	Activités de discipline fiscale – intégrées ou menées par type d'impôt	Intégration complète de la fonction des technologies de l'information « maison »
Australie	Tous	oui	oui	oui	séparées	oui /2
Autriche	F, T	oui /3	oui	oui	intégrées	oui /4
Belgique	Tous	non	oui	oui	séparées	?
Canada	F	non /3	oui	oui	intégrées	oui
Rép. tchèque	F, T	non	oui	oui	intégrées	oui
Danemark	F, TP	oui	oui	oui	intégrées	non /5
Finlande	TP, T	oui	oui	oui	séparées	oui
France	F, TP	oui	oui	non	intégrées	oui
Allemagne	F, TP	non	oui	oui	intégrées	oui /2
Grèce	Tous	oui	oui	oui	intégrées	oui /4
Hongrie	F, TP	oui	oui	non /2	intégrées	oui
Islande	F	non	non	non	intégrées	non /5
Irlande	F, TP	oui	oui	oui	intégrées	oui
Italie	F, T	oui	oui	oui	intégrées	oui
Japon	Tous	oui /3	oui	oui	intégrées	oui
Corée	F, TP	oui /3	oui	oui	intégrées	oui
Luxembourg	T	?	?	?	séparées	oui /2
Mexique	F, TP	oui	oui	oui	intégrées	oui
Pays-Bas	F	oui	oui	oui	intégrées	oui
N. Zélande	Tous	oui	oui	oui	intégrées	oui
Norvège	F, TP	oui /2	oui	oui	séparées	oui
Pologne	F, TP	oui	oui	oui	intégrées	oui /4
Portugal	T	non	oui	oui	intégrées	non
Rép. slovaque	F	oui	oui	oui	intégrées	non /2
Espagne	Tous	oui	oui	oui	intégrées	oui
Suède	T	oui	oui	oui	séparées	oui
Suisse /2	Tous	non	oui	oui	séparées	oui
Turquie	T	non	oui	oui	intégrées	non /5
R. Uni—IRD	F, TP	oui	oui	oui	séparées	non /5
R. Uni—C&E	F, TP	oui	oui	oui	séparées	non /5
États-Unis	F, TP	oui	oui	oui	séparées	oui

Sources : Réponses aux enquêtes, rapports annuels des organismes fiscaux.

/1. Les pays ont été invités à préciser les principaux critères de structuration : F—fonction ; T—impôt ; ou TP—contribuable.

/2. **Australie** — Capacités considérables de développement d'applications internes en place, l'informatique lourde, les réseaux et la téléphonie étant externalisés ; **Allemagne** — les fonctions informatiques sont dans une large mesure administrées par les 16 Länder infranationaux ; le développement d'un logiciel intégré à l'échelle fédérale est en cours avec un sous-traitant privé ; **Grèce** — les fonctions informatiques sont assurées par une unité/direction centrale du ministère des Finances ; **Hongrie** — La fonction d'enquête sur les fraudes fiscales a été transférée à un service de police à compter de janvier 2003 ; **Luxembourg** — les activités informatiques sont assurées par un centre national spécialisé ; **Norvège** — impôts directs uniquement ; **République slovaque** — tous les systèmes informatiques sont développés par des sociétés du secteur privé ; le réseau de communication WAN est externalisé ; **Suisse** — les activités de l'administration fiscale sont largement préparées et assurées au niveau infranational (les cantons) avec un suivi/contrôle central minimal. En Suisse, la délimitation des compétences fiscales est prévue par la Constitution fédérale. La Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes, entrée en vigueur le 1^{er} janvier 1993, énonce les impôts directs que les cantons peuvent lever —les impôts municipaux sont normalement levés sous forme de supplément aux impôts cantonaux — et les principes que doit respecter la législation fiscale dans les cantons.

/3. **Autriche, Canada, Corée et Japon** — Principalement/uniquement des fonctions de contrôle.

/4. **Autriche, Grèce et Pologne** — les fonctions informatiques sont assurées par une unité/direction centrale du ministère des Finances.

/5. **Danemark, Islande, Turquie et Royaume-Uni (IRD et C&E)** — les fonctions informatiques sont en grande partie externalisées auprès d'un ou plusieurs sous-traitants privés.

Tableau 4 : Systèmes de recouvrement/calcul de l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP)

PAYS	NATURE DU SYSTÈME EN PLACE			
	Retenues à la source cumulatives – pour l'essentiel, sans déclaration	Retenues à la source non cumulatives – déclaration obligatoire	Méthode du recoupement – transmission de déclarations pré-établies aux contribuables pour validation	Pas de retenue / versements échelonnés pour le contribuable et déclaration annuelle obligatoires
Australie		oui		
Autriche	oui			
Belgique		oui		
Canada		oui		
Rép. tchèque	oui			
Danemark			oui	
Finlande			oui	
France				Oui
Allemagne	oui			
Grèce		oui		
Hongrie		oui		
Islande		oui		
Irlande	oui			
Italie	oui			
Japon	oui			
Corée	oui			
Luxembourg	oui			
Mexique	oui			
Pays-Bas	oui			
N. Zélande	oui			
Norvège			oui	
Pologne	oui			
Portugal		oui		
Rép. slovaque	oui			
Espagne		oui		
Suède			oui	
Suisse				Oui
Turquie	oui			
Royaume-Uni	oui			
États-Unis		oui		

Sources : Réponses aux enquêtes, rapports annuels des organismes fiscaux.

Tableau 5 : Systèmes de retenue à la source pour l'IRPP

PAYS	LES SOURCES DE REVENUS DES CONTRIBUABLES RÉSIDENTS SONT NORMALEMENT SOUMIS À UNE RETENUE PAR LE GUICHET PAYEUR					
	Salaires et traitements	Dividendes	Intérêts	Services personnels indépendants services	Redevances, brevets, etc.	Autres
Australie	oui	non /2, /3	non /2, /3	non /3	non /2	
Autriche	oui	oui /4	oui /4	non	non /2	Certaines autres catégories prescrites de revenus d'investissement
Belgique	oui	oui /4	oui /4	non	oui	
Canada	oui	non /2	non /2	non	non /2	
Rép. tchèque	oui	oui	oui	non	non	
Danemark	oui	oui	non	non	non /2	
Finlande	oui	non /2	oui	non /3	non /2	
France	non /1	non	non /2, /6	non	non /2	
Allemagne	oui	oui	non	non	non /2	
Grèce	oui	non	oui	oui	oui	Jetons de présence, loyers, prix et certaines plus values
Hongrie	oui	oui	oui	oui	oui	Plus-values sur valeurs mobilières
Islande	oui	oui	oui	non	non /2	
Irlande	oui	oui	oui	oui /6	oui	Loyers payés à des non-résidents
Italie	oui	oui	oui	oui /6	non /2	
Japon	oui	oui	oui	oui /6	oui	Prix, paris hippiques
Corée	oui	oui	oui	oui	oui	
Luxembourg	oui	oui	?	non	non /2	
Mexique	oui	oui	oui	oui	?	
Pays-Bas	oui	oui	non	non	non	
N. Zélande	oui	oui /4	oui	oui	non /2	
Norvège	oui	non /2	non	non	non /2	
Pologne	oui	oui	oui	oui /6	oui	Revenus de certaines entreprises maritimes
Portugal	oui	oui	oui /3	non	oui	Loyers, prix
Rép. slovaque	oui	oui	oui	non	non	Certains gains de loteries, prix, polices d'assurance, loyers, prestations de caisses de retraite complémentaires
Espagne	oui	oui	oui	oui	oui	Prix, loyers, certaines plus-values
Suède	oui	oui	oui	non	non	
Suisse	non /1	oui	oui	non	non	Prix, distributions au titre de polices d'assurance
Turquie	oui	oui	oui	oui	oui	Loyers
Royaume-Uni	oui	non /2	oui	oui /6	oui	Certains loyers
États-Unis	oui	non /2, /3	non /3	Non	non /2	

Sources : BIDF, représentants de l'administration fiscale du pays.

- /1. **France** — Retenue à la source des cotisations sociales, mais non de l'IRPP ; **Suisse**— les étrangers titulaires d'un permis de travail en Suisse sont soumis à une retenue à la source.
/2. Retenue à la source en cas de paiement à des non-résidents.
/3. Soumis à la retenue à la source lorsque le contribuable n'a pas de numéro d'identification fiscale ou autre moyen unique d'identification communiqué ou donné au guichet payeur
/4. **Autriche, France et Portugal** — Impôt libératoire (avec quelques exceptions en Autriche) ; **Nouvelle-Zélande** — sauf lorsque les dividendes sont intégralement imputés.

/5. Les contribuables peuvent demander la retenue de l'impôt qui devient l'impôt définitif.

/6. **Autriche** — sauf les revenus des artistes et athlètes non résidents ; **Irlande** — pour les sommes versées par l'administration publique ou des organismes publics et les versements bruts effectués dans le cadre de contrats dans certains secteurs d'activité (sauf si le bénéficiaire est autorisée par l'administration fiscale à percevoir l'intégralité du paiement ; **Italie, Japon et Pologne** — pour les services prévus par la loi ; **Mexique** — lorsque les sommes sont versées par une personne morale ; **République slovaque**— Certains gains de loteries, prix, certaines rentes de polices d'assurance, les prestations des caisses de retraite complémentaires ; et **Royaume-Uni** — pour le secteur de la construction.

Tableau 6 : Impôts sur le revenu et obligations de communication de renseignements

PAYS	CATÉGORIES DE REVENUS SOUMIS À UNE OBLIGATION DE COMMUNICATION SYSTÉMATIQUE DE RENSEIGNEMENTS PAR LES GUICHETS PAYEURS AUX SERVICES FISCAUX									
	Salaires et traitements	Dividendes	Intérêts	Loyers	Services personnels indépendants	Vente de marchandises	Vente d'actions et/ou de biens immobiliers	Redevances, brevets, etc.	Gains des jeux et paris	Autres
Australie	oui	oui	Oui	non	non	non	non	oui	non	
Autriche	oui	non	Non	non	oui /1	non				
Belgique	oui	non	Non							
Canada	oui	oui	Oui	non	oui /1	non	non	non	non	
Rép. tchèque	oui	oui	oui							
Danemark	oui	oui	Oui	non	non	non	oui	oui	non	oui /4
Finlande	oui	oui	oui	non	non /1	non	oui	non	non	oui /4
France	oui	oui	Oui				oui			
Allemagne	oui	oui	Non	non	oui /1		oui /3		non	oui /4
Grèce	oui	non	Oui	oui	oui	oui	oui	oui	oui	oui
Hongrie	oui	oui	Oui		oui	oui	oui			
Islande	oui	oui	Oui	oui	non	non	oui		oui	
Irlande	oui	oui	Oui	non	non	non	oui /3	non	non	
Italie	oui		Oui							
Japon	oui	oui	oui	oui	oui		oui	oui	oui	oui
Corée	oui	oui	Oui	non	oui /1			oui		
Luxembourg	oui	oui	Non	non		non	non	non	non	
Mexique		oui			oui /1					
Pays-Bas	oui	non	Oui	non	non	non	non	non	non	
N. Zélande	oui	oui	Oui		oui					
Norvège	oui	oui	Oui	non	non	non	oui /3	non	non	
Pologne	oui	oui	Oui		oui			oui		
Portugal	oui									
Rép. slovaque	oui	non	oui	non	non	non	non	non	oui	oui /4
Espagne	oui	oui	Oui	oui	oui	oui	oui	oui	oui	oui
Suède	oui	oui	Oui	non	non	non	oui	non	non	
Suisse	oui		Non							
Turquie	oui	oui	Oui	oui	oui	oui /2		oui	non	
Royaume-Uni	oui									
États-Unis	oui	oui	oui	oui	oui	oui /2	oui	oui	oui	

Sources : BIDF, représentants de l'administration fiscale du pays.

/1. **Autriche** – Eventail très limité ; **Canada** – Secteur de la construction ; **Finlande** – Les services aux ménages nationaux peuvent être déclarés ; **Allemagne** – Pour les versements effectués par des sociétés publiques ; **Corée** – Pour les versements à des particuliers ; **Mexique** – Pour les versements effectués par des personnes morales.

/2. **Turquie** – Pour les produits agricoles ; **États-Unis** – Pour les produits prévus par la loi.

/3. **Allemagne** – Cessions immobilières uniquement ; **Irlande** – Cessions immobilières uniquement ; **Norvège** – Cession d'actions uniquement.

/4. **Danemark et Finlande** – Pensions de retraite ; **Allemagne et République slovaque** – Prestations d'assurance vie.

Tableau 7 : IRPP et Obligations de paiement et d'établissement d'une déclaration

PAYS	PAIEMENTS ANTICIPÉS DE L'IMPÔT (EN DEHORS DES IMPÔTS RETENUS À LA SOURCE)				DÉCLARATION ANNUELLE D'IMPÔTS SUR LE REVENU			
	Qui est redevable /1	Nombre / fréquence des versements	Date de versement /2	Calcul standard des versements	Date d'exigibilité /3	Obligations de déclaration des salariés /4	Calcul par le contribuable ou par l'administration	Date d'exigibilité d'un éventuel impôt libératoire /3
Australie	Tous les contribuables non imposés à la source (application d'un seuil réduit)	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 réalisation 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	4 mois (les contribuables enregistrés peuvent établir leur déclaration progressivement, jusqu'à 9 mois)	Déclaration obligatoire en règle générale	par le contribuable	21 jours après envoi de l'avis.
Autriche	Travailleurs indépendants	4/ trimestrielle	15 février, 15 mai, 15 août et 15 novembre de l'année de réalisation du revenu	1/4 of 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)	Pas de déclaration obligatoire si les revenus proviennent d'une seule source	par l'administration	Un mois après envoi de l'avis d'imposition
Belgique	Travailleurs indépendants et certains autres particuliers	4 / trimestrielle	10 avril, 10 juillet, 10 octobre et 22 décembre de l'année de réalisation du revenu	1/4 de l'impôt estimé	6 mois	Déclaration obligatoire en règle générale	par l'administration	2 mois après envoi de l'avis d'imposition
Canada	Travailleurs indépendants (impôt dû au-delà d'un seuil réduit)	4/ trimestrielle	15 mars, 15 juin, 15 septembre de l'année de réalisation du revenu	1/4 de l'impôt de l'année précédente ou de l'estimation pour l'année en cours	4 mois	Déclaration obligatoire en règle générale	par le contribuable	4 mois (au moment de l'établissement de la déclaration)
Rép. tchèque	Tous les contribuables ayant des revenus autres que les revenus d'emploi	gros : 12/ mensuel; petits : 4/ trimestrielle	Gros – dernier jours de chaque mois : petits – le 15 ^e jour des 3 ^e , 6 ^e , 9 ^e , et 12 ^e mois de l'année de réalisation du revenu	1/12 (gros) ou 1/4 (petits) de l'impôt de l'année précédente	3 mois (peut être prolongé en cas de recours à un conseiller fiscal)	Pas de déclaration obligatoire en règle générale	par l'administration	?

PAYS	PAIEMENTS ANTICIPÉS DE L'IMPÔT (EN DEHORS DES IMPÔTS RETENUS À LA SOURCE)				DÉCLARATION ANNUELLE D'IMPÔTS SUR LE REVENU			
	Qui est redevable /1	Nombre / fréquence des versements	Date de versement /2	Calcul standard des versements	Date d'exigibilité /3	Obligations de déclaration des salariés /4	Calcul par le contribuable ou par l'administration	Date d'exigibilité d'un éventuel impôt libératoire /3
Danemark	Tous les contribuables non imposés à la source	10/ mensuelle	20 de chaque mois : janvier-mai ; juillet-novembre de l'année de réalisation du revenu	1/10 de l'impôt estimé	4 mois (pour les déclarations pré-établies) ; 6 mois pour les autres	Envoi aux salariés d'une déclaration pré-établie pour validation	par l'administration	9 mois (3 versements échelonnés : en septembre, octobre et novembre après le calcul de l'impôt)
Finlande	Tous les contribuables non imposés à la source	12/ mensuelle	Au 23e jour de chaque mois de l'année de réalisation du revenu	1/12 de l'impôt de l'année précédente	Varie selon les catégories de contribuables - jusqu'à 3 mois	Envoi aux salariés d'une déclaration pré-établie pour validation	par l'administration	11 mois (2 versements : décembre et février après le calcul de l'impôt)
France	Tous les contribuables particuliers (pas de retenue à la source, sauf pour les cotisations sociales des salariés)	2	15 février et 15 mai de l'année de calcul	1/3 de l'impôt de l'année précédente	2 mois/ 3 mois (titulaires de revenus 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 (optionnelle)	Janvier à octobre de l'année de calcul	1/10 de l'impôt de l'année précédente				11 mois (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 de l'année de réalisation du revenu	¼ de l'impôt de l'année précédente	5 mois (9 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 soumis à la retenue à la source	4	Fin du mois pour certains services indépendants ; pour les autres, au 15 avril, au 15 juillet, au 15 octobre et au 15 janvier	En fonction de l'avis d'imposition : égal à 55 % de l'impôt agrégé dû de l'année précédente	Varie selon les catégories de contribuables - jusqu'à 5 mois	Déclaration obligatoire en règle générale	par l'administration	5 mois (à partir de mai de l'année de calcul de l'impôt)
Hongrie	Tous les contribuables non soumis à la retenue à la source	4/ trimestrielle	12 ^e jour suivant la fin de chaque trimestre	Part au prorata de l'impôt estimé de l'année en cours	80 jours (45 jours pour les assujettis à la TVA)	Déclaration obligatoire en règle générale	par le contribuable	80 jours (au moment de l'établissement de la déclaration)
Islande	Tous les contribuables non imposés à la source	Mensuelle	Du 1 ^{er} février au 1 ^{er} 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)

PAYS	PAIEMENTS ANTICIPÉS DE L'IMPÔT (EN DEHORS DES IMPÔTS RETENUS À LA SOURCE)				DÉCLARATION ANNUELLE D'IMPÔTS SUR LE REVENU			
	Qui est redevable /1	Nombre / fréquence des versements	Date de versement /2	Calcul standard des versements	Date d'exigibilité /3	Obligations de déclaration des salariés /4	Calcul par le contribuable ou par l'administration	Date d'exigibilité d'un éventuel impôt libératoire /3
Irlande	Tous les contribuables non imposés à la source	1/ annuelle	31 octobre de l'année de réalisation du revenu	90 % de l'impôt dû estimé	10 mois	Pas de déclaration obligatoire en règle générale	par le contribuable	10 mois (au moment de l'établissement de la déclaration)
Italie		2/ semestrielle	20 juin et 30 novembre de l'année de réalisation du revenu	39.2 % et 58.8 % de l'impôt de l'année précédente	5 mois et 20 jours (10 mois pour ceux qui font leur déclaration par voie électronique)	Pas de déclaration uniquement en cas de perception d'un revenu d'emploi et sans déduction	par le contribuable	5 mois et 20 jours (au moment de l'établissement de la déclaration)
Japon	Tous les contribuables (application d'un seuil)	2/ semestrielle	31 juillet et 30 novembre de l'année de réalisation du revenu	1/3 de l'impôt dû pour l'année précédente (avec certains ajustements)	75 jours	Pas de déclaration obligatoire en règle générale	par le contribuable	75 jours (au moment de la déclaration).
Corée	Tous les contribuables ayant des revenus commerciaux et locatifs	1/ annuelle	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 de la déclaration)
Luxembourg	Tous les contribuables non imposés à la source	4/ trimestrielle	10 mars, 10 juin, 10 septembre de l'année de réalisation du revenu	1/4 de l'impôt de l'année précédente	3 mois (en pratique, peut être prolongé)	Pas de déclaration obligatoire si les revenus salariaux sont inférieurs à un seuil annuel	par l'administration	1 mois après le calcul de l'impôt
Mexique	Tous les contribuables	Gros : 12/ semestrielle petits : 4/ trimestrielle	17 ^e jour après la fin de la période d'imposition	Revenu mensuel ou trimestriel brut x taux moyen d'imposition de l'année précédente	3 mois	Pas de déclaration obligatoire en règle générale	par le contribuable	4 mois après de la période fiscale considérée
Pays-Bas	Tous les contribuables non imposés à la source	Jusqu'à 12/ mensuelle	Progressivement chaque mois suivant l'avis d'imposition du revenu de l'année précédente	Sur la base de l'impôt de l'année précédente (plus un coefficient d'inflation) divisé	3 mois (peut être prolongé)	Pas de déclaration obligatoire en règle générale	par l'administration	2 mois après envoi de l'avis d'imposition

PAYS	PAIEMENTS ANTICIPÉS DE L'IMPÔT (EN DEHORS DES IMPÔTS RETENUS À LA SOURCE)			DÉCLARATION ANNUELLE D'IMPÔTS SUR LE REVENU				
	Qui est redevable /1	Nombre / fréquence des versements	Date de versement /2	Calcul standard des versements	Date d'exigibilité /3	Obligations de déclaration des salariés /4	Calcul par le contribuable ou par l'administration	Date d'exigibilité d'un éventuel impôt libératoire /3
				par le nombre de mois à courir pour l'année de réalisation du revenu				
Nouvelle-Zélande	Tous les contribuables non imposés à la source (application d'un seuil)	3/ trimestrielle	Le 7 avril, le 7 août de l'année de réalisation du revenu	1/3 de 105 % de l'impôt dû pour l'année précédente	158 ou 188 jours selon la source de revenu	Pas de déclaration obligatoire en règle générale	par le contribuable	37 jours après le mois d'établissement du bilan
Norvège	Tous les contribuables non imposés à la source	4/ trimestrielle	15 mars, 15 mai, 15 septembre de l'année de réalisation du revenu	Estimation l'année précédente et taux d'imposition de l'année suivante	1 mois	Envoi aux salariés d'une déclaration pré-établie pour validation	par l'administration	Deux versements : un 3 semaines, le second 12 semaines, après envoi de l'avis d'imposition
Pologne	Tous les contribuables non imposés à la source	12/ mensuelle	Chaque mois de l'année de réalisation du revenu	1/12 de l'impôt de l'année précédente ou de l'estimation pour l'année en cours	4 mois	Pas de déclaration obligatoire en règle générale	par l'administration	4 mois (au moment de l'établissement de la déclaration).
Portugal	Travailleurs indépendants, professions libérales, chefs d'entreprise et agriculteurs	3/ trimestrielle	20 juillet, 20 septembre et 20 novembre de l'année de réalisation du revenu	85 % de l'impôt dû pour l'exercice antérieur de deux ans à l'année de réalisation du revenu	Varie selon les catégories de contribuables ; jusqu'à 90 jours	Déclaration obligatoire en règle générale	par l'administration	5/6 mois (pour les salariés -31 mai ; pour les autres - 30 juin de l'année de calcul).
République slovaque	Tous les contribuables non imposés à la source (application d'un seuil)	Gros : 12/ mensuelle ; petits : 4/ trimestrielle	Mensuel – avant la fin de chaque mois ; trimestriel – avant la fin de chaque trimestre	1/12 ou ¼ de l'impôt de l'année précédente	3 mois (jusqu'à 3 mois de plus en cas de recours à un conseiller fiscal agréé)	Pas de déclaration obligatoire en règle générale	par le contribuable	90 jours après la fin de l'année fiscale
Espagne	Travailleurs indépendants, professions libérales, chefs d'entreprise	4/ trimestrielle	20 avril, 20 juillet, 20 octobre et de l'année de réalisation du revenu et 30 janvier de l'année suivante	Variable selon les catégories de contribuables	120-180 jours	Déclaration obligatoire en règle générale	par le contribuable	170 jours (deux versements : 60 % au 20 juin et le solde au 5 novembre)

PAYS	PAIEMENTS ANTICIPÉS DE L'IMPÔT (EN DEHORS DES IMPÔTS RETENUS À LA SOURCE)				DÉCLARATION ANNUELLE D'IMPÔTS SUR LE REVENU			
	Qui est redevable /1	Nombre / fréquence des versements	Date de versement /2	Calcul standard des versements	Date d'exigibilité /3	Obligations de déclaration des salariés /4	Calcul par le contribuable ou par l'administration	Date d'exigibilité d'un éventuel impôt libératoire /3
Suède	Bénéfices industriels et commerciaux	12/mensuelle	À partir de février de l'année de réalisation du revenu, généralement entre le 12 et le 17 du mois.	De 105 à 110 % de l'impôt final de l'année précédente	4 mois	Envoi aux salariés d'une déclaration pré-établie pour validation	par l'administration	90 jours après l'avis d'imposition.
Suisse	Les mécanismes de recouvrement varient 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).				Les mécanismes de déclaration d'impôts (et les obligations correspondantes de paiement de l'impôt) varient selon les cantons. En règle générale, toutes les déclarations font l'objet d'un calcul par l'administration. Il est prévu de pouvoir établir sa déclaration par voie électronique dans certains cantons.			
Turquie	Personnes ayant des revenus locatifs, commerciaux ou de professions libérales	2/biannuelle	15 ^e jour du 2 ^e mois suivant la fin du semestre	15 % du revenu effectif de la période de réalisation du revenu	1-2 mois (selon le type de revenu)	Pas de déclaration obligatoire en règle générale	par l'administration	1-2 mois (3 versements ; un avec la déclaration et les autres entre avril et août)
Royaume-Uni	Contribuables non imposés à la source	2/biannuelle	31 janvier de l'année de réalisation du revenu et le 31 juillet de l'année suivante (l'année fiscale va du 6 avril au 5 avril suivant)	50 % de l'impôt de l'année précédente	6 mois si le montant dû n'est pas calculé par le contribuable : 10 mois autrement	Pas de déclaration obligatoire en règle générale	par le contribuable	10 mois environ (au 31 janvier après la fin de l'année fiscale)
États-Unis	Tous les contribuables non imposés à la source	4/trimestrielle	15 avril, 15 juin, 15 septembre de l'année de réalisation du revenu, et 15 janvier de l'année suivante	¼ du montant inférieur entre (i) 90 % de l'impôt estimé de l'année en cours ; ou (ii) 100 % de l'impôt de l'année précédente	105 jours – pouvant être portés à 4 mois	Déclaration obligatoire en règle générale	par le contribuable	105 jours (à remettre avec la déclaration d'impôts remplie)

Sources : BIDE, représentants de l'administration fiscale du pays.

/1. De nombreux pays appliquent un seuil réduit, ou excluent des catégories spécifiques d'entreprises à faibles revenus.

/2. L'année de réalisation du revenu correspond à une année civile, sauf indication contraire.

/3. Exprimé en durée à partir de la fin de l'année de réalisation du revenu jusqu'à l'échéance normale de déclaration ou de paiement.

/4. De nombreux pays utilisent des mécanismes spéciaux de retenue qui dégagent l'essentiel des salariés (généralement ceux qui ont une source unique de revenus) de l'obligation d'établir une déclaration annuelle d'impôts. Au Danemark, en Finlande, en Islande, en Norvège et en Suède, les services fiscaux établissent une déclaration à partir de données provenant des sources tierces et la soumettent au contribuable pour validation. La majorité des contribuables salariés confirment ces déclarations et aucune autre démarche n'est nécessaire.

Tableau 8 : Impôt sur les bénéfices des sociétés et obligations de paiement et d'établissement de déclarations

PAYS	PAIEMENT ANTICIPÉ DE L'IMPÔT				DÉCLARATION ANNUELLE D'IMPÔTS SUR LES BÉNÉFICES			
	Qui est redevable ? /1	Nombre de versements	Calendrier de paiement /2	Calcul des versements	Date normale d'exigibilité /3	Calcul par le contribuable ou par les services fiscaux	Utilisation de la déclaration électronique ?	Date d'exigibilité d'un éventuel impôt final /3
Australie	Tous les contribuables (application d'un seuil réduit)	4 – trimestriels	28 jours après la fin de chaque trimestre de l'année de réalisation du revenu	revenu trimestriel x taux moyen d'imposition de l'année précédente	5 mois	par le contribuable	oui	avec la déclaration
Autriche	Tous	4—trimestriels	15 février, 15 mai, 15 août et 15 novembre de l'année de réalisation du revenu	¼ de l'impôt calculé précédemment majoré d'un coefficient d'ajustement	3 mois (prolongation possible en cas de recours à un conseiller fiscal professionnel)	par l'administration	oui	un mois après l'émission de l'avis d'imposition
Belgique	Optionnel : application d'une surtaxe si aucun versement anticipé n'est effectué.	4—trimestriels	10 avril, 10 juillet, 10 octobre et 10 décembre de l'année de réalisation du revenu	¼ de l'estimation de l'impôt dû	6 mois	par l'administration	non	deux mois après l'émission de l'avis d'imposition.
Canada	Tous	12—mensuels	a la fin de chaque mois de l'année de réalisation du revenu	1/12 de l'impôt de l'année précédente ou de l'impôt estimé de l'année en cours	6 mois	par le contribuable	oui	deux mois après la fin de l'année de réalisation du revenu
Rép. tchèque	Tous	12—mensuels pour les GC (gros contribuables) ; 4 – trimestriels pour les autres	à la fin de chaque mois (GC) ou au 15 des 3 ^e , 6 ^e , 9 ^e et 12 ^e mois de l'année de réalisation du revenu (autres)	au prorata de l'impôt de l'année précédente	90 jours (180 jours en cas de recours à un expert-comptable)	par le contribuable	non	
Danemark	Application du seuil prescrit ou de critères spécifiques ; optionnel pour les autres.	2	au 20 mars et au 20 novembre de l'année de réalisation du revenu	50 % de l'impôt moyen acquitté sur les trois années précédentes	180 jours	par l'administration (les états financiers annuels complets doivent accompagner la déclaration)	non	320 jours après la fin de l'année de réalisation du revenu (peut comprendre des majorations d'impôts)

PAYS	PAIEMENT ANTICIPÉ DE L'IMPÔT				DÉCLARATION ANNUELLE D'IMPÔTS SUR LES BÉNÉFICES			
	Qui est redevable ? /1	Nombre de versements	Calendrier de paiement /2	Calcul des versements	Date normale d'exigibilité /3	Calcul par le contribuable ou par les services fiscaux	Utilisation de la déclaration électronique ?	Date d'exigibilité d'un éventuel impôt final /3
Finlande	Tous	12—mensuels	chaque mois de l'année de réalisation du revenu	1/12 de l'estimation de l'impôt dû	120 jours	par l'administration	oui	11 mois après la fin de l'année fiscale
		2 si l'impôt dû est très faible	mars et septembre de l'année de réalisation du revenu	au prorata de l'estimation de l'impôt dû				
France	Tous (sauf ceux qui se situent en dessous d'un très petit seuil)	4—trimestriels	au 15 mars, au 15 juin, au 15 septembre et au 15 décembre de l'année de réalisation du revenu	8,3 % du revenu ordinaire de l'année précédente (plus une autre part des autres revenus)	105 jours	par le contribuable	oui	avec la déclaration
Allemagne	Tous les contribuables	4—trimestriels	au 10 mars, 10 juin, 10 septembre et 10 décembre de l'année de réalisation du revenu	sur la base de l'impôt calculé pour l'année précédente	150 jours (270 jours en cas de recours à un conseiller fiscal professionnel)	par l'administration (les états financiers annuels complets doivent accompagner la déclaration)	non	1 mois après le calcul du montant dû
Grèce	Tous les contribuables	5—mensualités égales	le premier versement doit accompagner la déclaration, le solde étant réglé en quatre mensualités égales dans les mois suivants.	sur la base de l'estimation de l'année en cours	130 jours	par l'administration	non	avec la déclaration
Hongrie		12—mensuels pour les GC ; 4—trimestriels pour les autres.	fin du mois ou du trimestre suivant de l'année de réalisation du revenu	au prorata de l'impôt de l'année précédente	150 jours	par le contribuable	oui	avec la déclaration
Islande	Tous	10—mensuels, sauf en janvier et juillet de l'année de calcul	1 par mois	mensuel—10,5 % de l'impôt de l'année précédente	30 jours	par l'administration	oui	par versements échelonnés égaux dans les deux derniers mois de l'année de calcul

PAYS	PAIEMENT ANTICIPÉ DE L'IMPÔT				DÉCLARATION ANNUELLE D'IMPÔTS SUR LES BÉNÉFICES			
	Qui est redevable ? /1	Nombre de versements	Calendrier de paiement /2	Calcul des versements	Date normale d'exigibilité /3	Calcul par le contribuable ou par les services fiscaux	Utilisation de la déclaration électronique ?	Date d'exigibilité d'un éventuel impôt final /3
Irlande	Tous	Deux (sous réserve de dispositions transitoires)	un mois avant la fin de l'année de réalisation du revenu ; le solde six mois après la fin de l'année de réalisation du revenu	premier versement ; 20 % pour le revenu 2002 augmentant progressivement jusqu'à 100 % en 2006	270 jours	par le contribuable	oui	dispositions transitoires en place
Italie	Tous	Deux	le 6 ^e et le 11 ^e mois de l'année de réalisation du revenu	premier — 39.1 % de l'impôt dû de l'année précédente ; deuxième — 59.1 %, troisième — solde	300 jours	par le contribuable	oui (obligatoire)	solde dû le 6 ^e mois de l'année suivante
Japon	Tous les contribuables (application de seuils réduits)	1	à la fin du 8 ^e mois de l'année de réalisation du revenu	½ de l'impôt dû de l'année précédente (ou de l'année courante en cas d'établissement d'une déclaration intermédiaire)	60 jours	par le contribuable	oui	avec la déclaration
Corée	Tous	1	8 mois de l'année de réalisation du revenu (pour les contribuables établissant une déclaration annuelle)	½ de l'impôt dû de l'année précédente ou de l'estimation de l'impôt pour l'année en cours	90 jours	par le contribuable	oui	avec la déclaration
Luxembourg	Tous	4—trimestriels	le 10 mars, le 10 juin, le 10 septembre et le 10 décembre de l'année de réalisation du revenu	¼ de l'impôt dû de l'année précédente	150 jours (le contribuable peut demander une prolongation)	par l'administration (communication des états financiers complets et du PV de l'AG obligatoire)	non	dans le mois suivant le calcul officiel par l'administration
Mexique	Tous	12—mensuels	le 17 ^e jour du mois	estimation de l'impôt dû pour l'année en cours	90 jours	par le contribuable	oui	avec la déclaration

PAYS	PAIEMENT ANTICIPÉ DE L'IMPÔT				DÉCLARATION ANNUELLE D'IMPÔTS SUR LES BÉNÉFICES			
	Qui est redevable ? /1	Nombre de versements	Calendrier de paiement /2	Calcul des versements	Date normale d'exigibilité /3	Calcul par le contribuable ou par les services fiscaux	Utilisation de la déclaration électronique ?	Date d'exigibilité d'un éventuel impôt final /3
Pays-Bas	Tous	Jusqu'à 12/mensuels	progressivement chaque mois suivant la réception de l'avis d'imposition du revenu de l'année précédente	moyenne des impôts des deux années précédentes (majorée d'un coefficient d'inflation) divisée par le nombre de mois restants de l'année de réalisation du revenu	150 jours (une prolongation peut être demandée)	par l'administration (rapports annuels, etc. exigés)	Non (mais prévue pour 2005 et obligatoire pour tous les contribuables)	deux mois après réception de l'avis officiel d'imposition
N. Zélande	Tous les contribuables (sauf ceux dont le revenu est inférieur à un seuil réduit)	3	7 juillet, 7 novembre, 7 février de l'année de réalisation du revenu se terminant en mars	?	97 jours	par le contribuable (à partir de l'année de perception des revenus 2002-03)	oui	?
Norvège	Producteurs et transporteurs de pétrole	2	1 ^{er} octobre de l'année de réalisation du revenu, 1 ^{er} avril de l'année suivante	50 % de l'estimation de l'impôt dû	60 jours (30 jours supplémentaires sur demande)	par l'administration (les déclarations doivent être accompagnées des états financiers vérifiés)	oui	deux versements le 15 septembre et le 15 novembre de l'année de calcul de l'impôt
	Autres	2	15 février et 15 avril, l'année de calcul	deux premiers versements de +/- 50 % du montant prescrit par l'administration, le solde après établissement de la déclaration.				
Pologne	Tous	12—mensuels	chaque mois de l'année de réalisation du revenu	1/12 de l'impôt dû de l'année précédente ou estimation de l'année en cours	90 jours	?	non	avec la déclaration (3 mois après la fin de l'année de réalisation du revenu)

PAYS	PAIEMENT ANTICIPÉ DE L'IMPÔT				DÉCLARATION ANNUELLE D'IMPÔTS SUR LES BÉNÉFICES			
	Qui est redevable ? /1	Nombre de versements	Calendrier de paiement /2	Calcul des versements	Date normale d'exigibilité /3	Calcul par le contribuable ou par les services fiscaux	Utilisation de la déclaration électronique ?	Date d'exigibilité d'un éventuel impôt final /3
Portugal	Tous	3	juillet, septembre et décembre de l'année de réalisation du revenu	GC – 85 % de l'impôt dû de l'année précédente ; les autres - 75% de l'impôt dû de l'année précédente	150 jours	par le contribuable	oui (obligatoire pour les entreprises désignées)	30 jours après un avis
République slovaque	Toutes les personnes morales (au-dessus d'un certain seuil)	GC : 12 – mensuels; autres : 4 – trimestriels	mensuel – avant la fin de chaque mois ; trimestriel – avant la fin de chaque trimestre	GC : 1/12 de l'impôt dû de l'année précédente ; PC (petits contribuables) : 1/4 de l'impôt dû de l'année précédente	90 jours (plus 90 autres jours en cas de recours à un conseiller fiscal)	par le contribuable	oui	avec la déclaration, 90 jours après la fin de l'année fiscale)
Espagne	Tous	3	les 20 avril, 20 octobre et 20 décembre de l'année de réalisation du revenu	GC – pourcentage progressif de l'estimation de l'impôt de l'année en cours ; autres – % de l'impôt dû de l'année précédente	Jusqu'à 205 jours (selon la date de l'assemblée générale annuelle)	par le contribuable	oui	lors de l'établissement de la déclaration
Suède	Tous	12 – mensuels	chaque mois de l'année de réalisation du revenu	sur la base d'une déclaration préliminaire demandée au contribuable	90 jours	par l'administration	non	90 jours après réception d'un avis
Suisse	Les mécanismes de recouvrement de l'impôt varient selon les cantons							
Turquie	Tous	4	15 ^e jour du deuxième mois après la fin du trimestre	estimation pour l'année en cours	120 jours	par le contribuable	non	15 jours après l'établissement de la déclaration

PAYS	PAIEMENT ANTICIPÉ DE L'IMPÔT				DÉCLARATION ANNUELLE D'IMPÔTS SUR LES BÉNÉFICES			
	Qui est redevable ? /1	Nombre de versements	Calendrier de paiement /2	Calcul des versements	Date normale d'exigibilité /3	Calcul par le contribuable ou par les services fiscaux	Utilisation de la déclaration électronique ?	Date d'exigibilité d'un éventuel impôt final /3
Royaume-Uni	GC (gros contribuables avec des bénéfices > 1.5 million £)	4	dû les 7 ^e , 10 ^e , 13 ^e et 16 ^e mois après l'année de réalisation du revenu	¼ de l'estimation de l'impôt dû	12 mois	par le contribuable	oui	neuf mois après la fin de l'année de réalisation du revenu
		Autres – non tenus d'effectuer des versements anticipés			12 mois	par le contribuable	oui	neuf mois après la fin de l'année de réalisation du revenu
États-Unis	Tous	4—trimestriels	Le 15 des 4 ^e , 6 ^e , 9 ^e et 12 ^e mois de l'année de réalisation du revenu.	¼ de l'estimation de l'impôt dû pour l'année en cours	90 jours	par le contribuable	oui	à la première date entre la déclaration ou le 15 du 3 ^e mois suivant l'année de réalisation du revenu

Sources : BIDF, représentants de l'administration fiscale du pays

/1. De nombreux pays appliquent des seuils réduits ou excluent des catégories spécifiques d'entreprises peu bénéficiaires.

/2. Sauf indication contraire, l'année de réalisation du revenu est l'année civile.

/3. Exprimé en durée à partir de la fin de l'année de réalisation du revenu jusqu'à la date butoir normale d'établissement de la déclaration ou de paiement.

Tableau 9 : Taxe sur la valeur ajoutée et obligations d'enregistrement, de paiement et de déclaration

PAYS	Seuil d'assujettissement/1	Assiette : base des paiements et/ou du fait générateur	Obligations générales de paiement /2		Obligations générales de déclaration /3		Disposition pour la déclaration électronique ?	Obligations spéciales de déclaration ?
			Gros contribuables	Autres	Gros contribuables	Autres		
Australie	50 000 \$A	Base des paiements pour les entreprises d'un CA inférieur à 1 million \$A	mensuelle- sous 28 jours	trimestrielle- sous 28 jours	mensuelle	trimestrielle	oui	oui – toutes les obligations fiscales ordinaires sont portés dans une déclaration unique
Autriche	7 500 €	Base du fait générateur (avec base des paiements pour certaines catégories de petites entreprises)	mensuelle- sous 45 jours	trimestrielle- sous 45 jours	mensuelle	trimestrielle	oui	déclaration annuelle requise fin mars
Belgique	Zéro	Taux uniforme pour les entreprises non constituées en société d'un CA de moins de 500 000 € et exonérées de l'émission de factures.	mensuelle- sous 20 jours	mensuelle - sous 20 jours	mensuelle	trimestrielle	oui	oui – obligation de fournir un listing des ventes annuelles à tous les acheteurs assujettis à la TVA
Canada	30 000 \$C	Régime 'rapide' simplifié pour certains commerces d'un CA de moins de 200 000 \$C	mensuelle- sous 30 jours	trimestrielle- sous 30 jours	mensuelle	trimestrielle	oui	
Rép. tchèque	750 000 CZK (dernier trimestre)		mensuelle- sous 25 jours	trimestrielle- sous 25 jours	mensuelle	trimestrielle		
Danemark	50 000 DKK	Base du fait générateur	mensuelle- sous 25 jours	trimestrielle et semestrielle - sous 40 jours et deux mois respectivement	mensuelle	trimestrielle et semestrielle	oui	oui – toutes les obligations fiscales ordinaires sont portées dans une déclaration unique
Finlande	8 500 €	Base du fait générateur	Mensuelle- sous 45 jours	mensuelle- sous 45 jours; option de paiement annuel pour les producteurs primaires	mensuelle	mensuelle ; option de déclaration annuelle pour les producteurs primaires	oui (mais via un agent extérieur qui peut facturer le service)	oui – toutes les obligations fiscales ordinaires sont portées dans une déclaration mensuelle unique

L'administration fiscale dans les pays de l'OCDE : série « Informations comparatives » (2004)

PAYS	Seuil d'assujettissement/1	Assiette : base des paiements et/ou du fait générateur	Obligations générales de paiement /2		Obligations générales de déclaration /3		Disposition pour la déclaration électronique ?	Obligations spéciales de déclaration ?
			Gros contribuables	Autres	Gros contribuables	Autres		
France	76 300 € (seuil de 27 000 € pour les prestataires de services)	Régime simplifié pour certaines entreprises (application d'un seuil de CA), versements basés sur l'impôt de l'année précédente	Mensuelle - sous 19/24 jours	trimestrielle – sous 19/24 jours	mensuelle	trimestrielle et annuelle	obligatoire pour les GC ; optionnelle sinon	en régime simplifié, les entreprises concernées effectuent 4 versements échelonnés et établissent une déclaration annuelle d'impôts à fin avril
Allemagne	17 500 €	Certaines entreprises (par exemple, avec un CA inférieur à 125 000 €) peuvent utiliser la base des paiements	Mensuelle- sous 10 jours	trimestrielle - sous 10 jours	mensuelle	trimestrielle et annuelle pour les très petits contribuables	oui	déclaration annuelle obligatoire pour tous les contribuables
Grèce	9 000 € (4 000 € pour les prestataires de services)	Application d'un taux uniforme à certains secteurs (par ex., agriculture, pêche)	Mensuelle- sous 20 jours	trimestrielle – sous 20 jours	mensuelle	trimestrielle	oui	déclaration annuelle obligatoire pour tous les contribuables
Hongrie	2 millions HUF		Mensuelle - sous 20 jours	trimestrielle - sous 20 jours	mensuelle	trimestrielle et annuelle pour les très petits contribuables	oui	
Islande	220 000 ISK	Base du fait générateur	bimestrielle – sous 35 jours	bimestrielle – sous 35 jours	bimestrielle	bimestrielle, semestrielle pour les agriculteurs et annuelle pour les très petits contribuables		non
Irlande	51 000 € (seuil de 25 500 € pour les prestataires de services)	Les détaillants peuvent utiliser un mécanisme de ventilation lorsque leurs ventes sont soumises à plusieurs taux. Taux uniforme pour certaines entreprises (par ex. agriculture)	bimestrielle – sous 19 jours	bimestrielle – sous 19 jours	bimestrielle	bimestrielle	oui	déclaration annuelle obligatoire pour tous les contribuables

L'administration fiscale dans les pays de l'OCDE : série « Informations comparatives » (2004)

PAYS	Seuil d'assujettissement/1	Assiette : base des paiements et/ou du fait générateur	Obligations générales de paiement /2		Obligations générales de déclaration /3		Disposition pour la déclaration électronique ?	Obligations spéciales de déclaration ?
			Gros contribuables	Autres	Gros contribuables	Autres		
Italie	zéro	Divers mécanismes pour diverses catégories d'entreprise	Mensuelle- 16 jours	trimestrielle-sous 46 jours pour la période T1-T3 et 76 jours pour le T4	annuelle	annuelle	oui (gros contribuables : obligatoire)	Déclaration annuelle obligatoire pour tous les contribuables
Japon	10 millions JPY	Base du fait générateur	Mensuelle sous 2 mois	trimestrielle, semestrielle ou annuelle (en fonction de l'impôt dû des années précédentes) sous 2 mois	mensuelle	trimestrielle, semestrielle ou annuelle	oui	Déclaration annuelle obligatoire
Corée	zéro	Régime simplifié fondé sur le CA pour les petites entreprises	Trimestrielle (sociétés et autres GC) sous 25 jours	biannuelle - sous 25 jours	mensuelle	trimestrielle (sociétés) ; semestrielle (autres)	oui	
Luxembourg	10 000 €	Base du fait générateur	mensuelle- sous 15 jours	trimestrielle-sous 15 jours	mensuelle	trimestrielle, et annuelle pour les très petites entreprises	non	Déclaration annuelle obligatoire pour tous les contribuables
Mexique	zéro	Base des paiements (janvier 2003)	mensuelle - sous 17 jours	mensuelle - sous 17 jours	mensuelle	mensuelle	oui	
Pays-Bas	zéro	Sur demande, les entreprises, y compris certains détaillants, peuvent utiliser une méthode simplifiée.	mensuelle- sous 30 jours	trimestrielle-sous 30 jours	mensuelle	trimestrielle, et annuelle pour les très petites entreprises	non	
N. Zélande	40 000 \$NZ	Utilisation de la base des paiements ou base des paiements/base du fait générateur par les petites entreprises	mensuelle - sous 30 jours	bimestrielle - sous 30 jours, et semestrielle pour les petits contribuables	mensuelle	bimestrielle ; semestrielle pour les petits contribuables	oui	
Norvège	30 000 NOK	Base du fait générateur	bimestrielle - sous 40 jours	bimestrielle – sous 40 jours	bimestrielle	bimestrielle	oui	Non
Pologne	équivalent de 10 000 €		mensuelle- sous 25 jours	trimestrielle-sous 25 jours	mensuelle	trimestrielle		

L'administration fiscale dans les pays de l'OCDE : série « Informations comparatives » (2004)

PAYS	Seuil d'assujettissement/1	Assiette : base des paiements et/ou du fait générateur	Obligations générales de paiement /2		Obligations générales de déclaration /3		Disposition pour la déclaration électronique ?	Obligations spéciales de déclaration ?
			Gros contribuables	Autres	Gros contribuables	Autres		
Portugal	zéro	Régime spécial de taux uniforme pour les petits détaillants	mensuelle- sous 40 jours	trimestrielle- sous 45 jours	mensuelle	trimestrielle	oui	
Rép. slovaque	1.5 million SKK les derniers mois précédents	Base du fait générateur	mensuelle- sous 25 jours	trimestrielle- sous 25 jours	mensuelle	trimestrielle	oui	Non
Espagne	zéro	Régime simplifié pour les entreprises non constituées en société – impôt calculé à l'aide d'indices spécifiques	mensuelle- sous 20 jours	trimestrielle- sous 20 jours	mensuelle	trimestrielle	oui	Déclaration annuelle obligatoire pour tous les contribuables
Suède	zéro	Base du fait générateur	mensuelle- sous 42 jours	trimestrielle- sous 42 jours	mensuelle (*)	mensuelle ; certaines entreprises peuvent joindre leur déclaration à celle de l'IS	oui	(*) oui – consignation de toutes les obligations fiscales ordinaires dans une déclaration mensuelle unique par la plupart des entreprises
Suisse	75 000 CHF	Base du fait générateur (et base des paiements sur demande). Taux uniforme pour certaines entreprises	trimestrielle- sous 60 jours	trimestrielle- sous 60 jours	trimestrielle	semestrielle	non	
Turquie	zéro		mensuelle- sous 26 jours	trimestrielle- sous 26 jours	mensuelle	trimestrielle	non	
Royaume-Uni	56 000 £	Les entreprises avec un CA max. de 600 000 £ peuvent utiliser la base des paiements, régimes spéciaux de taux uniforme pour les détaillants et les agriculteurs	trimestrielle- sous 30 jours	trimestrielle- sous 30 jours	trimestrielle	trimestrielle ; annuelle pour les entreprises d'un CA de moins de 600 000 £	oui	
États-Unis	*****Non applicable*****							

Sources : BDF, Commission européenne (Les obligations TVA dans la Communauté Européenne, juillet 2002)

/1. Sauf indication contraire, seuil reposant sur le niveau du chiffre d'affaires (CA) de l'entreprise.

/2. La plupart des pays prévoient des régimes spéciaux de versement et de déclaration pour certaines catégories d'entreprise (par exemple, agriculture, pêche)

/3. La plupart des pays prévoient des procédures spéciales de déclaration pour les contribuables dans des situations ordinaires de position créditrice (par exemple, les exportateurs)

Tableau 10 : Accès aux décisions anticipées

PAYS	Décisions publiques rendues /1		Décisions individuelles rendues /2		Décisions individuelles payantes pour le contribuable ?	Commentaires
	oui/non	contraignantes/ non contraignantes	oui/non	contraignantes/ non contraignantes		
Australie	oui	contraignantes	oui	contraignantes	non	
Autriche	oui	non contraignantes	oui	non contraignantes	non	Décisions à rendre sous 8 semaines.
Belgique			oui	contraignantes	non	
Canada	oui	contraignantes	oui	contraignantes	oui	
Rép. tchèque	non		non	n.d.	n.d.	
Danemark	oui	contraignantes	oui /3	contraignantes	oui	
Finlande	oui	contraignantes	oui	contraignantes	oui	
France	non		oui	contraignantes	non	
Allemagne			oui /3	contraignantes		
Grèce	non	contraignantes	non	n.d.		
Hongrie			oui	contraignantes		
Islande	oui	contraignantes	oui	contraignantes	oui	Décisions à rendre sous 3 mois
Irlande	oui	situation variable	oui /3	contraignantes	non	
Italie	oui	contraignantes	oui	contraignantes	non	Décisions à rendre sous 120 jours.
Japon	oui	contraignantes	oui	contraignantes	non	
Corée	oui	non contraignantes	oui	non contraignantes		
Luxembourg	non		oui	contraignantes	non	
Mexique			oui			Décisions à rendre sous 3 mois ; sinon, on considère que la requête est rejetée
Pays-Bas	oui	contraignantes	oui	contraignantes	non	
N. Zélande	oui	contraignantes	oui	contraignantes		
Norvège	oui	non contraignantes	oui	contraignantes	oui	
Pologne	oui	contraignantes	oui	non contraignantes		
Portugal	oui	contraignantes	oui	contraignantes		
Rép. slovaque	oui	contraignantes /3	oui	contraignantes	non	Décisions à rendre sous 30 jours
Espagne	oui	contraignantes	oui /3	contraignantes	non	
Suède	oui	contraignantes	oui	contraignantes	oui	
Suisse	oui	contraignantes	oui	contraignantes	non	
Turquie	oui	contraignantes	oui	n.d.	non	Une décision individuelle peut éviter une amende au contribuable en cas de contrôle.
Royaume-Uni			oui /4		non	
États-Unis	oui	contraignantes	oui	contraignantes	oui	

Sources : BIDF, représentants de l'administration fiscale du pays

/1. L'expression « décision publique » désigne la façon dont des dispositions de la loi vont être interprétées et appliquées de façon générale par les services fiscaux.

/2. Les décisions individuelles sont des interprétations de la loi concernant un ensemble spécifique de faits communiqués par un contribuable et sur lesquels il sollicite une décision.

/3. **Danemark** — largement limité à l'impôt sur le revenu ; **Allemagne** — pas dans des affaires de planification fiscale ; **Irlande** — très limitées ; **République slovaque** — contraignantes, mais dans certaines limites ; **Espagne** — pour des domaines spécifiques du droit.

/4. Il n'y a pas de système codifié de décisions. Toutefois, un certain nombre de dispositions anti-évasion comportent des règles sur des procédures de feu vert, permettant aux contribuables de s'assurer si les dispositions s'appliqueront au dispositif qu'ils envisagent. L'IRD fait en outre connaître ses avis sur l'interprétation de la loi à la demande des contribuables.

Tableau 11 : Impôt sur les bénéfices des sociétés et obligations de conservation de pièces

PAYS	Les pièces devant être conservées sont précisées dans la loi fiscale. Si oui, décrivez l'obligation.	Délai normal de conservation des pièces à des fins fiscales	Conservation des pièces sous format électronique /2	Sanction administrative pour comptabilité défectueuse
Australie	/1	5 ans	permise. Une aide doit être apportée	jusqu'à 20 unités de pénalité (chaque unité valant 110 \$)
Autriche	/1. Application des règles du Code de commerce si elles ne contreviennent pas aux dispositions du droit fiscal	7 ans	permise	Ne peut pas dépasser le montant non payé
Belgique	/1	5 ans	permise. À fournir sous des formes lisibles	50 – 1 250 €
Canada	/1	6 ans	permise	1 000 CAD (minimum)
Rép. tchèque				
Danemark	/1.	5 ans	permise	500 – 5 000 DKR
Finlande	/1	5 ans	permise	minimum 800 € à concurrence de 5-20 % du revenu non déclaré
France	/1. Application des règles du Code de commerce si elles ne contreviennent pas aux dispositions du droit fiscal.	6 ans Pour les données électroniques : jusqu'à la fin de la période de correction	permise	jusqu'à 38 000 €
Allemagne	/1. Application des règles du Code de commerce si elles ne contreviennent pas aux dispositions du droit fiscal.	10 ans	permise. Un fichier d'audit lisible doit être fourni	ne peut pas dépasser le montant non payé
Grèce	/1 plus toutes les autres règles élémentaires	6 ans	permise	293-880 €
Hongrie	/1 plus toutes les autres règles élémentaires	5 ans	permise (mais le contribuable doit demander une autorisation individuelle aux services fiscaux)	200 000 HUF
Islande	Règles de la loi comptable	7 ans	permise	non
Irlande	/1	6 ans	permise	1 520 €
Italie	Quatre régimes différents, très précis	10 ans	permise	1 000 à 7 700 €
Japon	/1 en outre, le Code de commerce prescrit la conservation des livres et pièces à caractère commercial.)	7 ans (10 ans, pour les livres et pièces prescrits par le Code de commerce.)	permise (avec l'accord préalable des services fiscaux)	non
Corée	1/ Application des règles du Code de commerce si elles ne contreviennent pas aux dispositions du droit fiscal.	5 ans	permise (mais des impressions et les originaux doivent être présentés sur demande.	max 20 % du montant de l'impôt calculé
Luxembourg	/1 plus quelques règles assez précises	10 ans	permise	max. 1 240 € ou max. 4 semaines de prison
Mexique				
Pays-Bas	/1	7 ans	permise	la charge de la preuve porte sur le contribuable, jusqu'à 6 mois de prison ou 4 500 € d'amende

L'administration fiscale dans les pays de l'OCDE : série « Informations comparatives » (2004)

PAYS	Les pièces devant être conservées sont précisées dans la loi fiscale. Si oui, décrivez l'obligation.	Délai normal de conservation des pièces à des fins fiscales	Conservation des pièces sous format électronique /2	Sanction administrative pour comptabilité défectueuse
N. Zélande	/1	7 ans (des périodes plus courtes ou plus longues sont possibles sur autorisation spéciale)	permise	4 000-12 000 NZD
Norvège	Non. Règles de la Loi comptable	10 ans	permise	sanctions prévues par la Loi comptable
Pologne				
Portugal	Comptes réglementaires et documents y afférents	10 ans	permise. Des impressions doivent être produites sur demande	max. 26 125 €
Rép. slovaque	/1 plus règles de la Loi comptable	7 ans	permise	1-3 % de biens déterminés inscrits au bilan au cours d'une période contrôlée.
Espagne	Toutes les pièces officielles. Règles du code de commerce. Les livres doivent être authentifiés par la Chambre de Commerce au moyen de tampons et de signatures.	4 ans	permise. Des impressions doivent être présentées à la Chambre de commerce pour authentification.	amende fixe en cas de retard dans la tenue des comptes; amende proportionnelle pour non conservation des pièces.
Suède	/1	6 ans	permise. Des impressions doivent être possibles	500 SEK (minimum), pas de maximum légal, prise en compte de toutes les circonstances
Suisse	/1	10 ans	permise	après avertissement non suivi d'effets, amende maximale de 1 000 CHF et de 10 000 CHF en cas de récidive
Turquie		5 ans	permise (le MiFi peut promulguer des règlements sur l'utilisation des enregistrements électroniques)	des amendes, sanctions ou peines de prison peuvent s'appliquer en cas d'actes intentionnels et de manque-à-gagner pour les services fiscaux.
Royaume-Uni	/1 y compris tous les documents annexes	Impôts directs : 5 ans TVA : 6 ans	permise	100 GBP
États-Unis	/1 y compris des documents annexes (procès-verbaux de réunions du conseil d'administration, plans de financement, etc.)	Pas de prescriptions légales. Le délai général est égal au délai d'établissement d'une déclaration, à savoir 3 ans	permise. Les originaux doivent être conservés.	après avertissement non suivi d'effets : amende assez élevée

Sources : BIDF, représentants de l'administration fiscale du pays, et synthèse des pratiques des pays en matière de contrôle préparée par l'Administration néerlandaise des impôts et des douanes.

/1. Les règles de conservation des pièces sont obligatoires et assez équivalentes dans la plupart des pays : rapport annuel, Grand livre, journal des ventes, - achats, - divers éléments, - banque et caisse pour déterminer si le compte de résultats est correct et complet. Tous ces documents sont établis selon des principes comptables généralement admis. En général, une certaine marge de liberté est ménagée dès lors que la piste de vérification remontant au document initial et l'intégrité des données sont garanties. Des règles plus précises existent souvent pour les impôts sur la consommation.

/2. Dans la plupart des pays, les règles de tenue des livres au moyen d'un système électronique de traitement des données précisent que les données doivent toujours pouvoir être récupérées pendant la période légale de conservation et il doit exister une piste de vérification et un système de contrôle de qualité et d'intégrité. Il n'y a pas de norme globale à cet effet.

Tableau 12 : Vérification de l'impôt des contribuables et pouvoirs d'accès aux informations et de perquisition des agents des services fiscaux

PAYS	Pouvoirs généraux d'information	Applicables à des tiers	Pouvoirs relatifs à la production de pièces comptables	Pouvoirs d'accéder aux :		mandat de perquisition obligatoire		saisie de documents		Pouvoirs d'obtenir des renseignements d'autres services de l'administration publique
				locaux de l'entreprise	logements	locaux de l'entreprise	logements	limitée à	mandat obligatoire	
Australie	Obtenir tous les renseignements pertinents	oui	les contribuables doivent produire des pièces sur demande	accès libre et sans frais à tout moment. les gardiens des lieux doivent apporter une « aide raisonnable ».		non, mais en cas de fraude, les mandats peuvent être utilisés.		saisie uniquement en cas d'utilisation d'un mandat. les fonctionnaires peuvent cependant copier des documents dans le cadre des dispositions générales en matière d'accès		oui, sauf si c'est spécifiquement exclu.
Autriche	Obtenir tous les renseignements pertinents	oui	les contribuables doivent produire des pièces etc.	accès libre et sans frais		oui, réservée à la procédure pénale	oui	procédure pénale	oui	oui
Belgique	Obtenir tous les renseignements pertinents	oui	les contribuables doivent produire toutes les pièces.	accès libre et sans frais		non	oui	procédure pénale	oui	oui (quelques restrictions)
Canada	Obtenir tous les renseignements pertinents	oui	les contribuables doivent produire toutes les pièces comptables et d'autres pièces avec l'accord d'un tribunal	accès libre et sans frais. les responsables de la conservation des pièces doivent apporter une aide raisonnable.		non	oui	soupçons raisonnables	oui	limité
Rép. tchèque										

L'administration fiscale dans les pays de l'OCDE : série « Informations comparatives » (2004)

PAYS	Pouvoirs généraux d'information	Applicables à des tiers	Pouvoirs relatifs à la production de pièces comptables	Pouvoirs d'accéder aux :		mandat de perquisition obligatoire		saisie de documents		Pouvoirs d'obtenir des renseignements d'autres services de l'administration publique
				locaux de l'entreprise	logements	locaux de l'entreprise	logements	limitée à	mandat obligatoire	
Danemark	Obtenir tous les renseignements pertinents	oui	les contribuables doivent produire toutes les pièces, etc.	accès libre et sans frais	mandat obligatoire	oui (pour les affaires pénales)	oui	procédure pénale	oui	oui
Finlande	Obtenir tous les renseignements pertinents	oui	les contribuables doivent produire toutes les pièces, etc.	accès libre et sans frais	oui, en cas de soupçon d'infraction pénale	non	oui	affaires pénales	oui	oui
France	Obtenir tous les renseignements pertinents	oui	les contribuables doivent produire toutes les pièces, etc.	oui	mandat obligatoire	oui	oui	soupçons raisonnables	oui	oui
Allemagne	Obtenir tous les renseignements pertinents	oui	les contribuables doivent produire toutes les pièces, etc.	accès libre et sans frais		Pour des enquêtes		affaires pénales		oui
Grèce	Obtenir tous les renseignements pertinents	oui	les contribuables doivent produire toutes les pièces, etc.	accès libre et sans frais aux heures normales de travail		non	oui	soupçons raisonnables	non	oui
Hongrie				accès libre et sans frais aux heures normales de travail	?					

L'administration fiscale dans les pays de l'OCDE : série « Informations comparatives » (2004)

PAYS	Pouvoirs généraux d'information	Applicables à des tiers	Pouvoirs relatifs à la production de pièces comptables	Pouvoirs d'accéder aux :		mandat de perquisition obligatoire		saisie de documents		Pouvoirs d'obtenir des renseignements d'autres services de l'administration publique
				locaux de l'entreprise	logements	locaux de l'entreprise	logements	limitée à	mandat obligatoire	
Islande	Obtenir tous les renseignements pertinents	oui	les contribuables doivent produire toutes les pièces, etc.	accès libre et sans frais		non	oui	non	non	oui
Irlande	Obtenir tous les renseignements pertinents	oui	les contribuables doivent produire toutes les pièces, etc.	accès libre et sans frais à des horaires prédéfinis		non	non	non	non	oui
Italie	Obtenir tous les renseignements pertinents	oui	les contribuables doivent produire toutes les pièces, etc.	accès libre et sans frais	Autorisation du procureur obligatoire	oui (pour les affaires de fraude)		affaires pénales (par la Guardia di Finanza)		oui
Japon	Obtenir tous les renseignements pertinents	oui	les contribuables doivent produire toutes les pièces, etc.	accès libre et sans frais		oui (pour les enquêtes pénales)		affaires pénales		oui
Corée				accès libre et sans frais	Pour les affaires pénales uniquement	non	oui	non	oui	oui
Luxembourg	Obtenir tous les renseignements pertinents	oui	les contribuables doivent produire toutes les pièces, etc.	accès libre et sans frais aux heures normales de travail				affaires pénales		oui
Mexique										

L'administration fiscale dans les pays de l'OCDE : série « Informations comparatives » (2004)

PAYS	Pouvoirs généraux d'information	Applicables à des tiers	Pouvoirs relatifs à la production de pièces comptables	Pouvoirs d'accéder aux :		mandat de perquisition obligatoire		saisie de documents		Pouvoirs d'obtenir des renseignements d'autres services de l'administration publique
				locaux de l'entreprise	logements	locaux de l'entreprise	logements	limitée à	mandat obligatoire	
Pays-Bas	Obtenir tous les renseignements pertinents	oui	les contribuables doivent produire toutes les pièces, etc.	accès libre et sans frais aux heures normales de travail	mandat de perquisition obligatoire	oui (pour les affaires pénales)		affaires pénales	non	oui
N. Zélande	Obtenir tous les renseignements pertinents	oui	les contribuables doivent produire toutes les pièces, etc.	accès libre et sans frais		non	non	affaires pénales	non	oui, sauf si c'est spécifiquement exclu
Norvège	Tous les renseignements sur un contribuable et certains renseignements sur des contribuables non liés	oui	les contribuables doivent produire toutes les pièces, etc.	accès libre et sans frais (le recours à la force n'est pas autorisé)	Le contribuable doit être présent est un mandat est obligatoire	non	oui	affaires pénales	non	oui (quelques restrictions)
Pologne										
Portugal	Obtenir tous les renseignements pertinents	oui	les contribuables doivent produire toutes les pièces, etc.	accès libre et sans frais	Suppose l'accord du contribuable ou un mandat	non	oui	pour une durée limitée	non	Oui
République slovaque	Obtenir tous les renseignements pertinents	oui	les contribuables doivent produire toutes les pièces	accès libre et sans frais	Avec l'accord des contribuables	oui	oui	non	affaires pénales	Oui

L'administration fiscale dans les pays de l'OCDE : série « Informations comparatives » (2004)

PAYS	Pouvoirs généraux d'information	Applicables à des tiers	Pouvoirs relatifs à la production de pièces comptables	Pouvoirs d'accéder aux :		mandat de perquisition obligatoire		saisie de documents		Pouvoirs d'obtenir des renseignements d'autres services de l'administration publique
				locaux de l'entreprise	logements	locaux de l'entreprise	logements	limitée à	mandat obligatoire	
Espagne	Obtenir tous les renseignements pertinents	oui	les contribuables doivent produire toutes les pièces, etc.	avec l'accord des contribuables	avec l'accord des contribuables	sur autorisation administrative	sur autorisation judiciaire	non	non	Oui
Suède	Obtenir tous les renseignements pertinents	oui	les contribuables doivent produire toutes les pièces, etc.	accès libre et sans frais (le recours à la force n'est pas autorisé)			oui	Fraude grave	oui	oui (quelques restrictions)
Suisse	Obtenir tous les renseignements pertinents	oui. Pour certains groupes	les contribuables doivent produire toutes les pièces etc.	accès uniquement pour certains types d'enquêtes		oui	oui	soupçons raisonnables	oui	Oui
Turquie	Obtenir tous les renseignements pertinents	oui	les contribuables doivent produire toutes les pièces, etc.	accès libre et sans frais aux heures de travail	mandat obligatoire	oui	oui	soupçons raisonnables	oui	Oui
Royaume-Uni	Obtenir tous les renseignements pertinents	oui	les contribuables doivent produire toutes les pièces, etc.	mandat obligatoire pour l'impôt sur le revenu ; accès libre et sans frais pour la TVA	mandat obligatoire	oui	oui	fraude grave	oui	Oui
États-Unis	Obtenir tous les renseignements pertinents	oui	les contribuables doivent produire toutes les pièces etc.	Suppose l'accord du contribuable ou une ordonnance d'un tribunal		oui	oui (sauf accord du contribuable)	en cas de commission d'une infraction fiscale	oui	Oui

Sources: BIDF, réponses des pays à l'enquête, et description des pratiques de contrôle de certains pays réalisée par l'Administration néerlandaise des impôts et des douanes

Tableau 13 : Contrôle de l'impôt dû par les contribuables et normes procédurales de contrôle

PAYS	LA LOI FISCALE PRÉVOIT-ELLE DES DISPOSITIONS CONCERNANT CET ASPECT ? SI « OUI », VEUILLEZ PÉCISER					
	Envoi d'un avis écrit au contribuable l'informant du début du contrôle	Limitation de la durée d'un contrôle	Périodes spécifiques du jour ou de la semaine pour les enquêtes de contrôle	Enregistrement des entretiens avec les contribuables	Avis au contribuable de l'achèvement du contrôle avant le calcul définitif de l'impôt	Approbation des éventuelles sanctions pour redressement
Australie	néant	non	non	non	non	non
Autriche	ordre écrit décrivant les éléments à contrôler		heures de travail		rapport de contrôle	
Belgique	néant, Toutefois, si l'enquête intervient plus de 3 ans après l'année de réalisation du revenu, envoi d'un avis écrit		heures de travail		uniquement quelques dossiers du rapport de contrôle	
Canada	néant	non	non	non	non (mais lettre de proposition transmise dans le cadre des règles internes)	non
Rép. tchèque						
Danemark	néant (mais il y en a un en pratique)		non (heures de travail dans la pratique)	non	rapport préliminaire	non
Finlande	avis (oral ou écrit) de début de contrôle sauf si d'autres méthodes sont nécessaires.		non (heures de travail dans la pratique)		rapport préliminaire	
France	le plan d'évaluation est autorisé par le directeur des services fiscaux locaux	oui (3 mois dans les locaux des petites entreprises)	heures de travail	non	rapport préliminaire	non
Allemagne	ordre écrit décrivant les éléments à contrôler		non	non	rapport de contrôle	
Grèce	oui	selon la taille de l'entreprise	heures de travail	non	rapport de contrôle. En cas d'incertitude, envoi au contribuable. En cas de doute, on l'envoie au contribuable	
Hongrie	oui, signé par le directeur du service		heures de travail		rapport de contrôle	
Islande	non	non	non	non mentionné	rapport de contrôle	non

PAYS	LA LOI FISCALE PRÉVOIT-ELLE DES DISPOSITIONS CONCERNANT CET ASPECT ? SI « OUI », VEUILLEZ PÉCISER					
	Envoi d'un avis écrit au contribuable l'informant du début du contrôle	Limitation de la durée d'un contrôle	Périodes spécifiques du jour ou de la semaine pour les enquêtes de contrôle	Enregistrement des entretiens avec les contribuables	Avis au contribuable de l'achèvement du contrôle avant le calcul définitif de l'impôt	Approbation des éventuelles sanctions pour redressement
Irlande	non (mais 21 jours de délai donné par lettre)	non	heures de travail	non	rapport de contrôle	non
Italie	néant	30 jours dans les locaux	heures de travail		rapport de contrôle	
Japon	non. Dans la pratique, l'administration procède à une notification orale.	non.	non (heures de travail en général)	non	non. Dans la pratique, l'administration procède à une notification orale	
Corée	oui. Un avis écrit doit être transmis au contribuable 7 jours avant le début du contrôle		heures de travail	non	oui	non
Luxembourg	pas d'obligation, dans la pratique, un rendez-vous est pris		heures de travail		rapport de contrôle	
Mexique		18 mois				
Pays-Bas	non aux termes de la loi, oui en tant qu'obligation de mise en conformité	non	heures de travail	non mentionné	rapport de contrôle	non
N. Zélande	néant				lettre de proposition	
Norvège	néant (peut couvrir des tiers)	non	heures de travail	non mentionné	rapport de contrôle	
Pologne						
Portugal	Néant	6 mois	heures de travail		rapport de contrôle	
Rép. slovaque	oui (signé par le directeur du service)	6 mois	heures de travail	non	rapport de contrôle	Oui
Espagne	Oui	12 mois (+ 12 mois supplémentaires en cas de dossier particulièrement complexe)	heures de travail	non	rapport de contrôle	Oui
Suède	oui (peut couvrir des tiers)		de 8h00 à 19h00		rapport de contrôle	
Suisse	Oui		heures de travail		rapport de contrôle ou déclaration d'acceptation	

LA LOI FISCALE PRÉVOIT-ELLE DES DISPOSITIONS CONCERNANT CET ASPECT ? SI « OUI », VEUILLEZ PÉCISER						
PAYS	Envoi d'un avis écrit au contribuable l'informant du début du contrôle	Limitation de la durée d'un contrôle	Périodes spécifiques du jour ou de la semaine pour les enquêtes de contrôle	Enregistrement des entretiens avec les contribuables	Avis au contribuable de l'achèvement du contrôle avant le calcul définitif de l'impôt	Approbation des éventuelles sanctions pour redressement
Turquie	néant	non (pour un contrôle ordinaire). Pour un contrôle pour fraude fiscale (sur présentation d'un mandat de perquisition) 3 mois après saisie des pièces.	heures de travail		déclaration finale d'acceptation	
Royaume-Uni	oui (avis écrit de début du contrôle)		à tout moment raisonnable		rapport de contrôle	
États-Unis	oui		à tout moment raisonnable	interdit		

Sources : BIDF, représentants de l'administration fiscale du pays et description des pratiques de contrôle de certains pays réalisée par l'Administration néerlandaise des impôts et des douanes.

Tableau 14 : Recouvrement de l'impôt dû : amendes fiscales et intérêts de pénalité pour non-respect de la réglementation

PAYS	INFRACTION		
	Non-communication de déclarations dans les délais	Non-paiement de l'impôt dans les délais	Déclaration fautive de l'impôt dû
Australie	Une unité d'amende par période de 28 jours de retard, chaque unité valant 110 \$A. La sanction est portée à deux et cinq unités pour les contribuables moyens et gros respectivement	Imposition d'un intérêt à caractère général —égal au rendement mensuel moyen des effets bancaires à 90 jours acceptés majorée de 7 % (cumul quotidien)	Impôt de pénalité allant de 25 % de l'impôt à payer (pour manque de soin apporté à la déclaration) à 50/75 % (pour imprudence ou acte délibéré)
Autriche	Pénalité maximum de 10 % de l'impôt dû	Majoration de 2 % ; 1 % supplémentaire au bout de 3 mois ; et encore 1 % au bout de 6 mois	Pénalité à concurrence du double du montant dissimulé
Belgique		Intérêt de 7 % par an (avec un montant minimum de 5 €).	
Canada	5 % de l'impôt non acquitté, plus 1 % supplémentaire par mois de retard	Intérêt calculé en fonction du rendement moyen de bons du Trésor du gouvernement canadien à 90 jours majoré de 4 %	Pénalité maximum de 50 % selon la gravité de l'infraction
République tchèque		Intérêt applicable au taux de 0.1 % par jour (jusqu'à 500 jours). Après quoi, l'intérêt est appliqué au taux de 140 % du taux d'escompte de la Banque nationale tchèque	
Danemark	Amende de 200 DKK par jour de retard, à concurrence de 5 000 DKK	Intérêt de 0.6 % par mois	En cas de fraude grave, pénalité de 100-200 % de l'impôt dissimulé et/ou peine maximum de prison de 4 ans
Finlande	Amende maximum de 300 €	Amende majorée imposée au taux de 9.5 % pour 2004	En cas d'erreurs non intentionnelle, amende de 150-300 € ; amende de 5-20 % du revenu supplémentaire pour imprudence ou comportement délibéré, avec un minimum de 800 € ; pour le code pénal, la fraude fiscale est passible d'une peine maximum de prison de 2 ans.
France	Pénalité de 10 % de l'impôt à payer, en plus d'un intérêt moratoire de 0.75 % par mois. La pénalité peut être alourdie en cas de manquement prolongé	Pénalité de 10 % de l'impôt à payer, s'ajoutant aux intérêts moratoires de 0.75 % par mois	En cas d'erreurs non intentionnelle, pénalité de 0.75 % par mois ; sinon, pénalité de 10-80 % de l'impôt dissimulé. Pour la fraude fiscale à caractère pénal, peine maximum d'amende de 37 500 €, et/ou peine maximum de prison de 5 ans ; des sanctions plus lourdes sont prévues pour récidive. Le tribunal peut aussi suspendre le permis de conduire et/ou interdire l'exploitation d'une entreprise pour une durée maximum de 3 ans.
Allemagne	Pénalité maximum de 10 % de l'impôt dû	Pénalité de 1 % par mois.	
Grèce	Intérêt de 1.5 % par mois sur l'impôt dû (à concurrence de 300 % de l'impôt dû). S'il n'y a pas d'impôt dû, amende maximum de 888 €	Intérêt de 1.5 % par mois de l'impôt dû (à concurrence de 300 % de l'impôt à payer)	Pénalité de 3.0-3.5 % par mois, à concurrence de 300 %. Pour la fraude fiscale à caractère pénal, où l'impôt dissimulé dépasse 30 000 €, peine de prison 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 dissimulé, plus intérêts de retard (jusqu'à 3 ans).

PAYS	INFRACTION		
	Non-communication de déclarations dans les délais	Non-paiement de l'impôt dans les délais	Déclaration fautive de l'impôt dû
Islande	Pénalité à concurrence de 25 % de l'impôt à payer	Intérêt de pénalité	Pénalité maximum de 10 % majorée des intérêts de retard
Irlande	Majoration égale soit à 5 % des sommes dues (maximum de 12 695 €) lorsque le retard de déclaration ne dépasse pas 2 mois, soit à 10 % (maximum de 63 458 € lorsque le retard dépasse deux mois	Intérêt de 0.0322 % par jour	En cas de fraude fiscale, pénalité maximum de 200 % de l'impôt non déclaré ; en cas de négligence, pénalité maximum de 100 % de l'impôt dissimulé
Italie		Intérêt de 5 % par an ; une pénalité maximum de 30 % de l'impôt dû peut aussi être imposée	Pénalité maximum de 240 %, selon la gravité de l'infraction. Pour les infractions pénales, peine de prison de 6 mois à 6 ans
Japon	Pénalité de 5 % en cas de déclaration spontanée ; 15 % en cas de déclaration par suite d'un contrôle fiscal	Dans les deux mois suivant la date prévue pour le paiement de l'impôt, soit 7.3 % par an, soit le taux officiel d'escompte au 30 novembre de l'année précédente majoré de 4 %, au plus faible de ces deux taux. Après, 14.6 % par an	Sanction administrative de 10-40 % selon la gravité de l'infraction
Corée	20 % de l'impôt dû ou 0.07 % du revenu brut, au plus élevé des deux montants		Pénalité maximum de 10-30 %, selon l'ampleur de la sous-déclaration
Luxembourg		Intérêt de 0.6 % par mois; et 10 % supplémentaires peuvent être imposés pour manquement persistant aux obligations de paiement dans les délais	Pénalité maximum de 40 % de l'impôt dissimulé
Mexique			Amende de 20-100 %, selon la gravité de l'infraction
Pays-Bas	Amende de 100-1 100 €	Le taux d'intérêt appliqué est révisé chaque trimestre (3.25 % en janvier 2003)	Pour les infractions pénales, sanctions pécuniaires de 4 500-450 000 €, selon la gravité de l'infraction.
Nouvelle-Zélande	Amende de 50-500 \$NZ, en fonction de l'importance du revenu net du contribuable	Pénalité de retard imposée au taux de 5 % de l'impôt à payer, cumulée à une pénalité supplémentaire de 2 % de l'impôt non payé et pénalité pour chaque mois supplémentaire	Sanctions administratives de 20 % (inattention) à 150 % pour évasion ou fraude grave. Pour les fraudes fiscales à caractère pénal, amende maximum de 50 000 \$NZ ou peine maximum de prison de 5 ans
Norvège	Pénalité de 0.1 à 2 % du revenu net	Intérêt de 15 % pour les retenues à la source des employeurs ; 12 % pour les revenus non soumis à retenue	Sanctions administratives : majoration à concurrence de 60 % de l'impôt à payer ; pour les infractions pénales, amendes et/ou peine maximum de prison de 2 ans
Pologne			
Portugal	Intérêt compensatoire de 4 % par an	Intérêt compensatoire applicable au taux de 1 % par mois	Sanctions administratives: amende maximum de 3 750 € pour les infractions mineures ; pour les autres, amendes supérieures selon la gravité
Rép. slovaque	Pénalité de 0.2-10 % de l'impôt déclaré à concurrence de 1 million SKK	Intérêt de retard égal à 4 fois le montant de base fixé par la Banque nationale de Slovaquie	Pour les infractions pénales, amende ou peine maximum de prison de 12 ans

PAYS	INFRACTION		
	Non-communication de déclarations dans les délais	Non-paiement de l'impôt dans les délais	Déclaration fautive de l'impôt dû
Espagne	Majoration	Intérêt de retard (dont le taux est révisé annuellement) plus majoration d'impôts.	Sanctions administratives: amende équivalente à une part fixe des sommes non réglées ; pour les infractions mineures , 0-50 %, pour les infractions graves, de 50-100 %., pour les infractions très graves, de 100-150 %. Infractions pénales : les amendes imposées par un tribunal, peuvent aller jusqu'à 6 fois le montant dissimulé avec en outre une peine maximum de prison de 4 ans
Suède	Amende de 1 000 SEK ; amende supplémentaire de 4 000 SEK en cas de non-déclaration à la suite d'un rappel		40 % majoration sur l'impôt non déclaré ; ramenée à 20 % si des informations pertinentes étaient en possession des services fiscaux
Suisse		Variable selon les cantons	
Turquie		Intérêt de retard de 4 % par mois	Sanction administrative à concurrence de 100 % de l'impôt non réglé, plus la moitié des intérêts de retard appliqués. En cas de fraude fiscale à caractère pénale, peine de prison de 6 mois à 3 ans
Royaume-Uni	IRPP – amende de 100 £ en cas de retard de déclaration ; amende supplémentaire de 100 £ jusqu'à 6 mois de retard ; Pénalité supplémentaire de 100 % de l'impôt dû jusqu'à un an de retard ; autres amendes possibles	Intérêt au titre de tout retard de paiement, à un taux révisable. Majoration de 5 % sur tout impôt non payé 28 jours après la date de paiement ; majoration supplémentaire de 5 % si l'impôt n'est toujours pas payé au bout de six mois	Majoration d'impôts à concurrence de 100 % de l'impôt à payer, en fonction de la gravité de l'infraction
États-Unis			

Sources : BIDE, représentants de l'administration fiscale du pays et description des pratiques de contrôle de certains pays réalisée par l'Administration néerlandaise des impôts et des douanes

Tableau 15 : Impôts en pourcentage du PIB (2001)¹²

PAYS	IRPP	Coti- sations sociales	Sociétés/ bénéfices	Valeur ajoutée	Accises	Tous impôts – à tous les niveaux	Écart par rapport à la moyenne
Australie	12.3	-	4.5	4.0	4.4	30.1	-6.8
Autriche	10.4	14.9	3.1	8.2	3.4	45.4	8.5
Belgique	14.5	14.4	3.6	7.2	3.3	45.8	8.9
Canada	13.0	5.1	3.5	5.1	3.1	35.1	-1.8
Rép. tchèque	4.8	17.1	4.2	6.9	4.0	38.8	1.9
Danemark	26.3	2.2	3.1	9.7	5.4	49.8	12.9
Finlande	14.1	12.4	4.9	8.5	4.7	46.1	9.2
France	8.0	16.3	3.4	7.5	3.5	45.0	8.1
Allemagne	10.0	14.6	0.6	6.7	3.5	36.8	-0.1
Grèce	5.4	11.4	3.4	8.6	4.4	36.9	-
Hongrie	7.6	11.6	2.4	9.9	5.0	39.0	2.1
Islande	14.5	3.0	1.2	10.1	4.0	36.5	-0.4
Irlande	8.9	4.4	3.6	6.9	3.8	29.9	-7.0
Italie	10.9	12.2	3.6	6.2	3.6	42.0	5.1
Japon	5.5	10.3	3.5	2.4	2.1	27.3	-9.6
Corée	3.8	5.0	3.3	4.7	5.7	27.2	-9.7
Luxembourg	7.2	11.2	7.5	6.1	4.6	40.7	2.8
Mexique	-	3.2	-	3.6	5.9	18.9	-18.0
Pays-Bas	6.5	14.2	4.1	7.4	3.6	39.5	2.6
N. Zélande	14.5	-	3.8	8.7	2.5	33.8	-3.1
Norvège	10.5	8.9	9.4 /1	8.1	4.9	43.3	6.4
Pologne	7.9	10.2	2.0	7.3	4.7	33.6	-3.3
Portugal	6.0	9.1	3.6	8.1	5.1	33.5	-3.4
Rép. slov.	3.5	14.4	2.2	7.4	3.3	32.3	-4.6
Espagne	6.9	12.6	2.8	6.0	3.5	35.2	-1.7
Suède	16.4	15.3	2.9	9.1	3.5	51.4	14.5
Suisse	9.8	7.8	3.1	4.1	2.5	30.6	-6.3
Turquie	7.7	7.2	2.4	8.1	5.5	36.5	-0.4
Roy. Uni	11.3	6.3	3.5	6.8	4.4	37.3	0.4
États-Unis	12.2	7.1	1.9	-	1.8	28.9	-8.0
OCDE, moy. (non pondérée)	10.0	9.4	3.5	6.9	4.0	36.9	

Source: *Statistiques des recettes publiques des pays membres de l'OCDE (1965-2002) édition 2003.*

/1. Comprend les cotisations fiscales considérables du secteur pétrolier.

¹² L'OCDE s'efforce généralement de publier des données internationalement comparables sur les recettes publiques des pays membres à tous les échelons de l'administration publique. Le terme « impôt » est réservé aux prélèvements obligatoires sans contrepartie effectués au profit des administrations publiques. Les impôts sont sans contrepartie au sens où les avantages apportés aux contribuables par l'administration publique ne sont normalement pas proportionnés à l'impôt qu'ils ont acquitté. Il convient de reconnaître que les ratios fiscaux publiés par l'OCDE dépendent tout autant du dénominateur (PIB) que du numérateur (recettes fiscales) et que le numérateur donne lieu à des révisions pour diverses raisons. On conseillera aux lecteurs de se reporter à la publication « Statistiques des recettes publiques, 1965-2002 » (page 51) pour plus de précisions concernant l'impact des révisions du PIB sur les ratios fiscaux affichés.

Dans 25 pays de l'OCDE, l'année de déclaration fiscale correspond à l'année civile. Dans cinq pays (Australie, Canada, Japon, Nouvelle-Zélande et États-Unis —l'année de déclaration ne correspond pas à l'année civile.

Tableau 16 : Structure de l'impôt – Principaux impôts en pourcentage de la charge d'imposition totale du pays -2001

PAYS	IRPP	Cotisations sociales	Sociétés / bénéfices	% total - revenus/bénéfices	Valeur ajoutée	Accises	Autres impôts /1	Total - Impôts sur la consommation / autres impôts
Australie	40.8	-	14.9	55.7	13.2	14.7	16.4	44.3
Autriche	22.9	32.8	6.9	62.6	18.0	7.4	12.0	37.4
Belgique	31.6	31.4	7.9	70.9	15.6	7.3	6.8	29.1
Canada	37.1	14.7	10.0	61.8	14.5	8.9	14.8	38.2
Rép. Tchèque	12.5	44.6	11.0	68.1	18.1	10.3	3.5	31.9
Danemark	52.7	4.4	6.3	63.4	19.5	10.9	6.2	36.6
Finlande	30.5	26.8	10.6	67.9	18.5	10.2	3.4	32.1
France	17.7	36.3	7.6	61.6	16.7	7.9	13.8	38.4
Allemagne	27.1	39.8	1.7	68.6	18.2	9.4	3.8	31.4
Grèce	14.7	30.9	9.2	55.1	23.2	11.9	9.8	44.9
Hongrie	19.6	29.7	6.1	55.4	25.4	12.8	6.4	44.6
Islande	39.8	8.1	3.2	51.1	27.6	10.8	10.5	48.9
Irlande	29.7	14.5	12.1	56.3	23.0	12.7	8.0	43.7
Italie	25.9	29.0	8.6	63.5	14.8	8.5	13.2	36.5
Japon	20.1	37.7	12.7	70.5	8.9	7.8	12.8	29.5
Corée	14.1	18.2	12.3	44.6	17.2	21.1	17.1	55.4
Luxembourg	17.7	27.4	18.3	63.4	14.9	11.4	10.3	36.6
Mexique	-	17.0	-	17.0	19.1	31.4	32.5	83.0
Pays-Bas	16.3	36.0	10.4	62.7	18.8	9.1	9.4	37.3
N. Zélande	42.9	-	11.3	54.2	25.7	7.5	2.6	45.8
Norvège	24.2	20.5	21.7	66.6	18.8	11.2	3.4	33.4
Pologne	23.6	30.2	5.8	59.6	21.8	13.8	4.8	40.4
Portugal	17.9	27.0	10.8	55.7	24.0	15.1	5.2	44.3
Rép. slov.	10.8	44.5	6.8	62.1	23.0	10.1	4.8	37.9
Espagne	19.6	35.9	8.1	63.6	17.1	9.8	9.5	36.4
Suède	31.9	29.8	5.7	67.4	17.7	6.8	8.1	32.6
Suisse	32.0	25.5	10.2	67.7	13.4	8.3	10.6	32.3
Turquie	21.3	19.7	6.6	47.6	22.2	15.1	15.1	52.4
Roy. Uni	30.2	17.0	9.5	56.7	18.3	11.7	13.3	43.3
États-Unis	42.3	24.6	6.5	73.4	-	6.3	20.3	26.6
OCDE, moy. (non pondérée)	26.5	25.1	9.4	61.0	18.5	11.3	9.2	39.0

Source: Statistiques des recettes publiques des pays membres de l'OCDE (1965-2002) édition 2003

/1. Cette catégorie se compose de tout un éventail d'impôts appliqués par l'État fédéral, les États et les collectivités locales, dont la nature et l'importance relative varient d'un pays à l'autre, selon des considérations de fédéralisme budgétaire.

Tableau 17 : Comparaison des coûts d'administration et des recettes nettes collectées

PAYS	Coûts d'administration / recettes nettes collectées (%)			Facteurs pouvant influencer ou connus pour influencer le ratio communiqué
	2000	2001	2002	
Australie	1.11	1.27	1.19	Coûts de lancement / d'application de la TPS pour 2000/01
Autriche	0.80	0.71	0.72	Forte fiscalité
Belgique			1.00	
Canada	1.07	1.08	1.20	
Rép. Tchèque			2.08	
Danemark			0.73	Forte fiscalité
Finlande	0.60	0.61	0.67	Forte fiscalité; la base des recettes comprend les cotisations sociales
France	1.40	1.41	1.44	La base des recettes exclut les cotisations sociales
Allemagne				
Grèce				
Hongrie	1.45	1.23	1.35	
Islande	-	-	1.12	
Irlande	0.81	0.90	0.95	Comprend les coûts et les recettes des douanes (par ex. la TVA sur les importations) comprend les cotisations sociales
Italie				
Japon /1	1.42	1.54	1.62	Relativement faible fiscalité (moins de 30 %); l'assiette exclut les cotisations sociales collectées séparément; charge de travail administratif sensiblement réduite grâce à des caractéristiques de conception de la fiscalité – voir texte
Corée	0.80	0.85	0.85	Charge de travail administratif sensiblement réduite grâce à des caractéristiques de conception de la fiscalité – voir texte
Luxembourg				
Mexique				
Pays-Bas	1.70	1.74	1.76	Les coûts comprennent l'administration des douanes; la base des recettes comprend les cotisations fiscales
N. Zélande	1.44	1.21	1.17	
Norvège	-	0.56	0.59	Forte fiscalité; la base des recettes comprend les cotisations fiscales
Pologne	0.95	1.06	1.32	(Ratio sans doute sous-estimé en raison de l'exclusion de certains coûts)
Portugal	1.60	1.61	1.68	La base des recettes ne comprend pas les cotisations fiscales
République slovaque	1.30	1.43	1.46	La base des recettes comprend la TVA sur les importations, mais pas les cotisations sociales, ni certains remboursements d'impôts sur le revenu
Espagne	-	0.81	0.78	
Suède	0.43	0.44	0.42	Forte fiscalité; la base des recettes comprend les cotisations fiscales
Suisse	-	-	-	
Turquie	1.94	2.12	0.86	Facteurs macroéconomiques (par ex. forte inflation)
Royaume-Uni—IRD	1.10	1.11	1.15	Comprend tous le personnel de l'agence nationale des contributions
États-Unis /1	0.43	0.46	0.52	La base des recettes comprend les cotisations fiscales

Sources : Réponses aux enquêtes, rapports annuels des organismes fiscaux.

/1. **Japon**—données figurant dans le rapport annuel 2002 ; **États-Unis** — les ratios indiqués diffèrent de ceux que publie l'IRS, à savoir 0.39 (2000), 0.41 (2001) et 0.45 (2002) en raison de l'utilisation des recettes « nettes » collectées et non pas « brutes ».

Tableau 18 : Comparaison des indicateurs relatifs au personnel

PAYS	INDICATEURS RELATIFS AU PERSONNEL			FACTEURS INHABITUELS/ANORMAUX POUVANT OU CONNUS POUR INFLUENCER LE RATIO COMMUNIQUÉ
	Dotation globale en personnel /1	Citoyens/agent à temps plein /2	Population active/agent à temps plein /2	
Australie	19 177	1 016	512	
Autriche	8 750/3	929	450	
Belgique	21 489/3	476	207	Comprend les impôts fonciers, les droits et taxes sur les véhicules à moteur /4
Canada	38 381/3	810	425	
Rép. tchèque	14 720/3	700	351	Comprend les impôts fonciers, les droits et taxes sur les véhicules à moteur /4
Danemark	8 226/3	651	348	Comprend les impôts fonciers, les droits et taxes sur les véhicules à moteur /4
Finlande	6 323	820	415	Comprend les impôts fonciers, les droits et taxes sur les véhicules à moteur /4
France	75 046/3	788	358	Comprend les impôts fonciers, les droits et taxes sur les véhicules à moteur /4
Allemagne	122 278	665	324	Comprend les impôts fonciers, les droits et taxes sur les véhicules à moteur /4
Grèce	14 000	752	311	
Hongrie	13 258/3	768	309	
Islande	486	586	335	Comprend les droits et taxes sur les véhicules à moteur /4
Irlande	6 364/3	625	282	Comprend une composante douanière
Italie	47 575/3	1 202	510	
Japon	56 315/3	2 260	1 199	Charge de travail administratif sensiblement réduite – voir texte
Corée	16 845	2 804	1 359	Charge de travail administratif sensiblement réduite – voir texte
Luxembourg	827/3	536	341	
Mexique	28 292/3	3 536	1 384	Charge de travail administratif sensiblement réduite – voir texte
Pays-Bas	25 400/3	629	320	Comprend les droits et taxes sur les véhicules à moteur /4
N. Zélande	4 547/3	853	425	
Norvège	7 000	644	337	
Pologne	51 435	751	339	Comprend les impôts fonciers, les droits et taxes sur les véhicules à moteur /4
Portugal	13 238	778	402	Comprend les impôts fonciers, les droits et taxes sur les véhicules à moteur /4
Rép. slov.	5 791	929	458	Comprend les droits et taxes sur les véhicules à moteur /4
Espagne	23 961	1 680	745	
Suède	9 030	985	494	Comprend les impôts fonciers, les droits et taxes sur les véhicules à moteur /4
Suisse	-	-	-	
Turquie	41 880/3	1 797	541	Comprend les impôts fonciers, les droits et taxes sur les véhicules à moteur /4
R. Uni—IRD et C&E /3	81 859/3	730	360	Comprend tout le personnel de l'agence nationale des contributions
États-Unis	100 229	2 261	1 445	Pas de TVA nationale; 15 % de réduction du personnel (1993-2001)

Sources : Réponses aux enquêtes, rapports annuels des organismes fiscaux.

/1. Sauf indication contraire, données tirées de l'enquête auprès des pays, exprimées en termes d'équivalents plein temps.

/2. Statistiques sur la population et la population active tirées de 'L'OCDE en chiffres' (2003, Supplément 1).

/3. **Australie** – effectif total communiqué, moins fonction d'évaluation (141 équivalents plein temps – EPT); **Autriche** – nombre déclaré hors informatique et ressources humaines / par rapport au personnel de soutien fourni à travers le MiFi par différents ministères; **Belgique** – effectif total communiqué moins composante douanière (4 275 agents), d'après le rapport annuel; **Canada** – ensemble des EPT déclarés moins douanes, d'après la réponse au questionnaire; **République tchèque** – couvre l'effectif total communiqué, moins 879 agents affectés aux prélèvements et à au contrôle de l'État; **Danemark** – données hors fonction douanière (3 130 EPT); **France** – l'utilisation de personnel couvre à la fois la DGI (68 046 agents) et la DGCP (7 000 agents); **Irlande** – données tirées du rapport annuel (2000), comprend une composante inconnue pour l'administration des douanes; **Italie** – les données ne portent que sur la dotation en personnel des services fiscaux (35 875) et de la Guardia di Finanza accomplissant des tâches touchant à l'impôt (11 700); **Japon** – niveau du personnel d'après le rapport annuel 2002; **Luxembourg** – couvre les personnels des directions des impôts directs et indirects, d'après les rapports annuels correspondants; **Mexique** – les données couvrent l'effectif total communiqué dans le rapport annuel 2003 moins la composante douanière (4 289); **Pays-Bas** – les données excluent la composante douanière déclarée, d'après la réponse à l'enquête; **Nouvelle-Zélande** – les données comprennent les 1 290 FTE affectés à des fonctions non fiscales (dans une large mesure liées à la protection sociale), mais prises en compte à des fins de comparaisons comme pour les autres pays; **Turquie** – les données communiquées semblent incomplètes en raison de l'exclusion de deux organismes liés à la fiscalité sous la tutelle du MiFi; **Royaume-Uni** – effectif total déclaré obtenu à partir de la réponse à l'enquête et des rapports annuels de l'IRD et de C&E, hors douanes (7 321 ETP) et fonction d'évaluation de l'État (4 585 ETP).

/4. les impôts fonciers, ainsi que les droits et taxes sur les véhicules à moteur sont clocclectés au niveau infranational dans d'autres pays de l'OCDE.

Tableau 19: Analyse de l'investissement en personnel pour les fonctions de recouvrement /1

PAYS	Dotation totale en personnel (ETP)	Dotation totale : contrôle et autres vérifications /2		Dotation totale : autres fonctions de recouvrement /3		Dotation totale : ensemble des fonctions de recouvrement	
		Nombre	% du total	Nombre	% du total	Nombre	% du total
Australie	19 177	6 475	33.8	5 026	26.2	11 501	60.0
Autriche	8 750	1 800	20.6	-	-	-	-
Belgique	21 489	-	-	-	-	-	-
Canada	38 381	10 415/2	27.1	-	-	-	-
Rép. tchèque	14 720	3 551	24.1	-	-	-	-
Danemark	8 226	3 065	37.3	1 688	20.5	4 753	57.8
Finlande	6 323	2 857	45.2	235	3.7	3 092	48.9
France	75 046	16 666	22.2	-	-	-	-
Allemagne	122 278	-	-	-	-	-	-
Grèce	14 000	3 500	25.0	1 000	7.1	4 500	32.1
Hongrie	13 258	4 158	31.4	2 542	19.2	6 700	50.6
Islande	486	48	10.0	180	37.0	228	47.0
Irlande	6 364/5	811	12.7	1 052	16.5	1 863	29.3
Italie	47 575/6	23 538/6	49.5	14 529/7	30.5	-	-
Japon	56 315	38 110	67.7	5 002	8.9	47 112	76.6
Corée	16 845	9 978	59.2	4 131	24.5	14 109	83.7
Luxembourg	827	-	-	-	-	-	-
Mexique	28 292	3 758	13.3	7 538	26.6	11 296	39.9
Pays-Bas	25 400/4	9 892	38.9	751	3.0	10 643	41.9
N. Zélande	4 547	854	18.8	2 403	52.8	3 257	71.6
Norvège	7 000	1 500	21.4	3 370	48.1	4 870	69.5
Pologne	51 435	12 257	23.8	13 767	26.8	26 024	50.6
Portugal	13 238	1 488	11.2	250	1.9	1 738	13.1
Rép. slov.	5 791	1 955	33.8	235	4.1	2 190	37.9
Espagne	23 961	6 375	26.6	4 020	16.8	10 395	43.4
Suède	9 030	3 106	34.4	2 542	28.1	5 648	62.5
Suisse	-	-	-	-	-	-	-
Turquie	41 880	13 260	31.7	-	-	-	-
R. Uni—IRD	66 674	16 704	25.1	-	-	-	-
R. Uni—C&E	15 185/4	-	-	-	-	-	-
États-Unis	100 229	15 224	15.2	32 160	32.1	47 384	47.3
OCDE, moy. (non pondérée)			29.4		21.8		51.4

Sources : Réponses aux enquêtes, rapports annuels des organismes fiscaux.

/1. L'exactitude des réponses des pays sur l'allocation de ressources peut être influencée par différents mécanismes organisationnels existants et par des facteurs interprétatifs.

/2. Fonction destinée à inclure tous les contrôles (à savoir contrôles à distance et inspections sur place) ainsi que les enquêtes sur les fraudes fiscales.

/3. Les autres fonctions de discipline fiscale comprennent l'ensemble des services aux contribuables, la formation, les mesures coercitives (y compris le recouvrement coercitif des déclarations et des arriérés).

/4. Hors activités douanières.

/5. Fonctions douanières comprises.

/6. Dont 11 700 agents rattachés à la Guardia di Finanza et accomplissant des missions d'ordre fiscal.

/7. Concerne uniquement les agents des services fiscaux.

**Tableau 20 : Comparaison des arriérés bruts et nets d'imposition en fin d'année
(créances fiscales de toutes les années)**

PAYS	Arriérés bruts communiqués / recettes nettes collectées (%)			Arriérés nets communiqués / recettes nettes collectées (%)		
	2000	2001	2002	2000	2001	2002
Australie	6.4	8.5	9.3	3.2	5.6	6.5
Autriche	10.2	8.8	9.6	4.2	3.5	3.9
Belgique			14.6			10.2
Canada	7.3	7.5	8.4	5.8	5.9	6.8
Rép. tchèque			49.7			
Danemark	-	4.9	4.9	-	2.6	2.6
Finlande	7.4	6.6	6.6	-	-	-
France	15.9	15.7	16.1			
Allemagne	2.5	2.6	2.6	1.4	1.4	1.5
Grèce						
Hongrie				7.5	6.4	6.1
Islande						
Irlande	5.5	5.4	4.5	-	-	-
Italie						
Japon	5.2	4.6	4.9			
Corée	3.6	3.2	3.0	-	-	-
Luxembourg						
Mexique						
Pays-Bas	-	-	-	3.1	2.9	3.8
N. Zélande	3.3	3.8	4.0	3.2	3.7	3.9
Norvège	-	3.4	4.0	-	-	-
Pologne	5.9	7.4	8.6	5.6	7.3	8.1
Portugal	35.6	41.2	43.5	33.0	38.0	40.0
Rép. slov.	36.2	41.6	39.7	16.7	18.3	18.1
Espagne	6.6	5.9				
Suède	2.0	2.3	1.9	0.8	0.2	0.4
Suisse						
Turquie						
R. Uni - IRD	18.3	18.6	17.2	3.4	5.2	6.2
/1						
R. Uni - C&E		1.3	2.0		1.1	1.8
États-Unis	13.9	14.7	16.1	3.4	3.6	4.4

Sources : Réponses aux enquêtes, rapports annuels des organismes fiscaux.

/1. Les données sur les arriérés utilisées pour le calcul se rapportent aux créances à recevoir agrégées à fin octobre de chaque année indiquée, comparées aux recettes annuelles nettes collectées pour l'exercice.

Tableau 21 : Comparaison des populations de contribuables enregistrés

PAYS	Citoyens (millions.)	Popu- lation active	Nombre de contribuables enregistrés (millions)			Indicateurs relatifs	
			Particuliers	Ensemble des entre- prises	TVA	Particuliers enregistrés / population active (%) /1	Les salariés établissent en général des décla- rations annuelles
Australie	19.5	9.8	10.1	1.8	2.25	103.1	oui
Autriche	8.1	3.9	3.3	0.14	0.69	84.6	non
Belgique	10.2	4.4	6.3	0.43		143.2	oui
Canada	33.1	16.3	23.0	1.6 /2	2.7	141.1	oui
Rép. tchèque	10.3	5.2	1.8	0.3		34.6	non
Danemark	5.4	2.9	4.1	0.6	0.39	141.4	non /3
Finlande	5.2	2.6	4.6	0.54	0.5	176.9	non /3
France	59.2	27.0	33.4	3.5		123.7	oui
Allemagne	81.4	39.7	28.5	4.9	4.87	71.8	non
Grèce	10.6	4.4	3.5	1.0	1.45	79.5	oui
Hongrie	10.2	4.1	4.0	1.2	0.55	97.5	oui
Islande	0.3	0.16	0.22	0.019	0.033	137.5	
Irlande	4.0	1.8	1.86	0.121	0.22	104.0	non
Italie	57.3	23.9	37.0	2.0		154.8	non
Japon	127.3	67.5	20.9	2.9	2.3	30.8	non
Corée	47.3	22.4	4.43	0.47	3.85	22.3	non
Luxembourg	0.4	0.28	-	-		-	
Mexique	100.1	39.1	8.3	0.8		21.2	non
Pays-Bas	16.0	8.1	7.0	2.0	1.0	86.4	non
N. Zélande	3.9	1.9	4.6	1.48	0.55	242.1	non
Norvège	4.5	2.4	3.9	0.16		162.5	non /3
Pologne	38.6	17.5	23.77	1.3	1.3	135.8	non
Portugal	10.3	5.3	3.8	0.28		71.7	oui
Rép. slov.	5.4	2.7	3.0	0.16	0.13	111.1	non
Espagne	40.3	17.9	14.0	1.4	2.8	78.2	oui
Suède	8.9	4.5	7.0	1.0	0.84	155.5	non /3
Suisse	7.2	4.3	4.2	0.25	0.3	97.7	oui
Turquie	68.6	22.6	2.1	0.63	2.9	9.3	non
Roy. Uni	59.8	29.5	29.0	0.5	1.73	98.3	non
États-Unis	285.5	144.9	130.9	7.9	N.A	90.3	oui

Sources: L'OCDE en chiffres : Statistiques sur les pays membres (Supplément 2003 1), 2003 WP9/FTA Survey on VAT abuses.

/1. Cet indicateur peut dépasser 100 % pour diverses raisons (par exemple une obligation d'enregistrement fiscal avant d'avoir à établir une déclaration d'impôts, des contribuables qui ne font pas partie de la population active (comme des investisseurs), des obligations d'enregistrement à des fins non fiscales, des enregistrements anciens ou inactifs.

/2. Correspond au total des déclarations au titre de l'impôt sur les sociétés transmises chaque année.

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

Tableau 22 : Utilisation d'identifiants uniques des contribuables par les pays de l'OCDE

PAYS	Utilisation d'un NIF	Type de NIF (N-numérique ; AN-alphanumérique)	Nbre de chiffres – particuliers	Nbre de chiffres - entités	Large utilisation du NIF pour des recoupements
Australie	Oui	N	9	8	Oui
Autriche	Non	-	-	-	-
Belgique	Oui	N	9	9	?
Canada	Oui	N	9	9	Oui
Rép. tchèque	Oui	N	10	8	Oui
Danemark	Oui	N	10	8	Oui
Finlande	Oui	AN	10	8	-
France	Non	-	-	-	-
Allemagne	Non /1	-	-	-	-
Grèce	Oui	N	8	8	Oui
Hongrie	Oui	N	-	-	-
Islande	Oui	-	8	8	Oui
Irlande	Oui	AN	-	-	-
Italie	Oui	AN (particuliers), N (entités)	11	11	Oui
Japon	Non	-	-	-	-
Corée	Oui	AN	13	10	Oui
Luxembourg	Oui	N	11	11	Non
Mexique	Oui	AN	14	13	Oui
Pays-Bas	Oui	N	9	9	Oui
Nouvelle-Zélande	Oui	N	8	8	Oui
Norvège	Oui	N	11	11	Oui
Pologne	Oui	N	10	10	Oui
Portugal	Oui	N	9	9	Oui
Rép. slov.	?	-	-	-	-
Espagne	Oui	AN	9	9	Oui
Suède	Oui	N	11	11	Oui
Suisse	Non	-	-	-	-
Turquie	(Prévue)	-	-	-	-
R. Uni – IRD	Oui /1	N	-	10	Non
R. Uni – C&E	?	-	-	-	-
États-Unis	Oui /1	N	9	9	Oui

Source : Série d'informations compilées par le Groupe de travail n°8 du CFA.

/1. **Allemagne**—une loi récemment promulguée permet d'utiliser les NIF aussi bien pour les personnes physiques que morales ; **Royaume-Uni (IRD)** — uniquement pour les sociétés ; **États-Unis**—un numéro commun, celui de sécurité sociale, sert à la fois pour la sécurité sociale et l'administration fiscale.