

**DIRECTIVES VISANT A RENFORCER  
LA COOPERATION ET L'ECHANGE  
D'INFORMATIONS ENTRE LES AUTORITES  
DOUANIERES ET LES AUTORITES FISCALES  
AU NIVEAU NATIONAL**



WORLD CUSTOMS ORGANIZATION  
ORGANISATION MONDIALE DES DOUANES

(Octobre 2016)

## Table des matières

<b>I.</b>	<b>Introduction</b>	<b>3</b>
<b>II.</b>	<b>Renforcement de la coopération entre les autorités douanières et les autorités fiscales</b>	<b>5</b>
	<b>a.</b> Avantages et opportunités liés à la coopération	6
	<b>b.</b> Éléments facilitant la coopération et l'échange d'informations	8
<b>III.</b>	<b>Echange d'informations</b>	<b>10</b>
	<b>a.</b> Type d'informations	10
	<b>b.</b> Mécanismes d'échange d'informations	11
<b>IV.</b>	<b>Autres formes de coopération - Activités conjointes</b>	<b>11</b>
<b>V.</b>	<b>Elaboration d'un protocole d'accord (PDA)</b>	<b>13</b>
	<b>a.</b> Principes clés	13
	<b>b.</b> Exemples concrets	15
	i. Côte d'Ivoire	15
	ii. Inde	15
	iii. Malaisie	15
	iv. Fédération de Russie	15
	v. Serbie	15

## I. Introduction

1. La mondialisation rapide du système commercial et du système financier, la libre circulation des marchandises, des capitaux et de la main d'œuvre, ainsi que le déplacement des bases de la production industrielle et les progrès des technologies d'information et de communication (TIC) ont considérablement transformé les modèles de fonctionnement économique. Si cette évolution est évidemment positive, elle a néanmoins augmenté le risque de délits douaniers et d'évasion fiscale et mis à rude épreuve les administrations douanières et fiscales dans leurs efforts visant à évaluer les risques, gérer les contrôles et faciliter les échanges. Les administrations douanières sont toujours confrontées aux défis de la fraude douanière traditionnelle et du contournement des droits de douane, mais elles sont aussi de plus en plus préoccupées par l'évasion vers les paradis fiscaux où les fonds sont déposés à l'abri des autorités fiscales des pays d'origine et pouvant être liées à des flux financiers illicites, au blanchiment d'argent et au financement du terrorisme.
2. La criminalité financière, notamment fiscale, est de plus en plus complexe et sévit souvent au-delà des frontières, au niveau international. L'évasion fiscale, le blanchiment d'argent, les flux financiers illicites, le financement du terrorisme et autres délits de nature financière vont de plus en plus à l'encontre des intérêts politiques, économiques et sociaux des pays. Il existe aussi certaines difficultés quant à la facilitation des échanges représentant des volumes de plus en plus élevés et à la réduction des charges administratives qui pèsent sur les entreprises, ce qui simplifierait le développement du commerce international. Si dans les faits, la mondialisation et la libéralisation de l'activité économique et du commerce ont transformé le système commercial en un monde sans frontières, les autorités douanières et fiscales en revanche ont toujours une marge de manœuvre limitée par les frontières nationales et par les législations et approches réglementaires respectives, nécessitant une coopération renforcée au sein des gouvernements et entre eux afin de prendre des mesures efficaces. La gestion coordonnée des frontières<sup>1</sup> peut présenter également un avantage dans la mesure où elle lutte contre d'autres problèmes de non-respect de la loi, dans des domaines comme la sécurité, la sûreté, la santé, l'environnement, les droits de propriété intellectuelle, les exportations illégales de produits stratégiques et à double usage, la prolifération d'armes.
3. Face à la complexité grandissante des chaînes de valeur économique et aux ressources limitées dont disposent les gouvernements, la gestion coordonnée des frontières est de plus en plus importante pour les organismes publics, par exemple les autorités douanières et les autorités fiscales, car c'est une source de soutien de soutien mutuel pour répondre aux objectifs partagés et relever les défis communs. Les informations, connaissances et compétences nécessaires pour percevoir les recettes, lutter contre la criminalité financière et faciliter le commerce légitime de manière efficace sont souvent réparties entre plusieurs autorités ou organismes, ce qui exige une coopération mutuelle dans le cadre d'une approche pangouvernementale.
4. Au niveau mondial, les initiatives lancées par les dirigeants du G20 et par l'Organisation pour la coopération et le développement économiques (OCDE) sur la transparence fiscale et l'échange d'informations, notamment l'initiative récente intitulée « Norme d'échange automatique de renseignements relatifs aux comptes financiers en matière fiscale »<sup>2</sup>, portent plus précisément sur la transparence financière et fiscale.

---

<sup>1</sup> [http://www.wcoomd.org/fr/topics/wco-implementing-the-wto-atf/atf/~media/WCO/Public/Global/PDF/Topics/WTO%20ATF/dev/CBM%20Compendium\\_1.ashx](http://www.wcoomd.org/fr/topics/wco-implementing-the-wto-atf/atf/~media/WCO/Public/Global/PDF/Topics/WTO%20ATF/dev/CBM%20Compendium_1.ashx)

<sup>2</sup> <http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/standard-for-automatic-exchange-of-financial-information-in-tax-matters.htm>

Afin de tirer pleinement parti de la priorité donnée au niveau mondial à la transparence fiscale, les autorités douanières et les autorités fiscales doivent impérativement s'engager à se soutenir mutuellement face aux défis actuels et à ceux qui se dessinent à l'horizon.

5. Il existe un besoin évident d'accroître la synergie existante entre les autorités douanières et les autorités fiscales. Certaines de ces autorités ont déjà mis au point des accords officiels de coopération et d'échange d'informations tels que des directives/instructions et/ou des protocoles d'accord (PDA) sur la coopération et l'échange de données, où sont définis en détail les spécifications techniques et fonctionnelles et les protocoles de collaboration. Ceci concerne en particulier les pays dans lesquels il existe deux administrations séparées ou bien les États fédéraux où la fiscalité relève à la fois de la compétence de l'État fédéral et des États qui le composent.
6. Dans le cadre de l'engagement croissant entre les autorités douanières et les autorités fiscales, il est également impératif de rechercher des moyens de réduire les conflits entre leurs cadres législatifs respectifs et de les harmoniser davantage, en réduisant ou simplifiant les exigences en matière de respect de la loi pour les transactions au sein des chaînes de valeur économique mondiales.
7. Les Directives de l'OMD visant à renforcer la coopération et l'échange d'informations entre les autorités douanières et les autorités fiscales au niveau national (dénommées ci-après « les Directives ») compléteront les initiatives en cours dans ce domaine. L'objectif est de fournir des principes généraux de coopération tenant compte de considérations opérationnelles, des différentes structures organisationnelles et des exigences nationales. Ces Directives devraient être utiles aux Administrations douanières Membres dans la mesure où elles leur permettront de développer un mécanisme de coopération durable (notamment un PDA si nécessaire), adapté tout particulièrement à leur situation, en étroite collaboration avec leur autorité fiscale respective.
8. Ces Directives visent à fournir aux autorités douanières et aux autorités fiscales des conseils et des idées pour officialiser les contacts et renforcer la coopération existante au niveau national. Elles ne cherchent pas à imposer un modèle en particulier aux entités concernées, mais plutôt à leur donner davantage de liberté pour qu'elles établissent un cadre de coopération le mieux adapté à leurs besoins et à l'environnement opérationnel de leur pays, en particulier pour qu'elles mettent au point, le cas échéant, un accord ou arrangement officiel, par exemple un PDA.

## II. Renforcement de la coopération entre les autorités douanières et les autorités fiscales

9. Les administrations douanières sont responsables de l'évaluation et de la collecte des droits de douane. Dans de nombreux pays, elles sont également chargées de collecter les droits d'accise sur certains produits (ex : alcool, tabac, produits pétroliers, huiles minérales, énergie et électricité) ainsi que la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) ou taxe sur le chiffre d'affaires et la taxe sur les produits et services pour les marchandises importées, ceci au nom de leur autorité fiscale respective. L'administration douanière compétente est chargée aussi parfois de collecter différents autres droits et taxes : droits d'accises, taxe sur les carburants, taxe environnementale ou écotaxe, taxe foncière, cotisations de sécurité sociale, taxe de contrôle vétérinaire et prélèvements/impôts spéciaux. Les administrations douanières reçoivent et traitent les informations relatives à la circulation transfrontalière de marchandises, de capitaux, de personnes et de moyens de transport, ainsi que les coordonnées des individus et des entreprises. Certaines administrations douanières doivent également dans une plus large mesure faire respecter les lois aux frontières en termes de sécurité, de sûreté et de protection de l'économie et de la société, par exemple en faisant obstacle au commerce illicite, à la contrebande, au trafic de drogue, aux violations de DPI, etc. En outre, les administrations douanières doivent normalement prendre des décisions en temps réel tandis que l'autorité fiscale, elle, fournit des rapports périodiques.
10. Les autorités fiscales sont généralement chargées d'évaluer et de collecter les impôts au nom du gouvernement, ce qui implique le recueil et le traitement d'informations sur les individus et les entreprises assujettis, y compris leurs coordonnées personnelles et des détails sur leurs biens, placements, transactions financières et opérations commerciales. Les autorités fiscales peuvent être dotées de pouvoirs étendus pour accéder aux informations. Elles peuvent également contribuer dans une large mesure à dissuader et détecter les irrégularités et les infractions fiscales. Lorsqu'une infraction fiscale est suspectée, l'ampleur de l'implication de l'administration fiscale dans la procédure d'enquête et de poursuite varie selon la juridiction.
11. Les autorités douanières et fiscales ont pour mission de collecter des ressources pour le gouvernement mais elles jouent un rôle tout aussi important dans la lutte contre la criminalité financière, par exemple contre le blanchiment d'argent et le financement du terrorisme. Ce rôle a pris encore davantage d'importance depuis 2012, lorsque le Groupe d'action financière (GAFI) a révisé ses « Normes internationales sur la lutte contre le blanchiment de capitaux, le financement du terrorisme et la prolifération » en incluant « les infractions fiscales (liées aux impôts directs et indirects) » et « la contrebande (y compris relativement aux taxes et droits de douane et d'accise) » dans la catégorie des infractions désignées pour le blanchiment d'argent. Certains pays ont déjà repris les normes révisées du GAFI dans leur législation nationale. Avec ces changements, les recettes découlant d'infractions fiscales peuvent faire l'objet des mêmes enquêtes que le blanchiment d'argent. Ceci devrait entraîner une meilleure coordination entre les administrations douanières, les autorités fiscales, les unités de renseignement financier et les autres services veillant au respect des lois, et supprimer les obstacles potentiels à une coopération nationale et internationale sur les infractions fiscales. Les recommandations n° 30 et 31 du GAFI sont également à prendre en compte à ce sujet. Dans ce contexte, la publication de l'OCDE de 2015 intitulée « *Improving Co-operation between Tax and Anti-Money Laundering Authorities* » (Améliorer la coopération entre les autorités fiscales et les autorités de lutte contre le blanchiment d'argent) est également pertinente.

## a. Avantages et opportunités liés à la coopération

12. Les principaux avantages que présente l'amélioration de la coopération entre les autorités douanières et les autorités fiscales sont importants. Ces avantages sont des gains financiers et des gains en termes d'efficacité, notamment un recouvrement efficace des droits et taxes légalement dus, suite à cette coopération, ainsi que l'échange d'informations et une approche coordonnée entre les deux autorités, s'appuyant sur les synergies qui existent entre elles. Si la coopération fonctionne bien et si l'échange d'informations est efficace entre les deux autorités, les processus de commerce transfrontalier seront plus prévisibles et moins lourds pour les opérateurs commerciaux, favorisant le développement économique et transfrontalier. Cela renforcerait également leurs capacités à identifier tout un éventail d'infractions financières et leur donnerait accès à une source d'informations complémentaire pouvant être utilisée pour s'assurer du respect des obligations fiscales et recenser les cas éventuels de non-respect en fournissant le maillon manquant de la chaîne d'information. La coopération mutuelle entre les deux autorités aurait par ailleurs un effet fortement dissuasif sur les fraudeurs potentiels tout en créant un environnement plus performant et plus souple pour les contribuables.
13. Les autres avantages majeurs sont les suivants : gestion globale des risques et/ou contrôle a posteriori; amélioration de l'environnement pour les entreprises et la facilitation des échanges; simplification des processus pour les usagers et les administrations; lutte efficace contre les infractions financières et fiscales.
14. Plus particulièrement, les données des administrations douanières sur les importations et les exportations et celles des autorités fiscales sur les achats et les ventes peuvent être échangées et comparées, ce qui permettrait de détecter des irrégularités, notamment les assiettes fiscales non déclarées ou déclarées de manière incorrecte pour les deux autorités. Il serait utile à la douane, pour l'évaluation en douane, d'avoir accès aux informations des autorités fiscales sur les transactions de paiement [à la fois pour les importations (achats) et les exportations (ventes)]. Les informations des autorités fiscales concernant les achats et les ventes réalisés par les opérateurs commerciaux n'amèneraient pas forcément la douane à détecter l'évasion fiscale concernant les droits de douane et les taxes, mais elles pourraient lui servir de référence pour cibler plus précisément ses enquêtes potentielles. En même temps, il est important de noter qu'un opérateur ne respectant pas ses obligations fiscales risque très probablement de ne pas s'acquitter de ses obligations douanières non plus et inversement.
15. Pour vérifier la valeur en douane de transactions entre entreprises liées au sein d'une même multinationale, les administrations douanières peuvent utiliser les informations découlant des études sur les prix de transfert, réalisées pour déterminer les taxes sur les bénéficiaires et basées généralement sur l'application des Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert. Les Principes de l'OCDE comme la méthodologie de l'OMC pour l'évaluation en douane permettent de s'assurer que les prix entre entreprises liées sont comparables à ceux pratiqués entre entreprises non liées. Toutefois, certains risques sont opposés : le risque pour la douane est généralement une sous-évaluation des marchandises importées dans le but de réduire les droits de douane ; pour l'autorité fiscale en revanche, le risque est une surévaluation des marchandises et des services dans le but de réduire le bénéfice imposable. Il est possible aussi que les fraudeurs manipulent à la fois les déclarations fiscales et les déclarations douanières à leur avantage. Par exemple, lorsque les taux des droits sont faibles et ceux des taxes élevés, les valeurs en douane peuvent être délibérément surestimées dans les déclarations pour réduire les bénéfices imposables.

Par conséquent, le partage d'informations et de connaissances dans ce domaine présenterait un avantage mutuel.

16. Les autorités douanières et les autorités fiscales pourraient envisager une approche conjointe du contrôle et de la vérification du respect des obligations afin de renforcer encore davantage la coopération et la coordination entre elles. Une approche globale et harmonisée assurerait au gouvernement un recouvrement optimal des recettes. Une approche globale et harmonisée sera également un avantage pour les contribuables et encouragera l'investissement.
17. Les autorités douanières (ou leur organisme d'enquête) et les autorités fiscales auraient largement la possibilité de travailler ensemble pour rechercher des solutions à l'évasion fiscale transfrontalière, à la minimisation fiscale agressive, au financement du terrorisme et à la fraude douanière. Un dialogue permanent entre les deux autorités via un mécanisme convenu mutuellement est essentiel pour profiter des opportunités et relever les défis communs, liés au respect de la loi et à la facilitation des échanges, de manière plus efficace.
18. Les activités d'importation ou d'exportation pouvant affecter dans une large mesure les obligations fiscales d'une entreprise, en ce qui concerne à la fois les taxes directes et indirectes, il est essentiel que les organes législatifs des autorités fiscales et des autorités douanières coopèrent pour s'assurer que les objectifs de leur législation dans les domaines concernés ne soient pas en contradiction.
19. Les administrations douanières pratiquent actuellement, à différents niveaux, un échange d'informations avec leur autorité fiscale respective. Certaines s'échangent des informations au cas par cas. D'autres en revanche ont mis au point un mécanisme officiel pour un échange régulier d'informations, en concluant des accords juridiques ou administratifs.
20. La coopération entre les deux autorités est souvent influencée par des facteurs politiques et par la structure gouvernementale en place. Quelle que soit leur organisation, les deux autorités devraient s'efforcer de renforcer leur collaboration sur les questions d'intérêt mutuel et s'échanger des informations de manière continue grâce à une méthode normalisée, conduite en temps utile et avec des moyens technologiques complexes. Cette coopération et cet échange d'informations devraient s'inscrire dans un cadre solide et durable, convenu mutuellement, sans perdre de vue les spécificités nationales, la structure politique et gouvernementale ainsi que l'environnement opérationnel du pays.

## **b. Eléments facilitant la coopération et l'échange d'informations**

21. Une communication ouverte et un dialogue continu sont les deux conditions de base pour que les autorités douanières et les autorités fiscales comprennent les rôles et les responsabilités de chacune et pour que se créent des complémentarités. La douane doit revoir et améliorer ses stratégies, structures, processus et moyens de communication afin de mieux coopérer avec les autorités fiscales pour faire face aux infractions graves comme l'évasion fiscale, la criminalité transnationale organisée et le blanchiment d'argent. Plusieurs éléments sont à la base d'une coopération et d'un échange d'informations efficaces et durables :
- (i) Volonté politique et engagement des dirigeants : la volonté politique au plus haut niveau est essentielle car elle permet aux autorités douanières et fiscales d'agir sur la base de motivations internes et externes et de traduire ces motivations en une coopération efficace dans la pratique. Une fois qu'une décision politique est prise, c'est l'engagement et l'implication des chefs des deux autorités qui lui donnent sa crédibilité et l'élan nécessaire, en s'assurant que les fonctionnaires des deux autorités comprennent l'importance de la coopération et de l'échange d'informations et œuvrent activement et de manière soutenue dans ce sens.
  - (ii) Cadre juridique : des instruments et garde-fous législatifs doivent être développés pour permettre l'échange de données ou d'informations dans les objectifs indiqués. Un cadre juridique doit clairement définir et autoriser l'échange de données ou d'informations entre les autorités douanières et les autorités fiscales. Il devrait aussi assurer la confidentialité des informations échangées ou limiter leur utilisation aux besoins convenus. Le cas échéant, la législation doit autoriser un organisme à prendre des décisions applicables légalement, établies d'après des informations ou données que lui a remis l'autre organisme dans le cadre d'un processus défini dans la loi relative à cet organisme.
  - (iii) Processus et ressources de gouvernance : un processus de gouvernance élaborant des mécanismes de coopération détaillés et désignant des correspondants doit être mis en place et muni des ressources nécessaires.
  - (iv) Compréhension intersectorielle : chaque autorité doit développer et améliorer sa capacité à identifier les informations qui pourraient lui être utiles et qui sont en possession de l'autre autorité. Chacune doit également être capable d'identifier les informations intéressantes pour l'autre autorité et les risques potentiels encourus par cette dernière.
  - (v) Confidentialité et protection des données : la confidentialité et la protection des données doivent être garanties par des garde-fous juridiques. Les données partagées doivent être utilisées en toute bonne foi, dans les objectifs convenus et ne doivent en aucun cas être divulguées ni utilisées à toute autre fin non autorisée, conformément aux exigences administratives et juridiques. Le cadre juridique n'a pas une vocation pédagogique mais il doit être mis en pratique en totale connaissance des responsabilités correspondantes et des sanctions et pénalités encourues en cas de non-respect. Les deux autorités doivent promouvoir une culture de la confidentialité des données au sein de leur organisation. Des contrôles doivent être prévus à la fois pour permettre un accès approprié et pour interdire un accès non approprié, avec des mesures administratives comme la surveillance ciblée, la réaction à certains événements, des tests et des audits. Le principe de base doit être clairement celui d'un accès « basé sur la règle et le rôle ». La protection des données repose sur trois grands principes :

- dispositions juridiques;
  - procédures et pratiques organisationnelles;
  - surveillance du respect des obligations et sanctions en cas de non-respect.
- (vi) Normalisation des protocoles de messagerie/communication : pour un échange d'informations efficace, les flux d'informations (y compris les règles de messagerie) doivent être normalisés et harmonisés au maximum.
- (vii) Technologie de l'information : les informations peuvent être échangées de différentes manières, par exemple via des documents papier. Cependant, vu le volume croissant des données, les autorités douanières et fiscales doivent être en mesure d'envoyer et de recevoir, de traiter, de sécuriser et de stocker les données ou informations de manière électronique. Même si elles mettent en place et entretiennent chacune leurs propres systèmes, les deux autorités doivent s'assurer que leurs systèmes sont interopérables entre eux et envisager la mise en place d'un système informatique et d'un entrepôt de données communs ou intégrés.
- (viii) Capacité d'analyse des données : en raison du volume des informations (volume, variance et vitesse des données de masse (big data)), le simple fait de disposer de données en vrac, grâce aux échanges de données, n'est pas forcément utile directement à l'une ou l'autre autorité. Tout mécanisme d'échange d'informations doit s'accompagner d'une solide capacité à analyser les données. Les techniques d'analyse comprenant une analyse prédictive des données permettront de dégager des schémas ou tendances et d'établir l'historique du respect ou non-respect des obligations légales, les lacunes, les risques et les modes opératoires. En outre, il conviendrait d'envisager des possibilités de mettre en place des centres d'excellence pour la douane et des capacités d'analyse des données fiscales au niveau national. Ceci aiderait les deux autorités dans la mesure où des évaluations fondées sur les données pourraient être réalisées concernant les questions de respect et de non-respect de la loi.
- (ix) Gestion de la sécurité de l'information et des systèmes : dans la norme ISO/CEI 27002:2013 (Technologie de l'information - Code de bonne pratique pour la gestion de la sécurité de l'information), la sécurité de l'information est définie comme la « préservation de la confidentialité, de l'intégrité et de la disponibilité de l'information ». Elle fournit des lignes directrices en matière de normes organisationnelles relatives à la sécurité de l'information, ainsi que de bonnes pratiques pour la gestion de la sécurité de l'information, y compris la sélection, la mise en œuvre et la gestion de contrôles prenant en compte l'environnement de l'organisation en matière de risque quant à la sécurité de l'information. Les deux autorités doivent disposer d'un système solide de gestion de l'information et de la sécurité avec un mécanisme d'amélioration continue. Les données doivent être protégées, qu'elles soient en attente ou en cours d'utilisation et d'échange. Une gestion et une surveillance efficaces au quotidien des processus et des contrôles de sécurité est primordiale et fait partie intégrante de tout système global de sécurité, tout comme les vérifications périodiques de toutes les procédures de sécurité.

### III. Echange d'informations

#### a. Type d'informations

22. Le domaine et l'étendue de la coopération et de l'échange d'informations entre les deux autorités pourraient englober les éléments suivants (sans toutefois s'y limiter), sur la base de la législation et des pouvoirs juridiques de chaque administration :
- Données et documents, par exemple :
    - Données douanières sur les importations/exportations et déclarations de devises des voyageurs
    - Déclarations fiscales (achats/ventes), informations relatives à des cas de prix de transfert/d'évaluation en douane
    - Informations relatives aux taxes nationales indirectes (accise, TVA) sur les produits importés
    - Rapports d'évaluation/d'enquête/d'audit
    - Données sur les contrevenants, dettes des contribuables et informations sur les sociétés écrans
  - Informations/Renseignements liés au respect de la loi (ex : évasion fiscale/blanchiment d'argent, contrebande, trafic de drogue, infractions liées aux devises, paiements illicites, autres infractions)
  - Profils/Indicateurs de risque et critères de sélectivité - y compris le partage des objectifs en matière de respect de la loi de l'autre autorité, si l'autorité en a connaissance lorsqu'elle examine ou étudie de manière plus approfondie ses propres objectifs
  - Informations sur les personnes qui n'ont pas rempli leurs obligations à l'égard de la douane et informations complémentaires pour permettre le recouvrement des sommes dues
  - Informations transmises légalement par des administrations douanières et fiscales étrangères
  - Informations sur les opérateurs commerciaux de confiance / opérateurs économiques agréés
  - Informations sur les opérateurs commerciaux qui remplissent leurs obligations et ceux qui ne les remplissent pas - tendance et modes opératoires
  - Meilleures pratiques en matière de respect des obligations fiscales, d'évaluation, d'audit et d'enquête
  - Informations générales sur les entreprises, leurs représentants légaux, les processus commerciaux, l'inscription au registre du commerce, les rapports financiers et le programmes de conformité
  - Partage d'informations techniques sur des questions complexes dans le cadre de sessions de formation / sensibilisation (ex : informations sur les prix de transfert transmises par les fonctionnaires des autorités fiscales aux fonctionnaires des douanes)

23. Une fois qu'elles ont établi une coopération étroite et soutenue, les deux autorités peuvent détecter et s'échanger de nouvelles informations jugées pertinentes pour l'une ou l'autre, renforçant ainsi leur collaboration afin de réaliser leurs objectifs communs et leurs objectifs individuels.

### **b. Mécanismes d'échange d'informations**

24. Les informations peuvent être échangées selon les conditions suivantes :
- Echange d'informations sur demande : les informations sont fournies lorsqu'elles sont demandées.
  - Echange automatique d'informations : les informations sont fournies régulièrement, selon un accord, même si l'autorité partenaire ne les demande pas.
  - Echange spontané d'informations : les informations jugées pertinentes pour le travail de l'autre autorité sont fournies de manière volontaire, sans que l'autre autorité ne les ait demandées.
  - Echange systématique d'informations : échange régulier de bases de données / documents fiscaux, par exemple : une fois par jour, par semaine ou par mois - sur le mode Push ou Pull.
  - Accès aux bases de données de l'autre autorité.
  - Bases de données interconnectées/interopérables ou intégrées.
  - Résultats d'analyses de données douanières et fiscales spécialisées à intégrer dans les informations explicatives et intelligentes fournies aux décideurs et aux administrateurs. Ceci a deux objectifs : identifier à un stade précoce les comportements anormaux et encourager les comportements volontaires, positifs et conformes.

## **IV. Autres formes de coopération - Activités conjointes**

25. Les autorités douanières et fiscales devraient envisager la possibilité d'engager des activités coordonnées ou conjointes pour détecter et empêcher les pertes de recettes et l'évasion fiscale et renforcer la lutte contre la fraude commerciale, la fraude fiscale et la criminalité transnationale. Une approche conjointe et coordonnée fait appel aux compétences des deux autorités et leur connaissance du domaine spécifique, ce qui leur permet d'explorer des domaines peu connus et de mieux comprendre les différents facteurs de risque.
26. En outre, des activités ou approches conjointes pourraient améliorer la facilitation des échanges, réduire les coûts de contrôle, accroître la transparence et permettre une utilisation optimale des ressources. Lors de la planification et de la coordination de ces activités ou approches conjointes, il faut tenir compte des différences entre les processus opérationnels et les compétences des deux autorités, sachant que les contrôles douaniers sont normalement réalisés sur les transactions tandis que les contrôles fiscaux sont réalisés sur les comptes, généralement a posteriori, au bout d'un certain temps.
27. Les activités douanières et fiscales menées conjointement peuvent être les suivantes :

- Profilage conjoint ou analyse conjointe des risques visant à identifier des domaines de risques potentiels
  - Enquêtes ou examens conjoints
  - Identification conjointe de mesures et application de ces mesures à la lutte contre les infractions douanières ou fiscales et contre la criminalité transnationale, par exemple : blanchiment d'argent, transfert illicite de capitaux
  - Audits conjoints
  - Coordination des activités de contrôle et de vérification du respect de la loi dans les zones franches
  - Coordination et conduite de contrôles conjoints
  - Coordination sur les aspects liés aux prix de transfert / à l'évaluation en douane
  - Programmes communs, par exemple : programme commun d'opérateurs économiques agréés entre la douane et l'administration fiscale
  - Recherche et analyse conjointes sur des aspects liés aux recettes
  - Formations et ateliers conjoints dans le but de mieux comprendre les rôles et les responsabilités de l'une et l'autre autorité et de former leur personnel sur les risques et défis communs à leurs domaines de compétence
  - Approche conjointe sur des aspects législatifs ou politiques et sur la sensibilisation des contribuables
  - Programmes de détachement de personnel entre les autorités afin d'améliorer les capacités intersectorielles.
28. Pour faire progresser la coopération dans le cadre d'activités conjointes, il convient d'organiser des réunions périodiques pendant lesquelles les représentants des deux autorités échangeront, traiteront et analyseront les informations afin de prendre des décisions opérationnelles, d'identifier les opérateurs économiques potentiellement à risque et de planifier les contrôles, enquêtes et audits conjoints nécessaires, pour vérification ultérieure.
29. Les informations recueillies au cours des activités conjointes devraient être transmises à l'autorité compétente avec un rapport pour évaluation et examen ultérieurs en vertu de la loi applicable. Le cas échéant et si possible, les autorités devraient se communiquer les résultats des activités réalisées ensemble. Ceci permettrait, entre autres, de planifier et de réaliser d'autres activités conjointes à l'avenir.
30. Le Dialogue d'Oslo<sup>3</sup>, lancé par l'OCDE en mars 2011, encourage une approche pangouvernementale pour lutter contre les délits fiscaux et autres délits financiers, notamment la fraude douanière. En 2014, les travaux du Dialogue d'Oslo ont conduit à la création de l'Académie internationale de l'OCDE pour les enquêtes en matière de fraude fiscale, laquelle organise des programmes de formation de base, intermédiaires et spécialisés pour les fonctionnaires de toute administration engagée dans cette activité. Pour renforcer les capacités dans ce domaine important, des séminaires de formation spécialisés communs entre les autorités fiscales et les autorités douanières pourraient être développés en coopération avec l'OCDE et l'OMD.

---

<sup>3</sup> <http://www.oecd.org/fr/ctp/delits/a-propos-de-fiscalite-et-delinquance.htm>

## V. Elaboration d'un protocole d'accord (PDA)

31. Il existe plusieurs approches de coopération entre deux autorités, selon les besoins du pays et les circonstances. Certaines administrations douanières appliquent des modalités administratives de coopération, d'autres des modalités plus officielles : directives ou instructions sur les relations et l'échange d'informations; spécifications techniques et fonctionnelles; protocoles de collaboration; et protocoles d'accord (PDA) sur la coopération et l'échange de données. Quelques administrations douanières ont développé des modalités complémentaires de coopération : administration intégrée, acte législatif, décision ou décret ministériel, forums/groupes de travail inter-agences, comités conjoints, groupe de travail spécial, réunions régulières, modalités administratives informelles, centres de coopération frontalière entre la douane et l'administration fiscale, et détachement de fonctionnaires des douanes auprès des autorités fiscales.
32. La coopération entre les autorités douanières et les autorités fiscales pourrait être renforcée par un PDA officiel, même s'il est reconnu qu'elle peut aussi avoir lieu de manière moins officielle.
33. L'élaboration d'un PDA permettrait aux autorités douanières et aux autorités fiscales d'examiner et de clarifier leurs rôles et responsabilités respectifs ainsi que leurs points communs. Un PDA leur permettrait aussi de travailler ensemble de manière harmonieuse, en assurant une perception efficace des recettes et en portant un coup d'arrêt à la criminalité transnationale.
34. Si l'échange d'informations entre les autorités douanières et les autorités fiscales doit être basé sur les conditions locales, il convient néanmoins de rappeler quelques considérations de portée générale. Une base juridique est certes nécessaire mais elle ne garantira un échange d'informations concluant que si les deux parties font la démarche de s'engager ensemble et de se fournir un soutien mutuel.
35. Le PDA peut s'appuyer sur les principes visant à disposer d'une base fiscale équitable et mutuellement exclusive entre différentes lois fiscales. Ceci peut consister notamment à rationaliser, simplifier et harmoniser les dispositions des législations douanière et fiscale, afin de pouvoir les respecter et les gérer plus simplement.

### a. Principes clés

36. Les autorités douanières et les autorités fiscales souhaiteront éventuellement prendre en compte les principes ou points clés suivants pour élaborer des PDA sur la coopération et l'échange d'informations (cette liste n'est pas exhaustive) :
  - (a) *Domaine d'application* (par exemple, le PDA porte sur les tâches liées à l'imposition et à la collecte des droits de douane et des taxes et à la lutte contre l'évasion ou toute autre forme de fraude fiscale).
  - (b) *Coopération* (par exemple, les parties devraient collaborer pour se transmettre des informations sur : i) l'activité suspecte liée apparemment à l'évasion fiscale visant à se soustraire aux taxes et impôts nationaux, découverte par l'administration douanière au cours d'examens d'opérations de change ou d'enquêtes sur ces opérations; et ii) l'activité suspecte liée apparemment au non-paiement des droits de douane, découverte par l'administration fiscale au cours d'examens ou d'enquêtes sur l'évasion fiscale transfrontalière).

- (c) *Autre coopération* (les parties se consultent quand elles effectuent des tâches qui ne figurent pas spécifiquement dans le PDA, tenant compte toutefois de l'objectif et des conditions fixés dans le PDA).
- (d) *Méthode* (par exemple : échange d'informations sur demande; échange automatique d'informations; échange spontané d'informations; échange systématique d'informations; accès aux bases de données de l'autre autorité; création de bases de données interconnectées/interopérables ou intégrées. Les deux parties envisagent activement de se fournir mutuellement des informations sur des activités suspectes d'évasion fiscale, via les autorités compétentes).
- (e) *Délais* (par exemple, les données ou informations demandées devraient être fournies dès que possible, dans les délais convenus mutuellement).
- (f) *Confidentialité* (par exemple, chacune des parties doit utiliser les informations fournies par l'autre partie uniquement pour les besoins de la perception des recettes et des enquêtes, et elle doit faire son possible pour respecter l'intégrité et la confidentialité des informations reçues).
- (g) *Divulgateion* (par exemple, si des pays ont une ou plusieurs lois en matière de droit/liberté d'information, les parties doivent convenir de certains protocoles concernant la divulgation des informations échangées)
- (h) *Réciprocité* (une large part de réciprocité doit être respectée ; l'une des autorités ne doit pas surcharger l'autre de demandes de manière disproportionnée si elle n'est pas elle-même en mesure de lui rendre un service équivalent).
- (i) *Processus de gouvernance et ressources* (il convient de définir clairement la structure de gouvernance, les procédures opérationnelles et les exigences informatiques, en fonction des engagements pris en matière de ressources. Par exemple, un groupe de travail conjoint, composé d'experts de niveau moyen des deux autorités, pourrait être constitué pour encourager une collaboration plus étroite ainsi que l'échange d'informations et pour examiner et planifier des approches ou activités conjointes. Il convient également de définir précisément comment seront partagés les coûts).
- (j) *Personnes responsables* (identification précise du correspondant de chaque partie dans le PDA. Par exemple, les autorités douanières et fiscales désigneront au moins deux fonctionnaires chargés de réaliser ou de recevoir les demandes, de les traiter et de coordonner les activités quotidiennes).
- (k) *Début, durée et modifications* (ex : date de début, période de validité le cas échéant et traitement des modifications avec consentement mutuel pour faire face aux situations, aux défis et aux opportunités qui ont changé).

**b. Exemples concrets**

- i. Côte d'Ivoire
  - ii. Inde
  - iii. Malaisie
  - iv. Fédération de Russie
  - v. Serbie
-