



WORLD CUSTOMS ORGANIZATION

Document de recherche de l'OMD no. 5

La coopération entre les administrations douanières et fiscales: Enseignements tirés d'autorités fiscales

(Décembre 2009)

Tadashi Yasui

Résumé

Pour assurer une perception des recettes qui soit équitable, efficace et rentable, on considère de plus en plus qu'il est important de promouvoir la coopération entre les administrations douanières et fiscales dans tout dispositif institutionnel. À cet égard, les exemples d'autorités fiscales dotées de fonctions douanières ont permis de mieux comprendre les attentes concrètes et les domaines de coopération possibles entre les deux administrations.

D'après l'étude préliminaire réalisée par l'OMD, on estime que près de 40 autorités fiscales exerçaient une fonction douanière, même si un examen plus approfondi révèle des différences entre elles. Les avantages attendus suite à la création d'une autorité fiscale se répartissent généralement en deux catégories: la première regroupe les avantages dus à l'autonomie de l'autorité fiscale: meilleure gestion des ressources humaines et baisse de la corruption, la seconde rassemble les avantages liés à l'intégration: meilleur échange d'informations pour éviter la fraude et l'évasion fiscales. Mais, il s'avère que les avantages attendus, découlant de la création d'autorités fiscales, pourraient s'appliquer à des administrations autres que des autorités fiscales.

Il est souhaitable que les administrations douanières et fiscales partagent le plus possible leurs expériences, notamment sur le type de coopération le plus efficace et sur les moyens d'y parvenir. Il serait utile également de déterminer quel type d'activités de renforcement des capacités s'impose pour surmonter les obstacles rencontrés au quotidien par les administrations douanières.

Mots clés

Recettes douanières, autorité fiscale, renforcement des capacités, administration fiscale

Remerciements

Cet article a été écrit par Tadashi Yasui, Division des recherche et stratégies, Bureau du Secrétaire général de l'OMD, sur la base du document cadre pour la Conférence sur la gestion des services fiscaux de l'OMD des 10-11 Décembre 2009. L'auteur tient à remercier Robert Ireland, Jae Young Choi et Mariya Polner pour leurs collaborations et suggestions utiles.

Clause de non-responsabilité

Le document de recherche de l'OMD diffuse les résultats des travaux en cours pour encourager l'échange d'idées sur les questions douanières. Les vues et opinions exprimées dans ce document sont celles de l'auteur et ne reflètent pas nécessairement les vues ou la politique de l'OMD, fonctionnaires de l'OMD, ou membres de l'OMD.

Remarque

Tous les documents de recherche de l'OMD sont disponibles sur le site Web public de l'OMD: www.wcoomd.org. L'auteur peut être contacté à communication@wcoomd.org.

Copyright © 2010 Organisation mondiale des douanes.
Tous droits réservés.

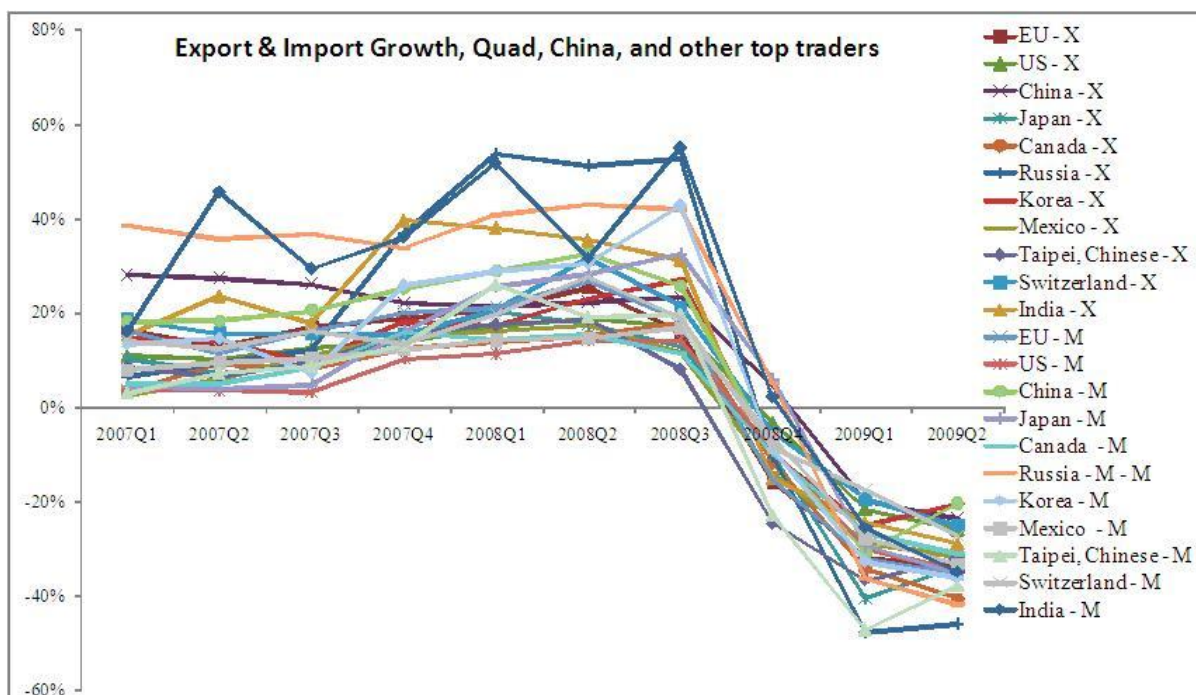
Toute demande concernant la traduction, la reproduction ou l'adaptation du présent document doit être adressée à copyright@wcoomd.org.

1. Introduction

Dans de nombreux pays, la perception de recettes sous la forme de droits de douane, de TVA et d'autres taxes sur le commerce de marchandises est l'une des principales fonctions des administrations douanières. Mais le ralentissement de l'économie mondiale et la chute des volumes des échanges commerciaux internationaux (voir Figure 1), découlant de la récente crise financière mondiale, ont considérablement diminué les recettes douanières. Les administrations des douanes sont donc mises à rude épreuve, en particulier parce que les objectifs qui leur sont fixés en termes de recettes sont les mêmes qu'avant la crise.

Pour faire face aux effets de la crise sur ses Membres, l'OMD a lancé une initiative sur le Dossier Recettes (OMD, 2009a). Cette initiative regroupait initialement les outils et instruments de l'OMD ainsi que les accords internationaux portant sur la perception des recettes douanières, que les administrations douanières sont invitées à exploiter au maximum et de manière efficace. En novembre 2009, il a été question de l'utilité de faire appel à des technologies de pointe pour améliorer les recettes (OMD, 2009b). Considérant que la facilitation des échanges représente en particulier l'une des solutions clés pour la relance de l'économie, l'OMD a souligné combien il était important de ne pas utiliser les procédures douanières comme obstacles non tarifaires au commerce.

Figure 1 - Chute générale des exportations et des importations des principaux pays, entre le premier trimestre 2007 et le deuxième trimestre 2009



(Source) Baldwin et Taglioni (2009 ; Figure 3)

(Note) «EU-X» : exportations de l'UE ; «EU-M» : importations de l'UE. Les chiffres sont basés sur les statistiques commerciales de l'OMC, disponibles à l'adresse suivante :

www.wto.org/english/res_e/statis_e/quarterly_trade_e.xls, accès le 18 novembre.

Les administrations douanières ont reconnu qu'il était important de coopérer entre elles, ainsi qu'avec les milieux commerciaux et avec d'autres organismes nationaux de contrôle aux frontières, afin de faciliter le commerce licite tout en veillant à la protection de la santé, à la sûreté et à la sécurité au niveau national (OMD, 2008 et 2009c). En plus, le commerce informel nuit gravement aux recettes douanières (Lesser et Moisé, 2009) et les recettes pourraient être érodées par des écarts de traitement entre l'imposition directe et l'imposition indirecte des transactions relatives aux prix de transfert (Ping et Silberztein, 2007). Prenant acte des nouvelles tendances en matière de mondialisation, de prolifération d'accords commerciaux régionaux et d'expansion du commerce interne aux entreprises, les administrations douanières doivent mettre en œuvre des efforts concertés pour une perception équitable, efficace et rentable des recettes. Dans cet objectif, les administrations douanières sont de plus en plus conscientes qu'il leur faut travailler plus étroitement avec les administrations fiscales.

Dans le cadre de cette initiative, l'OMD a organisé, les 10 et 11 décembre 2009, la Conférence sur la gestion des services fiscaux¹, au cours de laquelle on se penchera sur les relations entre les administrations douanières et les administrations fiscales, on a échangé des expériences et étudié les moyens d'améliorer la perception des recettes dans les conditions complexes du commerce international d'aujourd'hui. Le présent document est basé sur le document cadre pour la conférence.

2. Domaine d'application et structure

Ce document porte en particulier sur les dispositions institutionnelles existant entre les administrations douanières et fiscales car il est vital d'envisager plusieurs modes de coopération entre ces deux administrations. Dans la pratique, les gouvernements ont souvent modifié leurs dispositions institutionnelles pour qu'elles reflètent les changements intervenus dans leurs priorités. Le regroupement de l'administration douanière et de l'administration fiscale en une seule organisation est l'une des méthodes les plus importantes parmi les différentes dispositions institutionnelles.

Dans la plupart des cas, les deux administrations sont regroupées pour former un service semi-autonome, appelé généralement « autorité fiscale », même si son autonomie et son intégration diffèrent selon le cas. Ce modèle d'autorité fiscale donne des indications importantes sur les attentes et les domaines de coopération entre les deux fonctions. La troisième partie du présent document expose les expériences des autorités fiscales et d'autres modèles institutionnels le cas échéant, basés sur la littérature spécialisée existante. Il est néanmoins important de noter d'entrée de jeu que ce document n'entend pas déterminer le meilleur modèle d'organisation à suivre, ni évaluer les avantages et les inconvénients. La quatrième partie présente brièvement les activités de l'OMD en matière de renforcement des capacités dans ce domaine. Puis vient, en cinquième partie, la conclusion.

¹ Pour plus d'informations, voir : http://www.wcoomd.org/fr/eventsfr_introductionfr_.htm

3. Modèle d'autorité fiscale²

3.1 Informations de base

S'il n'existe pas de définition universelle pour désigner une autorité fiscale en raison de sa complexité et de la diversité de la pratique³, on peut recenser toutefois deux caractéristiques essentielles : la semi-autonomie et l'intégration (OCDE, 2009). La première signifie qu'une autorité fiscale, en tant qu'organisme indépendant ou rattaché au ministère concerné, est investie d'un degré d'autonomie plus élevé que les services classiques des ministères. On peut donner comme exemples des caractéristiques d'autonomie politique, financière et administrative. Les organismes semi-autonomes se distinguent des organismes autonomes qui sont totalement séparés des gouvernements centraux et de la fonction publique. La deuxième caractéristique, l'intégration, signifie que les administrations chargées des affaires fiscales au niveau national sont englobées dans une organisation gouvernementale unique. On observe que la plupart de ces administrations ont également une fonction douanière.

D'après l'étude préliminaire réalisée par l'OMD (voir Annexe), on estime qu'en novembre 2009, près de 40 autorités fiscales exerçaient une fonction douanière, même si un examen plus approfondi révèle des différences entre elles. Les autorités fiscales représentent donc plus de 20% des 176 Membres de l'OMD. Elles portent généralement le nom d'« Autorité fiscale » ou, moins fréquemment, de « Bureau des impôts ». À la tête de ces autorités ou bureaux, on trouve un « Directeur général » (« Commissioner »), un « Président » ou un « Superintendant ».

Le modèle d'autorité fiscale découle du modèle d'organisme exécutif et la première autorité fiscale d'Afrique a été créée au Ghana au milieu des années 1980 (De Wulf, 2005). Depuis, ce modèle a été adopté par plus de 15 pays d'Afrique subsaharienne, entre autres le Kenya, le Rwanda, l'Afrique du Sud, la Tanzanie, l'Ouganda, la Zambie et le Zimbabwe. L'organigramme de l'autorité fiscale de l'Ouganda est représenté à la Figure 2 ci-dessous. On retrouve la même structure dans d'autres pays de la région.

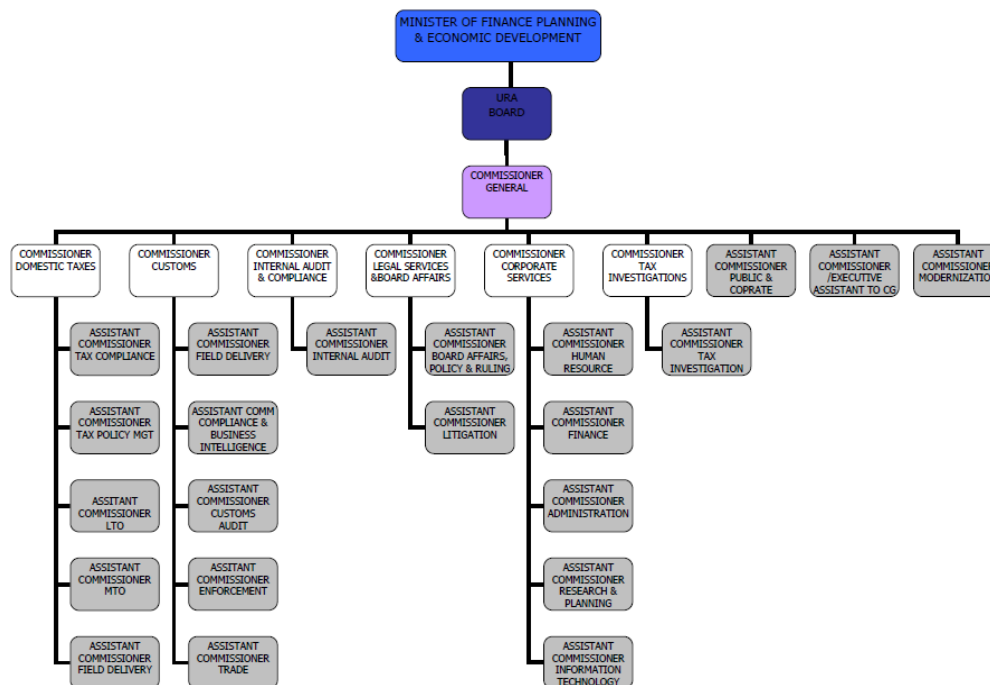
L'autorité fiscale est également un modèle courant en Amérique du Sud, par exemple en Argentine, au Mexique, au Pérou et au Venezuela. Plusieurs pays européens, notamment l'Irlande, l'Estonie et la Lettonie, ont adopté aussi ce modèle. Dans les autres régions, on recense seulement quelques autorités fiscales. D'un autre côté, les administrations douanières du Canada et du Royaume-Uni sont passées, en totalité ou en partie, du statut d'autorité fiscale à celui d'organisme de contrôle aux frontières. Globalement, le nombre d'autorités fiscales a augmenté au cours des vingt dernières années et de nouvelles autorités pourraient voir le jour prochainement⁴. Il est intéressant d'observer que les autorités fiscales sont concentrées pour la plupart dans les pays d'Afrique anglophone, en Amérique du Sud et en Europe et que l'on n'en trouve quasiment aucune au Moyen Orient, en Asie et en Afrique francophone.

² L'essentiel des arguments présentés ici sont tirés du document du FMI (Kidd et Crandall, 2006).

³ Pour les besoins de l'analyse, le document du FMI considère qu'une autorité fiscale est une administration fiscale opérant au sein de tout modèle de gouvernance qui lui donne une plus grande autonomie que celle de n'importe quel département d'un gouvernement (Kidd et Crandall, 2006, p. 12).

⁴ Le Burundi envisage d'adopter le modèle d'autorité fiscale en 2010 (Gouvernement du Burundi, 2009), et la République tchèque devrait créer une autorité fiscale en 2012 (OCDE, 2009, p.18).

Figure 2 – Organigramme de l'autorité fiscale de l'Ouganda



(Source) Autorité fiscale de l'Ouganda (2009)

3.2 Motivation

Chaque pays a ses propres raisons de créer une autorité fiscale. Cependant, pour Fjeldstad et Moore (2009), l'objectif premier des pays d'Afrique subsaharienne et d'Amérique latine est d'augmenter les recettes nationales. Le document du FMI confirme que la faible rentabilité des organisations fiscales et les faibles niveaux de contrôle sont les principaux éléments qui ont motivé la création d'autorités fiscales. L'inefficacité des douanes ainsi que l'amélioration et l'intégration du contrôle des fonctions douanières et fiscales sont d'autres raisons. Le document de l'OCDE (2009) fait état de synergies avec la collecte de la TVA sur les importations par les opérations douanières, ainsi que d'efforts visant à obtenir des économies d'échelle en matière de ressources humaines et de gestion de la TI, comme motivations pour créer des autorités fiscales dans les pays de l'OCDE.

Ce qui motive aussi dans une large mesure la création d'une autorité fiscale est le fait que cela déclenche souvent d'autres réformes publiques et donne aux contribuables et à d'autres parties prenantes l'impression que les gouvernements prennent sérieusement des engagements de réformes qui ont de grandes chances d'être tenus. Il semble que la création d'une autorité fiscale soit considérée comme la preuve essentielle et visible de l'aboutissement réussi de programmes gouvernementaux de réforme.

Par ailleurs, il convient de noter que le modèle d'autorité fiscale a été largement encouragé par des organismes donateurs tels que le FMI et la Banque mondiale, ainsi

que par des organismes nationaux de développement tels que le Département du Royaume-Uni pour le développement international (DFID, Department for International Development), dans le cadre plus large du programme de réforme des recettes pour la Nouvelle gestion publique⁵. Les pays qui ont créé une autorité fiscale ont incité par la suite les autres pays de leur région à faire de même. Dans plusieurs pays candidats à l'UE, le modèle d'autorité fiscale a été choisi dans le cadre de programmes plus vastes de restructuration des gouvernements, mis en place pour répondre aux critères d'adhésion à l'UE (Groupe Banque mondiale, 2003)⁶.

L'expérience montre jusqu'à présent que la création d'une autorité fiscale est très longue et coûteuse. Aucun des pays mentionnés dans le document du FMI n'a cependant déclaré avoir effectué une analyse de rentabilité préalable à la création de l'autorité fiscale. Le document en conclut donc que les autorités fiscales ont été créées le plus souvent de manière intuitive, car c'était la meilleure solution pour résoudre les problèmes, et que ces pays ont suivi les recommandations de donateurs et d'organisations internationales et éventuellement l'exemple d'autres pays de leur région.

3.3 Avantages attendus

Les avantages attendus suite à la création d'une autorité fiscale se répartissent généralement en deux catégories : la première regroupe les avantages dus à l'autonomie de l'autorité fiscale : meilleure gestion des ressources humaines et baisse de la corruption, la seconde rassemble les avantages liés à l'intégration : meilleur échange d'informations pour éviter la fraude et l'évasion fiscales. Les avantages de ces deux catégories sont toutefois très liés entre eux. Compte tenu de ce qui précède, on peut résumer ainsi les avantages potentiels pour différents bénéficiaires :

a) Pour les économies nationales :

- Augmentation des recettes nationales
- Affichage d'un engagement politique vis-à-vis des partenaires à l'intérieur et à l'extérieur du pays, montrant que l'initiative est sérieuse et très probablement définitive
- Mise en place plus facile par la suite d'autres programmes de réformes publiques

b) Pour les administrations douanières :

- Dépolitisation
- Plus grande flexibilité pour l'affectation des budgets et la modification des structures internes
- Amélioration de la gestion des ressources humaines
- Réduction de la corruption et amélioration de l'éthique professionnelle
- Amélioration de l'efficacité

⁵ *La Nouvelle gestion publique implique généralement de procéder comme suit : scinder les grands organismes publics en petites unités, en séparant de préférence les petits services centraux des services d'exécution ; établir des liens contractuels entre les services d'exécution et les services centraux ; encourager la concurrence en vue de contrats avec le secteur public et entre des services du secteur public et des services non gouvernementaux commerciaux et à but non lucratif ; et enfin privatiser certaines activités gouvernementales (Fjeldstad et Moore, 2009, p.2)*

⁶ *Cet argument pourrait être appuyé par l'ensemble de lignes directrices (appelées « blueprints ») développées par la Commission européenne pour aider les pays candidats à l'UE à renforcer leurs services fiscaux. Par exemple, l'un des objectifs stratégiques consiste à garantir un niveau d'autonomie adéquat à l'administration fiscale (Commission européenne, 2007, p.13)*

- Meilleur respect de la législation fiscale par les contribuables

c) Pour les contribuables :

- Économies de temps et d'argent, fourniture de services de meilleure qualité par un organisme centralisé
- Le sentiment de ne pas être soumis à un pouvoir fiscal abusif.

3.4. Enseignements tirés

3.4.1. Évaluation globale

Les autorités fiscales sont-elles à la hauteur de ce que l'on attend d'elles? L'étude de Mann (2004, p.ii) a conclu que les autorités fiscales n'ont pas répondu aux attentes, mais qu'elles ne peuvent pas être considérées pour autant en échec. Elles permettraient au moins aux gouvernements d'être mieux à même d'améliorer leurs performances (Fjeldstad et Moore, 2009 ; p.14). Ce n'est pas la panacée et il conviendrait de mettre en place d'autres programmes de réformes gouvernementales pour tirer pleinement parti des avantages potentiels de la création d'une autorité fiscale (Kidd et Crandall, 2006 ; p.53).

L'augmentation des recettes est l'un des indicateurs susceptibles de déterminer la performance globale. On a précisément enregistré une hausse considérable des recettes au cours des premières années qui ont suivi la création d'autorités fiscales dans plusieurs pays d'Afrique subsaharienne et d'Amérique du Sud. Reste à savoir si cette tendance peut se poursuivre. Buyonge (2009 ; p.56) cite plusieurs expériences : par exemple, après la création de l'Autorité fiscale de l'Ouganda en 1991, le rapport impôt/PIB serait passé de 7 % en 1991 à plus de 10 % en 1997, puis aurait stagné au cours des années suivantes. De même, l'Autorité fiscale de Tanzanie aurait collecté environ 10 % du PIB au cours de la première année, en 1996, et près de 11 % l'année suivante, pourcentage qui aurait décliné par la suite. Dans plusieurs pays, on n'a pas observé d'augmentation majeure des recettes, même immédiatement après la création de l'autorité fiscale.

Ces conclusions s'expliquent aussi par les difficultés techniques que représente une évaluation des performances des autorités fiscales. Tout d'abord, on dispose toujours d'une quantité de données limitée. Il est difficile, dans la pratique, d'obtenir des données complètes sur plusieurs années, antérieures et postérieures à la création de l'autorité fiscale. Il est également difficile techniquement de mettre au point un indicateur permettant de quantifier l'autonomie ou l'intégration. Enfin et surtout, il est extrêmement difficile de prouver le lien de cause à effet entre la création d'une autorité fiscale et ses performances, car il existe de nombreuses variables exogènes. Par exemple, il est quasiment impossible de déterminer dans quelle proportion la création d'une autorité fiscale influe sur la totalité des recettes perçues.

3.4.2. Avantages liés à l'autonomie

On a généralement le sentiment qu'avec plus d'autonomie, le secteur public serait plus efficace (Jenkins, 1994). Il est communément admis que l'autonomie politique permet aux autorités fiscales d'éviter une intrusion politique dans leurs opérations quotidiennes, que l'autonomie financière permet d'allouer des budgets plus souples et que l'autonomie administrative permet une gestion indépendante des ressources

humaines, comme le recrutement de personnel compétitif, de meilleures rémunérations, un système de promotion indépendant et un plan de formation optimisé. À cet égard, Taliencio (2004) a apporté la preuve que les performances s'améliorent davantage lorsque les autorités fiscales ont comparativement plus d'autonomie ou lorsque ce degré d'autonomie reste stable.

En particulier, le professionnalisme et l'éthique des fonctionnaires des douanes sont souvent cités parmi les éléments clés permettant aux administrations douanières de fonctionner en toute efficacité (Castro et Walsh 2004, p.143). Sachant que les percepteurs de recettes sont souvent les plus vulnérables à la corruption dans les gouvernements, on a souvent considéré que les fonctionnaires des douanes devraient être mieux rémunérés que les autres fonctionnaires. Ceci permettrait de conserver un personnel qualifié et professionnel doté d'un haut niveau d'éthique, qui pourrait craindre de perdre un emploi bien rémunéré à cause de pratiques illicites. C'est l'une des raisons pour lesquelles une plus grande autonomie dans la gestion des ressources humaines aurait pour effet de réduire la corruption et d'améliorer l'éthique professionnelle dans les administrations douanières.

Le document du FMI répond que d'un autre côté, on ne dispose d'aucune conclusion générale selon laquelle une plus grande autonomie favoriserait les performances, soulignant que cet argument n'est basé que sur des éléments flous et dans une large mesure anecdotiques (Kidd et Crandall 2006, p.21). Il est également indiqué que la plupart des autorités fiscales continuent de subir l'influence politique du ministre concerné, que l'autonomie financière semble avoir un effet moins important que prévu sur les performances et que les pays qui ont mis en place des réformes des ressources humaines en matière de corruption et de professionnalisme sont, pour beaucoup, des pays qui ne possèdent pas d'autorités fiscales. La plupart des autorités fiscales d'Afrique subsaharienne ont enregistré une baisse de la corruption à leurs débuts, puis à nouveau une hausse au bout d'un certain temps (Buyonge, 2009).

Le document du FMI prend également en compte plusieurs effets extérieurs négatifs possibles, notamment des tensions avec d'autres ministères concernant la fonction et les privilèges octroyés aux autorités fiscales. Cette situation peut susciter de graves protestations sur le fait que seules les autorités fiscales jouissent d'une telle autonomie en matière de salaires et d'échelle de promotion. Pendant les premières années qui suivent la création d'une autorité fiscale, il arrive souvent que son autonomie soit menacée par des changements politiques. Cette autonomie est difficile à conserver sans un solide soutien politique et des efforts majeurs sur le plan administratif.

3.4.3. Avantages liés à l'intégration

Les avantages attendus de l'intégration sont notamment une augmentation de l'efficacité et de rentabilité grâce à une meilleure utilisation de l'information, et une amélioration du service rendu au contribuable (Kamakura, 2007). Comme l'autonomie, l'intégration devrait également améliorer l'efficacité de la perception des recettes, principalement en raison des économies d'échelle que peut générer un organisme centralisé. À cet égard, le FMI et l'OCDE ont souligné les avantages qu'il y a à organiser les services fiscaux par fonction ou par client plutôt que par type d'impôt (O'Donnell, 2004; OECD, 2009). En effet, les organisations par type d'impôt risquent d'avoir des coûts administratifs plus élevés étant donné la duplication de certaines fonctions, comme le service de soutien.

L'échange d'informations est également un domaine qui peut présenter des avantages. Les fonctionnaires des douanes pourraient utiliser des informations de nature fiscale pour identifier les transactions à haut risque ou vérifier les écarts dans les informations fournies pour différents usages fiscaux. On trouverait ainsi plus facilement des informations complètes sur un contribuable si ces informations étaient toutes stockées dans un système informatique intégré. En outre, les fonctionnaires des douanes doivent de plus en plus avoir une connaissance approfondie des systèmes fiscaux nationaux pour identifier le commerce informel⁷ (ex : double facturation) et les marchandises non déclarées (ex : contrebande). Un organisme centralisé est supposé avoir plus de facilité pour organiser une opération d'audit conjointe ou pour créer un point de recueil de renseignement sur tous les impôts appliqués au niveau régional et au niveau local.

Les contribuables pourraient bénéficier d'une baisse des coûts de contrôle et gagner du temps grâce à une amélioration des services fournis par un organisme centralisé, notamment des opérations d'audit conjointes et un point de recueil de renseignement sur l'ensemble des impôts. Si la qualité des services est meilleure, les contribuables respecteront mieux la législation, ce qui améliorera l'efficacité et la rentabilité de la perception des recettes et réduira les coûts administratifs.

De toute évidence, les avantages attendus dépendent du niveau d'intégration des deux administrations à l'échelon central, régional et local. Une organisation totalement intégrée doit faire face à de nombreuses difficultés ; le processus d'intégration a d'ailleurs été comparé à un croisement entre deux races de chien, un terrier et un retriever, tant les bases historiques, culturelles et fonctionnelles sont différentes⁸. On a constaté toutefois que le plus souvent, la fonction fiscale et la fonction douanière demeuraient séparées au sein du même organisme. On dispose de peu de preuves de l'organisation d'opérations d'audit conjointes et de la présence d'un point de recueil de renseignement pour tous les impôts. Il semblerait que ceci soit dû à des différences de compétences et de processus entre les opérations douanières et fiscales. Autrement dit, les premières portent principalement sur des contrôles aux frontières et une perception des recettes sur les échanges de marchandises qui sont réalisés en temps réel, tandis que les deuxièmes travaillent de manière rétroactive. D'autre part, les fonctions non fiscales des administrations douanières, en ce qui concerne notamment la protection de la santé, la sûreté et la sécurité au niveau national, risquent de garder les deux administrations séparées. Dans peu de cas seulement, les deux administrations disposent d'un système informatique intégré commun, car il est très long et coûteux de remplacer les anciens systèmes, développés à l'origine chacun pour répondre à ses propres besoins. Par conséquent, les informations sur les contribuables demeurent dispersées entre les différents types d'impôt malgré l'intégration.

En plus, l'échange d'informations entre les deux administrations devrait être prévu juridiquement dans un accord institutionnel (O'Donell, 2004). Sans justification juridique spécifique, les administrations douanières ne peuvent pas utiliser les informations provenant d'administrations fiscales conformément aux clauses habituelles

⁷ Lesser et Moisé (2009) estiment qu'en Afrique subsaharienne, le commerce informel et non déclaré représente une part considérable des recettes.

⁸ "The joys of crossing a terrier with a retriever" (Les joies de croiser un terrier avec un retriever), article paru dans le *Financial Times* du 9 juillet 2004, p. 20

de confidentialité et inversement. Il se pose ainsi une question importante, à savoir si l'administration peut divulguer des informations obtenues auprès d'administrations étrangères au titre d'accords internationaux tels que les accords d'assistance mutuelle pour les douanes ou les conventions fiscales, s'il existe une disposition prévoyant de limiter les informations que pourra utiliser exclusivement l'administration correspondante.

Plusieurs expériences ont prouvé qu'une coopération entre les administrations fiscales et douanières pouvait augmenter considérablement les recettes, ceci en économisant les coûts de mise en place d'un organisme semi-autonome. Par exemple, plus de 11 millions de livres sterling de recettes supplémentaires ont été collectés entre 2001 et 2003 grâce aux tests menés par l'équipe « Large Business Joint Team », dans le cadre d'un projet de coopération entre les anciens départements fiscaux du Royaume-Uni. Les informations échangées entre les départements ont permis de déceler des écarts, les mêmes éléments ayant été présentés à ces départements (O'Donnell, 2004). Parmi les exemples d'actions coordonnées, on peut citer un protocole d'accord signé entre l'Agence des services frontaliers du Canada et l'Agence du revenu du Canada pour garantir la cohérence des transactions relatives aux prix de transfert (Agence des services frontaliers du Canada, 2006). Le service des douanes coréennes a signé également un protocole d'accord avec le service fiscal national sur les prix de transfert et les audits douaniers menés sur des transactions internes aux entreprises (Pae et Ahn, 2009).

4. Renforcement des capacités

En juin 2009, les outils et instruments de l'OMD et les accords internationaux auquel l'OMD est partie, qui relèvent de la perception des recettes douanières, ont été réunis, dans un premier temps, dans le Dossier Recettes (OMD, 2009a). Dans un deuxième temps, un premier atelier régional a été organisé par l'OMD en novembre 2009 et plusieurs autres sont prévus pour encourager les administrations douanières à utiliser pleinement et efficacement ce Dossier et créer des occasions de discuter des futurs besoins et d'échanger des expériences réussies de perception équitable, efficace et rentable des recettes. L'OMD a également recensé des domaines dans lesquels d'autres besoins ne seraient correctement couverts par les outils et instruments existants de l'OMD. Ces lacunes sont en cours d'examen par l'OMD, ainsi que dans le cadre des ateliers régionaux de l'OMD et par d'autres biais. L'OMD envisage de poursuivre l'assistance apportée aux administrations douanières via diverses activités de renforcement des capacités, afin d'améliorer la perception des recettes pour qu'elle soit équitable, efficace et rentable.

5. Conclusion

Dans les conditions complexes du commerce international d'aujourd'hui, les administrations douanières doivent mettre en œuvre des efforts concertés pour assurer une perception des recettes qui soit équitable, efficace et rentable. Elles sont encouragées à utiliser le Dossier Recettes de l'OMD ainsi que des technologies de pointe pour augmenter les recettes douanières. À cet égard, on considère de plus en plus qu'il est important de promouvoir la coopération entre les administrations douanières et fiscales dans tout dispositif institutionnel.

Il est prouvé qu'avec des actions coordonnées et menées en coopération, ces deux types d'administration peuvent augmenter considérablement les recettes perçues par les États. De telles actions semblent néanmoins limitées pour l'instant. Les exemples d'autorités fiscales dotées de fonctions douanières ont permis de mieux comprendre les attentes concrètes et les domaines de coopération possibles entre les deux administrations. On estime en effet que cela concerne désormais plus de 20 % des Membres de l'OMD et il s'avère que les avantages attendus, découlant de la création d'autorités fiscales, pourraient s'appliquer à des administrations autres que des autorités fiscales.

L'échange d'informations entre administrations douanières et fiscales, par exemple, peut être un moyen d'augmenter les recettes dans la mesure où il est justifié sur le plan juridique. Les deux administrations peuvent aussi envisager des actions coordonnées sur les transactions relatives aux prix de transfert entre entreprises liées, si ces actions représentent une part importante du commerce mondial. Il est confirmé par ailleurs que pour assurer l'éthique et le professionnalisme du personnel douanier - deux composantes essentielles pour une perception équitable, efficace et rentable des recettes -, il est indispensable de bénéficier d'un solide soutien politique et de déployer de vastes efforts sur le plan administratif.

Enfin, il est souhaitable que les administrations douanières et fiscales partagent le plus possible leurs expériences, notamment sur le type de coopération le plus efficace et sur les moyens d'y parvenir. Il serait utile également de déterminer quel type d'activités de renforcement des capacités s'impose pour surmonter les obstacles rencontrés au quotidien par les administrations douanières. Dans ce cas, la Conférence de l'OMD sur la gestion des services fiscaux était l'occasion pour les deux types d'administrations de partager expériences et méthodes de coopération efficaces.

Annexe : étude préliminaire de l'OMD sur les organisations douanières

A. Méthodologie

Il n'existe pas de terminologie ni de définitions arrêtées pour les organisations douanières. Celles-ci sont très différentes d'un pays à l'autre et elles évoluent souvent avec les changements de priorités. Pour les besoins de la présente étude, on a retenu cinq catégories tenant d'après les relations entre les administrations douanières et fiscales.

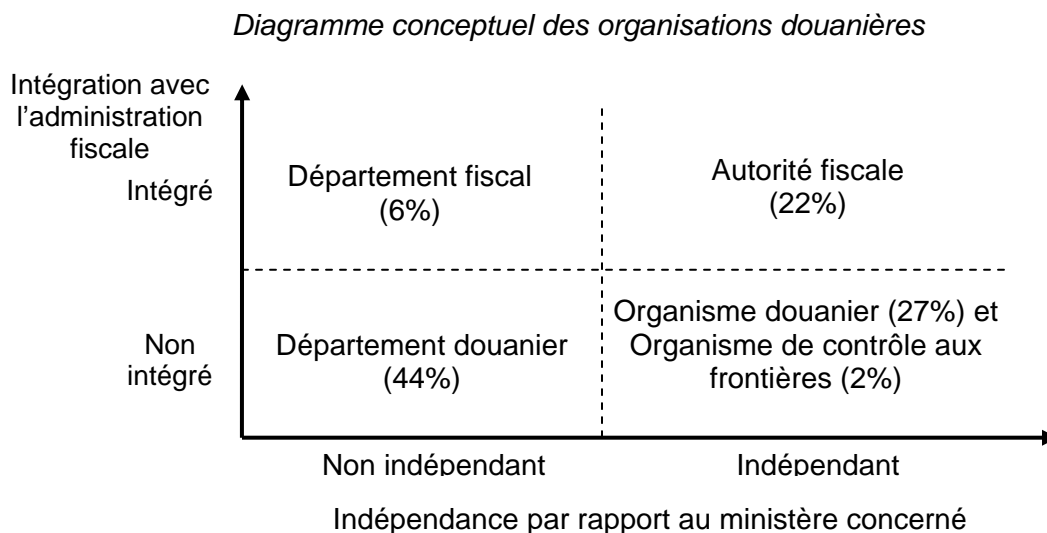
- 1) **Département douanier** - département du ministère concerné - généralement le ministère des finances -, chargé des fonctions douanières au niveau national. Il est souvent cité comme faisant partie de la structure traditionnelle des organisations douanières. Il est parfois chargé d'autres impôts indirects comme la TVA ou les droits d'accise. Appelé aussi « direction » ou « bureau », le « département » a généralement à sa tête un « Directeur général ».
- 2) **Département fiscal** - département chargé de fonctions douanières et fiscales au niveau national, au sein du ministère concerné. Ce département gère au moins les principaux impôts directs tels que l'impôt sur le revenu. Dans un département regroupé, les fonctions douanières et fiscales peuvent être structurées en sous-départements séparés. Son nom comporte fréquemment les termes « fiscal » ou « fiscal et douanier ». Il a généralement à sa tête un « Directeur général » ou plus rarement un « Vice-Ministre » du ministère concerné.
- 3) **Autorité fiscale** - organisme semi-autonome qui regroupe les administrations fiscales et douanières nationales. L'autorité fiscale peut avoir la même structure que le Département fiscal. Elle est indépendante ou rattachée au ministère concerné tandis que le Département fiscal demeure au sein du ministère. Elle est appelée généralement « Autorité fiscale » ou plus rarement « Bureau des impôts ». À sa tête, on trouve le plus souvent un « Directeur général » (« Commissioner »), un « Président » ou un « Superintendant ».
- 4) **Organisme douanier** - organisme indépendant ou rattaché au ministère concerné, chargé des fonctions douanières au niveau national. Il peut gérer d'autres impôts indirects tels que la TVA et les droits d'accise, mais pas l'essentiel des impôts directs tels que l'impôt sur le revenu. Il n'assure pas non plus d'autres fonctions de contrôle aux frontières telles que l'immigration. Il est appelé généralement « Service douanier », « Comité d'État douanier », « Administration » ou « Organisme douanier ». Il peut avoir à sa tête un « Ministre », un « Directeur général » (« Commissioner ») ou un « Contrôleur général ».
- 5) **Organisme de contrôle aux frontières** - organisme indépendant ou rattaché au ministère concerné, chargé des fonctions douanières et de la plupart des autres fonctions de contrôle aux frontières telles que l'immigration, au niveau national. Il peut gérer d'autres impôts indirects tels que la TVA et les droits d'accise, mais pas l'essentiel des impôts directs tels que l'impôt sur le revenu. Un exemple parmi d'autres d'organisme de ce type est l'« administration des douanes et de la protection des frontières », dirigée par un « Directeur général » (« Commissioner »).

Cette étude a été réalisée par le Secrétariat de l'OMD en octobre et novembre 2009. Elle repose sur des informations publiques, disponibles sur les sites Web officiels des Membres de l'OMD et dans les documents suivants : OCDE (2009), Kidd et Crandall (2006), et Fjeldstad et Moore (2009). Voici certaines procédures techniques qui ont été suivies:

- les organisations douanières régionales et locales n'ont pas été prises en considération;
- dans les cas où la politique douanière et son application relèvent d'organisations différentes, c'est l'organisation chargée de l'application qui a été prise en compte;
- étant donné le classement préalable dans les catégories et la complexité et diversité des organisations douanières, le regroupement n'est pas exempt d'aberration ; et
- si l'on a peu d'informations pour déterminer la catégorie, celle-ci est supposée d'après le nom de l'organisation et le titre de son dirigeant.

B. Résultats

Sur les 176 Membres de l'OMD, on estime que 78 Membres, soit **44 %** du total, confient les fonctions douanières à un département douanier, 9 Membres (**6 %**) à un département fiscal, 38 (**22 %**) à une autorité fiscale, 48 (**27 %**) à un organisme douanier et seulement 3 (**2 %**) à un organisme de contrôle aux frontières.



BIBLIOGRAPHIE

- Baldwin, Richard, et Daria Taglioni (2009), "The illusion of improving global imbalances", disponible à l'adresse suivante : www.voxeu.org/index.php?q=node/4209, accès le 18 novembre 2009.
- Gouvernement du Burundi (2009), "Commissioner General of the Revenue Authority of Burundi", *the Economist*, p.93, 10 octobre 2009
- Buyonge, Creck (2009), "Organisational Design of Customs in sub-Saharan Africa: A Critical Evaluation", *Journal mondial de la douane*, Vol. 2, N° 2, p.53-61, 2009
- Agence des services frontaliers du Canada (2006), "Les prix de transfert aux fins de l'impôt sur le revenu et aux fins de l'évaluation en douane", MEMORANDUM D13-3-6, Ottawa.
- Castro, Patricio et James T. Walsh (2003), "Chapter 10: The Organization of Customs Administration", *Changing Customs: Challenges and Strategies for the Reform of Customs Administration*, publié par Keen, Michael, FMI, Washington D.C.
- De Wulf, Luc (2005), "Chapter 2: Human resources and organizational issues in customs", *Manuel de modernisation douanière*, publié par Wulf, Luc De et José B. Sokol, Banque mondiale, Washington D.C.
- Commission européenne (2007), "Fiscal Blueprints : A path to a robust, modern and efficient tax administration", Communautés européennes, Bruxelles.
- Fjeldstad, Odd-Helge et Mike Moore (2009), "Revenue authorities and public authority in sub-Saharan Africa", *Journal of Modern African Studies*, Vo. 47, I, p.1-18, 2009, Cambridge University Press.
- Jenkins, Glenn (1994), "Modernization of Tax Administrations: Revenue Boards and Privatization as Instruments for Change", Vol. 48, N° 2 (février 1994).
- Kamakura, Haruko (2007), "Eikoku Sainyukanzeicho no Hassoku" (The Birth of the HM Revenue and Customs), *Reference*, juillet 2007, disponible à l'adresse suivante : www.ndl.go.jp/jp/data/publication/refer/200707_678/067804.pdf, accès le 18 novembre 2009.
- Kidd, Maureen et William Crandall (2006), "Revenue Authorities: Issues and Problems in Evaluating their Success", document de travail du FMI, WP/06/240, Washington D.C.
- Lesser, Caroline et Evdokia Moisé-Leeman (2009), "Échanges transfrontaliers informels et réforme pour la facilitation des échanges en Afrique subsaharienne : rapport final", document de travail de l'OCDE sur la politique commerciale no. 86, TAD/TC/WP (2008)13/FINAL, Paris.
- Mann, Arthur (2004), "Are Semi-Autonomous Revenue Authorities the Answer to Tax Administration Problems in Developing Countries? A Practical Guide", USAID, Washington D.C.
- O'Donnell, Gus (2004), "Financing Britain's future: review of the revenue departments", HM Treasury, présenté au Chancelier de l'Échiquier sur commande de Sa Majesté, 17 mars 2004, Londres.

OCDE (2009), *“L’administration fiscale dans les pays de l’OCDE et dans certains pays hors OCDE : série « Informations comparatives » (2008)”*, préparé par le Forum sur l’administration fiscale, Paris.

Pae, Won-Kee et Sang-Min Ahn (2009), “Amplification of the existing regime”, *International Tax Review*, disponible à l’adresse suivante : www.internationaltaxreview.com/?Page=17&ISS=25395&SID=720119, accès le 18 novembre.

Ping, Liu et Caroline Silberztein (2007), “Transfer Pricing, Customs Duties and VAT Rules: Can We Bridge the Gap?”, *World Commerce Review*, Vol.1, Edition 1, disponible à l’adresse suivante : www.oecd.org/dataoecd/40/54/39265412.pdf, accès le 18 novembre 2009.

Taliercio, Robert (2004), *“Designing Performance: The Semi-Autonomous Revenue Authority Model in Africa and South America”*, WPS3423, Washington D.C.

Autorité fiscale de l’Ouganda (2009), *“URA Organizational Structure Departments”*, disponible à l’adresse suivante : www.ugrevenue.com/departments/Organizational%20structure.pdf, accès le 18 novembre 2009.

OMD (2008), *“La douane au 21^{ème} siècle – Favoriser la croissance et le développement par la facilitation des échanges et le renforcement de la sécurité aux frontières”*, Bruxelles.

_____ (2009a), *“L’OMD se félicite de la déclaration du G8”*, communiqué de presse de l’OMD, 9 juillet 2009, Bruxelles.

_____ (2009b), *“Rapport sommaire : Forum de l’OMD sur les technologies et l’innovation”*, Bruxelles.

_____ (2009c), *“Rapport sommaire : Forum inter-services de l’OMD sur la gestion coordonnée des frontières”*, Bruxelles.

Groupe Banque mondiale (2003), *“Supporting Institutional Reforms in Tax and Customs: Integrating Tax and Customs Administrations”*, étude réalisée par PLS RAMBOLL, Copenhagen et soutenue par le Danish Governance Trust Fund, Copenhague, disponible à l’adresse suivante : <http://siteresources.worldbank.org/INTTPA/Resources/Taxandcustomsfinalreport.doc>, accès le 18 novembre 2009.
