



**GROUPE D'ACTION SUR
LA FISCALITÉ ET LE DÉVELOPPEMENT
OCDE**

*Rapport final
sur l'étude de faisabilité de l'initiative
« INSPECTEURS DES IMPÔTS SANS FRONTIÈRES »*

5 juin 2013

RÉSUMÉ

RAPPORT FINAL SUR L'ÉTUDE DE FAISABILITÉ DE L'INITIATIVE « INSPECTEURS DES IMPÔTS SANS FRONTIÈRES »

Ce rapport présente les principales conclusions et recommandations de l'étude de faisabilité relative au lancement de l'initiative « Inspecteurs des impôts sans frontières » (IISF).

Le projet IISF a été proposé en mai 2012 par le Groupe d'action informel sur la fiscalité et le développement (Groupe d'action) et, en juin 2012 le Comité des affaires fiscales (CAF) et le Comité d'aide au développement (CAD) de l'OCDE sont convenus de mandater conjointement une étude de faisabilité sur ce projet.

L'objectif de l'initiative IISF est de permettre le transfert de connaissances et de compétences en matière de vérification fiscale aux services fiscaux des pays en développement par le biais d'une démarche en temps réel d'apprentissage par la pratique. Des experts seraient détachés pour travailler directement avec les responsables d'administrations fiscales nationales sur des vérifications en cours et des questions connexes ayant trait à des questions de fiscalité internationale, et pour faire connaître les pratiques générales de vérification. Outre l'amélioration de la qualité et de la cohérence des vérifications et le transfert de connaissances aux administrations bénéficiaires (celles qui demandent une assistance), ce projet devrait procurer des avantages plus larges, tels que l'augmentation des recettes fiscales, une certitude accrue pour les contribuables et la promotion du civisme fiscal grâce à des mesures coercitives plus efficaces.

La première phase d'étude et de consultation au sein du Groupe d'action et au-delà a mis en évidence la viabilité de l'objectif du projet dans la pratique. La demande pour ce type d'assistance est très forte de la part des pays en développement, et un certain nombre de demandes ont déjà été reçues au cours de l'étude de faisabilité.¹ Plusieurs initiatives existantes ont d'ores et déjà fait la preuve que ces formes de détachement de vérificateurs² fiscaux sont réalisables.

Outre l'évaluation de la faisabilité de la mise à disposition d'une assistance pratique en matière de vérification fiscale, la Partie 1 du rapport aborde également les principales difficultés pratiques et juridiques susceptibles de survenir tout au long du cycle de déploiement des experts, notamment :

- L'importance d'établir un processus clair et cohérent de demande d'assistance au titre de l'initiative IISF.

¹ Voir l'encadré 2 à la section III(a) de ce rapport pour quelques exemples.

² Dans ce rapport, le terme « vérificateur » et « inspecteur » sont utilisés indifféremment.

- Le repérage des experts : contacts avec agents des impôts ayant pris leur retraite depuis peu ou actuellement en exercice, dans les pays développés comme dans ceux en développement, en fonction de leur disponibilité et de leurs compétences.
- Le financement du coût des déploiements, en sachant que l'étude de faisabilité a révélé que le Secrétariat central de l'IISF n'a pas à jouer un rôle direct dans le financement des déploiements. Toutefois, un certain nombre de formules de financement des déploiements sont examinées, à la lumière de l'expérience actuelle, y compris le financement par l'administration demandeuse, ou un financement local complété par un donneur partenaire.³
- Les modalités de mise à disposition d'experts, y compris les détachements à court terme, à long terme et les interventions à distance. Les détachements à plein temps et de longue durée (six mois au minimum) offrent certains avantages car ils permettent à l'expert de saisir pleinement le contexte local. Néanmoins, les membres du Groupe d'action ont souligné le fait que chaque administration bénéficiaire et chaque détachement constituent un cas particulier, en insistant sur la nécessité de conserver une certaine flexibilité dans les modalités et la durée de l'assistance.
- Les quatre principaux obstacles juridiques aux détachements, qui concernent les aspects liés au droit du travail (notamment les visas ou permis de travail, et la possibilité pour des étrangers d'assumer toutes les fonctions d'un contrôleur des impôts national), les conflits d'intérêt potentiels, la protection de la confidentialité des renseignements fiscaux et la responsabilité personnelle et professionnelle des experts détachés. Il semble qu'il existe des solutions qui permettront de résoudre au cas par cas les contraintes juridiques identifiées.
- Les mesures possibles de l'impact et de la réussite des détachements.⁴

Compte tenu de la faisabilité d'une assistance pratique en matière de vérification fiscale et de l'existence d'une forte demande, la mise en place d'un mécanisme central ou d'un Secrétariat chargé de faciliter le déploiement de l'assistance pratique aux administrations fiscales a recueilli le franc soutien des membres du Groupe d'action.

Par conséquent, la Partie 2 du rapport cherche à déterminer les fonctions et la structure d'organisation d'un « Secrétariat de l'IISF » les mieux adaptées à l'objectif du projet. Elle décrit les options pour établir un processus permettant une mise en concordance efficace des demandes émanant des pays en développement et des compétences adéquates en matière de vérification, à partir d'un vivier d'experts comprenant des agents récemment partis à la retraite ou, s'ils sont disponibles, des agents actuellement en exercice.

Au regard de l'objectif du projet IISF de faciliter l'offre d'assistance et de son stade de développement actuel, le rapport préconise que le Secrétariat joue essentiellement le rôle de bourse aux compétences pour mettre en relation les demandes et les experts afin de répondre aux besoins actuels. Un

³ D'après des exemples récents d'assistance pratique en matière de vérification fiscale, les coûts directs d'un déploiement s'élèveraient à 15 000 EUR pour un mois et à 150 000 EUR pour un an. Ces coûts, ainsi qu'une présentation dans leurs grandes lignes des dépenses qui se présentent, sont analysés dans la section III(e).

⁴ La section III(g) de ce rapport et l'annexe 3 présentent des mesures d'impact possibles, ainsi que des exemples de l'effet des déploiements d'experts pour la fourniture d'une assistance pratique en matière de vérification. Elles examinent également d'autres programmes de renforcement des capacités dans le domaine fiscal.

modèle de service intégral et une plateforme en ligne permettant aux administrations des pays en développement et aux experts de se rencontrer ont également été envisagés. La première solution serait trop complexe et coûteuse, tandis que la deuxième confierait au Secrétariat un rôle trop limité pour mener les actions nécessaires afin d'aider les pays en développement à définir leurs besoins et à trouver les compétences adéquates pour y répondre.

L'étude conclut que la mise en place d'un petit Secrétariat de l'IISF, composé d'une seule personne, serait le meilleur moyen de faciliter les détachements d'experts dans les pays en développement. Dans un premier temps, l'IISF doit rester un projet du Programme de l'OCDE sur la fiscalité et le développement, le Secrétariat jouant le rôle de bourse aux compétences, avec la possibilité d'engager des consultants, pour un coût annuel initial (salaires et charges d'exploitation) estimé à 250 000 EUR. Cette structure comprendrait un Comité consultatif, dont le noyau dur serait le Groupe d'action informel sur la fiscalité et le développement, chargé d'orienter et d'informer les travaux du Secrétariat de l'IISF. La participation au programme IISF, qu'il s'agisse des mises à disposition (par le biais du détachement d'experts ou d'un soutien financier) ou d'un soutien apporté au Secrétariat, sera entièrement volontaire.

La Partie 3 du rapport décrit les étapes suivantes et propose un mandat de 18 mois pour lancer l'initiative IISF, divisé en une phase de mise en œuvre de 6 mois suivie d'une phase opérationnelle de 12 mois. Au cours de la phase de mise en œuvre, le Secrétariat élaborerait une « boîte à outils IISF » dans le cadre de ses fonctions de bourse aux compétences, en vue de relever certains défis pratiques et juridiques, contenant :

- un modèle de formulaire de demande afin d'aider les administrations demandeuses à cibler leur demande d'assistance ;
- une base de données d'experts établie par un réseau structuré composé de fonctionnaires des impôts à la retraite et encourageant les déploiements entre pays du Sud ;
- un réseau ciblant potentiellement des fonctionnaires encore en activité grâce à un point de contact central organisant des détachements auprès d'administrations fiscales en réponse à des demandes spécifiques ;
- prise de contact avec des fonctionnaires en exercice susceptibles d'apporter leur aide par le biais d'un point de contact central dans les administrations fiscales ayant le potentiel de fournir une assistance en réponse aux demandes spécifiques ;
- un modèle de mandat ou d'instructions que les administrations demandeuses utiliseraient pour formaliser l'assistance d'experts ;
- des instructions mettant en évidence les risques juridiques potentiels et les difficultés pratiques que les administrations demandeuses, ainsi que les experts et les administrations d'origine (celles qui détachent les fonctionnaires des impôts) devraient prendre en compte, ainsi que les solutions pour les éviter ; et
- un ensemble d'indicateurs mesurant l'impact des déploiements que les administrations demandeuses pourraient utiliser pour définir l'objectif de chaque déploiement.

Au terme du mandat initial de 18 mois, le CAF et le CAD feraient le point sur l'évolution et l'impact de l'initiative IISF en analysant chacun des déploiements.

Le CAD et le CAF sont invités à :

- Approuver l'ensemble des recommandations formulées dans ce rapport et présentées dans leur intégralité dans l'annexe 1.
- Approuver l'établissement de l'IISF qui constitue un projet entrant dans le cadre du Programme de l'OCDE sur la fiscalité et le développement et devant s'étaler sur une période de 18 mois prenant fin en décembre 2014. Cette période serait divisée comme suit :
 - i. Une phase de mise en œuvre de 6 mois jusqu'en décembre 2013, durant laquelle le Secrétariat aurait notamment pour tâches de créer la « boîte à outils » IISF, de collaborer avec le Groupe d'action pour définir le mandat et la composition du Comité consultatif et de lancer un certain nombre de projets pilotes de déploiement.
 - ii. Une phase opérationnelle de 12 mois, à partir de début 2014, pendant laquelle l'assistance se déploierait concrètement dans le but de faciliter le détachement d'experts chargés de fournir une assistance pratique en matière de vérification fiscale pour répondre aux demandes des pays en développement.
 - iii. Le Secrétariat de l'IISF et le Comité consultatif rendraient compte des progrès accomplis au CAD et au CAF à la fin de l'année 2014.

Le coût annuel initial du Secrétariat de l'IISF est chiffré à 250 000 EUR. Ce coût serait pris en charge par les contributions volontaires au budget du Programme sur la fiscalité et le développement de l'OCDE, et des manifestations d'intérêt pour contribuer financièrement au mandat initial du projet IISF ont d'ores et déjà été reçues.

TABLE DES MATIÈRES

RÉSUMÉ.....	1
INTRODUCTION.....	6
Qu'est-ce que l'initiative « Inspecteurs des impôts sans frontières » ?.....	6
Avantages de l'assistance prodiguée par l'initiative IISF	7
L'étude de faisabilité	8
À propos de ce rapport	8
PARTIE 1 : FAISABILITÉ ET PRINCIPAUX DÉFIS	9
I. Détachements d'experts capables de dispenser une assistance sur le terrain en matière de vérification fiscale : point sur la demande et sur la faisabilité d'un tel projet.....	9
II. Procédure à suivre pour la mise à disposition d'experts	12
III. Difficultés d'ordre pratique et juridique pouvant surgir au cours du déploiement.	14
(a) Demandes d'assistance fournie par des experts en vérification	14
(b) Modalités et durée des détachements	17
(c) Repérage des experts	18
(d) Choix et habilitation des experts	20
(e) Financement des détachements	21
(f) Considérations d'ordre juridique.....	23
(g) Quantification de l'impact	28
PARTIE 2 : FACILITER L'INITIATIVE IISF – UN SECRÉTARIAT DE L'IISF	31
IV. Rôle, structure et coût d'un Secrétariat de l'IISF	31
(a) Rôle et approche fonctionnelle	31
(b) Structure organisationnelle et coût du Secrétariat de l'IISF.....	34
Analyse.....	35
PARTIE 3 : CONCLUSIONS ET ÉTAPES SUIVANTES	38
V. Étapes suivantes	38
ANNEXE 1 : CONCLUSIONS ET RECOMMANDATIONS DE L'ÉTUDE DE FAISABILITÉ DE L'INITIATIVE IISF	41
ANNEXE 2 : EXEMPLES D'ASSISTANCE PRATIQUE EN MATIÈRE DE VÉRIFICATION FISCALE : PROGRAMMES ACTUELS ET PROPOSÉS	46
ANNEXE 3 : ÉTUDES DE CAS SUPPLÉMENTAIRES SUR L'IMPACT DE L'AIDE AU RENFORCEMENT DES CAPACITÉS EN MATIÈRE FISCALE	49
ANNEXE 4 : CONSULTATIONS AVEC LES PARTIES PRENANTES	50

INSPECTEURS DES IMPÔTS SANS FRONTIÈRES : ÉTUDE DE FAISABILITÉ

Introduction

1. Les pays en développement et les partenaires au développement ont fait depuis longtemps de la mobilisation des ressources financières nationales au service du développement une priorité⁵, et dans une époque de mutations, la fiscalité devient un enjeu de plus en plus important à cet égard. La demande d'assistance des pays en développement change elle aussi, car la mondialisation s'accompagne de nouveaux défis et de possibilités nouvelles touchant à la fiscalité internationale, notamment dans le domaine des prix de transfert et de l'échange de renseignements fiscaux. Du côté de l'offre, de nombreux pays qui étaient bénéficiaires d'une aide sont aujourd'hui des fournisseurs actifs d'assistance en matière fiscale, ce qui insuffle une dynamique positive à l'acquisition internationale de connaissances.

2. Dans ce contexte, l'initiative *Inspecteurs des impôts sans frontières* (IISF) a été proposée par le Groupe d'action sur la fiscalité et le développement en mai 2012 à l'issue de discussions entre un certain nombre de parties prenantes, y compris la société civile. Cette annonce a été suivie, à la fin du mois de juin 2012, de la décision du Comité des affaires fiscales (CAF) et du Comité d'aide au développement (CAD) de l'OCDE de mandater conjointement le Programme conjoint sur la fiscalité et le développement pour réaliser une étude de faisabilité du projet IISF devant s'étaler sur douze mois.

Qu'est-ce que l'initiative « Inspecteurs des impôts sans frontières » ?

3. L'initiative IISF vise à faciliter le déploiement d'inspecteurs des impôts (des spécialistes) dans les pays en développement qui en font la demande. Le partage de savoir-faire et d'enseignements tirés de l'expérience prendra principalement la forme de transferts de connaissances et de compétences. Dans une optique d'apprentissage par la pratique et en temps réel, il s'agira de travailler directement sur des vérifications en cours et activités connexes ayant trait à des questions de fiscalité internationale, et de déterminer les pratiques généralement suivies en matière de vérification (sélection des dossiers, analyse du risque et techniques d'enquête, par exemple)⁶.

4. L'orientation étroite et précise sur l'aide aux vérifications en temps réel distingue cette initiative des formes traditionnelles d'assistance en matière de fiscalité internationale. L'initiative IISF se propose de combler la lacune entre théorie et pratique.

5. À l'inverse, il n'a jamais été envisagé que l'initiative IISF joue un rôle de fournisseur d'assistance technique proprement dit ou de financement direct, l'objectif étant de faciliter la mise à

⁵ Notamment la Déclaration de Doha sur le financement du développement et le Partenariat de Busan pour une coopération efficace au service du développement.

⁶ Les domaines dans lesquels les experts pourraient fournir une assistance au titre de l'initiative IISF comprennent les prix de transfert, les procédures amiables, les accords préalables en matière de prix de transfert, l'analyse du risque en amont de la vérification et la sélection des dossiers, ainsi que les techniques d'enquête. Par souci de simplicité, dans le présent rapport, ces activités seront qualifiées d'activités de « vérification ».

disposition de spécialistes de l'assistance technique. Ces spécialistes n'entendent pas se substituer aux fonctionnaires locaux ou mener à bien des missions de vérification pour lesquelles l'administration locale ne dispose pas de personnel compétent. Au contraire, les experts doivent veiller à ce que le travail soit fait et que les capacités de l'administration nationale soient renforcées.

Avantages de l'assistance prodiguée par l'initiative IISF

6. L'assistance en matière de vérification fiscale visant à rehausser les compétences et à mettre en place des procédures de vérification efficaces est apparue comme un domaine dans lequel les efforts déployés pourraient améliorer la qualité et la cohérence des services de l'administration fiscale qui sont en contact avec les contribuables. Pour l'administration bénéficiaire, au-delà des améliorations des connaissances et compétences en matière de contrôle fiscal, ainsi que des retombées potentielles en termes de recettes fiscales, la consolidation de la confiance dans l'administration des impôts pourrait produire des avantages de portée plus vaste, au nombre desquels :

- l'amélioration de la discipline fiscale volontaire et le renforcement de la lutte contre l'incivisme fiscal. Tous les éléments attestant que les Entreprises Multinationales possèdent une véritable culture de la discipline fiscale et que des mesures coercitives efficaces sont prises lorsqu'elles ne se conforment pas à leurs obligations sont autant de signaux adressés à l'ensemble des contribuables sur la transparence et l'équité de l'administration fiscale ;
- une meilleure lisibilité et une plus grande uniformité des conditions offertes aux entreprises contribuant à améliorer le climat des affaires ;
- une amélioration des relations entre l'État et la société, sachant que la fiscalité est l'un des pivots de cette relation, et, grâce au renforcement du civisme fiscal et de la confiance dans l'administration de l'impôt, un resserrement des liens entre les citoyens et un État devenu plus efficace et davantage comptable de ses décisions ;
- la promotion du dialogue international sur les questions fiscales entre administrations des pays développés et en développement.

7. Il ressort de l'étude que les administrations susceptibles de mettre à disposition des experts se heurtent à des contraintes en matière de ressources, qui limitent leur aptitude à détacher des agents en exercice dans les pays en développement. Plusieurs pays de l'OCDE tentent actuellement de surmonter ces contraintes en adoptant une vision du renforcement des capacités des pays en développement qui englobe l'ensemble de l'administration. Cette vision peut impliquer un soutien financier de la part de l'organisme donneur afin de prendre en charge le coût du détachement des experts. Cette stratégie peut conduire à terme à étoffer le vivier d'experts chevronnés en fiscalité internationale.

8. La mise à disposition d'experts auprès d'une administration fiscale d'un autre pays offrira à l'administration pourvoyeuse une chance unique d'améliorer les compétences professionnelles de ses agents. Les pays en développement soucieux d'acquérir les capacités pour traiter les questions de fiscalité internationale se heurtent à des défis considérables. Une coopération étroite avec les agents nationaux concernés permettra à l'expert d'acquérir une vision unique des défis en matière d'administration fiscale que rencontrent les pays en développement. Une telle expérience contribuera de toute évidence à enrichir ses connaissances et sa maîtrise des questions de fiscalité internationale, dont il fera profiter son administration une fois sa période de détachement achevée.

9. Le recours à un réseau d'agents des impôts récemment partis à la retraite afin d'enrichir le vivier d'experts disponibles constitue un axe fondamental du projet IISF.

L'étude de faisabilité

10. Le processus de consultation à grande échelle s'est appuyé sur les contributions de spécialistes de la fiscalité et du développement travaillant au sein de l'OCDE, mais aussi d'un large éventail de responsables d'administrations fiscales concernés par les questions de fiscalité et de coopération internationales. En outre, des associations professionnelles, des organisations régionales et internationales travaillant dans le domaine de la fiscalité et du développement, des responsables au sein d'organismes d'aide au développement et d'organisations non gouvernementales ont tous largement contribué à cette étude. L'Annexe 4 décrit les consultations menées avec les parties prenantes.

11. À partir de travaux préparatoires et de discussions initiales, un projet de rapport provisoire sur l'étude de faisabilité a été examiné lors d'une réunion du Groupe d'action qui s'est tenue en décembre 2012, avec la participation de plus de 80 parties prenantes issues de 42 délégations. Cette réunion a également donné l'occasion de confronter les enseignements tirés de l'expérience et les points de vue sur la mise en commun des compétences en matière de vérification fiscale, et d'analyser plus en détail quelques-unes des principales difficultés de mise en œuvre du projet IISF.

12. Dans un second temps, l'étude de faisabilité a visé à définir clairement la portée de l'assistance relevant de l'initiative IISF, à présenter des solutions à quelques-unes des principales difficultés techniques et pratiques, et à envisager des options pour le cadre structurel du projet.

13. Outre la réunion de décembre 2012, un processus de consultation bilatérale et multilatérale permanente avec des parties prenantes s'est déroulé à l'occasion de diverses réunions consacrées aux dimensions internationales de la fiscalité et du développement. Ce processus comportait notamment un dialogue important avec des responsables d'administrations fiscales et des représentants de partenaires donateurs situés dans les bureaux locaux. Ces discussions ont joué un rôle essentiel pour comprendre les besoins précis des pays en développement en matière d'assistance pratique, pour évaluer le soutien que les administrations fiscales des pays en développement peuvent demander à l'initiative IISF en termes de procédures, mais aussi pour comprendre les contraintes auxquelles se heurtent les donateurs et les experts.

À propos de ce rapport

14. La première partie de ce rapport répond à deux questions principales :

- Quelle est la nature de la demande pour une assistance pratique en matière de vérification fiscale, et à la lumière de l'expérience internationale actuelle, le concept qui sous-tend l'IISF pour le déploiement d'experts est-il réalisable dans la pratique ?
- Quelles sont les principales étapes du processus de déploiement, et quelles sont les principales difficultés pratiques et juridiques soulevées par ces déploiements à chaque étape ?

15. La deuxième partie de ce rapport examine l'approche fonctionnelle et la structure d'organisation les plus efficaces pour faciliter et étayer les déploiements d'experts, et la troisième partie fixe les prochaines étapes pour concrétiser le projet IISF.

PARTIE 1 : FAISABILITÉ ET PRINCIPAUX DÉFIS

I. Détachements d'experts capables de dispenser une assistance sur le terrain en matière de vérification fiscale : point sur la demande et sur la faisabilité d'un tel projet

16. Les informations recueillies lors de la réunion du Groupe d'action qui s'est tenue en décembre 2012, ainsi que les nombreuses consultations distinctes, ont clairement montré que les administrations fiscales des pays en développement sont très demandeuses d'une aide concrète et ciblée en matière de vérification fiscale qui peut leur être procurée par des experts d'administrations homologues. Les responsables des administrations fiscales des pays en développement ont souligné le fait que pour un fonctionnaire ou un service dépourvu d'expérience en matière de vérification, le passage d'un savoir théorique (souvent acquis à l'occasion d'ateliers et de séminaires) à la mise en application concrète de ce savoir peut présenter des difficultés. En outre, il a été rappelé à de multiples reprises qu'une démarche fondée sur l'apprentissage par la pratique pourrait favoriser, davantage que des formations classiques, un ancrage plus solide, au sein des services de l'administration fiscale, de connaissances et de savoir-faire transmis depuis peu, complétant ainsi l'éventail d'ateliers de formation théorique qui existent actuellement.⁷

17. Si le nombre de programmes extrêmement ciblés prévoyant la fourniture d'une assistance concrète en matière fiscale est certes réduit, divers exemples prouvent néanmoins que le concept qui sous-tend l'initiative IISF se prête à une application concrète, même si des difficultés d'ordre technique et des problèmes de procédure doivent être résolus.⁸ Sont présentés dans l'encadré 1, ainsi que dans l'annexe 2, quelques exemples d'assistance pratique en matière de vérification. Même si des programmes existent déjà, les administrations fiscales des pays en développement concernés indiquent qu'un soutien supplémentaire demeure nécessaire, par exemple pour localiser les compétences requises et étendre les programmes à d'autres pays.

18. Les consultations ont fait clairement apparaître l'importance d'articuler l'initiative IISF avec d'autres programmes d'assistance en matière fiscale. L'assistance procurée dans le cadre de l'initiative IISF peut venir compléter celle dispensée au titre de programmes existants : le détachement d'experts dans le cadre de l'IISF peut par exemple intervenir lorsqu'un programme existant privilégiant l'organisation d'ateliers de formation a permis à une administration d'acquérir les connaissances théoriques d'une question spécifique de fiscalité internationale.

⁷ Au cours des dernières années, un certain nombre d'exercices de recensement des mécanismes d'assistance technique en matière fiscale ont été menés par des organisations internationales. Voir par exemple Mapping Survey Tax and Development, ITC, 2010 ; *Overview of Co-operation on Capacity Building in Taxation*, Nations unies, 2010 ; ou encore *Aid Modalities for Strengthening Tax Systems*, OCDE/ITC/BMZ, 2013. En ce qui concerne plus spécifiquement les prix de transfert, voir la Note du Secrétariat *Transfer Pricing: Technical Assistance and Capacity Building Resources*, E/C.18/2012/CRP.14, Nations unies, 2012. Ces études confirment qu'il n'existe pas de risque de duplication avec le type d'assistance proposée dans le cadre de l'initiative IISF.

Par ailleurs, dans le cadre de l'étude de faisabilité, les besoins pratiques en liaison avec la vérification fiscale ont été examinés avec plus de 50 pays en développement, pays donateurs et administrations fiscales.

⁸ On trouvera dans l'annexe 2 ainsi que dans les études de cas présentées dans ce rapport une liste de quelques-uns des programmes d'assistance pratique en matière de vérification fiscale actuellement en cours d'exécution ou encore à l'état de projet.

Encadré 1. Fourniture d'assistance pratique en temps réel en matière de vérification : études de casLe programme « Experts intégrés » de l'Allemagne en faveur du Ghana

Le programme allemand intitulé « Experts intégrés » recrute des experts en Allemagne et dans d'autres pays de l'Union européenne, à la demande des pays en développement qui coopèrent avec l'Allemagne. Dans le cadre de ce programme, les experts peuvent travailler sur les questions de développement dans une large gamme de secteurs. Au Ghana, sous l'égide du programme pour une bonne gouvernance financière soutenu par l'Agence allemande de coopération internationale (GiZ), un spécialiste fiscal a récemment mis ses compétences au service de l'administration fiscale ghanéenne, la GRA, *via* le programme « Experts intégrés ».

En 2011, la GRA a demandé l'envoi d'un expert en vue de renforcer les capacités de l'un des Bureaux des petits contribuables (BPC) à Kasoa, Région du Centre, près de la capitale Accra. L'expert sélectionné était un vérificateur spécialisé dans les petites entreprises qui travaillait dans les services fiscaux de la Saxe, en Allemagne. En vertu d'un contrat de 12 mois, cet expert avait pour mission de faire connaître aux vérificateurs du BPC les bonnes pratiques issues de l'expérience en Saxe, et de mener des vérifications dans des petites et moyennes entreprises. Au cours de sa mission, l'expert a également rédigé, en collaboration avec l'unité de formation de la GRA, un nouveau manuel de vérification à l'intention des petits contribuables, et prêté assistance à la formation à l'utilisation de ce manuel.

Depuis cette mission achevée avec succès fin 2012, la GRA a demandé l'assistance de l'Allemagne pour détacher un expert en vue d'appuyer le déploiement des programmes d'intégration et de modernisation des centres des impôts de la région d'affectation. L'expert devra également aider la GRA à élaborer des plans de vérification et des critères pour la sélection des dossiers et l'affectation des vérificateurs.

Aide de la Norvège aux vérifications en Afrique de l'Est : Zambie, Mozambique et Tanzanie

Depuis 2010, la Norvège a étendu le champ de son engagement auprès de la Zambie, du Mozambique et de la Tanzanie pour y inclure une assistance pratique en matière de vérification fiscale. L'administration fiscale norvégienne (Skatteetaten, ou NTA) a signé avec les autorités fiscales de ces pays un protocole d'accord de coopération institutionnelle en vue d'appuyer le renforcement des capacités administratives, en particulier en ce qui concerne les contribuables appartenant aux industries extractives. Ces programmes comportent plusieurs aspects, et incluent systématiquement des activités d'assistance aux vérifications fiscales dans la pratique.

Pour prendre l'exemple de la Zambie, dans le cadre d'une action de coopération sur quatre ans associant le ministère norvégien des Affaires étrangères et le gouvernement zambien), la Norvège a détaché des experts possédant une expérience de la vérification des grandes entreprises en vue de fournir une assistance aux vérificateurs fiscaux des autorités fiscales zambiennes (ZRA) et de renforcer ses capacités en matière de contrôle. Les fonctionnaires détachés participent à une large gamme de contrôles touchant des questions fiscales tant internationales qu'internes. Les agents de la NTA participent aux vérifications de la ZRA à titre purement consultatifs, ils sont nommés par le Commissaire général (en vertu des accords de confidentialité/secret requis) et ils n'interviennent jamais directement auprès des contribuables zambiens. Le principal objectif de leur participation est de leur permettre d'observer la manière dont les vérificateurs travaillent afin de mieux comprendre comment la fonction de vérification est mise en œuvre en pratique au sein de la ZRA. Des ateliers ciblés, avant et après le contrôle sur site, et plus généralement des cours de formation sont les éléments fondamentaux du programme global de renforcement des capacités.

Selon les responsables fiscaux zambiens, la présence de vérificateurs très qualifiés de la NTA dans le

secteur minier renforce considérablement leurs capacités à mener des vérifications, contribue à consolider la confiance des contribuables et des investisseurs envers l'administration fiscale, et a des retombées positives sur les capacités de la ZRA à contrôler d'autres secteurs de l'économie où opèrent des multinationales (construction, commerce, banque et assurance). La coopération de la NTA avec ses partenaires a également mis en évidence l'importance du cadre pour que les vérifications produisent de bons résultats. Une préparation de qualité, l'établissement de procédures, l'adoption de lignes directrices pour les vérifications et la législation sont autant de facteurs à prendre en compte pour renforcer les capacités des vérificateurs.

La Zambie a elle-même fourni son assistance au Zimbabwe en matière de vérifications, y compris sur des questions de TVA.

Aide du Royaume-Uni au renforcement des capacités en matière de prix de transfert : Afrique du Sud

En 2009, le Royaume-Uni a détaché un expert des prix de transfert issu du HMRC (*Her Majesty's Revenue and Customs*), dans le cadre d'un accord de deux ans renouvelable, auprès de l'administration fiscale d'Afrique du Sud (SARS). Son rôle devait essentiellement consister à renforcer les capacités de l'équipe chargée des prix de transfert déjà constituée. Cet expert a travaillé aux côtés de l'équipe sud-africaine lors de vérifications portant sur cette question, en fournissant une assistance pratique et en renforçant les compétences des agents locaux. Il a également aidé l'Afrique du Sud à réviser et à mettre à jour sa législation sur les prix de transfert.

Parallèlement, l'expert a également travaillé en tant que conseiller technique pour le Groupe d'action sur les prix de transfert du Forum sur l'administration fiscale africaine, prodiguant des conseils sur la mise au point d'outils pour aider les membres du Forum à renforcer leurs capacités dans le domaine des prix de transfert.

19. En outre, des exemples plus anecdotiques attestent que des fonctionnaires d'une administration peuvent être détachés auprès d'une administration étrangère, hors de tout cadre juridique, pour fournir une aide en matière de vérification. On a ainsi recensé plusieurs cas dans lesquels rien n'a été fait pour prendre en compte ou tenter de résoudre les problèmes liés à la protection de la confidentialité des renseignements fiscaux ou à d'éventuels conflits d'intérêts. Compte tenu des actions intentées par les contribuables pour absence de procédure régulière, cette approche a souvent mis en péril les résultats de ces vérifications. De nombreuses personnes consultées ont déploré l'absence d'orientations et de conseils sur la mise en place du cadre juridique nécessaire. Dans de telles circonstances, le Secrétariat de l'IISF pourrait apporter son aide et collaborer avec l'administration bénéficiaire pour mettre en place un cadre juridique approprié à la fourniture d'une assistance pratique en matière de vérification.

20. Aussi, les parties prenantes ont insisté sur le fait qu'une assistance concrète et fondée sur l'apprentissage par la pratique dans des dossiers de vérification réels est un aspect souvent négligé par les programmes d'assistance technique actuels. Ce constat, conjugué aux éléments attestant l'existence d'une demande, plaide pour la mise en place d'un Secrétariat qui pourrait appuyer et formaliser les détachements d'experts actuellement pratiqués, aider à créer un cadre juridique solide et élargir les possibilités de détachements de spécialistes de la vérification. Un tel dispositif faciliterait en retour des détachements plus systématiques dans le domaine de la vérification fiscale, permettant aux administrations fiscales d'enrichir leurs connaissances et leurs compétences afin de mieux maîtriser les procédures de vérification fiscale.

I. CONCLUSIONS :

- Une assistance concrète et fondée sur l'apprentissage par la pratique dans des dossiers de vérification réels est un aspect souvent négligé par les programmes d'assistance technique actuels.
- Plusieurs programmes existants démontrent la faisabilité d'une telle assistance, une fois résolus certaines difficultés d'ordre pratique et juridique.
- Les administrations fiscales des pays en développement sont très demandeuses de ce type d'assistance pratique sur le terrain.

I. RECOMMANDATIONS :

- Mettre en place un programme (IISF) chargé de faciliter le déploiement d'experts pour prodiguer une assistance fiscale pratique lors de vérifications concrètes, en mettant l'accent sur les questions de fiscalité internationale et sur les pratiques généralement suivies en matière de vérification.

II. Procédure à suivre pour la mise à disposition d'experts

21. Cette section du rapport décrit la procédure proposée pour les affectations individuelles. Le mécanisme mis en place pour répondre aux demandes d'assistance par l'envoi d'un expert ayant le profil souhaité sera principalement du ressort du Secrétariat de l'IISF, mais la participation active de l'administration bénéficiaire et d'autres partenaires sera nécessaire pour que les mises à disposition d'experts se concrétisent. Il est important de définir clairement la procédure et le rôle de chacun des partenaires afin de garantir l'efficacité du mécanisme.

22. Un premier descriptif du cycle de déploiement est proposé ci-après sous forme de graphique (Graphique 1) ; la procédure sera facilitée d'autant plus si le Secrétariat de l'IISF est créé. La description de la procédure et du rôle incombant à l'ensemble des principaux intervenants sera affinée ultérieurement par le Secrétariat en fonction des précieux enseignements tirés d'expériences pilotes de mise à disposition d'experts. Ces expériences pourraient être menées au cours de la phase initiale de mise en place de l'IISF, à partir des demandes d'assistance que le Secrétariat recevra de la part de pays en développement pendant le déroulement de l'étude de faisabilité.⁹ Les supports destinés à aider les intervenants se présenteront sous la forme d'une « boîte à outils IISF », notamment les modèles de formulaires pour les demandes d'assistance et les modèles de cahiers des charges et de directives, et seront élaborés par le Secrétariat. L'ensemble de ces supports sont énumérés dans la Partie 2 ci-après.

II. CONCLUSIONS :

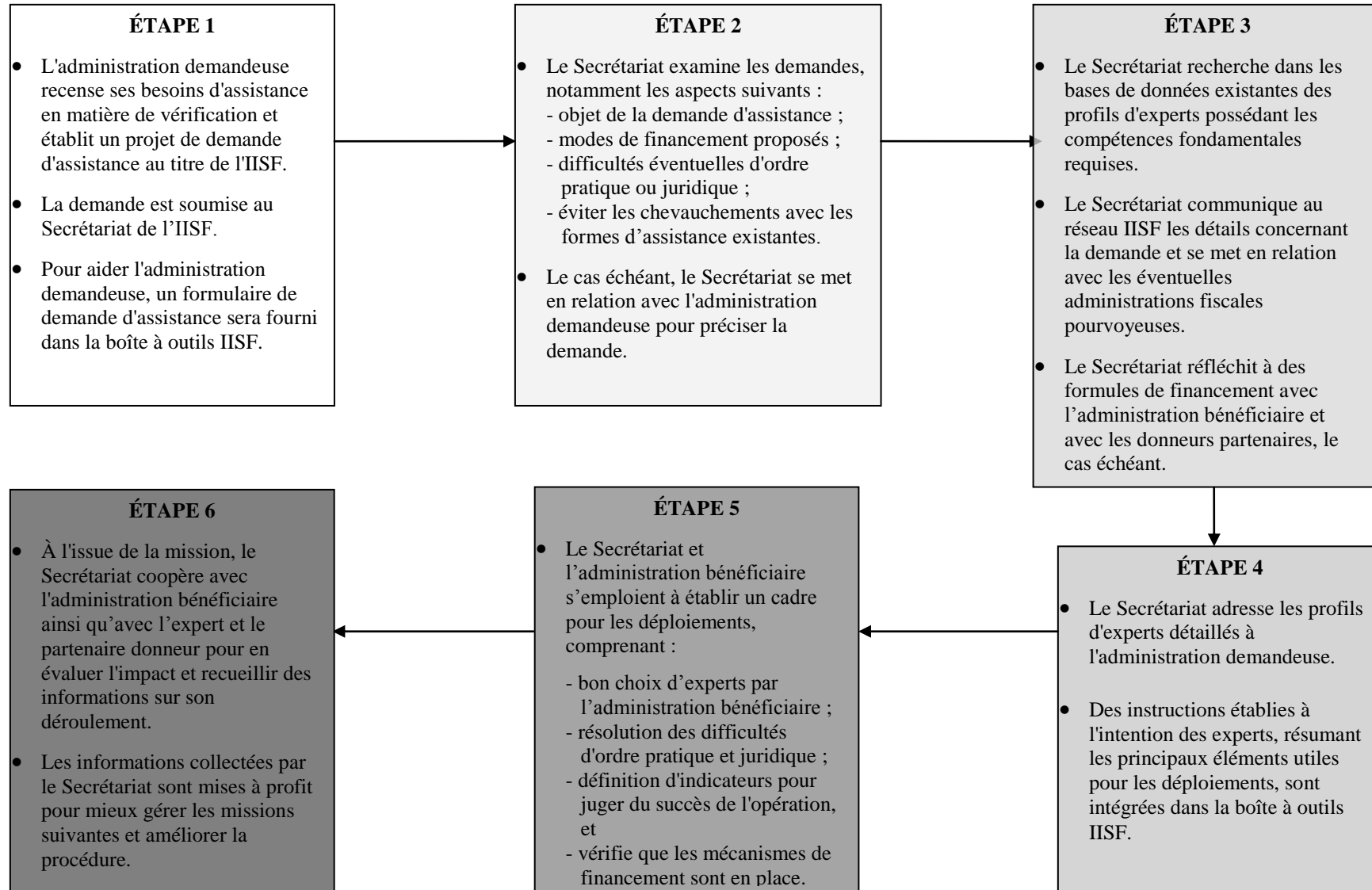
- Il faudrait mettre en place une procédure claire permettant de répondre aux demandes d'assistance tout au long du processus, y compris jusqu'après la mise à disposition des experts, en définissant les différentes étapes devant être prises en charge par les différentes parties prenantes.

II. RECOMMANDATIONS :

- Mettre en place un Secrétariat de l'IISF chargé de faciliter un certain nombre de programmes-pilotes de mise à disposition pendant la phase initiale de mise en œuvre du projet.

⁹ Au cours de l'étude de faisabilité, le Secrétariat a reçu un certain nombre de manifestations d'intérêt de la part d'administrations fiscales (demandeuses et pourvoyeuses d'assistance) en vue de participer à un programme de déploiements pilotes au titre de l'IISF. L'encadré 2 dans la Section III(a) du rapport en donne quelques exemples.

Graphique 1 : Procédure proposée pour le déploiement de l'initiative IISF



III. Difficultés d'ordre pratique et juridique pouvant surgir au cours du déploiement.

23. Cette section du rapport examine les principales difficultés d'ordre pratique et juridique qui peuvent survenir au cours du processus de déploiement. Certaines d'entre elles sont communes à tous les programmes internationaux de déploiements d'experts, tandis que d'autres sont spécifiques au contexte de la fiscalité car elles sont liées à des considérations tenant notamment aux problèmes de conflits d'intérêts et à la confidentialité des renseignements fiscaux.

(a) Demandes d'assistance fournie par des experts en vérification

24. Les administrations fiscales des pays en développement qui sollicitent une assistance concrète en matière de vérification devront étudier et formuler avec soin leur demande de sorte qu'elle corresponde au créneau étroit couvert par le projet IISF, à savoir la mise à disposition d'experts au titre de la fourniture d'une assistance concrète en matière de vérification fiscale, principalement pour des dossiers de vérification fiscale internationale et les techniques générales de vérification. Au cours de l'étude de faisabilité, un certain nombre de pays en développement ont fourni des exemples précis illustrant en quoi peut consister l'assistance concrète en matière de vérification dont ils ont besoin : quelques-uns de ces exemples sont présentés dans l'encadré 2 ci-après. Dans certains cas, les demandes ont été formulées alors même que des programmes d'assistance à l'administration bénéficiaire existent déjà, et le détachement au titre de l'IISF pourrait constituer un volet complémentaire de ces programmes.

25. En outre, ces exemples témoignent de la grande diversité des demandes et montrent à quel point il importe de normaliser le formulaire de demande d'assistance afin de couvrir des considérations. Celui-ci permettrait aussi à un expert de décider en toute connaissance de cause s'il peut répondre positivement à une demande.

Encadré 2. Demande d'assistance à la vérification fiscale : études de cas

Le pays A sollicite une assistance en matière de vérification fiscale

Le pays A cherche à recruter, pour une période de 12 mois (renouvelable), un expert de la vérification fiscale possédant au minimum 10 ans d'expérience, qui travaillera sur place. L'expert prêtera assistance en situation réelle de façon à aider le développement de techniques d'enquête et de vérification fiscale. En particulier, l'administration fiscale du pays A souhaite bénéficier d'une assistance afin d'améliorer :

- l'appréciation des risques et le choix des dossiers de vérification fiscale ;
- les techniques d'enquête, y compris la tenue de dossiers de vérification ;
- les compétences sectorielles en matière de vérification fiscale.

L'expert rendra compte au Commissaire général du gouvernement du pays A, travaillera quotidiennement avec le Directeur des services fiscaux et plusieurs directeurs adjoints.

Le pays A dispose des ressources requises pour financer le recrutement de l'expert et a besoin d'une assistance pour définir le rôle qui lui sera assigné, repérer la personne qui aura le bon profil et l'embaucher.

Le pays B sollicite une assistance en matière de vérification fiscale

Le pays B cherche à recruter, pour une période d'environ deux mois, un expert des prix de transfert possédant une solide expérience des accords préalables en matière de prix de transfert (APP) pour fournir une assistance sur place et à distance. Il a besoin, en particulier, d'une assistance pour conclure des APP et développer les compétences nécessaires pour négocier et accepter des APP. L'expert collaborerait avec les

agents des services fiscaux portant pour :

- développer les compétences nécessaires pour évaluer la méthode de prix de transfert la plus adéquate en cas de demande d'APP bilatéral en vertu d'une convention fiscale ;
- examiner les procédures internes de coordination et de contrôle des APP ;
- régler les aspects techniques des procédures de conclusion d'APP.

L'expert collaborera avec un directeur de projet et un coordinateur de projet au sein du ministère des Finances. Le pays B dispose des fonds nécessaires (ressources propres et fonds versés par des donateurs) pour recruter un expert ayant le profil souhaité et a besoin d'une assistance pour repérer la personne qui aura le bon profil et l'embaucher.

Le pays C sollicite une assistance en matière de vérification fiscale

Le pays C sollicite, pour une période indéterminée, l'assistance d'un expert dans deux domaines de la vérification fiscale :

- i.) les prix de transfert, suite à la mise en place récente d'un cadre juridique des prix de transfert : un expert est recherché pour prêter son concours à la réalisation de vérifications portant sur cette question. Celui-ci sera appelé à travailler avec l'Unité des prix de transfert créée récemment au sein de l'administration fiscale ;
- ii.) les vérifications fiscales dans le secteur de l'exploitation des ressources naturelles, et plus particulièrement du pétrole et du gaz : l'expert travaillera aux côtés de fonctionnaires de l'unité du pétrole et du gaz du Bureau des grands contribuables.

Le pays C a déjà recensé des donateurs partenaires qui se sont déclarés disposés à lui fournir un soutien financier pour le recrutement d'un ou de plusieurs experts. Le donneur partenaire peut également trouver, par le truchement de l'administration fiscale de son pays, un expert de l'un au moins des domaines de compétence recherchés. Le pays C et le donneur partenaire ont tous deux besoin d'une assistance pour établir le cadre de détachement d'un expert.

Le pays D sollicite une assistance en matière de vérification fiscale

Le pays D sollicite, pour une période indéterminée ; l'assistance d'un expert dans deux domaines de la vérification fiscale :

- i.) la vérification fiscale des archives informatisées des contribuables, qui travaillera essentiellement auprès du Bureau des grands contribuables ;
- ii.) la réalisation de contrôles inopinés dans les locaux du contribuable.

Dans ce cas, les services fiscaux du pays D proposeront d'assurer, en échange de la fourniture d'une assistance d'expert du pays E, une assistance d'expert aux services fiscaux du pays E sur les questions de blanchiment d'argent. Le pays D cherchera donc une aide auprès de services fiscaux ayant besoin d'une assistance dans le domaine du blanchiment et donc susceptible de conclure un tel accord de réciprocité.

26. Pour aider les administrations bénéficiaires pendant le déroulement de la procédure, le Secrétariat de l'IISF élaborera, à l'intention des pays demandeurs, un modèle de formulaire de demande d'assistance. Un partenaire donneur ou une administration fiscale pourvoyeuse offrant déjà d'autres formes d'assistance à une administration fiscale bénéficiaire pourraient aussi intervenir utilement pour aider cette dernière à formuler sa demande. Dans le formulaire, les administrations bénéficiaires pourraient être invitées à étudier et à fournir des informations sur :

- la portée de l'assistance demandée, y compris une description détaillée des compétences et de l'expérience de l'expert recherché (notamment de ses compétences en langue) ;
- la division au sein de laquelle l'expert est appelé à travailler, la structure organisationnelle au sens large et les relations hiérarchiques qui en régissent le fonctionnement ;¹⁰
- les modalités et la durée souhaitées de l'assistance (voir le point (b) consacré aux modalités de mise à disposition ci-après) ;
- les formules de financement, notamment la question de savoir si l'assistance du Secrétariat est demandée pour la recherche de solutions de financement auprès de donneurs partenaires ;
- le cadre juridique régissant le recrutement de ressortissants étrangers, y compris l'octroi de visas et de permis de travail, le respect de la confidentialité des renseignements fiscaux et toute limitation éventuelle visant la participation à part entière d'un expert étranger à une vérification fiscale (voir plus loin à propos des obstacles juridiques éventuels à la venue d'experts étrangers) ;
- les possibilités de collaboration entre pays du Sud, ou d'échange de savoir-faire avec une autre administration fiscale pour répondre aux besoins d'assistance identifiés ;
- les connaissances d'une activité ou d'un secteur particuliers éventuellement requises ; et
- la place de cette forme d'assistance dans la stratégie globale de formation ou de perfectionnement de l'administration, y compris le calendrier adéquat pour la fourniture de l'assistance demandée, et les liens avec les programmes d'assistance d'autres donneurs.

27. Il est possible que l'assistance pratique en matière de vérification ne soit pas toujours la réponse appropriée aux besoins d'une administration fiscale. Par exemple, les données recueillies à l'occasion de programmes de soutien des administrations fiscales dans les États fragiles montrent que celles-ci ont quelquefois d'autres priorités.¹¹ Dans d'autres cas, il se peut que l'efficacité des détachements au titre de l'IISF soit maximale lorsqu'ils s'intègrent dans le cadre plus large d'un programme d'assistance à l'administration bénéficiaire. Cela étant, on remarque également que les détachements d'IISF peuvent permettre d'identifier d'autres besoins d'assistance technique, le détachement débouchant alors sur un programme plus large d'assistance en matière fiscale débordant du simple cadre de l'IISF. Il peut y avoir des cas où l'IISF ne peut être d'aucune aide, par exemple parce que la mission n'entre pas dans le champ d'une assistance pratique centrée sur la vérification, ou parce qu'il est impossible de mettre en place un cadre juridique approprié. Dans de tels cas, il peut y avoir d'autres moyens de renforcer les capacités en matière de vérifications fiscales.¹²

¹⁰ Il pourra s'agir en particulier d'identifier le besoin de mieux connaître une activité ou un secteur particuliers. Une excellente connaissance de la manière dont des activités sont exercées, par exemple de la chaîne de valeur/d'approvisionnement mondiale d'un fabricant, a ainsi été citée comme un élément important d'un contrôle fiscal efficace dans l'économie moderne mondialisée (voir le rapport *Lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices* publié par l'OCDE en 2013).

¹¹ Voir par exemple OCDE 2013, *Fragile States 2013: Resource Flows and Trends in a Shifting World*, et FMI 2011, *Revenue Mobilisation in Developing Countries*.

¹² Par exemple, des vérifications conjointes ou des échanges à l'échelle d'un secteur d'activités dans un cadre juridique adéquat (par exemple une convention fiscale ou la Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale) constituent également des instruments utiles

III(a) CONCLUSIONS :

- Pour être efficace et éviter les doubles emplois, il conviendra de faire cadrer strictement et précisément les demandes d'assistance avec le champ couvert par le projet IISF, à savoir la fourniture d'une assistance concrète en matière de vérification, principalement pour des dossiers de vérification fiscale internationale, et d'une assistance à l'acquisition de compétences d'ordre général en matière de vérification.

III(a) RECOMMANDATIONS :

- Le Secrétariat de l'IISF établira un modèle de formulaire de demande d'assistance destiné à aider les pays en développement à mettre en forme leurs demandes d'assistance concrète en matière de vérification fiscale.

(b) Modalités et durée des détachements

28. L'étude de faisabilité a porté sur les modalités possibles de mise à disposition d'experts susceptibles d'être utilisées dans le cadre du programme IISF. Bien que le détachement d'un expert à plein temps sur une longue période (6 mois au minimum) puisse être bénéfique dans certains cas, en permettant à l'expert de saisir pleinement le contexte spécifique, les intervenants ont insisté sur la nécessité de conserver une certaine flexibilité en ce qui concerne les modalités et la durée des détachements. Les personnes consultées ont souligné l'importance de répondre aux besoins spécifiques de chaque administration demandeuse sans perdre de vue cependant que des contraintes peuvent entraver l'accès aux experts. Les coûts des différentes durées de détachement et les différentes dépenses engagées à ce titre sont examinés ci-après dans la section III(e).

29. Pendant l'étude de faisabilité, un intérêt particulier pour les formes suivantes de mise à disposition a été indiqué:

- *Détachement d'un expert à plein temps* : l'expert intègre une équipe de vérificateurs au sein de laquelle il occupe une position de pair, ce qui signifie qu'il travaille aux côtés des agents locaux et rend compte au responsable du service de vérification¹³. La durée du détachement sera fonction du besoin à satisfaire et de la disponibilité de l'expert.
- *Mises à disposition périodiques* : l'expert alterne des missions d'assistance sur place et des interventions à distance en temps réel. Des missions sur place peuvent par exemple être programmées lors de périodes de pointe pour les services de vérification et l'assistance à distance être fournie de manière permanente.
- *Assistance à distance sur des dossiers* : dans certains cas limités, il peut se révéler approprié d'avoir recours à un expert uniquement pour une assistance à distance. Il peut notamment s'agir de situations où les administrations sont déjà en relation de sorte que l'expert possède

d'échange de connaissances et de renforcement des capacités au service de l'amélioration des pratiques de vérification fiscale. On pourra se référer à cet égard au *Joint Audit Report 2010* du Forum sur l'administration de l'impôt, <http://www.oecd.org/tax/administration/45988932.pdf>, dans lequel ces modalités de coopération, ainsi que d'autres, sont examinées.

¹³ Cependant, comme il est noté dans l'introduction du rapport, l'intention n'est pas que les experts se substituent aux contrôleurs fiscaux locaux et il n'est pas prévu qu'ils effectuent des contrôles lorsqu'il existe des contrôleurs localement.

une bonne connaissance préalable de la procédure de vérification et du contexte en vigueur dans le pays en développement. Le plus souvent cependant, il peut se révéler difficile pour un expert d'appréhender au plus juste les conditions dans lesquelles travaille l'équipe de vérificateurs et les contraintes auxquelles elle se heurte sans être présent physiquement dans le pays.

30. D'autres modalités de formation à la vérification fiscale, comme le détachement auprès d'une autre administration de vérificateurs de pays en développement pour qu'ils enrichissent leurs connaissances et leurs compétences, ont également été étudiées avec les acteurs concernés. Néanmoins, les informations recueillies à cette occasion montrent que si ce type de formule peut faciliter l'élargissement des compétences en matière de vérification, il procure généralement des avantages beaucoup plus limités que les programmes consistant à envoyer un expert sur place collaborer avec une équipe de vérificateurs et ce, parce que le partage de savoir-faire, et partant, l'acquisition de connaissances et de compétences, est ainsi ouvert à une équipe toute entière et non restreint à un seul individu.

III(b) CONCLUSIONS :

- D'un pays en développement à l'autre, les modes les plus efficaces de fourniture d'une assistance concrète en matière de vérification fiscale varient, de même que la durée pendant laquelle l'assistance est requise.

III(b) RECOMMANDATIONS :

- Le Secrétariat de l'IISF observera et répertoriera les modalités et la durée des mises à disposition d'experts choisies par les pays afin de faire connaître toute la palette des options possibles et leurs avantages divers pour éclairer les projets futurs des administrations bénéficiaires.

(c) Repérage des experts

31. De nombreuses parties prenantes, et notamment les administrations pourvoyeuses potentielles, ont indiqué clairement que la demande d'un savoir-faire de grande qualité est de plus en plus forte, en particulier sur des sujets de premier plan relevant de la fiscalité internationale comme les prix de transfert. La transmission de ce savoir-faire a par ailleurs un impact financier direct sur l'administration pourvoyeuse. La prise en compte de ces contraintes est primordiale pour garantir, sur la durée, la viabilité de l'IISF.

32. Il n'existe pas de solution unique à ce problème dans la mesure où les obstacles rencontrés par chaque administration pourvoyeuse peuvent différer, mais l'idée qu'un Secrétariat de l'IISF doit jouer un rôle dans l'enrichissement du vivier d'experts et l'expansion de la base de données correspondante a suscité une forte adhésion. En dehors des détachements de fonctionnaires en poste, on pourrait envisager de faire appel à des agents ayant pris depuis peu leur retraite et d'encourager la coopération Sud-Sud entre pays en développement. Faire appel à des experts récemment partis à la retraite permettrait d'étoffer considérablement le vivier d'experts, et ce groupe pourrait être ciblé en priorité pour participer aux détachements. Le Secrétariat pourrait également s'employer, en collaboration avec des donneurs partenaires, à améliorer le soutien financier direct accordé aux administrations pourvoyeuses, démarche déjà suivie par certains pays de l'OCDE. Les fonctionnaires actuellement en poste pourraient être engagé par le truchement d'un point de contact situé au sein des potentielles administrations pourvoyeuses, et ils ne seraient pas intégrés à la base de données des experts. Pour ce qui concerne les fonctionnaires en exercice, les liens s'effectueront par le biais d'un point de contact central dans les administrations fiscales ayant le potentiel de fournir une assistance et ils ne feront pas partie de la base de données d'experts.

33. Par ailleurs, l'étude de faisabilité a permis de déceler dans certains pays à faible revenu et à revenu intermédiaire de la tranche inférieure la présence de capacités non négligeables leur permettant de procurer eux-mêmes une assistance dans certains domaines de la vérification fiscale et cette découverte mérite de retenir l'attention. Par exemple, comme l'indique l'étude de cas présentée dans l'encadré 2 de la section III(a) concernant une demande d'assistance formulée par le pays D, certains pays en développement estiment posséder certaines compétences qui pourraient être utiles à des pays développés ; il existe donc un potentiel d'échange d'experts mutuellement profitable. Le Secrétariat pourrait en outre aider des experts qui ne sont pas des fonctionnaires en exercice à participer à l'IISF en élaborant un modèle de formulaire pour le relevé des informations détaillées les concernant destinées à alimenter la base de données d'experts.

34. Enfin, même si un certain nombre de manifestations spontanées d'intérêt pour l'IISF de la part de spécialistes de la vérification fiscale ont été recensées pendant l'étude de faisabilité, il n'est pas exclu qu'une fois qu'une demande d'assistance sera officiellement formulée, aucun expert correspondant au profil recherché ne réponde à l'appel. De même, il peut arriver qu'un pays bénéficiaire ayant mis en évidence un besoin pour lequel il doit faire appel à un spécialiste de la vérification fiscale internationale soit dans l'incapacité de prélever des ressources sur son propre budget pour financer la rémunération de cet expert. Dans ces deux cas de figure, un soutien plus intense de la part du Secrétariat de l'IISF sera nécessaire afin de repérer un expert compétent ou de trouver une solution de financement. Finalement, il pourra y avoir des cas où il sera impossible de donner satisfaction à une demande s'il est impossible de localiser un expert disponible ou un financement.

III(c) CONCLUSIONS :

- L'équipe d'experts pourrait être élargie de manière significative par un engagement formalisé auprès de spécialistes retraités depuis peu, et grâce à la coopération Sud-Sud.
- Les possibilités de mise à disposition de fonctionnaires expérimentés en poste dans une administration fiscale sont limitées. Attribuer aux administrations fiscales pourvoyeuses un financement direct émanant de donateurs partenaires peut être un moyen d'élargir ces possibilités.
- Il existe dans certains pays en développement un savoir-faire qui pourrait être exploité pour offrir des possibilités d'échanges mutuellement bénéfiques entre deux administrations fiscales.

III(c) RECOMMANDATIONS :

- Le Secrétariat de l'IISF œuvrera à l'enrichissement d'une équipe de spécialistes de la vérification fiscale en:
 - organisant un réseau structuré de fonctionnaires retraités depuis peu, notamment en s'appuyant sur les réseaux d'anciens fonctionnaires gérés par les administrations fiscales ;
 - s'employant à accroître la capacité des administrations fiscales de détacher des fonctionnaires des impôts en collaborant avec les partenaires en développement pour améliorer le soutien financier direct accordé à ces administrations ;
 - se tournant vers de nouveaux horizons pour compléter l'apport des fournisseurs traditionnels de savoir-faire, notamment grâce à des détachements de fonctionnaires de pays du Sud ; et
 - aidant les pays à identifier les échanges mutuels bénéfiques entre deux administrations fiscales.
- Le Secrétariat de l'IISF gèrera une base de données d'experts potentiels et il établira notamment à cet effet un modèle de formulaire à compléter par les spécialistes souhaitant figurer dans la base de données.

(d) Choix et habilitation des experts

35. Les compétences et l'expérience professionnelle spécifiques exigées pour une mission particulière sont précisées par l'administration demandeuse au moment où celle-ci établit sa demande d'assistance. Lorsque plusieurs experts correspondent au profil défini, se posent toutefois la question du choix du spécialiste et celle de savoir si cette décision incombe au Secrétariat de l'IISF ou à l'administration demandeuse. Conformément au rôle de facilitation joué par l'IISF, le déploiement est la conséquence d'une décision prise directement entre l'administration bénéficiaire et l'expert ou l'administration pourvoyeuse. Par conséquent, le choix définitif de l'expert devrait incomber à l'administration bénéficiaire.

36. Au fil du temps, le Secrétariat de l'IISF acquerra une expérience qui lui permettra de prodiguer des conseils sur certains aspects du processus de sélection. Cela pourra aboutir à considérer un système d'habilitation ou de référence¹⁴ pour les experts candidats à un détachement, particulièrement utile pour s'assurer que les connaissances professionnelles des fonctionnaires à la retraite sont toujours d'actualité.

37. Se pose en outre la question de l'habilitation de l'expert : il peut par exemple se révéler utile d'améliorer ses compétences techniques sur des points n'ayant rien à voir avec la fiscalité, notamment de le former pour favoriser une transmission plus efficace de ses connaissances dans un environnement de travail forgé par une autre culture, surmonter les obstacles linguistiques, saisir les différences entre les législations fiscales et les procédures opérationnelles, pour l'aider à appréhender l'étendue et les limites de son rôle et pour lui apprendre comment gérer d'éventuels problèmes de conflit d'intérêts.

Encadré 3. Un programme d'accréditation d'experts : étude de cas

L'Organisation mondiale des douanes a mis en place un programme d'accréditation d'experts à l'appui de son programme pour la modernisation douanière. Celui-ci a principalement pour objet d'octroyer une accréditation aux personnes possédant de vastes compétences dans les domaines de la gestion du changement, de la planification stratégique et de la modernisation des organisations. Il comporte une session de formation d'une semaine, complétée par un premier détachement, en binôme avec un expert plus chevronné. De nature systématique et précise, le système de l'OMD incarne une approche de très grande qualité de la question de l'accréditation des experts.

38. On pourrait envisager de définir une procédure d'habilitation lorsque l'IISF aura pris de l'ampleur, à condition notamment que le nombre de déploiements justifie les dépenses correspondantes. À cet égard, le programme d'accréditation de l'Organisation mondiale des douanes (voir l'encadré 3 ci-dessus) pourrait servir de référence utile.

III(d) CONCLUSIONS :

- Le choix des experts est un aspect important du succès de l'opération de détachement.
- C'est à l'administration demandeuse qu'il incombe de définir le profil de l'expert souhaité et c'est elle également qui est la mieux placée pour effectuer le choix final de l'expert qui lui convient.
- S'appuyant sur son expérience, le Secrétariat pourrait fournir des orientations sur la procédure de choix des experts.

¹⁴ Par exemple, on pourrait imposer à tout expert demandant à figurer dans une base de données de fournir la référence d'un autre expert reconnu dans son domaine de spécialité, issu par exemple de son administration d'origine.

- La mise en place d'une procédure d'habilitation des experts s'est révélée utile dans d'autres organisations. Néanmoins, il s'agit d'une solution potentiellement coûteuse qui ne se justifie en outre que pour un nombre minimum de détachements d'experts.

III(d) RECOMMANDATIONS :

- Le Secrétariat de l'IISF guidera l'administration bénéficiaire tout au long de la procédure de choix de l'expert. Le choix final de l'expert retenu lui reviendra.
- Le Secrétariat de l'IISF continuera à évaluer l'ampleur et la viabilité de son implication dans l'élaboration d'un programme d'habilitation des experts, au fur et à mesure que les besoins et les capacités des IISF évolueront au fil du temps.

(e) *Financement des détachements*

39. Face à la diversité des besoins des administrations fiscales des pays en développement et aux écarts observés dans leur capacité d'autofinancement, il a fallu privilégier une démarche flexible pour le financement des détachements. Il est aussi clairement apparu qu'il n'est pas prévu que l'IISF crée son propre fonds pour procurer des aides à la mise à disposition d'experts. Bien au contraire, ce sera aux administrations demandeuses d'assumer le coût du recrutement d'experts, ou de se rapprocher des donateurs ou des administrations fiscales étrangères pour qu'ils prennent en charge les coûts des déploiements.

40. S'agissant du repérage des donateurs partenaires les mieux à même de participer au projet, les administrations demandeuses elles-mêmes sont bien placées pour établir un premier contact du fait de l'existence de groupes de coordination entre donateurs dans la plupart des pays en développement. Néanmoins, le Secrétariat de l'IISF pourrait agir, le cas échéant, en soutien pour aider, grâce à son réseau réunissant une multitude d'acteurs, des administrations demandeuses à entrer en contact avec des donateurs partenaires.

41. Au stade de la définition des besoins de financement pour les détachements d'experts d'autres pays, les administrations demandeuses et les experts devront veiller à ce que soient prises en compte toutes les catégories de dépenses possibles, y compris les frais de déplacement (frais de réinstallation et de déplacement supportés dans le cadre de la mission), d'assurance (voyage et santé), de retraite et de couverture sociale, d'hébergement et autres dépenses diverses (local à usage de bureau, matériel informatique et téléphone par exemple). D'après des exemples récents d'assistance pratique en matière de vérification, on peut estimer que les dépenses varient entre 15 000 EUR pour un détachement d'un mois et 150 000 EUR pour un détachement d'un an. Ces dépenses incluent les salaires, primes, frais de déplacement, à quoi s'ajoutent les frais d'hébergement dans le cas d'un détachement d'un mois, et les frais de réinstallation dans le cas d'un détachement d'un an. Ces estimations ne tiennent pas compte, par exemple, des charges de retraite et de couverture sociale, des frais d'assurance ou d'autres dépenses diverses. Les questions de dépenses et leur répartition devraient généralement être réglées dans le cadre des modalités de détachement convenues entre l'expert lui-même ou l'administration pourvoyeuse et l'administration bénéficiaire.¹⁵

42. Les coûts doivent aussi être appréhendés sous l'angle de l'impact et de la réussite des mises à disposition, et notamment de leurs effets sur les recettes de l'administration bénéficiaire. On trouvera dans la section III(g) ci-après ainsi qu'à l'Annexe 3 quelques exemples illustrant l'impact de détachements visant à fournir une assistance pratique en matière de vérification.

¹⁵ Ces estimations s'appuient sur des exemples récents d'administrations fiscales de pays de l'OCDE qui ont détaché des agents dans quatre pays africains.

43. Il existe de nombreuses solutions de financement. Il est cependant possible, pour financer le recrutement d'experts (voir également des exemples dans l'encadré 4 ci-dessous), d'avoir recours à :

- Un financement par l'administration bénéficiaire : lorsque tous les coûts sont pris en charge par l'administration fiscale bénéficiaire. Au cours de l'étude de faisabilité, un certain nombre d'administrations fiscales de pays en développement ont indiqué qu'elles se tourneraient vers l'IISF avant tout pour avoir accès à son réseau d'experts plutôt que pour satisfaire un besoin de financement.
- Un financement complémentaire octroyé par un donneur : dans ce cas de figure, l'administration bénéficiaire prend en charge une partie du financement de l'opération, par exemple un montant équivalent au salaire d'un vérificateur principal, et recherche un financement complémentaire qui peut lui être procuré par un partenaire au développement ou par l'administration fiscale pourvoyeuse. Ce complément peut être utilisé pour couvrir des coûts tels que les frais de déplacement et de réinstallation et pour hisser la rémunération offerte aux experts à un niveau compétitif sur le plan international.
- Des détachements financés : les frais de détachement sont intégralement financés par l'administration fiscale pourvoyeuse soit directement, soit grâce à des fonds versés par son propre organisme de développement. C'est un mécanisme fréquemment utilisé actuellement par les administrations fiscales, notamment lorsque la mise à disposition d'experts constitue un volet d'un programme plus vaste de soutien au développement conduit par le pays pourvoyeur. En outre, lorsque des fonds sont versés par son propre organisme de développement, ces ressources peuvent permettre à l'administration pourvoyeuse d'étoffer progressivement son vivier d'experts en fiscalité internationale dûment formés et expérimentés.

Encadré 4. Mécanismes de financement de quelques programmes d'assistance pratique en matière de vérification fiscale actuellement en cours

Le programme intitulé « experts intégrés » de l'Allemagne collabore avec des pays partenaires sur des sujets ayant trait au développement dans un large éventail de secteurs, dont l'administration fiscale. L'expert est recruté par l'Allemagne parmi des ressortissants de pays de l'UE, embauché par un employeur local du pays en développement (du secteur public, du secteur privé ou de la société civile) avec lequel il signe un contrat de travail local et financé par les propres ressources du partenaire. Pour inciter des experts à accepter le poste dans le pays partenaire, l'Allemagne assure un complément de salaire et une indemnité de logement et peut également prendre en charge, pour le compte de l'expert, les cotisations de sécurité sociale prélevées en Allemagne.

Au Royaume-Uni, *Her Majesty's Revenue and Customs* (HMRC) a mis en place un programme consistant à détacher pour deux ans un expert des prix de transfert auprès de l'administration fiscale sud-africaine (SARS). L'opération a été financée par l'organisation bénéficiaire, la SARS, qui a pris en charge l'intégralité de la rémunération fixée en référence à son propre barème ainsi que la totalité des frais de voyage. L'expert britannique a été salarié de la SARS pendant toute la durée de son détachement et a dû suivre les directives de son employeur, sans jamais perdre son statut d'agent du HMRC.

La Zambie bénéficie pour sa part d'un programme sur quatre ans avec les autorités norvégiennes ainsi que d'autres partenaires, qui prévoit l'envoi périodique sur place d'experts pour travailler sur des dossiers de vérification fiscale, dispenser des formations et suggérer des améliorations du cadre des vérifications. Tous les coûts sont pris en charge par la Norvège. L'assistance en matière de vérification s'inscrit dans un

programme plus vaste d'assistance à l'administration fiscale zambienne lancé en vertu d'un accord conclu entre la Zambie et la Norvège, ainsi que d'un accord entre la Norvège et le FMI concernant la fourniture d'assistance technique, financée par la Norvège, dans le domaine de l'imposition du secteur minier.

44. Par ailleurs, des propositions novatrices de financement des détachements fondé sur un paiement en fonction des résultats¹⁶ ou de financement par l'émission d'obligations pour le développement, ont également été évoquées au cours de l'étude de faisabilité. Ces solutions pourraient être étudiées plus avant par le Secrétariat de l'IISF si elles suscitaient des signes d'intérêt de la part d'administrations demandeuses, de donneurs partenaires potentiels ou d'autres bailleurs de fonds.

III(e) CONCLUSIONS :

- Le financement doit permettre de couvrir toute une palette de dépenses éventuelles en dehors du salaire des experts eux-mêmes.
- Il existe diverses formules de financement (financement par l'administration bénéficiaire, financement complémentaire de la part d'un donneur et détachement financé).
- L'initiative IISF ne financera pas elle-même les détachements, mais elle pourrait aider les administrations bénéficiaires en les mettant en relation avec des donneurs partenaires.

III(e) RECOMMANDATIONS :

- Dans la mesure du possible, le Secrétariat de l'IISF aidera les administrations bénéficiaires à entrer en relation avec des organismes donneurs en s'appuyant sur ses réseaux de parties prenantes.
- Le Secrétariat de l'IISF devra observer et répertorier les mécanismes de financement utilisés de façon à offrir une source d'inspiration aux administrations bénéficiaires au stade de la planification des détachements futurs.
- En cas de manifestation d'intérêt, le Secrétariat de l'IISF étudiera des propositions de financement novatrices, reposant par exemple sur le principe d'un paiement en fonction des résultats.

(f) Considérations d'ordre juridique

45. À partir d'une analyse portant sur des pays en développement en Asie, en Afrique (dont plusieurs pays francophones) et en Amérique latine, quatre grandes questions d'ordre juridique doivent être étudiées dans le contexte de détachements individuels. Dans chaque situation, il semble qu'il existe des solutions viables pour résoudre les problèmes potentiels. Dans la plupart des cas, la solution passe par un cadre juridique pour les détachements mis en place à l'avance.

¹⁶ Le « paiement en fonction des résultats » est un modèle de financement par lequel un organisme à l'origine d'une commande s'engage à financer un fournisseur à condition qu'il obtienne des résultats spécifiés, et non à payer des services au démarrage d'un contrat. Il existe différentes manières pour adapter cette méthode à l'initiative IISF et elles devraient être explorées au fil du temps. Un certain nombre d'organisations gouvernementales et internationales l'utilisent aujourd'hui pour atteindre leurs objectifs. Les conséquences potentielles de ces options devraient aussi être étudiées pour veiller à sélectionner des indicateurs de résultats adéquats et n'entraînant pas de distorsions, comme on le verra ci-après à la section III(g).

i) Règles relatives à la confidentialité des renseignements fiscaux

Dans la plupart des pays, voire dans tous les pays, il existe des règles strictes de confidentialité visant les renseignements fiscaux (généralement, les renseignements auxquels a accès un fonctionnaire dans l'exercice de ses fonctions d'agent de l'administration fiscale). Certains pays ont en outre intégré des règles en matière de confidentialité dans leur législation ou dans des codes à caractère contraignant régissant la conduite des agents de la fonction publique. C'est pour cette raison que, pour que les agents détachés puissent avoir accès aux renseignements utiles à la conduite d'une vérification fiscale, il est primordial de s'assurer qu'ils sont effectivement assujettis à ces dispositions, y compris aux recours appropriés en cas de violation.¹⁷

De même, chaque expert devra peut-être aussi se conformer aux règles de confidentialité appliquées par son administration d'origine. Celles-ci continuent généralement de lui être applicables même lorsqu'il est retraité. Il ne peut notamment communiquer à des agents de l'administration bénéficiaire des renseignements fiscaux auxquels il a eu accès lorsqu'il était en poste dans son administration d'origine même si ceux-ci concernent un contribuable relevant de la compétence du pays bénéficiaire. De plus, il arrive parfois qu'en vertu de la définition même de la notion d'« agent de la fonction publique » énoncée dans la loi applicable aux agents de la fonction publique, comme il en existe souvent dans les pays de common law, l'expert étranger puisse également être assujetti au code de conduite en vigueur dans la fonction publique du pays bénéficiaire.

Dans tous les cas de figure évoqués cependant, la question des règles de confidentialité pourrait être généralement adressée par une disposition obligeant l'expert étranger à prêter serment ou à prendre l'engagement de ne pas divulguer les renseignements fiscaux confidentiels auxquels il a eu accès pendant sa mission au service de l'administration bénéficiaire, et le soumettant à des sanctions identiques ou équivalentes en cas de violation de ces règles de confidentialité.

ii) Considérations relatives à d'éventuels conflits d'intérêts

Les problèmes soulevés par les questions de confidentialité peuvent également être source de conflits d'intérêts, effectifs ou potentiels. Ceux-ci peuvent apparaître lorsqu'un expert est invité à participer à une vérification concernant un contribuable qui a déjà fait l'objet ou qui est lié à un contribuable ayant déjà fait l'objet antérieurement d'une vérification de sa part lorsqu'il exerçait dans son administration d'origine. Ils peuvent également survenir lorsque la contrepartie d'une transaction est un contribuable du pays d'origine de l'expert.

¹⁷

Certains acteurs ont soulevé, pendant le processus de consultation, la question de savoir si les conventions internationales en vigueur contiennent des dispositions concernant les vérifications conjointes ou les échanges de renseignements portant sur l'ensemble d'un secteur qui pourraient contribuer à la réalisation des objectifs de l'IISF. Cette question a été examinée au cours de l'étude de faisabilité, et malgré des objectifs similaires, ces formes d'assistance prévues par les conventions internationales comportent un élément essentiel, l'échange de renseignements fiscaux confidentiels entre administrations fiscales participantes, que l'on ne retrouve pas dans les détachements d'experts prévus dans le cadre du projet IISF. Des vérifications conjointes ou des échanges à l'échelle d'un secteur d'activités dans un cadre juridique adéquat (par exemple une convention fiscale ou la Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale) constituent également des instruments utiles d'échange de connaissances et de renforcement des capacités au service de l'amélioration des pratiques de vérification fiscale. On pourra se référer à cet égard au *Joint Audit Report* 2010 du Forum sur l'administration de l'impôt, <http://www.oecd.org/tax/administration/45988932.pdf>, dans lequel ces modalités de coopération, ainsi que d'autres, sont examinées.

Il est arrivé une fois seulement que la question des conflits d'intérêts potentiels soit laissée à la discrétion de l'expert. L'expert détaché avait dans cette affaire été appelé à travailler sur le dossier de vérification d'un contribuable qu'il avait déjà vérifié lorsqu'il était en poste dans son administration d'origine. La question a été abordée avec le contribuable qui est convenu que sa participation à la vérification ne soulevait aucun problème de conflit d'intérêts. En fonction de la gravité du risque de conflit, une autre solution pourrait également consister à autoriser l'expert à ne pas intervenir sur le dossier posant problème. Il pourra être également indiqué que l'administration bénéficiaire et l'administration pourvoyeuse examinent la possibilité de procéder à des vérifications conjointes ou d'autres formes d'assistance collaborative, au sein d'un cadre juridique adéquat.¹⁸

Il est aussi envisageable, pour éviter un conflit d'intérêt, de rendre anonymes les données figurant dans le dossier. On dénombre d'ores et déjà quelques cas où une assistance concrète en matière de vérification est accordée à l'administration fiscale d'un pays en développement moyennant la communication d'un dossier rendu anonyme. L'anonymat peut se révéler nécessaire pour des raisons particulières de confidentialité ou de risque de conflit d'intérêts, ou encore à cause de restrictions d'ordre légal ou autre faisant obstacle à la participation pleine et entière d'un expert étranger à des vérifications fiscales. L'encadré 5 décrit par un exemple comment cette méthode peut être appliquée dans la pratique.

Encadré 5. Fourniture d'une assistance pratique pour des dossiers anonymes de vérification : étude de cas

Les agents du pays en développement F ont communiqué à l'expert détaché un dossier de présentation sur un cas particulier concernant les prix de transfert pratiqués par une filiale locale du secteur manufacturier. Le pays F a fait une présentation orale à l'expert et lui a transmis des documents écrits dans lesquels toutes les informations permettant d'identifier le contribuable ont été supprimées ou modifiées.

Au cours de leurs échanges avec l'expert, les agents contrôleurs du pays F se sont intéressés aux points suivants :

- les éléments factuels du dossier – afin de mettre en évidence et de clarifier les questions essentielles ;
- les problèmes techniques soulevés par le dossier ;
- la manière dont les règles en matière de prix de transfert en vigueur dans le pays F s'appliquent aux diverses transactions intra-groupe et les méthodes les plus appropriées pour les appliquer ;
- les prochaines étapes de la vérification – les éléments complémentaires à recueillir et la meilleure façon de s'y prendre pour les obtenir ; et les positions susceptibles d'être prises par l'administration fiscale à ce stade de la vérification ;
- les techniques concrètes de vérification à appliquer, en fonction de la situation, pour faire réellement avancer le dossier.

L'assistance prend la forme de détachements périodiques suivis. Les informations recueillies auprès de l'équipe de vérificateurs du pays F donnent à penser que ce type d'assistance a été extrêmement utile et efficace, tant dans ce cas précis que plus généralement, pour enrichir les compétences de vérification fiscale.

¹⁸

Par exemple, des vérifications conjointes ou des échanges à l'échelle d'un secteur d'activités dans un cadre juridique adéquat (par exemple une convention fiscale ou la Convention multilatérale Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale) constituent également des instruments utiles d'échange de connaissances et de renforcement des capacités au service de l'amélioration des pratiques de vérification fiscale. Le *Joint Audit Report* 2010 du Forum sur l'administration de l'impôt, <http://www.oecd.org/tax/administration/45988932.pdf>, examine ces modalités de coopération entre administrations, ainsi que d'autres, lorsqu'il existe un mécanisme juridique adéquat.

iii) Responsabilité personnelle et professionnelle de l'expert ou de l'administration pourvoyeuse

La question de la responsabilité peut se poser en cas d'irrégularité, d'incompétence ou d'abus de la part de l'expert fiscal étranger. En règle générale, lorsque l'expert exerce les fonctions d'un agent de l'administration fiscale locale, il est exonéré de la responsabilité de tout préjudice résultant de son travail de vérification fiscale dès lors qu'il a agi de bonne foi ou n'a pas commis de négligence. En cas d'abus ou d'infraction, il est en revanche responsable aux termes de la loi du pays d'accueil.

Dans toute autre circonstance, les dispositions du contrat en vertu duquel l'expert est détaché peuvent avoir des conséquences sur la responsabilité, y compris sur la responsabilité et la sécurité personnelle de l'expert, ou de son administration d'origine. Ces considérations pourront différer en fonction des exigences propres au pays, ou à la région, auprès duquel, ou de laquelle, l'expert est détaché. Si l'expert est par exemple un fonctionnaire en exercice, il peut être stipulé dans le contrat de détachement que l'administration bénéficiaire doit indemniser l'administration d'origine si sa responsabilité est engagée pour un quelconque motif (que ce soit dans le cadre de sa mission de vérification ou au titre d'un préjudice subi par l'expert dans l'exercice de ses fonctions).

iv) Droit du travail local dans le pays bénéficiaire, en particulier dispositions relatives aux visas et permis de travail

Un expert travaillant dans un pays étranger devra s'assurer qu'il est légalement autorisé à le faire. Dans certains pays, la délivrance d'un permis ou d'un visa de travail à un ressortissant étranger est soumise à la condition qu'il soit démontré que le travail ne peut pas être exécuté par un ressortissant du pays. Compte tenu du champ couvert par l'assistance fournie au titre de l'IISF (laquelle a pour finalité de combler un déficit de connaissances à l'échelon local dans le domaine de la vérification fiscale), il y a lieu de penser que ce critère pourra être satisfait. Dans d'autres cas cependant, une lettre d'invitation rédigée par un employeur local (par exemple par l'administration fiscale) sera peut-être exigée pour obtenir la délivrance du permis ou du visa. Dans d'autres situations où l'obtention d'un permis ou d'un visa peut présenter des difficultés, certains pays ont indiqué qu'il serait peut-être plus simple de recruter un expert dans le cadre d'un accord de coopération technique liant les deux pays.

Il peut parfois exister une interdiction à l'embauche de ressortissants étrangers dans la fonction publique. Dans certains cas, il est expressément interdit à un ressortissant étranger d'effectuer une vérification fiscale. Toutefois, cette interdiction ne l'empêche pas d'avoir accès à l'ensemble des renseignements nécessaires à la réalisation de la vérification fiscale, ni de dispenser ses conseils à l'administration locale (sous réserve que les dispositions relatives à la confidentialité des renseignements fiscaux soient respectées – voir le point (i) ci-avant). L'encadré 6 examine plus en détail les questions soulevées par le droit du travail local dans certains pays.

Encadré 6. Recrutement d'experts étrangers : différences d'approche dans les systèmes de *common law* et de droit civil

L'analyse du cadre législatif mis en place dans 12 pays d'Asie, d'Afrique (y compris des pays francophones) et d'Amérique latine, relatif à l'emploi de ressortissants étrangers en qualité de contrôleurs des impôts, fait apparaître des différences qui semblent tenir à la distinction entre pays de *common law* et pays de droit civil.

En règle générale, les pays de *common law* ne semblent pas opposer de difficultés majeures à l'exercice d'une activité de contrôleur au sein d'une administration fiscale par des ressortissants étrangers.

En revanche, un certain nombre de pays de droit civil exigent que les agents de leur administration fiscale soient des ressortissants nationaux. Il semble toutefois que dans le contexte de l'IISF, diverses solutions permettent de résoudre le problème :

- a) Le droit de certains pays prévoit la désignation d'une personne qualifiée (quelle que soit sa nationalité) pour encadrer un contrôle fiscal lorsqu'un savoir-faire ou des compétences techniques particulières sont nécessaires. L'expert sera soumis aux mêmes règles qu'un contrôleur ressortissant du pays relativement à la protection de la confidentialité des renseignements fiscaux et aura accès à l'intégralité des informations pertinentes. Cependant, il n'aura généralement pas les mêmes droits que le contrôleur ressortissant du pays, notamment celui de demander des informations au contribuable ou d'assister à un contrôle sur place dans les locaux du contribuable.
- b) Un expert en poste peut être détaché dans le pays en développement en vertu d'un accord de coopération technique internationale entre les deux pays. En pareil cas, les obligations relatives à la protection d'informations fiscales confidentielles doivent figurer dans cet accord. Cette solution peut limiter la capacité de l'administration bénéficiaire de financer par elle-même le recours à l'expert et l'obliger plutôt à passer un contrat et un accord de financement avec l'administration fiscale d'origine, ou avec un donneur partenaire. Elle peut aussi limiter la possibilité de recruter des experts qui ne sont pas actuellement en poste.

En définitive, quel que soit le système juridique concerné (droit civil ou *common law*), cette question du recrutement de non-nationaux mérite un examen attentif. Il semble cependant que ces obstacles soient surmontables en adaptant en conséquence le cadre régissant les détachements d'experts

Enfin, s'agissant des conditions de travail de l'expert, sachant que celui-ci sera lié par contrat à l'administration fiscale bénéficiaire, il sera de fait soumis au droit du travail du pays hôte. La situation peut cependant être différente selon les conditions précises du détachement, en particulier si l'expert est détaché et son détachement intégralement financé par son administration d'origine, auquel cas il demeure aussi assujéti aux conditions de travail en vigueur dans son pays d'origine.

III(f) CONCLUSIONS :

- Toute une série de considérations juridiques s'appliquent à tous les détachements d'experts et les faits montrent qu'il est possible de les prendre en compte en mettant en place un cadre juridique approprié, adapté aux circonstances de chaque détachement.
- Les questions qui peuvent se poser varient d'un dossier à l'autre, mais se rattachent généralement à l'un des quatre domaines suivants : droit du travail ; règles relatives à la confidentialité des

renseignements fiscaux ; conflits d'intérêts ; et responsabilité personnelle et professionnelle. Les parties prenantes jugent particulièrement urgent d'élaborer des lignes directrices relatives aux mesures permettant de résoudre les conflits d'intérêts potentiels et d'assurer la confidentialité des renseignements fiscaux.

III(f) RECOMMANDATIONS :

- Le Secrétariat de l'IISF devra se doter d'outils permettant d'aider les administrations fiscales demandeuses et les experts à mettre en place un cadre juridique efficace pour les détachements, par exemple :
 - Un modèle de mandat ou de lignes directrices que les pays qui sollicitent une assistance utiliseront pour le recrutement d'experts, et qui traitera d'aspects liés au droit du travail (y compris l'embauche de ressortissants étrangers) et à la responsabilité juridique.
 - Des directives en matière de confidentialité des renseignements fiscaux, avec des exemples de serments/déclarations d'experts utilisés dans des détachements en cours.
 - Des directives concernant les conflits d'intérêts, traitant les difficultés susceptibles de survenir avant, pendant et après un détachement.

(g) *Quantification de l'impact*

46. L'impact de chaque détachement sera déterminant pour démontrer les avantages des différentes mises à disposition et la viabilité de l'initiative IISF à long terme. C'est pourquoi il est important de définir les indicateurs utilisés pour mesurer cet impact, qui viendront s'ajouter aux outils que les administrations bénéficiaires peuvent employer pour structurer leurs déploiements. Les indicateurs d'impact retenus pour chaque détachement devront être clairement communiqués aux parties impliquées, en particulier l'expert et son administration d'origine, ainsi que tout partenaire donneur éventuel.

47. L'encadré 7 ci-dessous contient des exemples de divers indicateurs utilisés par certains programmes récents d'aide pratique aux vérifications fiscales. Nombre de ces indicateurs sont utiles à des fins d'attribution et de reddition de compte. Au cours de l'étude de faisabilité, de nombreux intervenants ont souligné que des éléments tels que le transfert durable de connaissances, l'amélioration de la cohérence et de l'équité des processus de vérification et de leurs résultats, ou l'augmentation de la confiance des contribuables dans l'administration bénéficiaire peuvent aussi être des objectifs importants à plus long terme de l'initiative IISF, parallèlement aux objectifs d'augmentation des recettes. Le rapport OCDE/ITC/BMZ de 2013 intitulé *Aid Modalities for Strengthening Tax Systems* (Modalités de l'aide pour le renforcement des systèmes fiscaux) indique que :

Certains indicateurs qui semblent à première vue attractifs peuvent être à double tranchant. Le taux de prélèvements obligatoires [recettes fiscales ramenées au PIB] en est un exemple éloquent, car il montre que des objectifs trop ambitieux peuvent aboutir à des pratiques de recouvrement abusives, au détriment de la légitimité de l'impôt.¹⁹

48. En outre, le Forum sur l'administration de l'impôt (FTA) a récemment publié une note d'orientation sur la mesure de l'efficacité de différentes stratégies de gestion du risque d'indiscipline fiscale,²⁰ qui peut éclairer l'élaboration d'indicateurs d'impact lorsque le déploiement concerne des

¹⁹ Page 80 du rapport OCDE/ITC/BMZ de 2013 intitulé *Aid Modalities for Strengthening Tax Systems*. Ce rapport analyse des indicateurs liés aux recettes (pages 78-81). L'encadré 4.2, page 81 contient une liste d'indicateurs possibles pour évaluer l'efficacité de l'impôt.

²⁰ Note d'orientation et documents de référence du FTA, 2010, concernant *l'évaluation de l'efficacité des stratégies de gestion du risque d'indiscipline fiscale*.

compétences générales de vérification portant sur l'évaluation du risque d'indiscipline. En 2012-13, le FTA a également travaillé sur la question de la discipline volontaire, et notamment sur la mesure de l'impact d'interventions préventives (avant le dépôt des déclarations), et le Secrétariat de l'IISF devrait suivre attentivement ces travaux.

49. Lors du choix d'indicateurs d'impact, il convient de ne pas se limiter à des indicateurs facilement mesurables, comme l'augmentation des recettes, mais d'opter aussi pour des critères plus nuancés. Le renforcement des capacités grâce à un transfert de connaissances et de compétences pratiques reste l'objectif fondamental du programme IISF.

Encadré 7. Augmentation des recettes – une mesure de la réussite parmi d'autres

L'augmentation des recettes (mises en recouvrement ou perçues) n'est qu'un indicateur de réussite parmi d'autres, et peut se heurter à certains écueils (par exemple, la difficulté de mettre en évidence un lien de cause à effet entre l'assistance et l'augmentation des recettes, ou de mesurer l'augmentation si le programme d'assistance ou de vérification s'étale sur plusieurs années).

Malgré ces limites, il semble que certaines initiatives récentes d'assistance technique aient abouti à une augmentation des recettes mises en recouvrement, notamment :

- Dans le pays G, un programme de renforcement des capacités a porté sur les prix de transfert et sur la fourniture d'une assistance sur des dossiers anonymes, à un coût d'environ 15 000 USD. Ce programme a abouti à une augmentation des recettes fiscales mises en recouvrement, de 3.3 millions USD en 2011 à 5.83 millions USD en 2012, soit une hausse de 76 %. Le taux de rendement de l'opération a ainsi été d'environ 170 USD par dollar dépensé. Selon le pays G, cette augmentation serait entièrement imputable à l'assistance pratique fournie. Grâce à ce programme, le pays G a par ailleurs adopté une législation révisée sur les prix de transfert, conforme aux règles internationales, largement inspirée des conseils dispensés par l'expert.
- Dans le pays H, un programme d'assistance à moyen terme a porté sur un renforcement des capacités pour faire appliquer les règles relatives aux prix de transfert. Une récente vérification menée auprès d'une grande multinationale a abouti à un rappel d'impôts de 3.9 millions USD.
- Dans le pays J, un programme d'assistance en vue de développer les compétences des vérificateurs des services fiscaux dans le domaine de la vérification des prix de transfert a abouti à une augmentation des recettes collectées. Dans le cadre d'une vérification, en particulier, les services fiscaux ont pu négocier un ajustement des prix de transfert à partir des conseils reçus au titre du programme et ont ainsi encaissé des recettes supplémentaires pour un montant 12.9 millions EUR.

Dans le pays K, un programme récent d'aide au développement, qui comportait un volet d'assistance pratique à des vérifications fiscales en situation réelle, se fixait les buts, objectifs et résultats suivants :

« Le but du programme est d'accroître le total des recettes fiscales minières perçues en pourcentage du produit intérieur brut tout en préservant l'investissement, la création d'emplois et de valeur.

Son objectif est d'améliorer la discipline fiscale des contribuables en mettant l'accent sur l'industrie minière.

Les quatre grands résultats visés par le programme sont les suivants :

- extension du périmètre, de la couverture et du suivi des vérifications relatives aux droits d'extraction,

- accroissement de l'efficacité des recettes fiscales, couvrant tous les segments de grands contribuables,
- aboutissement des enquêtes et des procédures mettant en cause de grands contribuables du secteur minier dans des litiges fiscaux,
- amélioration des relations avec les grands contribuables et l'industrie minière ».

Ces quatre objectifs généraux sont accompagnés de douze indicateurs plus détaillés, tels que la réduction du nombre d'erreurs dans les déclarations d'impôt par type d'impôt, le nombre de vérifications fiscales menées dans le secteur minier, et un meilleur respect des délais de paiement de l'impôt par les grands contribuables.

Pour plus d'informations sur l'impact des programmes d'assistance au renforcement des capacités dans le domaine fiscal, voir annexe 3.

50. Les indicateurs de réussite d'un détachement doivent prendre en compte ses objectifs spécifiques ; c'est toujours l'administration bénéficiaire qui est la mieux placée pour définir et évaluer les objectifs du projet, souvent avec la contribution des experts ou de leur administration d'origine. Le Secrétariat de l'IISF pourrait apporter son appui à cet aspect des détachements, en élaborant, aux côtés des parties prenantes, un ensemble de mesures d'impact possibles que les administrations bénéficiaires pourraient utiliser pour planifier l'examen et les aspects d'évaluation de chaque détachement. Les mesures de l'impact ou les « résultats » peuvent aussi être liés à des modèles novateurs de financement des détachements, tels que la rémunération en fonction des résultats ou l'émission d'obligations pour le développement, présentés à la section III(e) ci-dessus.

51. Les administrations bénéficiaires sont invitées à communiquer au Secrétariat de l'IISF les informations relatives à l'impact des détachements, notamment les indicateurs d'impact retenus, en vue d'une diffusion plus large, y compris auprès d'organisations fiscales régionales et internationales.

III(g) CONCLUSIONS :

- Les indicateurs permettant de quantifier l'impact de l'assistance pratique en matière de vérification fiscale doivent être complétés par d'autres indicateurs portant sur des éléments moins facilement identifiables mais plus nuancés comme le transfert de connaissances, l'amélioration de la cohérence des résultats des vérifications ou encore l'amélioration de la discipline volontaire des contribuables.
- Les éléments permettant de mesurer l'impact des détachements individuels et de la procédure de détachement dans son ensemble sont des informations importantes qui doivent être collectées et diffusées par le Secrétariat de l'IISF et les administrations bénéficiaires pour chaque détachement effectué.

III(g) RECOMMANDATIONS :

- Le Secrétariat de l'IISF élaborera un panier d'indicateurs d'impact potentiels que les administrations bénéficiaires pourront prendre en compte lorsqu'elles détermineront les objectifs de détachements spécifiques.
- Le Secrétariat de l'IISF collectera et diffusera des informations sur l'évaluation des opérations de détachement effectuées par les administrations bénéficiaires.

PARTIE 2 : FACILITER L'INITIATIVE IISF – UN SECRÉTARIAT DE L'IISF

IV. Rôle, structure et coût d'un Secrétariat de l'IISF

52. Dans la partie 1 de ce rapport, la démonstration est faite qu'il existe une demande et un soutien pour la mise en place d'un mécanisme permettant de faciliter l'octroi d'une assistance pratique en matière de vérification fiscale et qu'il existe des solutions viables pour résoudre chacune des difficultés éventuelles, d'ordre juridique ou pratique, posées par les détachements. Dans la Partie 2, la réflexion porte sur la manière la plus efficace et la plus efficiente de faciliter cette assistance grâce à la mise en place d'une unité centralisatrice, le Secrétariat de l'IISF.

(a) Rôle et approche fonctionnelle

53. La présente section du rapport a pour objet d'étudier l'approche fonctionnelle la plus efficace que devrait adopter le Secrétariat de l'IISF pour faciliter et encourager au mieux les détachements de spécialistes de la vérification fiscale. Lors de la réunion du Groupe d'action en décembre 2012, les parties prenantes ont souhaité que l'étude de faisabilité propose un examen rigoureux des trois options énumérées ci-dessous.

54. Dans le Modèle 1 présenté ci-après, le Secrétariat de l'IISF se voit assigner un rôle d'envergure : organisation et mise en œuvre des détachements d'experts, couvrant l'accréditation et la préparation des experts à leur mission, soutien permanent pendant les missions et bilan de chaque détachement. Dans le Modèle 2, le Secrétariat de l'IISF jouerait un rôle plus limité : il fonctionnerait comme une bourse aux compétences destinée à mettre en relation les demandes et les experts, ce qui laisserait les autres intervenants, notamment l'administration demandeuse, jouer un rôle plus important dans la mise en place du cadre régissant les détachements. Dans ce modèle, le Secrétariat de l'IISF s'efforcerait également de coopérer étroitement avec les organisations et programmes travaillant dans le domaine de la fiscalité et du développement déjà en place. Dans le Modèle 3, l'intervention du Secrétariat de l'IISF serait beaucoup plus circonscrite puisqu'elle recouvrirait alors la gestion d'un espace d'échange en ligne destiné aux administrations fiscales et aux experts intéressés par l'organisation de détachements de spécialistes de la vérification fiscale.

Modèle 1 – Une gamme complète de services : rôles et fonctions

55. Le Modèle 1 prévoit que le Secrétariat de l'IISF joue un rôle actif et complet dans tous les aspects des détachements d'experts, incluant les fonctions suivantes :

- Tenir à jour une base de données d'experts compétents, notamment en sollicitant à l'avance l'engagement d'experts issus d'administrations fiscales nationales, et en prenant directement contact avec des agents des impôts ayant récemment pris leur retraite ;
- Aider les administrations des pays en développement à recenser et définir les créneaux pouvant justifier le recours à l'assistance d'experts, et coopérer avec ces administrations en vue d'élaborer des demandes d'assistance au titre de l'IISF dûment formulées ;

- S'efforcer, aux côtés de l'administration qui envoie des experts et de celle qui les accueille ainsi que des experts concernés (notamment des agents retraités), de surmonter les obstacles juridiques entravant la participation à un programme de détachement. Il peut par exemple s'agir de restrictions législatives à l'embauche d'experts étrangers par l'administration bénéficiaire ;
- Le cas échéant, faire office d'intermédiaire contractuel entre l'administration bénéficiaire et l'expert ou l'administration d'origine de l'expert, par exemple dans le cas où l'expert ne peut être directement recruté par l'administration bénéficiaire pour des raisons d'ordre juridique.
- Gérer les aspects pratiques du détachement, notamment les questions concernant les déplacements, l'hébergement et les problèmes d'assurance.
- Gérer un programme complet d'accréditation et de préparation des experts à leur mission avant leur détachement.
- Mettre au point et appliquer, en partenariat avec l'administration bénéficiaire et avec le concours de l'expert, des indicateurs d'impact et des mesures des résultats obtenus adaptés à chaque détachement. Cela implique de mettre en œuvre un mécanisme d'examen des résultats en cours de mission et d'examen des résultats une fois la mission achevée.
- Rédiger un manuel de bonnes pratiques sur le détachement de spécialistes de la vérification fiscale destiné aux experts et aux administrations fiscales, en s'inspirant des résultats des bilans des missions effectuées.

56. Selon le Modèle fonctionnel 1, le Secrétariat de l'IISF pourrait conclure des accords avec les administrations fiscales prévoyant un nombre minimum de détachements d'experts par an. Il pourrait également négocier des accords avec des organismes d'aide au développement en vue d'intégrer le soutien aux détachements dans le cadre de l'IISF dans leurs programmes à long terme d'aide au développement dans le domaine de la fiscalité.

Modèle 2 – Bourse aux compétences : rôles et fonctions

57. Le Modèle 2 s'articule autour d'un mécanisme de bourse aux compétences qui a pour but de mettre en relation la demande et l'offre d'experts afin d'assurer un déploiement rapide et intégré des compétences demandées. Le Secrétariat de l'IISF exercerait un nombre plus limité de fonctions qu'avec le Modèle 1, et mettrait davantage l'accent sur le développement de relations de coopération avec des parties prenantes afin d'atteindre l'objectif assigné au projet. Les responsabilités du Secrétariat de l'IISF seraient notamment les suivantes :

- Gérer un modèle de formulaire de demande, à l'intention des administrations demandeuses, pour qu'elles puissent établir des demandes d'assistance rédigée en bonne et due forme, en collaborant avec diverses administrations fiscales et organisations fiscales régionales de façon à leur fournir un soutien sur ce plan, se matérialisant notamment par une révision des projets de demandes d'assistance.
- Constitution d'une base de données de spécialistes de la vérification fiscale, et notamment établissement de liens avec des administrations fiscales appelées à contacter des agents ayant pris récemment leur retraite. Le Secrétariat travaillera en outre avec des administrations fiscales potentiellement pourvoyeuses, lesquelles seront invitées à détacher des agents en

exercice, sous réserve de disponibilité, pour répondre à des demandes d'assistance précises émanant de pays en développement.

- Faciliter les relations bilatérales entre administrations demandeuses et experts, y compris la procédure de sélection des experts et l'élaboration d'orientations sur les aspects à prendre en compte lors de la rédaction d'un accord prévoyant des détachements (ou la création d'un modèle d'accord pour le détachement d'experts). Toutefois, le Secrétariat ne jouerait pas un rôle d'intermédiaire contractuel entre l'administration demandeuse et l'expert ou l'administration d'origine de l'expert détaché.
- Gérer une série d'orientations de référence sur les problèmes habituels posés par le détachement d'experts en fiscalité, comme la gestion des conflits d'intérêt et la confidentialité des renseignements fiscaux. Dans le Modèle 2, le Secrétariat de l'IISF n'aurait aucun rôle à jouer concernant les modalités pratiques des détachements, comme les déplacements et les problèmes d'assurance. Cet aspect relèverait de la compétence de l'administration fiscale demandeuse et de l'expert ou l'administration d'origine de l'expert détaché.
- Œuvrer, en collaboration avec les administrations bénéficiaires et les partenaires donateurs, à la mise en place des formules adaptées de financement des détachements, en examinant les programmes existants des donateurs, en particulier au sein des groupes de coordination entre donateurs institués dans les pays bénéficiaires ;
- Élaborer un ensemble d'indicateurs d'impact et de mesures des résultats obtenus auxquels les administrations bénéficiaires pourraient se référer pour définir les objectifs de chaque projet de détachement et que l'administration fiscale pourvoyeuse comme l'administration fiscale bénéficiaire pourraient utiliser pour évaluer l'impact des détachements.
- Appuyer les programmes d'assistance concrète à la vérification fiscale déjà en place, par exemple en ouvrant l'accès à un vivier plus large d'experts pour répondre à une demande précise et dispenser des conseils sur les éléments constitutifs d'un cadre juridique adéquat.

58. Au fil du temps, les fonctions du Secrétariat prévues par le Modèle 2 pourraient évoluer en fonction de la demande. Par exemple, le Secrétariat pourrait envisager de mettre en place un système d'habilitation ou de référence pour les experts candidats à un détachement, ou d'étudier la viabilité d'un projet consistant à définir un programme ciblé d'accréditation et de préparation à leur mission des experts détachés, prenant par exemple la forme d'un module succinct en ligne à valider obligatoirement avant le départ en mission. A titre d'outil de soutien supplémentaire aux experts, le Secrétariat pourrait envisager de créer un forum informel sur Internet qui leur permettrait de partager leurs expériences de détachement et d'échanger les ressources mises au point par eux pour aider les administrations bénéficiaires.

59. Dans le cadre de sa stratégie intégrée d'acheminement de l'assistance, le Secrétariat de l'IISF devra également s'efforcer d'insérer les détachements au titre de l'IISF dans les programmes bilatéraux et multilatéraux d'assistance technique en matière fiscale existants, par exemple en complétant les séminaires de formation mis sur pied pour dispenser des connaissances théoriques élémentaires sur des questions de fiscalité internationale par des activités d'assistance relevant de l'IISF.

60. Le Secrétariat de l'IISF œuvrera de surcroît à l'établissement de relations de collaboration plus institutionnalisées avec des organisations fiscales régionales comme le Forum africain sur l'administration fiscale (ATAF), le Centre interaméricain d'administrateurs fiscaux (CIAT) et le Centre de rencontre des administrations fiscales (CREDAF) ainsi que des organisations internationales telles que la Banque

mondiale ou les Nations unies dans le contexte de projets axés sur la fiscalité et le développement. Ces organisations sont bien placées pour aider au mieux leurs membres à adresser des demandes en vue d'obtenir une assistance concrète en matière de vérification au titre de l'IISF, notamment grâce à leur réseau d'agents d'administrations fiscales et de partenaires donateurs. Leur rôle vis-à-vis des détachements dans le cadre de l'initiative IISF pourrait prendre de l'ampleur au fil du temps.

Modèle 3 – Plateforme en ligne : rôles et fonctions

61. Dans ce modèle, le Secrétariat de l'IISF aurait pour rôle de créer et de gérer un forum facile d'accès, comportant une base de données des demandes et des experts disponibles, qui servirait de point de rencontre entre administrations fiscales et experts candidats à un détachement dans le domaine de la vérification fiscale. Dans le Modèle 3, de portée et d'ambition plus restreintes que les Modèles 1 et 2, les fonctions du Secrétariat se limiteraient à :

- Créer un site Internet simple et convivial sur lequel les administrations fiscales pourraient diffuser des demandes d'assistance pratique en matière de vérification et où les experts pourraient indiquer leurs disponibilités et leurs domaines de compétence. Les parties prenantes pourraient utiliser cette plateforme pour diffuser des informations ou des documents pouvant être utiles dans la perspective d'un détachement d'experts, notamment des descriptifs de programmes de détachement en cours d'exécution.

62. Dans le Modèle 3, ce sont exclusivement les parties prenantes proprement dites, et non le Secrétariat, qui utiliseraient la plateforme et mettraient en relation les demandes et les compétences. Des structures semblables sont utilisées dans d'autres enceintes, par exemple la Plateforme de coordination de l'assistance technique du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales.

(b) Structure organisationnelle et coût du Secrétariat de l'IISF

63. À l'image des responsabilités fonctionnelles du Secrétariat, la structure organisationnelle de l'IISF doit présenter une certaine souplesse pour pouvoir évoluer au gré des besoins du projet. L'étude a également porté, outre sur la structure organisationnelle, sur les mécanismes de surveillance du Secrétariat de l'IISF qu'il conviendrait d'envisager de mettre en place ainsi que sur les besoins de financement.

64. Dans l'étude de faisabilité, deux solutions en particulier sont envisagées pour l'organisation de l'IISF : soit l'IISF constitue une organisation indépendante, soit elle est considérée comme un projet relevant du Programme de l'OCDE sur la fiscalité et le développement. Le choix de la considérer comme une structure indépendante évite toute emprise d'une partie prenante et offre une grande souplesse dans les modalités de gouvernance et les règles de procédure, celles-ci étant définies par l'organisation elle-même. La solution consistant à intégrer le Secrétariat de l'IISF au sein du Programme de l'OCDE sur la fiscalité et le développement, au moins dans un premier temps, garantirait une certaine continuité pendant les premières phases du projet, assurerait une mise en route plus rapide du processus destiné à faciliter les détachements et permettrait de bénéficier de l'avantage que représente l'accès au réseau établi entre les administrations fiscales, les organismes d'aide au développement et les autres parties prenantes membres du Groupe d'action de l'OCDE.²¹

65. Pour compléter les activités du Secrétariat de l'IISF, un organe de surveillance sous la forme d'un Comité consultatif pourrait se charger de diffuser en temps opportun données et instructions. Aussi

²¹ L'OCDE accueille déjà de petits Secrétariats spécialisés, comme par exemple l'Unité de soutien du Forum pour le partenariat avec l'Afrique, et sa longue expérience est à cet égard reconnue.

diversifié dans sa composition que le Groupe d'action, le Comité consultatif permettrait au projet de bénéficier d'une large gamme de compétences et de points de vue, garantirait une mobilisation de tous les instants en faveur de la réussite à long terme de l'initiative et contribuerait à intégrer l'IISF dans le paysage existant de l'assistance technique dans le domaine de la fiscalité et du développement. En ce qui concerne sa composition, il semblerait indiqué, pour commencer, de faire siéger au Comité consultatif les membres de l'équipe dirigeante du Groupe d'action ; la composition définitive du Comité pourrait être approuvée par le Groupe d'action lors de sa réunion d'octobre 2013.²² À l'avenir, le rôle de l'organe de surveillance pourrait être revu en fonction de l'évolution des besoins, et notamment des changements dans la structure organisationnelle de l'IISF.

66. Les membres du Secrétariat de l'IISF seraient très peu nombreux. Un chef de projet dirigerait le Secrétariat. Il serait chargé de mettre en place le mécanisme de l'IISF, de veiller à une coopération permanente avec toutes les parties prenantes et avec l'organe de surveillance proposé. Le chef de projet pourrait être assisté de consultants recrutés pour de courtes périodes, en fonction des besoins. En outre, le Secrétariat de l'IISF devrait avoir accès à une assistance administrative et informatique. Les dépenses de personnel et frais annexes avoisineraient 200 000 EUR la première année, à quoi s'ajouteraient des coûts annuels supplémentaires liés aux déplacements, au soutien informatique et aux dépenses diverses (organisation de réunions et traduction) estimés à 50 000 EUR²³. Dans un premier temps, le coût du Secrétariat de l'IISF se chiffrerait donc à environ 250 000 EUR par an. Au fur et à mesure que le Secrétariat verra son rôle s'élargir, et que l'on aura une idée plus précise des besoins permanents en personnel, il conviendra d'exercer un suivi des dépenses de fonctionnement induites, dans la durée, par l'Initiative.²⁴

Analyse

67. Lorsqu'on évalue ces modèles, il convient de ne pas perdre de vue que, selon les parties prenantes, le rôle du Secrétariat doit être équilibré et axé sur les besoins et offrir en même temps suffisamment de souplesse pour répondre aux besoins futurs liés à l'évolution de l'initiative.

68. Le Modèle 1 représente un perfectionnement et une transposition à une plus grande échelle de la proposition concernant l'IISF et s'il était adopté, il incomberait au Secrétariat de fournir toute une gamme de services aux parties prenantes intéressées, en particulier de prendre en charge l'accréditation des experts et d'assumer, le cas échéant, une responsabilité contractuelle directe à l'égard des détachements. Au moins au stade initial de l'initiative IISF, le Modèle 1 risque d'aller au-delà des besoins. Néanmoins, il prévoit peut-être certaines fonctions du Secrétariat qui pourraient faire partie intégrante de sa mission si celle-ci venait à s'étendre avec le temps en réponse à un besoin.

²² La délimitation précise du rôle du Comité consultatif sera définie par le Groupe de travail en octobre 2013. Actuellement, il est envisagé qu'il contribue de manière opportune et efficace à la définition des outils élaborés par le Secrétariat, qu'il donne des conseils sur les priorités de l'initiative IISF et qu'il identifie les possibilités permettant d'intégrer l'IISF dans la palette des programmes d'assistance technique axée sur la fiscalité à l'intention des pays en développement. Il pourrait contribuer aux travaux du Secrétariat de manière plus régulière que le Groupe de travail ou que les comités de l'OCDE.

²³ Les niveaux de salaires en vigueur à l'OCDE ont été utilisés comme référence pour établir ces estimations. Même si l'IISF était créée en dehors de l'OCDE, et donnait lieu à la création d'une organisation indépendante, les salaires et autres coûts annexes seraient comparables.

²⁴ Si le modèle organisationnel reposant sur une structure indépendante était adopté, les coûts initiaux seraient plus élevés. À titre de comparaison, l'Initiative pour la transparence dans les industries extractives (ITIE), organisation non gouvernementale de droit norvégien constituée en 2007, a enregistré des coûts de création uniques de 85 890 USD au cours des deux premières années (2007-08).

69. Correspondant à un scénario intermédiaire, le Modèle 2 fonctionne comme une bourse aux compétences assurant la fourniture d'une assistance intégrée et permettant l'accomplissement des fonctions nécessaires pour répondre aux demandes d'assistance présentées au titre de l'IISF. La réussite des détachements dépend en partie, dans ce cas de figure, de la mobilisation des partenaires, en particulier des administrations demandeuses, laquelle est une garantie que l'approche suivie demeure une approche guidée par la demande. L'une des principales caractéristiques qui le distinguent du Modèle 1 tient au fait que le Secrétariat ne mettrait pas en place, à ce stade, de processus d'accréditation des experts et n'aurait aucune responsabilité contractuelle directe dans aucun détachement.

70. Les enseignements de l'expérience acquise à l'occasion de la mise en place de structures analogues au Modèle 3 donnent à penser qu'il s'agirait d'une solution facile à gérer pour l'initiative IISF et entièrement façonnée en fonction de l'intérêt des participants (à la fois des administrations demandeuses potentielles, des administrations pourvoyeuses et des experts eux-mêmes). Néanmoins, en l'absence d'un service centralisateur spécialisé dans l'assistance pratique en matière de vérification fiscale, on peut fortement douter que le projet IISF suscite la dynamique requise pour faciliter les détachements. En définitive, ce modèle est trop minimaliste pour qu'il soit possible de déployer l'intense activité attendue pour obtenir des pays en développement des demandes d'assistance correctement présentées, identifier les experts appropriés, élaborer les orientations nécessaires pour surmonter les obstacles pratiques et juridiques, et collaborer avec une myriade de partenaires (administrations bénéficiaires ou pourvoyeuses, experts et partenaires donneurs) afin que chaque détachement soit le plus fructueux possible.

71. En ce qui concerne la structure organisationnelle, le choix de la structure indépendante, synonyme d'une plus grande complexité sur le plan administratif et d'un niveau de coût plus élevé, ne serait pas adapté aux exigences de l'IISF aux premiers stades de sa mise en œuvre. Considérer l'IISF comme un projet relevant du Programme sur la fiscalité et le développement est en revanche une option conforme aux exigences du projet tel qu'il se présente actuellement. L'évolution future de l'IISF pourrait nécessiter la transformation, en temps voulu, du Secrétariat de l'IISF en une organisation indépendante.

72. Complétée par un Comité consultatif et pilotée par un Secrétariat ne comptant qu'une seule personne, la structure décrite dans le Modèle 2 représente une solution peu coûteuse et tout à fait équilibrée tant sous l'angle de la couverture des besoins actuels que sous celui de la flexibilité et de la portée. Le Modèle 2 est l'option préférée de la vaste majorité des pays consultés lors de l'étude de faisabilité. Placée sous l'égide du Programme de l'OCDE sur la fiscalité et le développement, cette structure prévoit un soutien suffisant pour lancer un nouveau programme et analyser les possibilités de partenariat et serait suffisamment souple pour moduler le rôle du Secrétariat en fonction des premiers enseignements des déploiements. Avec une structure dépendant du Programme sur la fiscalité et le développement, le coût du Secrétariat serait financé par des contributions volontaires versées au profit du programme de travail sur la fiscalité et le développement, sachant que de premières manifestations de soutien ont déjà été reçues. A terme, le modèle fonctionnel, la structure d'organisation et les mécanismes de financement de l'initiative IISF devront faire l'objet d'une évaluation, afin de s'assurer qu'ils restent conformes aux besoins,

IV. CONCLUSIONS :

- Une entité centrale d'organisation (un Secrétariat de l'IISF) est nécessaire pour faciliter la mise en œuvre du projet d'IISF.
- Le rôle et la fonction du Secrétariat de l'IISF doivent être définis en fonction des besoins actuels, mais la souplesse est de mise pour tenir compte des évolutions futures.
- La structure d'organisation du Secrétariat de l'IISF doit cadrer avec le rôle de bourse aux compétences que doit jouer le Secrétariat, c'est-à-dire qu'elle doit notamment permettre d'entretenir un réseau solide avec toutes les parties prenantes à l'Initiative IISF, en particulier les

administrations fiscales.

- La structure d'organisation du Secrétariat de l'IISF devra aussi avoir la souplesse nécessaire pour permettre une évolution au fil du temps. Cela peut nécessiter de mettre en place, le moment venu, une organisation autonome et indépendante.
- Les besoins de financement récurrent du Secrétariat de l'IISF sont estimés à EUR 250 000 et, en dehors des écarts attribuables aux coûts initiaux d'établissement, ils ne devraient pas varier sensiblement en fonction de la structure d'organisation retenue.

IV. RECOMMANDATIONS :

- Un Secrétariat de l'IISF sera constitué à petite échelle et pour un coût modeste afin de jouer un rôle de bourse aux compétences. Il sera chargé d'exercer les fonctions de base permettant de faciliter le détachement des experts.
- L'Initiative IISF sera établie dans un premier temps en tant que projet du Programme de l'OCDE sur la fiscalité et le développement.
- Les besoins de financement initiaux du Secrétariat de l'IISF seront couverts grâce à des contributions volontaires.

PARTIE 3 : CONCLUSIONS ET ÉTAPES SUIVANTES

73. La principale conclusion de ce rapport est la nécessité d'établir une initiative centralisée, l'IISF, dans le cadre du Programme de l'OCDE sur la fiscalité et le développement, en vue de faciliter le détachement d'experts chargés de prodiguer une assistance pratique en matière de vérification fiscale à la demande de pays en développement. L'annexe 1 contient l'intégralité des conclusions et des recommandations relatives aux fonctions qu'il faudra assumer, à la structure organisationnelle qu'il faudra mettre en place et à la procédure de détachement qu'il faudra instituer pour concrétiser le projet IISF.

V. Étapes suivantes

74. Les réalisations nécessaires pour mettre en place une bourse aux compétences sont les suivantes :

- Constitution d'une base de données d'experts disponibles, dotée notamment d'un mécanisme de mise à jour régulière ; collaboration avec l'OCDE et les membres du Groupe d'action pour établir des contacts avec des réseaux de fonctionnaires de l'administration fiscale retraités depuis peu et nouer des liens avec des administrations fiscales par le biais d'un point de contact identifié afin de sonder leur capacité à détacher des agents en exercice pour répondre à des demandes d'assistance précises.
- Création d'une boîte à outils IISF, avec notamment :
 - Élaboration, à l'intention des pays sollicitant une assistance, d'un cahier des charges ou de directives types pouvant leur servir à établir leur propre cadre pour le recrutement d'un expert.
 - Élaboration d'un modèle de formulaire de demande d'assistance à l'intention des pays demandeurs, afin de définir la portée de l'intervention, sa durée, les compétences requises et les formules de financement existantes.
 - Élaboration d'un modèle de formulaire que les experts potentiels devraient compléter afin d'alimenter la base de données IISF.
 - Rédaction de directives sur la confidentialité des renseignements fiscaux, comprenant des exemples de serments/déclarations d'experts utilisés dans des missions similaires, et présentant les obstacles juridiques à prendre en compte par les experts.
 - Rédaction de directives concernant les conflits d'intérêts, énumérant les mesures pouvant être prises avant, pendant et après un détachement afin de résoudre les difficultés qui surviennent.
 - Préparation d'une note d'orientation à l'intention des experts et des administrations d'origine, qui recense les principaux aspects à prendre en compte en vue d'un détachement, notamment les possibles difficultés juridiques (visas, permis de travail, conflits d'intérêts, etc.) et pratiques (santé, assurance, hébergement, etc.).
 - Élaboration d'un ensemble d'indicateurs de réussite des détachements d'experts que les administrations fiscales bénéficiaires pourraient utiliser afin de structurer leur recours aux experts et évaluer l'impact des détachements individuels.

- Préparation d'un projet de cahier des charges de l'IISF et examen de la composition d'une entité, au sein de l'équipe dirigeante du Groupe d'action, faisant office de Comité consultatif de l'IISF, pour validation lors de la réunion d'octobre 2013 du Groupe d'action sur la fiscalité et le développement qui se tiendra en Corée.
- Organisation de détachements dans le cadre d'expériences pilotes conduites selon le modèle IISF, en réponse aux manifestations d'intérêt déjà exprimées par des administrations fiscales (demandeuses et pourvoyeuses d'assistance).

75. Ces réalisations pourraient être achevées pendant une phase transitoire de mise en œuvre d'une durée de six mois allant jusqu'en décembre 2013. Le Secrétariat de l'IISF acquerrait ainsi une certaine expérience de cette forme inédite d'assistance en temps réel à la vérification fiscale qui constituerait le point de départ d'un affinage du processus IISF.

76. À compter de janvier 2014, les opérations débuteraient véritablement et l'initiative entrerait pleinement dans la phase de déploiement. Cette nouvelle étape supposerait d'autres détachements d'experts en dehors de ceux effectués dans le cadre de l'expérience pilote, la poursuite de l'enrichissement de la base de données d'experts disponibles et une collaboration avec les partenaires donateurs et les administrations pourvoyeuses orientée vers le renforcement de leur soutien aux projets de détachements.

77. Pendant une période de 12 mois prenant fin en décembre 2014, il conviendrait également d'exercer un suivi du niveau de mobilisation de l'ensemble des parties prenantes de manière à être en mesure d'évaluer dûment les vertus de l'initiative IISF à la fin de 2014. Une telle évaluation devra obligatoirement comporter un examen du mécanisme de confrontation des offres et des demandes d'assistance, des questions de vérification fiscale se prêtant à un détachement et de la viabilité d'un programme d'habilitation, d'accréditation ou de sensibilisation des vérificateurs impliqués dans l'initiative IISF. Il conviendra également d'étudier les moyens de résoudre les difficultés pratiques et juridiques des mises à disposition. Enfin, il sera également nécessaire de se pencher sur les responsabilités fonctionnelles du Secrétariat de l'IISF, sur sa structure d'organisation (notamment sa taille et son emplacement), ainsi que sur son financement et ses mécanismes de gouvernance. Le Comité consultatif et le Secrétariat feront un rapport complet au CAD et au CAF à l'issue du premier mandat de 18 mois de l'IISF.

DÉCISIONS REQUISES :

Le CAD et le CAF sont invités à :

- Approuver l'ensemble des recommandations formulées dans ce rapport et présentées dans leur intégralité dans l'annexe 1.
- Approuver le lancement de l'IISF qui constitue un projet entrant dans le cadre du Programme de l'OCDE sur la fiscalité et le développement et devant s'étaler sur une période de 18 mois prenant fin en décembre 2014. Cette période se décomposera en :
 - i. Une phase de mise en œuvre de six mois allant jusqu'en décembre 2013, pendant laquelle le Secrétariat de l'IISF mettra notamment au point une « boîte à outils IISF », collaborera avec le Groupe d'action pour définir le cahier des charges et la composition du Comité consultatif et lancera des projets pilotes de détachement.
 - ii. Une phase opérationnelle expérimentale de 12 mois, débutant en 2014, pendant laquelle

l'assistance se déploiera concrètement dans le but de faciliter le détachement d'experts chargés de fournir une assistance pratique en matière de vérification fiscale pour répondre aux demandes des pays en développement.

- iii. Le Secrétariat de l'IISF et le Comité consultatif de l'IISF rendront compte des progrès accomplis au CAD et au CAF à la fin de 2014.

Le coût annuel initial de l'initiative IISF est chiffré à 250 000 EUR. Il sera couvert par des contributions volontaires versées au profit du Programme de l'OCDE sur la fiscalité et le développement, sachant que les premières manifestations d'intérêt au bénéfice de l'exécution du premier mandat relatif à l'IISF ont déjà été reçues.

ANNEXE 1 : CONCLUSIONS ET RECOMMANDATIONS DE L'ÉTUDE DE FAISABILITÉ DE L'INITIATIVE IISF

SECTION	CONCLUSIONS	RECOMMANDATIONS :
I. Demande et faisabilité	<ul style="list-style-type: none"> • L'assistance concrète fondée sur l'apprentissage par la pratique dans des dossiers de vérification réels est un domaine qui n'est pas couvert par l'assistance technique en matière fiscale. • Les programmes existants démontrent que cette approche est réalisable, à condition de résoudre certaines difficultés pratiques et juridiques. • Les administrations fiscales des pays en développement sont très demandeuses de ce type d'assistance pratique sur le terrain. 	<ul style="list-style-type: none"> • Mettre en place un programme (IISF) chargé de faciliter le déploiement d'experts pour prodiguer une assistance fiscale pratique lors de vérifications concrètes, en mettant l'accent sur les questions de fiscalité internationale et sur les pratiques généralement suivies en matière de vérification.
II. Procédure à suivre pour la mise à disposition d'experts des IISF	<ul style="list-style-type: none"> • Il faudrait mettre en place une procédure claire permettant de répondre aux demandes d'assistance tout au long du processus, y compris jusqu'après la mise à disposition des experts, en définissant les différentes étapes devant être prises en charge par les différentes parties prenantes. 	<ul style="list-style-type: none"> • Mettre en place un Secrétariat de l'IISF chargé de faciliter un certain nombre de programmes-pilotes de mise à disposition pendant la phase initiale de mise en œuvre du projet.
III(a). Demandes d'assistance fournie par des experts en vérification	<ul style="list-style-type: none"> • Pour être efficace et éviter les doubles emplois, il conviendra de faire cadrer strictement et précisément les demandes d'assistance avec le champ couvert par le projet IISF, à savoir la fourniture d'une assistance concrète en matière de vérification, principalement pour des dossiers de vérification fiscale internationale, et d'une assistance à l'acquisition de compétences d'ordre général en matière de vérification. 	<ul style="list-style-type: none"> • Le Secrétariat de l'IISF établira un modèle de formulaire de demande d'assistance destiné à aider les pays en développement à mettre en forme leurs demandes d'assistance concrète en matière de vérification fiscale.

III(b). Modalités et durée des détachements	<ul style="list-style-type: none"> • D'un pays en développement à l'autre, les modes les plus efficaces de fourniture d'une assistance concrète en matière de vérification fiscale varient, de même que la durée pendant laquelle l'assistance est requise. 	<ul style="list-style-type: none"> • Le Secrétariat de l'IISF observera et répertoriera les modalités et la durée des mises à disposition d'experts choisies par les pays afin de faire connaître toute la palette des options possibles et leurs avantages divers pour éclairer les projets futurs des administrations bénéficiaires.
III(c). Repérage des experts	<ul style="list-style-type: none"> • L'équipe d'experts pourrait être élargie de manière significative par un engagement formalisé auprès de spécialistes retraités depuis peu, et grâce à la coopération sud-sud. • Les possibilités de mise à disposition de fonctionnaires expérimentés en poste dans une administration fiscale sont limitées. Attribuer aux administrations fiscales pourvoyeuses un financement direct émanant de donateurs partenaires peut être un moyen d'élargir ces possibilités. • Il existe dans certains pays en développement un savoir-faire qui pourrait être exploité pour offrir des possibilités d'échanges mutuellement bénéfiques entre deux administrations fiscales. 	<ul style="list-style-type: none"> • Le Secrétariat de l'IISF œuvrera à l'enrichissement d'une équipe de spécialistes de la vérification fiscale en: <ul style="list-style-type: none"> - organisant un réseau structuré de fonctionnaires retraités depuis peu, notamment en s'appuyant sur les réseaux d'anciens fonctionnaires gérés par les administrations fiscales ; - s'employant à accroître la capacité des administrations fiscales de détacher des fonctionnaires des impôts en collaborant avec les partenaires en développement pour améliorer le soutien financier direct accordé à ces administrations ; et; - se tournant vers de nouveaux horizons pour compléter l'apport des fournisseurs traditionnels de savoir-faire, notamment grâce à des détachements de fonctionnaires de pays du Sud; and - aidant les pays à identifier les échanges mutuels bénéfiques entre deux administrations fiscales. • Le Secrétariat de l'IISF gèrera une base de données d'experts potentiels et il établira notamment à cet effet un modèle de formulaire à compléter par les spécialistes souhaitant figurer dans la base de données.
III(d). Choix et habilitation des experts	<ul style="list-style-type: none"> • Le choix des experts est un aspect important du succès de l'opération de détachement. 	<ul style="list-style-type: none"> • Le Secrétariat de l'IISF guidera l'administration bénéficiaire tout au long de la procédure de choix de

	<ul style="list-style-type: none"> • C'est à l'administration demandeuse qu'il incombe de définir le profil de l'expert souhaité et c'est elle également qui est la mieux placée pour effectuer le choix final de l'expert qui lui convient. • S'appuyant sur son expérience, le Secrétariat pourrait fournir des orientations sur la procédure de choix des experts. • La mise en place d'une procédure d'habilitation des experts s'est révélée utile dans d'autres organisations. Néanmoins, il s'agit d'une solution potentiellement coûteuse qui ne se justifie en outre que pour un nombre minimum de détachements d'experts. 	<p>l'expert. Le choix final de l'expert retenu lui reviendra.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Le Secrétariat de l'IISF continuera à évaluer l'ampleur et la viabilité de son implication dans l'élaboration d'un programme d'habilitation des experts, au fur et à mesure que les besoins et les capacités des IISF évolueront au fil du temps.
III(e). Financement des détachements	<ul style="list-style-type: none"> • Le financement doit permettre de couvrir toute une palette de dépenses éventuelles en dehors du salaire des experts eux-mêmes. • Il existe diverses formules de financement (financement par l'administration bénéficiaire, financement complémentaire de la part d'un donneur et détachement financé). • L'initiative IISF ne financera pas elle-même les détachements, mais elle pourrait aider les administrations bénéficiaires en les mettant en relation avec des donneurs partenaires. 	<ul style="list-style-type: none"> • Dans la mesure du possible, le Secrétariat de l'IISF aidera les administrations bénéficiaires à entrer en relation avec des organismes donneurs en s'appuyant sur ses réseaux de parties prenantes. • Le Secrétariat de l'IISF devra observer et répertorier les mécanismes de financement utilisés de façon à offrir une source d'inspiration aux administrations bénéficiaires au stade de la planification des détachements futurs. • En cas de manifestation d'intérêt, le Secrétariat de l'IISF étudiera des propositions de financement novatrices, reposant par exemple sur le principe d'un paiement en fonction des résultats.
III(f). Considérations d'ordre juridique relatives aux détachements	<ul style="list-style-type: none"> • Toute une série de considérations juridiques s'appliquent à tous les détachements d'experts et les faits montrent qu'il est possible de les prendre en compte en mettant en place un cadre juridique approprié, adapté aux circonstances de chaque détachement. 	<ul style="list-style-type: none"> • Le Secrétariat de l'IISF devra se doter d'outils permettant d'aider les administrations fiscales demandeuses et les experts à mettre en place un cadre juridique efficace pour les détachements, par exemple : <ul style="list-style-type: none"> - Un modèle de mandat ou de lignes directrices que les pays qui sollicitent une assistance utiliseront

	<ul style="list-style-type: none"> • Les questions qui peuvent se poser varient d'un dossier à l'autre, mais se rattachent généralement à l'un des quatre domaines suivants : droit du travail ; règles relatives à la confidentialité des renseignements fiscaux ; conflits d'intérêts ; et responsabilité personnelle et professionnelle. 	<p>pour le recrutement d'experts, et qui traitera d'aspects liés au droit du travail (y compris l'embauche de ressortissants étrangers) et à la responsabilité juridique.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Des directives en matière de confidentialité des renseignements fiscaux, avec des exemples de serments/déclarations d'experts utilisés dans des détachements en cours. - Des directives concernant les conflits d'intérêts, traitant les difficultés susceptibles de survenir avant, pendant et après un détachement.
III(g). Quantification d'impact	<ul style="list-style-type: none"> • Les indicateurs permettant de quantifier l'impact de l'assistance pratique en matière de vérification fiscale doivent être complétés par d'autres indicateurs portant sur des éléments moins facilement identifiables comme le transfert de connaissances, l'amélioration de la cohérence des résultats des vérifications ou encore l'amélioration de la discipline volontaire des contribuables. • Les éléments permettant de mesurer l'impact des détachements individuels et de la procédure de détachement dans son ensemble sont des informations importantes qui doivent être collectées et diffusées par le Secrétariat de l'IISF et les administrations bénéficiaires pour chaque détachement effectué. 	<ul style="list-style-type: none"> • Le Secrétariat de l'IISF élaborera un panier d'indicateurs d'impact potentiels que les administrations bénéficiaires pourront prendre en compte lorsqu'elles détermineront les objectifs de détachements spécifiques. • Le Secrétariat de l'IISF collectera et diffusera des informations sur l'évaluation des opérations de détachement effectuées par les administrations bénéficiaires.
IV. Rôle, structure et coût d'un Secrétariat de l'IISF	<ul style="list-style-type: none"> • Une entité centrale d'organisation (un Secrétariat de l'IISF) est nécessaire pour faciliter la mise en œuvre du projet IISF. • Le rôle et la fonction du Secrétariat de l'IISF doivent être définis en fonction des besoins actuels, mais la souplesse est de mise pour tenir compte des évolutions futures. 	<ul style="list-style-type: none"> • Un Secrétariat de l'IISF sera constitué à petite échelle et pour un coût modeste afin de jouer un rôle de bourse aux compétences. Il sera chargé d'exercer les fonctions de base permettant de faciliter le détachement des experts. • L'Initiative IISF sera établie dans un premier temps en tant que projet du Programme Fiscalité et

	<ul style="list-style-type: none">• La structure d'organisation du Secrétariat de l'IISF doit cadrer avec le rôle de bourse aux compétences que doit jouer le Secrétariat, c'est-à-dire qu'elle doit notamment permettre d'entretenir un réseau solide avec toutes les parties prenantes à l'Initiative IISF, en particulier les administrations fiscales.• La structure d'organisation du Secrétariat de l'IISF devra aussi avoir la souplesse nécessaire pour permettre une évolution au fil du temps. Cela peut nécessiter de mettre en place, le moment venu, une organisation autonome et indépendante.• Les besoins de financement récurrent du Secrétariat de l'IISF sont estimés à EUR 250 000 et, en dehors des écarts attribuables aux coûts initiaux d'établissement, ils ne devraient pas varier sensiblement en fonction de la structure d'organisation retenue.	<p>développement de l'OCDE.</p> <ul style="list-style-type: none">• Les besoins de financement initiaux du Secrétariat de l'IISF seront couverts grâce à des contributions volontaires.
--	---	---

ANNEXE 2 :
EXEMPLES D'ASSISTANCE PRATIQUE EN MATIÈRE DE VÉRIFICATION FISCALE :
PROGRAMMES ACTUELS ET PROPOSÉS

Outre les études de cas présentées dans le rapport, d'autres programmes d'assistance pratique aux vérifications sont actuellement mis en œuvre ou ont été récemment proposés. On en trouvera ci-dessous quelques exemples.

Renforcer les compétences en matière de prix de transfert en Colombie – Le Programme Fiscalité et développement de l'OCDE

Depuis 2012, l'OCDE, dans le cadre de son Programme Fiscalité et développement, aide l'administration fiscale colombienne (DIAN) à renforcer ses capacités en matière de prix de transfert, en partenariat avec la Banque mondiale et l'Union européenne. Tous les trois ou quatre mois, des experts des prix de transfert de pays de l'OCDE et de pays partenaires passent une semaine auprès de l'administration fiscale colombienne ; ils s'emploient à y former les agents chargés des vérifications de prix de transfert, notamment à dispenser des conseils sur des dossiers de vérification rendus anonymes. Ces visites régulières sont complétées par des entretiens téléphoniques et des échanges de courriels entre l'OCDE et les agents de la DIAN. Des experts extérieurs interviennent également sur des questions spécifiques (par exemple, un expert de l'industrie minière est venu expliquer les chaînes d'approvisionnement et de valeur).

Au titre de son Programme Fiscalité et développement, l'OCDE participe également à des projets analogues à moyen terme concernant les prix de transfert au Ghana, au Kenya, au Rwanda et au Vietnam. Une assistance sera également prodiguée au Pérou, à la Jamaïque et à la Zambie à compter de la mi-2013.

Renforcement des capacités en Papouasie-Nouvelle-Guinée : Coopération entre l'administration fiscale australienne et l'Agence australienne pour le développement international (AusAID)

Par le biais de sa stratégie d'engagement international, l'administration fiscale australienne (ATO) vise à :

- Influencer sur les pratiques administratives à l'échelon mondial en vue de mieux identifier et atténuer les risques globaux
- Promouvoir la transparence internationale et une administration fiscale équitable
- Renforcer l'engagement de l'Australie à l'appui du développement régional
- Établir des partenariats solides avec de grands pays émergents.

L'ATO considère l'aide au renforcement des capacités comme un axe fondamental de sa stratégie. En parallèle, AusAID reconnaît le rôle important que jouent l'appui aux systèmes fiscaux dans l'aide au renforcement de la gouvernance. Les deux organisations coopèrent en vue d'apporter une aide au renforcement des capacités à l'administration fiscale (IRC) de Papouasie-Nouvelle-Guinée. AusAID finance la mise à disposition d'experts de l'ATO pour consulter, encadrer et former leurs homologues de l'IRC par le biais de deux programmes étroitement alignés l'un sur l'autre : le programme SGP (Strongim Gavman Program) et le programme PATOTS (PNG Australian Taxation Office Twinning Scheme).

Strongim Gavman Programme (SGP)

- SGP est un programme impliquant l'ensemble de l'administration australienne destiné à prodiguer une aide au renforcement des capacités et des conseils à l'administration de Papouasie-Nouvelle-Guinée. Il est financé par le programme d'aide australien au titre d'un ensemble plus large d'aide au renforcement de la gouvernance.
- L'IRC bénéficie de conseils et d'une assistance au renforcement des capacités grâce à des « conseillers fiscaux » de l'ATO détachés pour une période de deux ans en vue d'un transfert pratique de leurs connaissances.
- AusAID coordonne les aspects logistiques du détachement d'experts australiens dans le cadre de son programme général d'aide.
- L'ATO aide l'IRC à renforcer ses capacités depuis 2004.

Axe de travail actuel du SGP :

- Les responsables du programme SGP de l'ATO prodiguent des conseils et une assistance en matière de renforcement des capacités dans un grand nombre de domaines techniques et touchant à l'administration de l'impôt, y compris la planification et le suivi des vérifications, l'identification, l'évaluation et la gestion des risques, l'interprétation de la loi ainsi que les activités de sensibilisation et de formation à la discipline fiscale. Les responsables du programme SGP jouent un rôle consultatif dans les vérifications en cours et apportent leur concours et leur soutien aux équipes de vérificateurs de l'IRC.

Programme de jumelage Papouasie-Nouvelle-Guinée-ATO (PATOTS)

- Le programme de jumelage est revu une fois par an et s'articule autour des principaux domaines décrits dans le Plan opérationnel de l'IRC, en tenant compte des domaines dans lesquels l'ATO détient un savoir-faire spécifique.
- La nature de l'engagement évolue en fonction des besoins de l'IRC et de la capacité de l'ATO à faciliter la mise en œuvre du programme. Il implique actuellement des détachements de courte durée (4 semaines maximum) de responsables de l'ATO en Papouasie-Nouvelle-Guinée.
- Les experts de l'ATO analysent un domaine d'activité spécifique et élaborent un plan préconisant la voie à suivre, qui est soumis à l'approbation de l'IRC. Les différents services de l'IRC s'emploient à appliquer ces recommandations, avec l'aide et l'appui de l'équipe du SGP. Trois à six mois après la visite initiale, un responsable de l'ATO se rend à nouveau sur place pour évaluer les progrès accomplis, poursuivre la formation du personnel et définir les étapes suivantes. Une assistance supplémentaire peut être prodiguée par courriel ou par téléphone entre chaque visite.
- Le détachement d'experts de l'ATO auprès de l'IRC permet à un plus grand nombre d'agents de l'IRC de bénéficier des activités de renforcement des capacités et garantit une meilleure pérennité du transfert de connaissances et de compétences. Les agents de l'ATO peuvent aussi mieux comprendre les particularités de l'IRC et adapter leur approche en conséquence.
- Le programme de jumelage PATOTS est opérationnel depuis 2007.

Axe de travail actuel du programme de jumelage :

- En 2012-13, l'accent est mis sur la gestion des risques et le choix des dossiers, ainsi que sur les prix de transfert. Par le passé, le champ d'intervention des experts de l'ATO a porté sur l'assistance aux vérifications, le respect des obligations fiscales dans différents secteurs d'activité et la gestion des contribuables stratégiques. Les responsables du jumelage au sein de l'ATO jouent un rôle consultatif dans les vérifications en cours et apportent leur concours et leur soutien aux équipes de vérificateurs de l'IRC.

Pays-Bas – Curaçao

L'administration fiscale néerlandaise fournit une assistance en matière de vérification fiscale aux services fiscaux de Curaçao en vertu d'un accord entre les deux parties. Aux termes de cet accord, les Pays-Bas ont détaché deux agents de l'administration fiscale à Curaçao afin qu'ils prêtent leur concours à des opérations de vérification visant des institutions financières établies dans ce pays (3 périodes de deux semaines). L'objectif de l'accord de coopération est une mise en commun de savoir-faire et d'expérience. Les frais de transport et d'hébergement des experts sont pris en charge par les autorités fiscales de Curaçao ; l'administration fiscale néerlandaise finance le coût des experts.

Propositions visant à fournir une assistance pratique dans le domaine fiscal et dans le secteur des services financiers au sens large.

En plus du projet IISF, deux propositions ont récemment été présentées en vue de répondre au besoin de fournir une assistance pratique pour le renforcement des compétences en matière de vérification dans les administrations fiscales des pays en développement.

Base de données de spécialistes des prix de transfert

Le Forum sur l'administration de l'impôt (FTA) a reconnu dans son rapport de 2012 intitulé « Traiter efficacement les défis des prix de transfert » qu'« il y a des limites à ce qu'un pays, qu'il soit développé ou en développement, peut réaliser seul ». Prenant acte du fait que la coopération entre les administrations fiscales, en particulier en ce qui concerne les questions fiscales transfrontalières comme les prix de transfert, est primordiale, le rapport a recommandé que le FTA « établisse et tienne à jour un registre des pays prêts à fournir leur assistance aux administrations fiscales des pays en développement qui cherchent à améliorer leurs compétences en matière de prix de transfert ». À ce stade, cette recommandation n'a pas été suivie d'effets, dans l'attente de la poursuite du projet IISF.

Groupe d'experts des prix de transfert

En 2012, le Groupe de travail sur les prix de transfert du Forum sur l'administration fiscale en Afrique (ATAF) est convenu de prendre des mesures visant à mettre en place un groupe d'experts des prix de transfert. Ce groupe serait chargé de conseiller les fonctionnaires des administrations fiscales des pays membres de l'ATAF en réponse à des questions précises concernant les prix de transfert. Il est proposé que ce groupe soit composé d'experts issus à la fois d'administrations fiscales africaines et non africaines. Le projet devrait entrer dans sa phase d'essai en 2013.

ANNEXE 3 :
ÉTUDES DE CAS SUPPLÉMENTAIRES SUR L'IMPACT
DE L'AIDE AU RENFORCEMENT DES CAPACITÉS EN MATIÈRE FISCALE

Des éléments probants montrent que l'investissement des donateurs dans le développement de systèmes fiscaux peut être très rentable :

- En Éthiopie, le DFID, aux côtés d'autres bailleurs de fonds, soutient le Programme de renforcement des capacités dans le secteur public, qui couvre également le système fiscal. L'objectif est d'accroître les recettes fiscales de 87 %, qui passeraient ainsi de 43.3 milliards ETB en 2010 à 81.1 milliards ETB en 2013. On estime que chaque livre d'aide du DFID génère des recettes supplémentaires d'environ 20 livres par an.
- Les 5.3 millions USD d'aide versés par l'USAID entre 2004 et 2010 en vue d'améliorer le recouvrement de l'impôt au Salvador ont conduit à une augmentation des recettes de 350 millions USD par an.
- Au Burundi, l'aide du DFID a permis de mettre en place une administration fiscale indépendante en juillet 2010, à une époque où les services fiscaux et douaniers du pays (alors placés sous l'autorité du ministère des Finances) figuraient en tête de la liste des organisations les plus corrompues d'Afrique de l'Est, selon l'indice de corruption en Afrique de l'Est établi par Transparency International. L'objectif de l'intervention était de repenser le recouvrement de l'impôt. De janvier à juin 2011, les recettes fiscales recouvrées ont dépassé de 37.4 % le niveau enregistré au cours de la même période de l'année précédente. Entre juillet et septembre 2011, les recettes effectivement recouvrées étaient supérieures de 14 % (c'est-à-dire de GBP 7 millions) aux prévisions.
- Le soutien du DFID à l'administration fiscale du Rwanda a permis d'établir les lois et règlements qui régissent sa création, et de financer la construction de ses locaux et ses systèmes de gestion. Pendant les dix années qu'a duré ce soutien, les impôts collectés ont été multipliés par six et en 2010, les procédures de gestion de l'administration fiscale rwandaise ont reçu la certification ISO 9001 :2008, devant ainsi la première institution du pays à atteindre ce niveau. L'aide a été si efficace que, toutes les trois semaines, les services fiscaux recouvraient des recettes équivalentes au montant de l'investissement du DFID, soit 24 millions GBP. Son efficacité a été l'un des principaux moteurs du développement spectaculaire du Rwanda au cours des dernières années.

Les exemples ci-avant concernent la fourniture d'une assistance au renforcement des capacités en matière fiscale, mais pas nécessairement la fourniture d'une assistance pratique à la vérification. On trouvera dans la section III(g) du présent rapport des exemples de l'impact de détachements ciblés spécifiquement sur une aide pratique à la vérification fiscale.

ANNEXE 4 : CONSULTATIONS AVEC LES PARTIES PRENANTES

Dans le cadre de la procédure de consultation de l'étude de faisabilité de l'Initiative IISF, des discussions approfondies ont été menées pour que cette proposition soit examinée par un large éventail de parties prenantes, au cours de réunions bilatérales et multilatérales sur des questions fiscales internationale et de développement, ainsi qu'à l'occasion de manifestations régionales ciblées sur la fiscalité. Ce processus a permis de recueillir les points de vue de responsables à des niveaux très divers, allant des ministres à des agents des administrations fiscales chargés d'effectuer des vérifications au quotidien.

Cette procédure a permis de consulter :

- les membres du Forum africain sur l'administration fiscale (ATAF) lors de son assemblée générale annuelle qui s'est tenue en septembre 2012 ;
- les membres de l'Association des administrations fiscales des pays du Commonwealth lors de sa Conférence technique annuelle qui s'est tenue en octobre 2012 ;
- les secrétariats du Centre interaméricain d'administrateurs fiscaux (CIAT) et de l'ATAF à diverses occasions, notamment lors de la Conférence technique organisée en octobre 2012 par le CIAT ;
- les membres du Groupe de direction du Pacte fiscal international lorsqu'ils se sont réunis en octobre 2012 ;
- des représentants d'organisations internationales actives dans les domaines de la fiscalité et du développement, dont le FMI, les Nations unies, la Banque mondiale, le CREDAF (Centre de rencontres et d'études des dirigeants des administrations fiscales) et l'OMD ;
- des représentants des intérêts des entreprises grâce au Comité consultatif économique et industriel auprès de l'OCDE ainsi qu'à des discussions avec des sociétés intéressées par le projet ;
- le Comité technique des autorités fiscales d'Afrique de l'Est (EARATC) à l'occasion de leur réunion de mars 2013 ;
- des représentants de la société civile, notamment du Réseau pour la justice fiscale et de CCFD-Terre Solidaire, dans le cadre de leur participation aux travaux du Groupe d'action sur la fiscalité et le développement ; et
- Des agents d'organismes d'aide au développement et d'administration fiscales de pays membres et non membres de l'OCDE issus d'Asie, de la région Pacifique, d'Afrique, d'Europe et du continent américain.

Le Secrétariat s'est en outre rapproché des membres du Forum sur l'administration de l'impôt, et en particulier de son Bureau. En octobre 2012, l'idée de réaliser une étude de faisabilité du projet IISF a été examinée et approuvée par les membres du Bureau du Forum. Les informations concernant l'étude de faisabilité ont ensuite été communiquées à l'ensemble des membres du Forum qui ont été invités à participer de manière plus intense à l'étude. Des discussions plus approfondies sur le projet IISF ont eu lieu ensuite avec certains membres du Forum intéressés.