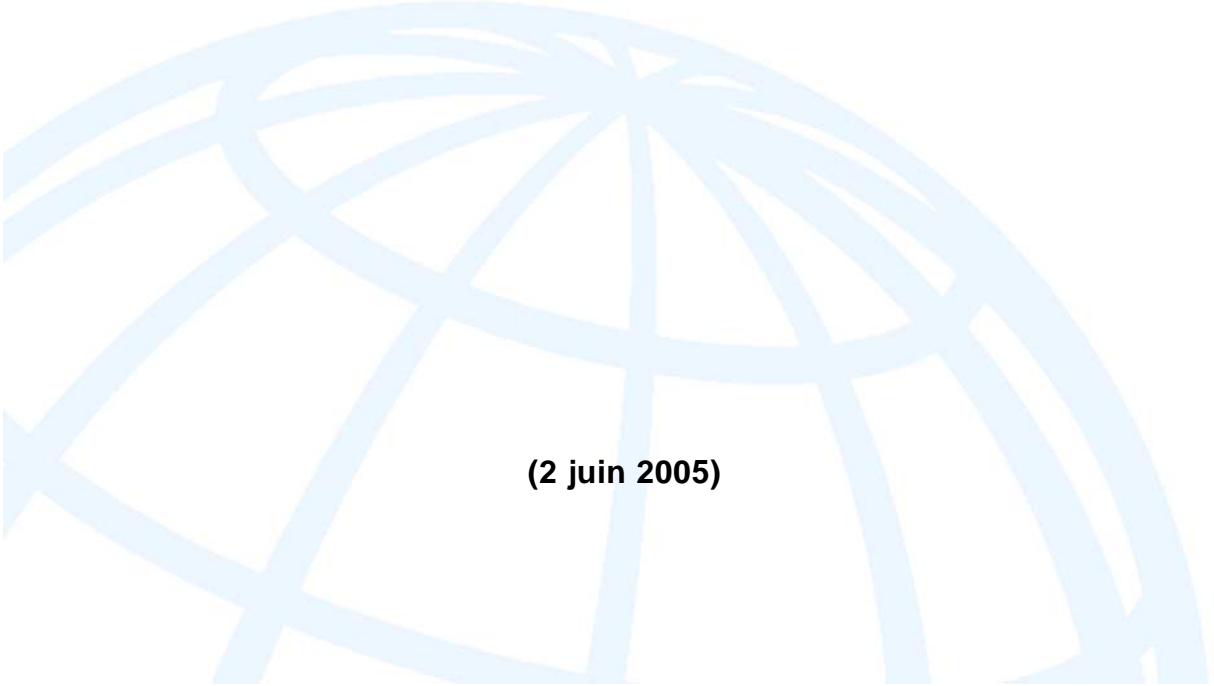


LE CONTROLE DES RECETTES PUBLIQUES

Conclusions et recommandations

(2 juin 2005)



Préambule

Le VI^e Congrès de l'EUROSAI qui s'est déroulé à Bonn du 30 mai au 2 juin 2005 s'est penché sur le thème du contrôle des recettes publiques effectué par les Institutions Supérieures de Contrôle (ISC). La création et la conservation d'une base solide de recettes revêtent une importance capitale pour l'efficacité de la mise au point des politiques gouvernementales. Vu la portée d'un système efficace de recouvrement des recettes, les ISC ont fait du contrôle des recettes publiques un domaine particulier et spécialisé parmi leurs activités de contrôle. Les délibérations du Congrès sur le contrôle des recettes se sont centrées sur les trois sous-thèmes suivants:

- Sous-thème 1 L'importance des recettes publiques pour la gestion financière du pouvoir exécutif ainsi que pour l'autorité budgétaire du pouvoir législatif
- Sous-thème 2 Le rôle de l'ISC à travers les différentes phases budgétaires
- Sous-thème 3 Approches et impacts divers

Trois groupes de travail internationaux composés d'ISC et présidés par les Pays-Bas (Sous-thème 1), le Royaume-Uni (Sous-thème 2) et la Pologne (Sous-thème 3) ont préparé les délibérations du Congrès. Ces ISC ont élaboré des documents de discussion relatifs aux trois sous-thèmes, résumant les observations faites par les 47 membres actuels de l'EUROSAI et les enseignements qu'ils ont tirés. En fournissant des rapports nationaux détaillés, les membres de l'EUROSAI ont contribué à constituer une large base d'informations et d'expériences pour alimenter les délibérations du Congrès. Ce faisant, les ISC ont jeté les bases permettant de réaliser les observations et de parvenir aux conclusions et recommandations importantes élaborées par le Congrès au cours de ses délibérations menées au Petersberg, à proximité de Bonn.

Le Congrès a ainsi permis de poursuivre une coopération amicale qui existe depuis 15 ans entre les membres de l'EUROSAI et qui a pour but le partage des informations, des points de vue et des enseignements. Dans la poursuite de ces objectifs, les conclusions et les recommandations énumérées ci-dessous servent à approfondir les compétences techniques et la coopération ainsi qu'à améliorer l'accomplissement des missions qui incombent aux membres de l'EUROSAI en matière de contrôle des recettes publiques. Ces conclusions et recommandations tiennent compte des divers contextes au sein desquels les membres de l'EUROSAI remplissent leurs fonctions tout en respectant le mandat respectif de chaque ISC.

1 L'importance des recettes publiques pour la gestion financière du pouvoir exécutif ainsi que pour l'autorité budgétaire du pouvoir législatif

- 1.1 Les attributions des ISC en matière de contrôle des recettes publiques ont été mises en exergue par la Déclaration de Lima, adoptée en 1977. S'agissant des recettes fiscales, la Déclaration préconise qu'elles soient contrôlées aussi souvent que possible. Les principes et les normes énoncés dans la Déclaration s'appliquent aussi bien aux dépenses qu'aux recettes publiques. L'EUROSAI réitère son engagement à l'égard de la Déclaration de Lima, la «Magna Carta» du contrôle des finances publiques, qui continue de constituer un cadre normatif adéquat pour le contrôle des budgets de recettes exercé par les ISC.
- 1.2 Bien que la Déclaration se réfère explicitement à l'impôt, les aspects suivants s'appliquent aussi à l'ensemble des recettes publiques:
- l'accent mis sur la réalisation de contrôles de la légalité et de la régularité du recouvrement des recettes publiques,
 - l'importance, lors du contrôle de la perception des recettes, d'examiner aussi l'efficacité du système de cette perception,
 - la nécessité de vérifier la réalisation des objectifs fixés en matière de recettes,
 - et l'importance de proposer des améliorations aux organes législatifs.
- 1.3 À l'aval de la Déclaration de Lima, on retrouve un certain nombre de lignes directrices spécifiques relatives au contrôle de recettes publiques spécifiques (la TVA, par exemple). Le Congrès a donc salué les initiatives des membres de l'EUROSAI ou groupes de travail européens qui disposent déjà de telles lignes directrices et qui souhaitent les partager avec d'autres ISC.
- 1.4 L'EUROSAI admet que les impôts et les cotisations sociales constituent les catégories les plus importantes des recettes publiques. D'ailleurs, la composition de celles-ci n'a guère changé au fil des années. Les rapports établis par les autorités fiscales sur les informations autres que financières sont rares. Il serait utile d'en encourager l'usage par souci de transparence.
- 1.5 Malgré la relative stabilité de la composition des recettes publiques, l'EUROSAI constate que les processus de recouvrement connaissent des mutations rapides sous l'effet de nouvelles législations, de la réorganisation des administrations fiscales et de l'informatisation accrue. Les ISC devraient tenir compte de ces mutations lorsqu'elles mettent au

point leurs stratégies de contrôle. En élaborant ces stratégies, les ISC devraient également se montrer sensibles au contexte général du contrôle, y compris la culture fiscale et la bonne volonté du public de se conformer à la nécessité de payer leurs impôts. Ce deuxième facteur a d'ailleurs un effet considérable sur la stratégie et l'organisation de l'administration fiscale.

- 1.6 Confrontées à la rareté des ressources, les ISC doivent chercher à mieux répartir les moyens dont elles disposent. La mise au point d'une stratégie spécifique pour le contrôle des recettes publiques, dans laquelle l'analyse des risques joue un rôle important, constitue une étape importante vers l'optimisation de leurs activités de contrôle. Ceci concerne surtout les impôts qui constituent la principale source de ressources publiques, celle qui est la plus susceptible d'induire une perte importante de recettes.

Les indicateurs importants pour l'analyse des risques par les ISC dans le domaine des activités de contrôle des impôts sont

- le volume des recettes générées par un impôt donné,
- la complexité et l'efficacité de la réglementation fiscale applicable,
- les risques d'erreur au niveau de la perception de l'impôt,
- la solidité de la stratégie de contrôle et des processus de contrôle interne au sein de l'autorité fiscale,
- les contribuables qui sont susceptibles de vouloir se soustraire à leurs obligations fiscales par l'évasion ou l'évitement,
- l'importance des droits d'accès des autorités fiscales aux données liées à la fiscalité
- les processus de restructuration et de modernisation.

- 1.7 L'analyse des rapports nationaux soumis par les membres de l'EUROSAI a révélé un certain nombre de cas où des flux financiers qui sont, à strictement parler, des dépenses sont transférés dans les recettes budgétaires notamment sous forme de subventions fiscales. Dans certains pays, ces allègements fiscaux ont atteint des proportions considérables. Toutefois, jusqu'ici, notre connaissance de l'efficacité des subventions fiscales laisse encore à désirer. Il serait approprié que les ISC approfondissent leurs connaissances concernant le volume et le degré d'accomplissement des objectifs de ces subventions fiscales. Un certain nombre de rapports nationaux avaient trait à la portée et à la complexité de la législation fiscale qui peuvent induire des déficits fiscaux et des dérogations fiscales. Pour cette raison, le Congrès préconise la réalisation d'une mission coordonnée de contrôle des subventions fiscales ouverte à tous les membres de l'EUROSAI.

2 Le rôle de l'ISC à travers les différentes phases budgétaires

- 2.1 Les estimations de recettes réalisées par le pouvoir exécutif ont un impact considérable sur la prise de décisions parlementaires. Les ISC admettent qu'il existe un intérêt accru de la part de tiers de les voir participer plus activement au processus du budget de recettes. A cet égard, l'ISC occupe une position particulièrement privilégiée, indépendante et importante pour ce qui a trait aux données, hypothèses et prévisions liées aux budgets de recettes publiques. En effet, l'ISC est parfois la seule instance bénéficiant d'un accès indépendant aux données sous-jacentes détaillées. Mais l'ISC n'a pas pour vocation de formuler les prévisions de recettes sur lesquelles reposent les budgets.
- 2.2 En conformité avec la Déclaration de Lima, les ISC devraient, cependant, effectuer un contrôle a posteriori des estimations de recettes afin d'encourager la mise au point de prévisions de recettes raisonnables. Les attentes des parlements, de certains gouvernements et de l'ensemble de la population à l'égard des ISC sont en train de changer et de s'intensifier. Si ces attentes devaient encore prendre de l'ampleur, ce qui est parfaitement envisageable, les ISC doivent veiller à ne pas être contraintes à adopter des mesures susceptibles de réduire leur capacité à jouer le rôle de contrôleurs externes efficaces et indépendants. Toutefois, le refus du changement fait également courir le risque de voir décliner le prestige des ISC et le respect dont elles jouissent. Il importe donc pour chaque ISC de décider quelle devra être sa stratégie pour l'avenir.
- 2.3 Avant d'entreprendre toute activité de contrôle des recettes, l'ISC doit avoir les attributions juridiques lui permettant d'effectuer un tel travail. Mais les ISC doivent aussi s'assurer qu'elles disposent des compétences techniques et des ressources nécessaires. Cependant, les recettes estimatives reposent sur des projections relatives aux tendances générales de l'économie et sur des objectifs stratégiques qui, tous deux, comportent un risque d'erreur inhérent. L'ISC doit reconnaître ces contraintes et accepter le fait qu'il peut s'avérer très difficile pour elles de trouver des preuves indépendantes suffisantes, pertinentes et fiables étayant leur évaluation des budgets de recettes et leurs prévisions.
- 2.4 Dans le cadre de leurs attributions en matière d'analyse budgétaire, plusieurs ISC sont autorisées à mettre à disposition leur expertise sur des aspects liés à l'estimation des recettes fiscales et les autres recettes publiques. Les ISC pourraient examiner les méthodes d'estimation et les procédures de prise de décisions qui permettent d'effectuer les prévisions de recettes budgétaires. Elles pourraient identifier les faiblesses de la méthodologie d'estimation et

indiquer les moyens d'améliorer les prévisions de recettes. De cette façon, les ISC contribueraient grandement à l'amélioration de la qualité des prévisions de recettes et des estimations budgétaires à venir et améliorer la transparence des processus d'approbation budgétaires. Par conséquent, les ISC doivent, dans la mesure du possible, réaliser des contrôles visant à améliorer la transparence des données, les modèles fiscaux, les méthodologies et les processus qui permettent de mettre au point les budgets de recettes et les prévisions.

- 2.5 Le degré de participation des ISC dans la révision du processus d'élaboration budgétaire varie considérablement. Certaines d'entre elles réalisent des contrôles formels a posteriori débouchant sur des opinions liées aux budgets de recettes. Certaines ISC réalisent aussi un contrôle des estimations budgétaires et jouent un rôle consultatif auprès des gouvernements et des parlements en matière de recettes. Les ISC peuvent s'inspirer des enseignements tirés de contrôles antérieurs de différentes sources de recettes. Cette participation vise à permettre aux gouvernements et aux parlements d'examiner les estimations budgétaires à la lumière des enseignements tirés des opérations de contrôle antérieures.
- 2.6 Dans les pays où les ISC ne sont pas encore autorisées à assumer, au cours de la procédure budgétaire, un rôle consultatif en matière de budgets de recettes, il serait souhaitable que leurs compétences puissent être étendues pour qu'elles puissent jouer un tel rôle. Les ISC admettent que, dans de nombreux domaines, il n'y a pas suffisamment de données de bonne qualité pour étayer les activités de contrôle des budgets de recettes. Certains pays ont des traditions plus probantes que d'autres en matière de données macro-économiques. Lorsqu'il existe suffisamment de données de bonne qualité, les ISC doivent envisager la possibilité de vérifier si les hypothèses à la base des budgets de recettes revêtent un caractère raisonnable. Dans la réalisation de ce travail, les ISC pourraient prendre en ligne de compte les normes de l'IFAC.
- 2.7 Un point important en matière de contrôle des recettes réside dans l'exécution de la législation fiscale. Les ISC qui contrôlent les recettes vérifient principalement si l'administration compétente applique la législation relative aux recettes et si elle perçoit les recettes en temps utile, de façon intégrale et équitable. Lors de ces contrôles, les ISC s'appuient sur les dispositions applicables de la législation sur les recettes et en évaluent l'impact pratique. Il est possible que de telles missions de contrôle puissent révéler que les résultats de l'action administrative ne coïncident pas avec les objectifs fixés par la loi en vigueur.

2.8 Lorsque les ISC identifient de tels écarts, ceux-ci ne sont pas toujours exclusivement imputables à des erreurs administratives. Ces écarts peuvent résulter plutôt des dispositions légales elles-mêmes comme, par exemple, lorsque les lois sont excessivement compliquées et donc difficilement applicables. Dans ces cas, les auditeurs externes ne doivent pas se borner à évaluer l'action gouvernementale. Lorsque leur mandat leur permet une participation plus active, les ISC devraient utiliser les résultats et conclusions pertinents générés dans ce domaine pour conseiller les organes législatifs en signalant les défaillances au niveau de l'exécution dues à des dispositions légales impraticables et en recommandant des amendements législatifs. Il en va de même dans les cas où les déficiences dans le domaine des ressources humaines et matérielles.

3 Approches et impacts divers

- 3.1 En fonction de leurs mandats respectifs, les ISC peuvent utiliser des approches méthodologiques différentes en matière du contrôle des recettes. Les contrôles de régularité et de conformité sont importants, parce qu'ils peuvent révéler des défaillances dans l'exécution des lois relatives aux recettes et des inégalités de traitement au niveau de l'imposition. Les contrôles du rendement dans le domaine des recettes peuvent être un outil approprié, par exemple pour encourager une perception de l'impôt plus efficiente et efficace et pour surveiller les processus de restructuration au sein des administrations fiscales. Le fait de combiner les résultats issus des deux types de contrôle, ou même le fait de combiner parfois les approches financières et de rendement en un projet unique peut contribuer à l'exhaustivité des résultats et des constatations réalisés par le contrôle des finances publiques. Ils peuvent, en outre, permettre d'évaluer l'efficacité des subventions fiscales et ainsi préparer le terrain à la vérification de la réalisation des objectifs.
- 3.2 Les ISC devraient appliquer tous les éléments énoncés dans la Déclaration de Lima en réalisant des contrôles de régularité et de rendement et en combinant les critères et les méthodes de contrôle énoncés plus haut. Les ISC devraient s'engager à contrôler les recettes de manière aussi exhaustive que possible et devraient recourir à la possibilité, prévue dans la Déclaration de Lima, d'accéder aux dossiers fiscaux individuels.
- 3.3 Il faut que les ISC répartissent leurs ressources de manière efficace et efficiente, sur la base d'analyses de risque précédentes et adapter leurs activités de contrôle fiscal à des environnements de plus en plus

informatisés. Cela requiert des ISC la capacité d'échanger des données avec l'administration fiscale et de se maintenir au même niveau de technologie informatique que les administrations fiscales à contrôler. Il peut être avantageux pour les ISC de recourir à des experts externes lorsqu'elles doivent évaluer, dans le cadre de leur contrôle, l'utilisation de logiciels complexes au sein de l'administration fiscale. De plus, il peut s'avérer utile que les ISC développent leurs propres applications informatiques pour les besoins du contrôle.

- 3.4 Les ISC devraient assurer le suivi de la mise en œuvre de leurs recommandations demandant aux administrations de remédier aux problèmes constatés et d'améliorer l'action de l'administration. Pour assurer un impact de contrôle adéquat, il conviendrait d'effectuer des suivis, au moins dans les cas comportant des risques forts de pertes de recettes.
- 3.5 À l'échelon national, les ISC devraient chercher à établir une coopération étroite et bien structurée avec les autres institutions publiques chargées du contrôle des recettes. Lors de l'accomplissement de leurs propres fonctions de contrôle, les ISC devraient s'appuyer dans la mesure du possible, sur les constatations faites par ces autres institutions. Parmi les partenaires d'une telle coopération peuvent figurer les institutions de contrôle externe d'un autre niveau de l'administration publique et les services d'audit interne relevant de l'exécutif.
- 3.6 L'interdépendance croissante des économies nationales fait que les ISC pourraient, dans une certaine mesure, ne plus être à même d'assurer un contrôle efficace des recettes sans coopérer avec d'autres ISC. Le contrôle de la fraude fiscale à l'échelle internationale, qui entraîne des pertes de recettes considérables dans un grand nombre de pays, en est un exemple. La coopération internationale des autorités responsables est nécessaire pour combattre ce type de crime. Les ISC effectuant des missions de contrôle dans ce domaine devraient s'engager à coopérer plus étroitement avec d'autres ISC. Dans les pays où il n'y a pas de cadre réglementaire permettant une telle coopération, par exemple par un échange international de données, les ISC pourraient en demander l'instauration à leurs parlements respectifs.

4 Recommandations générales

Le VIe Congrès de l'EUROSAI a examiné en profondeur un ensemble de questions importantes et complexes. Celles-ci ont toutes un impact sur le rôle et le travail des ISC et sur les contributions qu'elles peuvent apporter en matière de transparence accrue et de contrôle des recettes publiques. A la lumière de ses délibérations, le Congrès a convenu des points suivants:

- les membres de l'EUROSAI devraient être encouragés à revoir leur stratégie globale en matière de contrôle des recettes,
- il devrait y avoir un contrôle coordonné des subventions fiscales, ouvert à l'ensemble des membres de l'EUROSAI,
- l'offre faite par le Groupe de travail Technologie de l'information d'explorer la pertinence de la technologie informatique pour le contrôle de la fraude aux recettes fiscales devrait être acceptée,
- les membres de l'EUROSAI devraient être encouragés à échanger les informations, définitions et critères de l'évaluation comparative afin de leur permettre de comparer les coûts et le rendement des administrations fiscales au plan international,
- les membres de l'EUROSAI devraient être encouragés à partager, via le site web de l'EUROSAI, leurs initiatives et lignes directrices pertinentes sur le thème des recettes publiques,

Le Congrès a également demandé à ce que des rapports sur les points ci-dessus soient préparés pour le VIIe Congrès de l'EUROSAI de 2008.