



**Administration fédérale des
contributions**
**Division principale de l'impôt
fédéral direct, de l'impôt
anticipé et des droits de
timbre**
Division Surveillance cantons
Surveillance de la taxation et de la
perception de l'impôt fédéral direct

**Les prises de position de l'AFC aux recommandations du
CDF sont publiées dans des documents séparés**

Table des matières

1	RÉSUMÉ DU CONSTAT DE LA RÉVISION	4
2	MISSION ET VÉRIFICATIONS	13
2.1	Mission	13
2.1.1	Objectif de l'audit	13
2.1.2	Questions spécifiques à examiner	13
2.2	Bases légales	14
2.3	Etendue et principes des contrôles	14
2.3.1	Documentation et entretiens	15
2.3.2	Priorité des recommandations du CDF	15
3	GENERALITES CONCERNANT L'IFD	16
4	ATTENTES EN MATIERE DE SURVEILLANCE	17
4.1	La surveillance selon le cadre légal	17
4.2	Moyens de surveillance selon la loi	18
4.2.1	Surveillance en général	18
4.2.2	Surveillance dans le domaine de l'IFD	18
4.3	Principes d'organisation et de travail dans l'activité de surveillance	19
5	STRATEGIE DE SURVEILLANCE POUR L'IFD	21
5.1	Stratégie de surveillance selon l'AFC	21
5.2	Activités de surveillance	22
5.3	Directives et circulaires	24
5.4	Cohérence de la stratégie et des activités par rapport aux objectifs de surveillance	25
6	ORGANISATION DE LA DIVISION SURVEILLANCE CANTONS	26
6.1	Les principes d'organisation	26
6.2	La répartition des ressources	27
6.3	Les compétences réunies et la formation continue	29
6.4	Les principes de collaboration à l'interne de l'AFC	30
7	METHODES ET DOCUMENTS DE TRAVAIL	32
7.1	Directives internes	32
7.2	Le Rapport annuel	32
7.3	Les décomptes de l'Impôt fédéral direct « formulaire 57 »	33
7.4	Le système de contrôle interne et assurance qualité	34
8	COLLABORATION AVEC LES CONTRÔLES CANTONAUX DES FINANCES	36
8.1	Répartition des tâches	36
8.2	Rencontres avec les Contrôles cantonaux des finances	37
8.3	Rapports des Contrôles cantonaux des finances	38
8.4	Synthèse des risques	39

9	CONTRÔLE DE GESTION DE LA DIVISION	41
10	ENTRETIEN FINAL	42
Annexes		42

1 RÉSUMÉ DU CONSTAT DE LA RÉVISION

Le Contrôle fédéral des finances (CDF) a procédé auprès de la Division Surveillance cantons de la Division principale de l'impôt fédéral direct, de l'impôt anticipé et des droits de timbre (DP DAT) de l'Administration fédérale des contributions (AFC) à un examen de la surveillance exercée en matière d'impôt fédéral direct (IFD).

Dans le cadre de cet audit ont été analysés la stratégie, l'organisation, les méthodes et documents de travail, les principes de collaboration à l'interne de l'AFC ainsi qu'avec les Contrôles cantonaux des finances (CCF), et les outils de contrôle de gestion mis en place pour assurer la surveillance dans le domaine de l'IFD. Le CDF a particulièrement porté son attention sur le respect des prescriptions de la Loi sur l'impôt fédéral direct (LIFD) concernant la surveillance, ainsi que sur l'utilisation des bonnes pratiques en la matière. Les expériences réalisées par le CDF dans le cadre des audits conjoints avec les 17 organes de contrôle cantonaux des finances ont également servi de base à l'analyse.

Les principales attentes du CDF à l'égard de la surveillance de l'IFD sont les suivantes :

- Elaborer une stratégie de surveillance basée sur les risques pour l'ensemble des processus de l'IFD ;
- Planifier les travaux de contrôles et affecter les ressources de manière cohérente en fonction des risques déterminés ;
- Définir des règles et procédures de travail efficaces pour assurer la surveillance ;
- Assurer l'indépendance des inspecteurs de l'AFC par rapport aux affaires traitées et entités faisant l'objet de la surveillance ;
- Collaborer avec les autres partenaires actifs dans le domaine et plus spécifiquement les CCF.

Le CDF constate que la Division Surveillance cantons ne remplit que partiellement les attentes précitées comme le précisent les éléments mentionnés ci-après.

La Division Surveillance cantons a mis en place une organisation, ainsi que des outils et méthodes de travail qui répondent à une stratégie de surveillance basée avant tout sur des actions de prévention dans le domaine de la taxation. Concrètement, l'activité réalisée par les inspecteurs de la Division Surveillance cantons dans le domaine de l'IFD correspond principalement à la mise en place d'une formation pour les taxateurs, à l'appui des cantons qui la sollicite pour la taxation de cas complexes, ainsi qu'à l'établissement de circulaires dans le domaine de la taxation. Ainsi, la répartition des activités de la Division montre clairement qu'en 2006 l'aspect de surveillance de l'IFD sous forme d'enquêtes ou de visites dans les ACI a été une activité secondaire ne représentant que 4 % de l'activité annuelle.

La stratégie adoptée par la Division Surveillance cantons est une approche visant à assurer un traitement correct de la taxation fiscale. Elle ne répond toutefois que partiellement au rôle de surveillance prévu par la LIFD, selon l'interprétation du CDF. En effet, une activité systématique et soutenue de contrôle doit également être entreprise de manière rationnelle dans tous les processus et domaines de l'IFD, c'est-à-dire sur la base d'une analyse globale des risques inhérents, afin de compléter les actions de prévention. Cette démarche stratégique doit être argumentée et formalisée afin d'être un vrai outil de pilotage et de planification de l'activité de surveillance.

Les dispositions d'exécutions (directives et circulaires) se concentrent sur les problématiques de taxation. Or, l'objectif d'assurer un traitement uniforme de l'IFD demande de développer le champ normatif du domaine de la perception.

Pour assumer sa mission, la Division Surveillance cantons dispose de 33 postes, dont 16,6 postes d'inspecteurs pour l'impôt fédéral direct qui ont une formation académique supérieure, principalement d'expert fiscal. La logique de répartition de la responsabilité des cantons entre les inspecteurs prévue par l'organisation de la Division Surveillance cantons n'est toutefois pas cohérente en fonction du volume d'IFD et des tâches supplémentaires qui leur sont attribuées.

La méthodologie de travail, les flux de collaboration et d'échanges à l'interne et à l'externe de l'AFC, ainsi que la formalisation des activités réalisées dans les cantons mériteraient d'être arrêtés dans une directive interne pour homogénéiser les diverses pratiques constatées par le CDF entre les différents inspecteurs de la Division Surveillance cantons.

La Division Surveillance cantons adresse chaque année un rapport annuel à chaque canton sur les activités qu'elle a réalisées. Ces rapports font des constats généraux sans conclure sur la conformité des pratiques cantonales par rapport aux prescriptions légales. De plus, les éventuelles observations émises ne font pas l'objet d'un suivi systématique.

Actuellement, la Division Surveillance cantons s'appuie sur les contrôles effectués par les Contrôles cantonaux des finances pour se faire une opinion sur les problèmes éventuels relevés dans les cantons pour des domaines dans lesquels elle ne procède à aucune investigation, tels que l'organisation ou le registre fiscal. Or, les CCF sont des organismes cantonaux indépendants qui n'ont aucune obligation légale formelle d'investiguer dans le domaine de l'impôt fédéral direct et ne sont pas soumis hiérarchiquement à l'AFC. Cette faiblesse du dispositif de surveillance admis par l'AFC devrait dans l'idéal trouver une solution dans une modification de la base légale qui pourrait intervenir à terme, suite à une motion adoptée en juin 2007. Néanmoins, dans cette attente, la Division Surveillance cantons devrait demander une déclaration spécifique pour l'IFD de la part des responsables des Administrations cantonales des impôts (ACI), précisant leur responsabilité dans les tâches qui leur sont déléguées et attestant l'exactitude des décomptes IFD transmis avec la comptabilité cantonale.

L'utilisation concrète par la Division Surveillance cantons des informations obtenues par l'intermédiaire des rapports des CCF est actuellement insuffisante. En effet, les CCF doivent être considérés comme une vraie source d'informations pertinentes non seulement sur le résultat des contrôles effectués, mais aussi sur l'absence d'activité de contrôle réalisé par ces organismes cantonaux de contrôles auprès des ACI. Ces informations devraient être synthétisées dans une base de données à tenir à jour pour alimenter l'analyse des risques globale du domaine de l'IFD.

La Division Surveillance cantons devrait également représenter pour les CCF un partenaire incontournable dans l'évaluation des risques du domaine fiscal de leur canton. Ceci n'est aujourd'hui pas le cas compte tenu du peu d'informations formelles communiquées par les inspecteurs de la Division Surveillance cantons à leurs collègues des CCF.

Le CDF relève que le décompte IFD (formulaire 57) transmis par les cantons pour annoncer le détail de la facturation et de l'encaissement de l'impôt fédéral direct pour chaque période fiscale ne fait pas l'objet d'un contrôle systématique par la Division Surveillance cantons ou par une entité de contrôle indépendante. La concordance de ces décomptes IFD avec la comptabilité fiscale et le compte d'Etat de chaque canton a pourtant une importance significative dans l'enregistrement correct des revenus de l'impôt dans les comptes de la Confédération, ainsi que pour le contrôle des données statistiques transmises par les cantons pour le calcul de la péréquation des ressources dans le cadre de la péréquation financière entre la Confédération et les cantons.

En ce qui concerne le système de contrôle interne appliqué par la Division Surveillance cantons, il peut encore être amélioré par une adaptation des délégations de compétences des signatures autorisées tenant compte des qualifications du collaborateur et des montants en cause, ainsi que par l'introduction d'un système de rotation entre les inspecteurs pour éviter qu'ils ne doivent assumer durant de multiples années la responsabilité d'un même canton.

Les outils de controlling nécessaires au pilotage de la Division Surveillance cantons existent. Le CDF relève cependant la difficulté de faire un lien entre la planification des travaux prévue par les objectifs annuels de la Division et l'activité réellement déployée.

Das Wichtigste in Kürze

Zweck der Prüfung

Die Eidgenössische Finanzkontrolle (EFK) führte in der Abteilung Aufsicht Kantone der Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Verrechnungssteuer, Stempelabgaben (HA DVS) der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eine Prüfung durch, welche die Aufsicht im Bereich der direkten Bundessteuer (DBST) zum Gegenstand hatte. Bei dieser Prüfung wurden Strategie, Organisation, Arbeitsmethoden und -dokumente sowie die Zusammenarbeitsgrundsätze analysiert, nach denen die Aufsicht im Bereich DBST funktioniert.

Erwartungen der EFK an die Aufsicht im Bereich DBST

Nachfolgend die wichtigsten Erwartungen der EFK an die Aufsicht im Bereich DBST: Ausarbeitung eines risikobasierten Aufsichtskonzepts für alle DBST-Prozesse; kohärente und auf bestimmte Risiken ausgerichtete Planung der Prüfschritte und des Mitteleinsatzes; Definition effizienter Arbeitsregeln und -verfahren; Gewährleistung der Unabhängigkeit der ESTV-Inspektoren; funktionierende Zusammenarbeit mit den anderen Partnern, die in diesem Bereich tätig sind.

Die EFK stellt fest, dass die Abteilung Aufsicht Kantone die oben erwähnten Erwartungen nur zum Teil erfüllt, wie aus den nachfolgenden Ausführungen ersichtlich ist.

Präventive Aufsicht im Veranlagungsbereich

Die Abteilung Aufsicht Kantone hat eine Organisation errichtet sowie Arbeitsinstrumente und -methoden bereitgestellt, die einer vorwiegend auf präventiven Aktionen im Veranlagungsbereich basierenden Aufsichtsstrategie entsprechen. Konkret besteht die Aktivität der Inspektoren der Abteilung Aufsicht Kantone im Bereich DBST vorwiegend darin, eine Ausbildung für Veranlagungsbeamte zu bieten, auf Ersuchen der Kantone Unterstützung zur Bearbeitung komplexer Fälle zu leisten, sowie Kreisschreiben zum Thema Steuerveranlagung zu verfassen. Der Anteil der einzelnen Aktivitäten macht deutlich, dass die Wahrnehmung der Aufsicht über die DBST in Form von Untersuchungen oder Besuchen in den kantonalen Steuerverwaltungen (KSTV) im Jahr 2006 zweitrangig war; sie machte bloss 4% der Jahresaktivität der Abteilung aus.

Nach Meinung der EFK entspricht jedoch diese Strategie, die eine korrekte Bearbeitung der Steuerveranlagung zum Ziel hat, nur zum Teil der Aufsichtsfunktion, welche die Abteilung Aufsicht Kantone nach DBG zu erfüllen hat. Als Ergänzung zu den präventiven Massnahmen hat sich eine systematische und regelmässige Kontrolltätigkeit auf sämtliche Prozesse und Bereiche der DBST zu erstrecken; sie muss rationell sein, d.h. sich auf eine umfassende Risikoanalyse abstützen. Damit diese Strategie als richtiges Planungs- und Steuerungsinstrument der Aufsichtstätigkeit funktioniert, ist sie zu begründen und zu formalisieren.

Formalisierungsbedarf bei den Arbeitsmethoden

Eine interne Weisung sollte Arbeitsmethodik, Zusammenarbeit und Austausch in- und ausserhalb der ESTV festlegen sowie die Tätigkeit in den Kantonen formalisieren, um die unterschiedlichen Praktiken zu vereinheitlichen, mit denen die EFK bei den Inspektoren der Abteilung Aufsicht Kantone konfrontiert wurde.

Die Abteilung Aufsicht Kantone schickt allen Kantonen einen jährlichen Tätigkeitsbericht. Er enthält allgemeine Feststellungen, aber keine Schlussfolgerungen bezüglich der Übereinstimmung der kantonalen Praxis mit den gesetzlichen Vorschriften. Zudem sind allfällige Feststellungen nicht Gegenstand einer systematischen Nachkontrolle.

Die EFK stellt fest, dass die DBST-Abrechnungen (Formular 57), welche die Kantone zwecks Meldung der Einzelheiten zur Fakturierung und zum Einzug der direkten Bundessteuer für jede Steuerperiode einschicken, weder von der Abteilung Aufsicht Kantone noch von einer anderen unabhängigen Instanz systematisch überprüft werden. Die Übereinstimmung dieser DBST-Abrechnungen mit der kantonalen Steuerbuchhaltung und Rechnung ist jedoch sowohl für die korrekte Erfassung der Steuererträge in der Staatsrechnung, als auch für die Kontrolle der statistischen Daten, die von den Kantonen zur Berechnung des Ressourcenausgleichs im Rahmen des Finanzausgleichs zwischen Bund und Kantonen eingeschickt werden, von wesentlicher Bedeutung.

Klärungsbedarf bei der Zusammenarbeit mit den kantonalen Finanzkontrollen (KFK)

Zurzeit stützt sich die Abteilung Aufsicht Kantone auf die von den kantonalen Finanzkontrollen durchgeführten Prüfungen, um sich über allfällige Probleme in denjenigen Bereichen, in denen sie keine eigene Prüfung durchführt, ein Bild zu machen (bspw. kantonale Organisation oder kantonales Steuerregister). Doch die KFK sind unabhängige kantonale Instanzen und von Gesetzes wegen nicht formell dazu verpflichtet, im Bereich der direkten Bundessteuer Prüfungen durchzuführen; zudem sind sie hierarchisch nicht der ESTV unterstellt.

Die konkrete Verwendung der Informationen, welche die Abteilung Aufsicht Kantone aus den Berichten der KFK bezieht, ist derzeit ungenügend. Die KFK sind auch als Informationsquelle zu nutzen; sie liefern nicht nur relevante Informationen zu den Kontrollergebnissen, sondern auch zum Fehlen einer Kontrolltätigkeit dieser kantonalen Kontrollorgane gegenüber den KSTV. Diese Informationen sollten in einer regelmässig zu aktualisierenden Datenbank zusammengefasst werden, um für eine umfassende Risikoanalyse im Bereich DBST die nötigen Daten zu liefern.

Umsetzung der Empfehlungen durch die ESTV

Die Eidgenössische Steuerverwaltung teilte in ihren Stellungnahmen vom 13. Dezember 2007 und vom 25. Januar 2008 zu den Empfehlungen der EFK mit, welche Massnahmen ergriffen würden. Die EFK hebt mit Genugtuung hervor, dass mit der Einführung einer Risikoanalyse und der Publikation eines Handbuchs für Inspektoren vor Ende 2008 durch die ESTV gleich mehrere Empfehlungen umgesetzt werden können. Die EFK wird deren Realisierung 2009 mitverfolgen.

Die einzige noch offene Meinungsverschiedenheit zwischen der ESTV und der EFK betrifft die Rolle, welche die Aufsichtsbehörde im Bereich der Erhebung der DBST spielen soll. Diese Frage wird bei der Beratung der Motion (07.3282) bereinigt, die von der Kommission 06.094-NR des Nationalrats am 7. Mai 2007 eingereicht wurde; darin wird der Bundesrat beauftragt, in Zusammenarbeit mit den Kantonen Verbesserungsmöglichkeiten bei der Aufsicht der Erhebung der DBST zu prüfen.

Die Finanzdelegation verfolgt die Entwicklung der Aufsicht beziehungsweise der Oberaufsicht in diesem Bereich

Die Finanzdelegation der Eidgenössischen Räte befasste sich an ihrer zweiten ordentlichen Sitzung im Februar 2008 mit diesem Dossier. Sie nahm vom Ergebnis dieser Prüfung Kenntnis, insbesondere von der Notwendigkeit einer Anpassung der Aufsicht an die Risiken. Bevor sie sich an die Verbesserung von Aufsicht und Oberaufsicht in diesem für den Bund und die Kantone wirtschaftlich bedeutsamen Bereich macht, wartet sie jedoch noch die Vorschläge der Konferenz der Finanzkontrollen ab. Ein Ergebnis wird für Ende 2008 erwartet.

Originaltext auf Französisch

Key points

Objective of the audit

The Swiss Federal Audit Office (SFAO) audited the Canton Supervision Division of the Main Division for Federal Direct Tax, Anticipatory Tax and Stamp Duty of the Swiss Federal Tax Administration (FTA) to assess its supervision in the area of federal direct tax (FDT). The audit covered the strategy, organization, work methods and documents as well as the principles of cooperation underlying supervision in the area of FDT.

The SFAO's expectations in terms of FDT supervision

With respect to the supervision of FDT, the SFAO primarily expects that: a risk-based supervisory strategy is drawn up for all FDT processes; the audit steps are planned and resources allocated in accordance with the risks determined; efficient work procedures and regulations are defined; the independence of the FTA's inspectors is ensured; and there is a good working relationship with other partners operating in this area.

The SFAO finds that the Canton Supervision Division meets the above expectations only in part, as specified below.

Prevention-led supervision in tax assessment

The Canton Supervision Division has established an organization, along with the tools and methodology, for a supervisory strategy based primarily on preventative measures in tax assessment. In concrete terms, the main tasks of the inspectors from the Canton Supervision Division in FDT matters are in developing a training course for tax officers, supporting the cantons that use it for complex tax assessment cases, and in drafting circulars in the field of tax assessment. It is clear from the breakdown of the Division's activities that, in 2006, the supervision of FDT in the form of investigations or on-site visits of Cantonal Tax Administrations was only a secondary preoccupation, accounting for just 4% of the year's activities.

Nonetheless, the strategy adopted by the Canton Supervision Division to ensure the correct processing of tax assessments covers only part of the supervisory role set forth in the Federal Law on Direct Taxation, as interpreted by the SFAO. In addition to the preventive measures already in place, systematic and ongoing controls should also be rationally conducted across all FDT processes and domains, i.e. based on a global analysis of inherent risks. Such a strategic approach needs to be further substantiate and formalized to really serve as a planning and steering tool for supervisory activities.

Work methods requiring further formalization

An internal directive should be drafted to lay down the work methodology, the flows of cooperation and exchanges within and outside the FTA and to formulate the various activities conducted in the cantons, so as to harmonize the different practices noted by the SFAO between the various inspectors of the Canton Supervision Division.

Each year, the Canton Supervision Division sends out an annual report to each canton on the activities it has carried out. These reports contain general statements without drawing any conclusions on the compliance of the various cantonal practices with the law. Moreover, there is no systematic follow-up of any observations made.

The SFAO notes that the FDT statements (Form 57) sent by the cantons to furnish details on the invoicing and collection of federal direct tax for each fiscal period is not systematically checked by the Canton Supervision Division or an independent supervisory body. However, having a direct correspondence between the FDT statements and each canton's tax accounting and state accounts is very important for the correct entry of tax revenues in the Confederation's accounts and also for checking the statistics submitted by the cantons for calculating resource equalization as part of the financial equalization between the Confederation and the cantons.

Clarification needed on cooperation with the cantonal audit institutions

At present, the Canton Supervision Division relies on the audits conducted by the cantonal financial audit institutions to form an opinion on any issues in the cantons in areas for which it does not conduct its own investigations, such as tax organization or records. However, it should be noted that the cantonal audit institutions are independent cantonal bodies under no formally legal obligation to carry out investigations in federal direct tax and do not report to the FTA.

In concrete terms, the Canton Supervision Division currently makes insufficient use of the information it obtains from the cantonal audit institutions. These institutions should, in fact, be used as a veritable mine of useful information, not only on the results of audits actually carried out but also on the audits they have not performed on the Cantonal Tax Administrations. This information should be summarized in a database, regularly updated so as to provide the input needed for analysing global risk in the area of FDT.

Implementation of the recommendations by the FTA

The Federal Tax Administration, in its responses to the SFAO's recommendations on 13 December 2007 and 25 January 2008, outlined the measures it planned to take. The SFAO is satisfied that the FTA's introduction of a risk analysis and a manual for inspectors by the end of 2008 will fulfil several of the recommendations made. The SFAO will follow up on the implementation of this in 2009.

The main difference of opinion now between the FTA and the SFAO concerns the role of the supervisory body in the collection of FDT. This matter will be dealt with as part of the motion (07.3282) filed by the Commission 06.094-CN of the National Council of 7 May 2007, giving the Federal Council the responsibility, together with the cantons, to study how to improve supervision of FDT collection.

Finance Delegation to track the development of supervision or superintendence in this area

The Finance Delegation of the Federal Chambers dealt with this issue in its second ordinary session of February 2008. It noted the results of this audit, particularly the need to adapt supervision to the risks involved. Before taking any steps to improve supervision and superintendence in this area of financial importance to both the Confederation and the cantons, it is awaiting the proposals from the Conference of Financial Audits. A result is expected by the end of 2008.

Original text in French

2 MISSION ET VÉRIFICATIONS

2.1 Mission

Le CDF a procédé à un audit auprès de la Division Surveillance cantons de la Division principale de l'impôt fédéral direct, de l'impôt anticipé et des droits de timbre (DP DAT) de l'Administration fédérale des contributions (AFC), conformément aux articles 6 et 8 de la loi sur le Contrôle fédéral des finances. Cette révision a été effectuée en deux étapes, soit entre le 24 juillet et le 10 août 2007, puis entre le 10 et le 27 septembre 2007.

2.1.1 Objectif de l'audit

L'objectif de l'audit consistait à examiner l'organisation mise en place, ainsi que l'activité de surveillance effectuée par la Division Surveillance cantons pour répondre aux dispositions de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD). Le CDF précise que l'activité de surveillance réalisée par la Division Surveillance cantons dans les domaines du remboursement de l'impôt anticipé, de l'imputation forfaitaire d'impôt et des conventions de double imposition n'a pas fait l'objet de cet audit, mais a parfois servi d'élément de comparaison.

2.1.2 Questions spécifiques à examiner

Les principales questions qui ont été abordées dans le cadre de cet audit sont les suivantes :

- Quelle définition donner à la « surveillance » au sens de la LIFD ?
- La Direction de la Division Surveillance cantons a-t-elle défini une stratégie pour réaliser son activité de surveillance dans le domaine de l'impôt fédéral direct (IFD) ?
- La stratégie mise en place permet-elle de répondre aux objectifs de surveillance prévus par la LIFD ?
- L'organisation mise en place par la Division Surveillance cantons permet-elle de réaliser cette surveillance ?
- Les méthodes et outils de travail des inspecteurs de la Division Surveillance cantons sont-ils efficaces et cohérents ?
- Quelle est la collaboration qui a été mise en place avec les Contrôles cantonaux des finances (CCF) ?
- La direction de la Division Surveillance cantons dispose-t-elle des outils de pilotage nécessaires à la conduite de la Division ?
- La réforme de la péréquation financière et de la répartition des tâches entre la Confédération et les cantons (RPT) a-t-elle un impact sur l'activité de la Division Surveillance cantons ?

2.2 Bases légales

- Constitution fédérale de la Confédération suisse (Cst) du 18 avril 1999 (RS 101).
- Loi sur l'organisation du gouvernement et de l'administration (LOGA) du 21 mars 1997 (RS 172.010).
- Ordonnance sur l'organisation du Département fédéral des finances (Org DFF) du 11 décembre 2000 (RS 172.215.1).
- Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD) du 14 décembre 1990 (RS 642.11) et ses ordonnances d'exécution.
- Loi fédérale sur la péréquation financière et la compensation des charges (PFCC) du 3 octobre 2003 (RS 613.2).
- Loi sur les finances de la Confédération (LFC) du 7 octobre 2005 (RS 611.0).
- Ordonnance sur les finances de la Confédération (OFC) du 5 avril 2006 (RS 611.01).

2.3 Etendue et principes des contrôles

L'audit a été exécuté par Messieurs Hanspeter Steinmann et Daniel Aeby (responsable de révision). Il a porté sur :

- L'analyse de la stratégie de surveillance appliquée par la Division Surveillance cantons.
- L'étude de l'organisation mise en place pour la surveillance des cantons en matière d'IFD.
- L'examen des méthodes et documents de travail des inspecteurs¹ de la Division Surveillance cantons.
- L'analyse des principes de collaboration établis entre la Division Surveillance cantons et les Contrôles cantonaux des finances.
- L'examen des outils de contrôle de gestion mis à disposition de la direction de la Division Surveillance cantons.
- L'analyse de l'implication de la Division Surveillance cantons concernant l'utilisation des données de l'IFD dans le cadre de la RPT.

Le CDF s'est particulièrement intéressé, d'une part, à ce que l'activité de surveillance déployée par la Division Surveillance cantons réponde aux objectifs fixés par les articles 2, 102 et 103 de la LIFD et, d'autre part, à ce que cette activité soit exercée conformément aux bonnes pratiques en la matière.

¹ Pour faciliter la lecture de ce rapport, toute désignation de personne, de statut ou de fonction s'entend indifféremment au féminin et au masculin.

Le CDF s'est limité à reprendre les résultats de ses expériences réalisées dans le cadre des 17 audits en commun avec les organes de contrôle cantonaux des finances et a renoncé à apprécier les activités de cette Division sur la base d'un questionnaire envoyé aux administrations fiscales cantonales. En effet, cette possibilité sera examinée dans le cadre de l'étude de faisabilité d'une prochaine évaluation du CDF portant sur l'organisation et l'état des lieux des contrôles réalisés dans les cantons par les autorités cantonales auprès des assujettis en matière IFD. Ces travaux seront initiés encore fin 2007.

2.3.1 Documentation et entretiens

La documentation nécessaire à la révision a été fournie par les collaborateurs de la Division Surveillance cantons. Les entretiens ont été tenus avec une douzaine de personnes réparties entre les différents teams d'inspecteurs, ainsi que les Services spécialisés de la Division.

2.3.2 Priorité des recommandations du CDF

Du point de vue du mandat de révision, le CDF juge l'importance des recommandations et des remarques selon 3 priorités (1 = élevée, 2 = moyenne, 3 = faible). Tant le facteur **risque** [par exemple, volume des conséquences financières, resp. importance des constatations; probabilité de survenance d'un dommage; fréquence de cette lacune (cas isolé, plusieurs cas similaires, généralité) et répétition; etc.] que le facteur **urgence de la mise en œuvre** (court, moyen et long terme) sont pris en compte.

3 GENERALITES CONCERNANT L'IFD

Le rendement brut de l'impôt fédéral direct pour 2006 représente 14,384 milliards, dont 30 % sont destinés aux cantons et 70 % à la Confédération (10,069 milliards). L'impôt fédéral direct représente pour la Confédération 25,9 % des recettes globales 2006.

La taxation et la perception de l'impôt fédéral direct sont effectuées par les cantons, sous la surveillance de la Confédération. Cette surveillance est assumée par la Division Surveillance cantons de la Division principale de l'impôt fédéral direct, de l'impôt anticipé et des droits de timbre de l'Administration fédérale des contributions.

La mission communiquée par la Division Surveillance cantons sur le site internet de l'AFC est la suivante :

« La Division Surveillance cantons :

- veille à une exécution uniforme, et respectant la loi, de l'impôt fédéral direct ainsi que du remboursement de l'impôt anticipé dans les cantons ;
- surveille les travaux de taxation et de perception de l'impôt fédéral direct ainsi que les travaux de remboursement de l'impôt anticipé incombant aux cantons ;
- soutient la formation et le perfectionnement professionnel des employées des autorités cantonales de taxation ;
- contrôle les décomptes des cantons avec la Confédération concernant l'impôt fédéral direct et le remboursement de l'impôt anticipé ».

4 ATTENTES EN MATIERE DE SURVEILLANCE

4.1 La surveillance selon le cadre légal

Conformément à un avis de droit de l'Office fédéral de la justice (OFJ) du 10 novembre 1998, «{...} la surveillance fédérale a **pour but d'obtenir une application correcte du droit fédéral par les cantons.** {...} ». Les art. 49 al. 2 et l'art. 186 Cst scellent cette notion dans la nouvelle Constitution fédérale du 18 avril 1999 et constituent ainsi ses bases constitutionnelles.

Les articles suivants de la LIFD font état de la surveillance pour l'IFD :

Article 2	La taxation et la perception de l'impôt fédéral direct sont effectuées par les cantons, sous la surveillance de la Confédération.
Article 102, alinéas 1 et 2	Le Département fédéral des finances exerce la surveillance pour le compte de la Confédération. L'Administration fédérale des contributions veille à l'application uniforme de la présente loi. Elle arrête les dispositions d'exécution propre à assurer une taxation et une perception correctes et uniformes de l'impôt fédéral direct. Elle peut prescrire l'utilisation de formules déterminées.
Article 103	L'Administration fédérale des contributions peut notamment : <ul style="list-style-type: none"> ▪ effectuer des contrôles auprès des autorités cantonales de taxation et de perception et consulter les dossiers fiscaux des cantons et des communes ; ▪ se faire représenter aux délibérations des autorités de taxation et y présenter des propositions ; ▪ ordonner des mesures d'instruction, dans des cas d'espèce, ou, le cas échéant, les prendre de son propre chef ; ▪ demander, dans des cas d'espèce, que la taxation ou la décision sur réclamation lui soit également notifiée. <p>S'il apparaît qu'un canton effectue la taxation de manière insuffisante ou inadéquate, le Département fédéral des finances peut prendre les mesures nécessaires, sur proposition de l'Administration fédérale des contributions. En présentant sa proposition, l'Administration fédérale des contributions enjoint au canton d'interrompre la notification des taxations.</p>
Article 104, alinéa 1	L'administration cantonale de l'impôt fédéral direct dirige et surveille l'exécution de la présente loi. Elle veille à son application uniforme. L'art. 103, al. 1, est applicable par analogie.

Bien que la définition de la surveillance ait été étendue par l'entrée en force de la nouvelle Constitution fédérale, les dispositions concernant les critères et moyens de la surveillance de l'AFC sur les cantons n'ont pas été amendées.

4.2 Moyens de surveillance selon la loi

4.2.1 Surveillance en général

L'art. 186 al. 4 Cst indique que, dans le but de veiller au respect du droit fédéral, le Conseil fédéral « **prend les mesures nécessaires** ». Le Message rappelle à ce sujet (FF 1997 I 429) « *les limites de la constitution fédérale en vigueur et de la législation pertinente* » et précise en outre que le Conseil fédéral « *est notamment lié par le principe de la proportionnalité, par l'intérêt public et par des considérations d'ordre politique* ».

Pour distinguer la surveillance de l'activité juridictionnelle, un avis de droit de l'OFJ précise que la surveillance fédérale « *cherche à prévenir l'erreur et, si néanmoins une erreur s'est produite, elle tend à la faire réparer par l'auteur même de l'erreur {...}* ». L'art. 187 al. 1 Cst implique, à ce sujet, « *qu'une surveillance efficace existe et qu'elle soit maintenue et exercée* » (Aubert/Mahon, p. 1416).

Afin de mettre en œuvre sa surveillance, la Confédération doit avoir recours à toute une série de mesures ou moyens de surveillance. L'OFJ distingue deux catégories de moyens de surveillance : les moyens dits d'**information** et ceux dits d'**actions** (instructions telles qu'ordonnances administratives, recours, cassation).

Les moyens d'information englobent toutes les mesures prises par la Confédération pour faire venir à lui les informations des cantons. On regroupe notamment sous cette catégorie, l'obligation de la part des cantons d'informer (Aubert/Mahon p. 1412), les rapports ainsi que les inspections de la Confédération menées sur site. Les moyens d'action comprennent la possibilité pour cette dernière d'établir des instructions (Weisungen) générales ainsi que des instructions spéciales (à l'adresse d'un canton) (Aubert/Mahon p. 425). La doctrine fait en outre état de moyens d'action de nature coercitive pouvant être menées par la Confédération, tels que, dans le domaine des subventions, la restitution des indemnités obtenues sans droit conformément à l'art. 30 LSu.²

4.2.2 Surveillance dans le domaine de l'IFD

En l'absence d'une description générale des moyens de surveillance pour tous les domaines de tâches dont l'exécution est déléguée aux cantons, il s'agit de se référer à la loi spéciale pour définir ceux-ci.

La LIFD stipule explicitement l'existence de deux moyens de surveillance de l'IFD, soit un moyen d'information, soit les contrôles prévus auprès des autorités cantonales de taxation et de perception (art. 103 al. 1 let. a LIFD) et un moyen d'action, soit les dispositions d'exécution (art. 102 al. 2, 2^{ème} phrase LIFD). Ces deux éléments constituent ainsi les deux volets indissociables que l'AFC doit mettre en œuvre dans le cadre de sa tâche de surveillance sur les cantons.

² Mahon précise toutefois à ce sujet l'utilisation peu fréquente de ces instruments (Aubert/Mahon, p. 1309).

4.3 Principes d'organisation et de travail dans l'activité de surveillance

Afin de pouvoir évaluer les principes d'organisation et de travail mis en place par la Division Surveillance cantons pour l'IFD, le CDF s'est inspiré des normes et principes établis dans le domaine du contrôle interne. Les principaux points pouvant être appréciés par analogie avec ces normes et principes dans le domaine de la surveillance de l'IFD sont les suivants :

Indépendance

- Les inspecteurs doivent avoir une attitude impartiale et dépourvue de préjugés, et éviter les conflits d'intérêts. A ce titre, ils ne doivent pas assumer de responsabilités pour des activités opérationnelles, ni contrôler les domaines pour lesquels ils ont eu une activité de conseil significative.

Orientation risques

- La division utilise un système pour l'évaluation et la classification des risques. Les potentiels de risques sont évalués en fonction de la fiabilité et de l'intégrité des informations financières et autres informations essentielles, de l'efficacité et de l'efficience des opérations, ainsi que des prescriptions légales.
- Le responsable de division doit établir une planification fondée sur les risques afin de définir les priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation. L'évaluation des risques doit quant à elle être effectuée au moins une fois par année.

Processus définis et efficaces

- Le responsable de division doit veiller à ce que les ressources affectées à l'activité de surveillance soient adéquates, suffisantes et mises en œuvre de manière efficace.
- Le responsable de division doit établir des règles et procédures fournissant un cadre à l'activité de surveillance. Les règles contiennent les principes de planification, le processus d'évaluation des risques, les principes de documentation, les normes d'établissement de rapport et les critères de qualité.
- La division doit partager les informations et coordonner les activités avec les autres partenaires actifs dans le domaine, de manière à assurer une couverture adéquate des travaux et éviter dans toute la mesure du possible les doubles emplois.
- Un système ou un processus de surveillance de la mise en œuvre des mesures recommandées dans les rapports doit être mis en place. Ce processus couvre en particulier les délais, les responsables et la communication des résultats ainsi que la procédure à suivre en cas de non mise en œuvre des recommandations ou de mise en œuvre non conséquente.

Documentation et traçabilité des travaux

- Chaque rapport de surveillance contient les objectifs et le champ de la mission, ainsi que les conclusions, recommandations et plans d'actions.

Assurance qualité

- Le responsable de division doit élaborer et tenir à jour un programme d'assurance et d'amélioration qualité portant sur tous les aspects de la surveillance et permettant un contrôle continu de son efficacité.

5 STRATEGIE DE SURVEILLANCE POUR L'IFD

5.1 Stratégie de surveillance selon l'AFC

Le dispositif de surveillance existant actuellement dans le domaine de l'impôt fédéral direct est schématisé dans l'annexe 2. Il a servi de fil rouge à toute la démarche d'analyse menée dans le cadre de cet audit. Afin d'en simplifier la compréhension, il correspond au concept général et ne tient pas compte de toutes les particularités, telles que les disparités des procédures cantonales ou les opérations exceptionnelles menées par la Division Surveillance cantons ou le Contrôle fédéral des finances.

Dans le cadre des travaux menés par la commission spéciale RPT 3 du Conseil national, l'AFC a produit, en date du 23 avril 2007, un rapport sur la surveillance de l'IFD en réponse à la proposition du Conseiller national J.-N. Rey.³ Ce rapport fait état de l'activité déployée par la Division Surveillance cantons pour assumer sa mission.

Dans le document précité, l'AFC définit la notion de perception d'une manière large au travers d'une énumération des éléments y inclus : soit la tenue du registre, l'émission des factures d'impôts, l'encaissement, l'imputation d'intérêts, la comptabilisation ainsi que la livraison des parts fédérales. Elle indique, qu'ainsi définis, les éléments de la perception de l'IFD sont soumis à surveillance, et cela pour chaque canton et pour chaque période fiscale. En mentionnant l'absence de disposition légale attribuant la surveillance du volet perception de l'IFD aux cantons, le rapport souligne, qu'en l'absence d'une intervention du CCF dans ce domaine, c'est alors à l'AFC qu'il reviendrait de mettre en œuvre cette surveillance.⁴

En pratique, la stratégie de la Division Surveillance cantons choisie par l'AFC pour exercer son activité dans le domaine de l'IFD a pour objectif d'éviter une perte d'imposition de substance fiscale, c'est-à-dire s'assurer que le traitement fiscal soit exact avant sa notification au contribuable.

Dès lors, les actions entreprises par cette division se concentrent sur les aspects de prévention dans le domaine de la taxation fiscale, ceci pour tenir compte également des ressources limitées à disposition. Les axes principaux ci-après ont été définis :

- La formation des taxateurs cantonaux, principalement par l'intermédiaire des cours de la CSI.
- L'établissement de circulaires fiscales à l'attention des ACI.
- Sur demande des ACI, le conseil et l'appui pour le traitement des cas spéciaux d'imposition.
- La vérification du traitement fiscal pour un sujet particulier sous la forme d'une enquête sur dossiers, effectuée ponctuellement et de manière transversale dans tous les cantons.

³ La proposition de ce dernier demandait l'introduction à l'art. 2 LIFD d'un deuxième alinéa stipulant l'attestation par les CCF à l'attention du CDF de la régularité des activités cantonales et le rôle de haute surveillance joué par le CDF dans ce domaine.

⁴ Rapport de l'AFC sur « {...} Wo dies nicht der Fall ist, wirkt die Abteilung Aussicht Kantone darauf hin ».

Force est de constater que cette stratégie n'est pas basée sur une analyse élaborée des risques tenant compte des indicateurs disponibles pour le domaine fiscal et qu'elle n'est pas formalisée. De plus, elle occulte plusieurs procédures qui jouent un rôle important pour l'ensemble du domaine de l'IFD (organisation, rôle des contribuables, encaissement, etc.), telles qu'elles sont présentées dans le cadre d'audit créé par le groupe de travail des contrôleurs cantonaux et fédéraux des finances auquel participe la Division Surveillance cantons.

Suite à des constats identiques, une recommandation avait déjà été émise en 2003 par le CDF afin d'améliorer la méthodologie d'approche des inspections en se basant sur les risques identifiés sur les processus. Elle n'a pas été suivie d'effets.

Recommandation 5.1 (Priorité: 1)

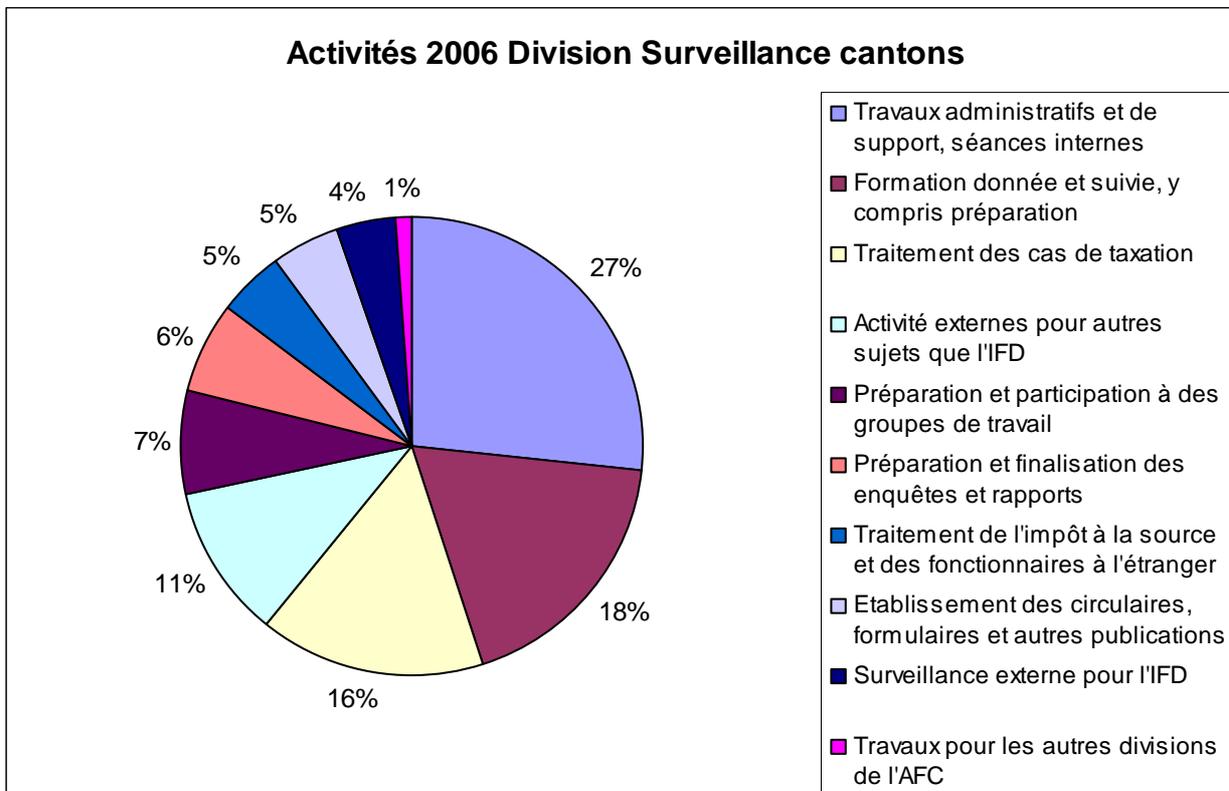
Le CDF recommande à la Division Surveillance cantons de fonder son approche stratégique de la surveillance sur une analyse globale des risques tenant compte de toutes les procédures ayant un impact sur la taxation et la perception correcte et uniforme de la LIFD, et en s'appuyant sur l'ensemble des indicateurs disponibles.

Cette démarche stratégique doit être argumentée et formalisée afin d'être un outil fiable de pilotage et de planification de l'activité de surveillance.

5.2 Activités de surveillance

Le CDF a analysé l'activité effective réalisée par la Division Surveillance cantons afin de répondre aux objectifs de surveillance. Sur la base des documents de Cockpit de l'AFC pour 2006, les 36 activités répertoriées par l'ensemble des collaborateurs de la Division Surveillance cantons ont été consolidées dans 10 groupes d'activités pour en faciliter la lecture.

L'activité globale de cette Division peut ainsi être résumée comme suit par ordre d'importance :



Ce tableau permet de constater qu'hormis les travaux administratifs, de support et les séances internes, le personnel consacre la majorité de son temps pour préparer et suivre les cours de formation, ainsi que traiter les cas de taxation complexes qui lui sont soumis par les cantons. Par rapport à l'audit effectué par le CDF en 2003 (activités moyenne de janvier 2000 à août 2003), le temps consacré à l'enseignement (Cours CSI) a sensiblement augmenté.

La proportion importante d'activité concernant le traitement de cas de taxation provient du fait que les inspecteurs assistent pour le traitement des dossiers complexes les cantons où les compétences nécessaires ne sont pas réunies, comme par exemple les petits cantons qui n'ont pas toujours la masse critique nécessaire et les moyens d'engager des spécialistes de haut niveau. Les inspecteurs consacrent donc une partie significative de leur activité pour un objectif qui ne relève pas directement de la surveillance et qui n'est pas planifiable car principalement initié par les cantons en fonction de leurs besoins.

Le CDF estime que pour cette activité de traitement des cas de taxation complexes avec les autorités cantonales, la question fondamentale de l'indépendance de l'organe de surveillance se pose. En effet, cette activité équivaut à de la coexécution et sort ainsi du cadre des mesures de surveillance. Pour le surplus, elle porte préjudice à la tâche de surveillance censée être assumée par l'AFC selon les termes de la loi.

Pour répondre aux moyens d'information relevés dans le chapitre 4.2 « Moyen de surveillance selon la loi », l'activité de surveillance devrait se baser sur une combinaison de reporting délivrés par les entités surveillées et pouvant être traités à la centrale, ainsi que d'opérations de surveillance menées en direct sur le terrain par des interviews et enquêtes (contrôles). Or, la répartition des activités de la Division démontre clairement qu'en 2006 l'aspect de surveillance de l'IFD sous forme d'enquêtes ou de visites dans les ACI a été une activité secondaire ne représentant que 4 % de l'activité annuelle de la Division. En comparaison, les activités externes de contrôles réalisées par les inspecteurs en charge de la surveillance de l'impôt anticipé, des conventions de double imposition ou de l'imputation forfaitaire sont près de 3 fois supérieures à celles effectuées pour le compte de l'IFD.

Selon le Chef de la Division Surveillance cantons, la proportion de la présence des inspecteurs dans les cantons devrait sensiblement augmenter à l'avenir. En effet, le temps consacré actuellement par les inspecteurs de l'IFD à la mise en place de la formation CSI doit être diminué de manière à pouvoir dégager du temps afin de procéder à des contrôles de dossiers dans les cantons. Le CDF soutient cette volonté d'affecter plus de ressources aux contrôles dans les cantons. Il s'agira également à cette occasion de déterminer les critères et les objectifs demandant la présence des inspecteurs dans les cantons de manière à assurer une logique d'engagement en fonction des caractéristiques de chaque canton (voir remarques sous chapitre 6.2 « La répartition des ressources »).

Recommandation 5.2 (Priorité: 1)

Le CDF soutient la volonté de la Division Surveillance cantons d'intensifier les contrôles au sein des ACI. A cette fin, le CDF recommande d'une part que les objectifs recherchés par ces contrôles soient définis et cohérents en fonction des risques déterminés, et d'autre part que les critères d'engagement dans chaque canton tiennent compte des caractéristiques de ceux-ci.

5.3 Directives et circulaires

Une des actions de surveillance de la Division Surveillance cantons permettant d'assurer une certaine uniformité dans l'application de la L'IFD est d'émettre des dispositions d'exécutions. De multiples circulaires, lettres-circulaires, notices et directives existent dans le domaine de l'IFD, plus particulièrement pour les domaines touchant à la taxation fiscale. En ce qui concerne les autres domaines, tels que le contrôle du rôle fiscal, la gestion des débiteurs ou la gestion des actes de défauts de biens, les directives émises pour les cantons sont rares. Ce constat est aussi le reflet de l'activité principale de la Division Surveillance cantons qui se concentre sur les aspects de taxation.

Le CDF est d'avis que le besoin en circulaires et directives existe également dans les domaines moins couverts jusqu'à présent par les inspecteurs de la Division Surveillance cantons, comme par exemple les règles d'octroi d'arrangement de paiement, d'abandon d'intérêt ou d'amortissement de créances, qui peuvent faire l'objet d'une interprétation variable entre les cantons et dès lors ne plus répondre à l'objectif d'uniformité recherché dans la perception.

Recommandation 5.3 (Priorité: 2)

Le CDF recommande à la Division Surveillance cantons de développer son champ normatif assurant un traitement uniforme de la L'IFD en édictant des circulaires pour le domaine de la perception (par exemple gestion des actes de défauts biens ou nécessité de réconcilier le rôle des contribuables avec le registre des habitants).

5.4 Cohérence de la stratégie et des activités par rapport aux objectifs de surveillance

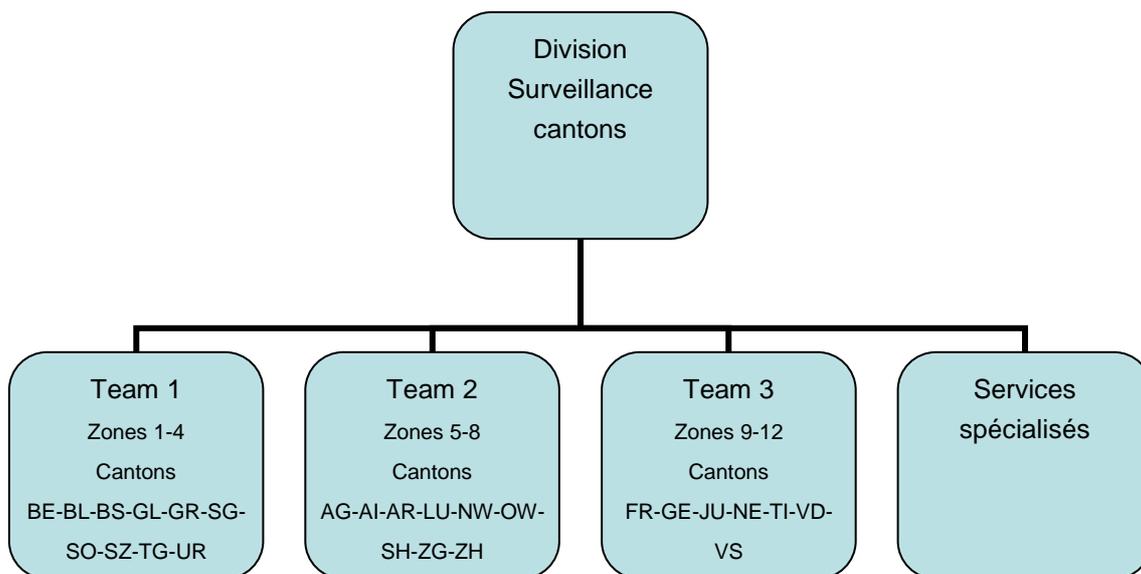
En définitive, l'approche préventive mise en place par la Division Surveillance cantons dans le domaine de la taxation peut se justifier, mais cette stratégie ne remplit que partiellement le rôle de surveillance attribué à l'AFC selon les bases légales en vigueur. En effet, ces actions de prévention (formation, émission de directives, appui et conseil) dans le domaine de la taxation doivent être couplées à des actions de contrôles plus conséquentes dans tous les domaines, ne serait-ce que pour pouvoir juger de manière indépendante de l'efficacité des activités de prévention effectuées et de mieux connaître les risques globaux pour chaque canton.

A ce titre, la comparaison de l'activité de surveillance ou de contrôle effectuée par les Contrôles cantonaux des finances (CCF) par rapport à la Division Surveillance cantons pour les différents domaines et procédures de l'IFD (voir Annexe 2) est significative de la différence de stratégie adoptée. Si les CCF se concentrent sur des contrôles à posteriori basés sur une analyse des risques indépendante, la Division Surveillance cantons s'appuie quant à elle principalement sur une collaboration volontaire avec les ACI en amont de la procédure de taxation (formation, conseil et circulaires).

6 ORGANISATION DE LA DIVISION SURVEILLANCE CANTONS

6.1 Les principes d'organisation

L'organisation de la Division Surveillance cantons est basée sur l'organisation territoriale définie pour toute l'AFC, c'est-à-dire que les 26 cantons et demi-cantons sont répartis en 12 zones régionales. L'organigramme de cette division est le suivant :



A l'intérieur de chacun des teams, une répartition des cantons a également été déterminée, de manière à affecter 2 inspecteurs à chaque canton, soit un inspecteur pour l'impôt fédéral direct et un inspecteur pour le contrôle du remboursement de l'impôt anticipé, de l'application des conventions de double imposition et de l'imputation forfaitaire d'impôt. Un inspecteur peut toutefois avoir la responsabilité de plusieurs cantons en fonction de l'importance de ceux-ci et des autres tâches supplémentaires dont il a la charge, comme par exemple la formation donnée dans le cadre de la Conférence suisse des impôts (CSI) ou la participation à des groupes de travail interne et externe.

Pour les travaux administratifs et de support, ainsi que certaines tâches spécialisées, la Division Surveillance cantons a mis en place un secteur « Services spécialisés ».

6.2 La répartition des ressources

Les 33 postes attribués à la Division Surveillance cantons sont répartis de la manière suivante :

- 16,6 postes pour la surveillance de l'impôt fédéral direct (y compris un poste pour le domaine de l'agriculture partagé entre tous les cantons).
- 10 postes pour le contrôle du remboursement de l'impôt anticipé, de l'application des conventions de double imposition et de l'imputation forfaitaire d'impôt.
- 6,4 postes pour les services spécialisés.

Hormis l'importance du canton et l'expérience des inspecteurs, l'AFC n'a pas fixé de critères prépondérant qui ont amené à l'attribution actuelle des cantons à chaque team et inspecteur.

Le CDF a vérifié si la répartition des cantons entre les collaborateurs responsables de la surveillance de l'IFD est cohérente. Pour déterminer quelle est l'activité réellement déployée par les inspecteurs au sein des Administrations cantonales des impôts (ACI), le CDF a pris en compte les jours effectifs de visite dans les cantons pour l'IFD, à l'exception des déplacements effectués par l'inspecteur de l'agriculture qui est en charge de l'intégralité des cantons suisses (37,5 jours en 2006).

Cette analyse permet de voir le ratio du nombre de jours de surveillance effectués dans les cantons par rapport au montant de l'IFD. Le détail figure ci-après.

Team	Canton	IFD versés en 2006 en millions de CHF	Nbre de jours dans canton pour IFD	Ratio montant IFD/nbre jours dans canton pour IFD
I	BE	802	16.0	50
	BS	514	6.5	79
	BL	393	8.0	49
	SG	370	3.0	123
	SZ	290	14.0	21
	SO	192	8.0	24
	TG	183	5.0	37
	GR	163	9.0	18
	GL	40	4.0	10
	UR	18	2.0	9
	Total Team I	2'965	75.5	39
II	ZH	2'274	15.0	152
	ZG	849	20.0	42
	AG	528	12.0	44
	LU	326	7.0	47
	SH	126	3.0	42
	NW	85	5.0	17
	AR	41	4.0	10
	OW	21	4.0	5
	AI	14	11.0	1
		Total Team II	4'264	81.0
III	GE	1'082	20.0	54
	VD	776	25.0	31
	TI	351	3.0	117
	FR	224	2.0	112
	NE	187	9.0	21
	VS	176	4.0	44
	JU	45	5.0	9
	Total Team III	2'841	68.0	42
	Total / ratio moyen	10'070	224.5	45

L'analyse démontre un écart dans les forces consacrées pour la surveillance de l'IFD au sein des ACI. Le déséquilibre de la répartition de l'activité de surveillance entre les cantons par rapport à l'importance des montants concernés est conséquent. En effet, le nombre de jours consacrés par canton est compris entre 2 et 25, et les ratios du montant par rapport aux jours sont compris entre 1 et 152.

Pour avoir une image plus précise de la répartition des ressources en fonction des besoins, il est toutefois évident que le critère du montant devrait être complété par d'autres critères de risques inhérents, tels que par exemple la complexité de l'organisation cantonale, les caractéristiques des contribuables, les compétences des ACI ou l'activité de contrôle des CCF. De tels éléments ne sont toutefois pas pris en compte actuellement par la Division Surveillance cantons.

Dans le cadre de cette analyse, il est également utile de préciser que l'activité réalisée actuellement au sein des ACI correspond principalement au traitement de dossiers fiscaux particuliers sur demande des cantons et non d'une activité de surveillance initiée par la Division Surveillance cantons. Le CDF a traité cette problématique dans le chapitre 5.2 « Activités de surveillance ».

Recommandation 6.2 (Priorité: 1)

Le CDF recommande à la Division Surveillance cantons de définir et formaliser les critères d'attribution des cantons entre les inspecteurs de l'IFD et d'allocation des ressources en fonction des risques inhérents déterminés.

6.3 Les compétences réunies et la formation continue

Les inspecteurs de l'IFD représentent 16,6 postes, dont un poste dédié à l'agriculture. Lors de l'audit du CDF, deux postes étaient à repourvoir. La formation académique des personnes engagées par la Division Surveillance cantons pour procéder à la surveillance de l'IFD dans les cantons est généralement très élevée. Le détail au 31 juillet 2007 est le suivant :

- 6 experts fiscaux diplômés
- 2 comptables, contrôleurs de gestion diplômés
- 2 économistes d'entreprise
- 1 expert comptable diplômé
- 4 spécialistes avec une formation de niveau universitaire ou disposant d'une grande expérience dans le domaine fiscal.

Les descriptions de poste pour les trois niveaux d'inspecteurs engagés dans cette division confirment les exigences pointues recherchées. D'ailleurs, un des défis de la Division Surveillance cantons consiste à conserver une certaine stabilité parmi les collaborateurs dans un secteur où les mêmes compétences sont recherchées dans le privé à des conditions souvent plus attractives.

En ce qui concerne la formation continue elle est suivie dans le cadre de la formation CSI (principalement pour les non experts-fiscaux qui doivent acquérir le niveau de compétences requis dans le domaine fiscal), dans le cadre des cours de l'Office fédéral du personnel ou par le biais des séminaires donnés par les organismes professionnels tels que la Chambre fiduciaire. En 2006, 213 jours ont été utilisés par le personnel de la Division Surveillance cantons afin de suivre des cours et séminaires, soit en moyenne plus de 7 jours par collaborateur. Les collaborateurs de la Division saisissent donc les opportunités de formation continue qui leur sont offertes.

6.4 Les principes de collaboration à l'interne de l'AFC

Sur la base des interviews, des procès verbaux de réunion et des flux de documents, les principales interactions relevées avec les autres divisions de l'AFC pour la Division Surveillance cantons ont été schématisées et représentée dans l'annexe 3. Les principaux échanges d'informations ont lieu à l'intérieur de la DP DAT avec :

- Les responsables de teams de toutes les divisions de la DP DAT dans le cadre de séances mensuelles. Ces séances permettent d'échanger les informations pour chaque canton.
- La Division contrôle externe transmet pour les cantons les informations sur les prestations appréciables en argent versées par les entreprises.
- La Division Droit soutient la Division Surveillance canton pour le traitement de cas spécifiques.
- La Division perception transmet les informations pour les cantons concernant des dividendes asymétriques ou non décidés par les assemblées générales.
- Et avec les autres Divisions de l'AFC, telles que :
- La Division principale TVA communique pour les cantons les éléments qui peuvent faire l'objet d'une reprise fiscale suite à un contrôle de la TVA.
- La Division statistique fiscale et documentation obtient trimestriellement de la Division Surveillance cantons le contenu des Décomptes d'IFD remis par les cantons. Le cas échéant, elle informe la Division Surveillance cantons sur des problèmes constatés dans le contenu de ces décomptes.
- La Division affaires internationales. Des informations concernant l'application des conventions de double imposition sont échangées entre les deux divisions.

De manière générale, le CDF constate que l'existence de ces flux d'informations n'est pas prévue par des procédures internes ou instructions particulières. Une formalisation de ces flux de collaboration et d'échanges d'informations permettrait de clarifier pour les collaborateurs concernés les interactions voulues et les objectifs recherchés.

Recommandation 6.4.1 (Priorité: 2)

Le CDF recommande à la Division Surveillance cantons de spécifier dans une directive interne les flux de collaborations et d'échanges prévus à l'interne de l'AFC et les résultats attendus de ces interactions.

La Division Statistique fiscale et documentation doit collecter et contrôler les données statistiques de l'IFD transmises par les cantons dans le cadre de la Réforme de la péréquation financière et de la répartition des tâches (RPT), dont l'entrée en vigueur a été fixée pour 2008. Les données ainsi récoltées déterminent les montants alloués aux cantons au titre de la péréquation des ressources de la RPT.

Etant donné l'impact des montants alloués aux cantons par la RPT, le CDF estime que la Division Surveillance cantons a le devoir d'informer la Division Statistique fiscale et documentation de tout problème constaté lors de leur surveillance pouvant influencer significativement la fiabilité des données communiquées par les cantons pour la RPT.

Recommandation 6.4.2 (Priorité: 1)

Le CDF recommande à la Division Surveillance cantons de communiquer spontanément à la Division Statistique fiscale et documentation toute information obtenue par son activité de surveillance pouvant avoir une influence sur la fiabilité des données RPT reçues des cantons.

7 METHODES ET DOCUMENTS DE TRAVAIL

7.1 Directives internes

Les interviews effectués et les documents consultés ont révélé que les approches de surveillance et méthodes de travail peuvent être différentes en fonction de l'inspecteur. Par exemple, les documents dénommés « Informations mensuelles » qui relatent les travaux réalisés dans les cantons par chaque inspecteur démontrent qu'un canevas unique existe, mais que la manière de l'utiliser ou du moins le niveau de détail de ces documents est finalement très hétérogène. Cette diversité provient en partie du fait que les inspecteurs de l'AFC qui surveillent le domaine de l'IFD ne disposent pas de directives internes, contrairement aux inspecteurs en charge du contrôle de l'impôt anticipé, des conventions de double imposition ou de l'imputation forfaitaire qui effectuent leur surveillance sur la base d'un manuel de révision.

La mise en place d'une directive interne pour les inspecteurs en charge de l'IFD doit être un objectif prioritaire. L'inspection des finances de l'AFC s'est déjà inquiétée de l'absence d'une telle directive pour la Division Surveillance cantons et a obtenu l'assurance du Chef de la Division que la création de cette directive est un objectif planifié pour 2008.

Recommandation 7.1 (Priorité: 1)

Le CDF recommande à la Division Surveillance cantons de mettre en place une directive interne à l'attention des inspecteurs en charge de la surveillance de l'IFD, conformément aux intentions et dans le délai communiqués par le Chef de la Division à l'Inspection des finances de l'AFC.

7.2 Le Rapport annuel

La Division Surveillance canton émet chaque année pour chaque canton un rapport annuel concernant l'IFD. Ce rapport fait état de manière générale des activités réalisées dans le courant de l'année par la Division dans le domaine de l'IFD, conformément au programme annuel qu'elle s'est fixée, et mentionne le cas échéant des observations concernant le canton en particulier.

Ces rapports ne concluent pas sur le fait que les cantons répondent ou non aux prescriptions de la LIFD en tant qu'organe d'exécution, alors que l'on pourrait s'attendre à ce que la Division Surveillance cantons prenne position à ce sujet. De plus, si des observations sont émises, la Division Surveillance cantons ne demande pas explicitement que des mesures soient prises. D'ailleurs, la résolution des problèmes découlant des observations émises n'est pas toujours traçable, le suivi n'étant pas systématiquement effectué par les inspecteurs, ni formalisé.

Recommandation 7.2 (Priorité: 1)

Le CDF recommande à la Division Surveillance cantons d'adapter le Rapport annuel délivré aux ACI concernant l'IFD afin d'en faire un outil de gestion de la surveillance dans les cantons. Ce document devrait conclure, sur la base des travaux et enquêtes effectués par les inspecteurs de la Division, au respect ou non de chaque canton aux prescriptions légales et formuler des recommandations éventuelles.

La Division Surveillance cantons doit également mettre en place une procédure du suivi des mesures prises par les ACI pour les recommandations émises.

7.3 Les décomptes de l'Impôt fédéral direct « formulaire 57 »

Les cantons sont chargés de remettre les décomptes de l'impôt fédéral direct à la Division Surveillance cantons selon un rythme et un détail arrêtés par cette dernière. Ces documents permettent de résumer par période fiscale les facturations émises, les diminutions de créances, les soldes dus, ainsi que les montants encaissés.

Le CDF précise qu'il a été demandé aux cantons de fournir ces informations à un rythme mensuel pour les trois dernières périodes fiscales. Or, pour diverses raisons, plusieurs cantons n'ont pas respecté cette exigence. Selon les informations obtenues, les cantons n'ont reçu aucun rappel et les personnes rencontrées à la Division Surveillance cantons n'ont pas été à même de justifier le besoin de cette information mensuelle.

Recommandation 7.3.1 (Priorité: 2)

Le CDF demande que les exigences formulées auprès des cantons pour fournir les décomptes d'impôt fédéral direct, tant au niveau du détail que du rythme, soient revues en fonction des besoins effectifs d'information pour l'AFC, notamment afin d'étayer son analyse des risques.

Les Services spécialisés de la Division Surveillance cantons vérifient que les cantons respectent la procédure prévue par leurs instructions, c'est-à-dire principalement que les délais soient respectés pour la remise des décomptes d'IFD et le versement de la part de la Confédération à l'IFD. Aucun contrôle de l'exactitude des décomptes d'IFD n'est réalisé par la Division Surveillance cantons. En effet, les inspecteurs utilisent parfois ces décomptes pour s'assurer de l'avancement de la taxation, voire de l'évolution de certaines autres positions, mais n'effectuent en général aucun contrôle sur cette base.

Le CDF relève que le contenu des décomptes IFD remis par les cantons est important à deux titres :

- Les encaissements communiqués servent de base à l'enregistrement des recettes fiscales de la Confédération dans les comptes annuels.
- Ces décomptes sont comparés aux données fiscales statistiques obtenues des cantons dans le cadre de la RPT pour identifier si des cantons ont un écart significatif entre ces deux sources d'information.

De fait, le contrôle de l'exactitude de ces décomptes par rapport à la comptabilité fiscale aurait notamment permis de détecter en 2006 une erreur dans la mise en compte de l'impôt à la source et d'exiger le versement à la Confédération de la part lui revenant.

Recommandation 7.3.2 (Priorité: 1)

La Division Surveillance cantons doit veiller à ce que les décomptes d'impôt fédéral direct de toutes les périodes fiscales qui lui sont transmis au 31 décembre de chaque année soient conformes à la comptabilité fiscale et à la comptabilité d'Etat de chaque canton. Si les ACI ne sont pas à même de justifier de l'exactitude des décomptes sur la base d'un contrôle externe (par exemple une révision du CCF), un contrôle devrait être effectué avec les ressources internes de la Division.

7.4 Le système de contrôle interne et assurance qualité

Les inspecteurs ne doivent pas traiter les cas où ils ont un intérêt personnel (par exemple famille, relation d'affaires), conformément au principe de récusation prévu par l'article 109 de la LIFD.

Les avis communiqués par les inspecteurs sur les problèmes fiscaux sont émis sous leur propre responsabilité, c'est-à-dire qu'aucune double signature n'est exigée conformément à la directive concernant les règles de signatures de la DP DAT. Cette liberté laissée à tous les inspecteurs, quelque soit leur degré de formation ou d'expérience en fonction de l'importance du cas traité, peut être un risque d'image envers les autorités cantonales qui ont sollicité de l'aide, si finalement il s'avère que l'opinion émise était erronée. Au surplus, l'égalité de traitement entre les contribuables pourrait pâtir de cette absence de validation à l'interne des positions prises par les inspecteurs.

En ce qui concerne les « Informations mensuelles » établies par les inspecteurs pour les activités effectuées dans chaque canton, ces documents sont visés par les chefs de team. En revanche, les « Informations mensuelles » des chefs de team qui ont la responsabilité directe de certains cantons ne font pas l'objet d'un second visa.

Aucun système de rotation des inspecteurs entre les cantons n'a été prévu pour l'instant. Selon le Chef de la Division Surveillance cantons, le fait qu'il s'agisse d'une petite équipe et qu'il y a un taux de rotation naturel du personnel assez élevé ne nécessite pas de prendre ce genre de mesure.

Recommandation 7.4 (Priorité: 2)

Afin d'améliorer le système de contrôle interne, le CDF préconise les mesures suivantes :

- Adapter les compétences de signatures internes à la Division Surveillance cantons en fonction de l'importance des cas traités et du niveau de formation et de l'expérience des inspecteurs.
- Faire valider les « Informations mensuelles » des chefs de team par le chef de la Division Surveillance cantons.
- Intégrer dans les principes d'organisation un système de rotation des inspecteurs entre les cantons, de manière à limiter dans le temps leur responsabilité pour le même canton.

8 COLLABORATION AVEC LES CONTRÔLES CANTONAUX DES FINANCES

8.1 Répartition des tâches

Les CCF sont des organismes cantonaux indépendants et n'ont aucune obligation légale formelle d'investiguer dans le domaine de l'impôt fédéral direct. Ils ne sont pas soumis hiérarchiquement à l'AFC et n'ont pas de compte à lui rendre. Cependant, implicitement, la Division Surveillance cantons délègue une partie de son périmètre de surveillance à ces CCF, comme le démontre le schéma en Annexe 2. En effet, le Chef de la Division Surveillance cantons estime que la mission légale des CCF est de contrôler l'Administration de son canton, y compris l'ACI et que sa division n'a pas à s'immiscer dans des sujets tels que l'organisation de l'ACI ou la tenue du rôle des contribuables.

Suite à l'initiative prise par le CDF en 2001, un groupe de travail « impôt fédéral direct » réunissant les CCF, l'AFC et le CDF a été créé pour assurer une surveillance coordonnée et professionnelle du domaine de l'IFD. Ce groupe de travail a permis la création d'un cadre d'audit commun recensant pour chaque procédure du domaine de l'IFD les risques généraux, les signaux d'avertissement et les opérations de contrôles possibles.

En 2003, le CDF a proposé aux CCF de signer une convention, par laquelle ceux-ci s'engageaient à communiquer un rapport annuel sur les activités de contrôles réalisées dans le domaine de l'IFD. Sur les 26 cantons et demi-cantons, seuls 15 sont entrés en matière et ont signé la convention. Le CDF s'est quant à lui engagé à donner une assistance technique à tous les CCF qui le souhaitent. Au 30 septembre 2007, 17 cantons ont profité de cette opportunité et effectué un audit commun avec le CDF.

Finalement, cette absence de lien hiérarchique et d'obligation légale fédérale explicite amène à certains constats sur l'activité des CCF dans le domaine fiscal :

- La fréquence, l'étendue et les principes de contrôles des CCF sont très disparates.
- Le résultat des audits effectués par les CCF n'est pas automatiquement et spontanément communiqué à l'AFC.
- Il peut y avoir une absence de coordination des audits entre les CCF et l'AFC, voir des contrôles à double.

Dans le cadre des nouvelles prescriptions légales projetées pour la mise en place du nouveau système de péréquation (RPT), une motion a été déposée par la Commission spéciale RPT3 du Conseil national, chargeant le Conseil fédéral d'étudier en collaboration avec les cantons la façon d'améliorer le contrôle de la perception et du versement de l'impôt fédéral direct afin d'en assurer la régularité. Cette motion a été adoptée par les deux chambres du parlement suisse en juin 2007. Le résultat de cette démarche ne sera toutefois pas connu avant plusieurs mois et l'issue est incertaine dans un domaine où les réflexes fédéralistes sont encore très vifs.

Comme actuellement la base légale ne permet pas d'intégrer les CCF de manière obligatoire dans le dispositif de surveillance, la Division Surveillance cantons devrait demander une déclaration spécifique pour l'IFD de la part des responsables des ACI, précisant leur responsabilité dans les tâches qui leur sont déléguées et attestant l'exactitude des décomptes IFD transmis avec la comptabilité cantonale.

Recommandation 8.1 (Priorité: 2)

Dans l'attente d'une éventuelle modification des bases légales liée à l'amélioration du contrôle de la perception et du versement de l'impôt fédéral direct, le CDF recommande à la Division Surveillance cantons de demander annuellement une déclaration spécifique pour l'IFD de la part des responsables des ACI, précisant leur responsabilité dans les tâches qui leur sont déléguées et attestant l'exactitude des décomptes IFD transmis avec la comptabilité cantonale.

8.2 Rencontres avec les Contrôles cantonaux des finances

Les inspecteurs de la Division Surveillance cantons de l'AFC rencontrent régulièrement les CCF de chaque canton. Le fil rouge de l'entretien avec les CCF est commun à tous les inspecteurs, ces derniers devant remplir un questionnaire standard sur la fréquence et l'ampleur des travaux de révision effectué par cet organisme auprès des ACI.

Jusqu'en 2005, les inspecteurs de la Division Surveillance cantons avaient pour objectifs de rencontrer une fois par année les CCF. Selon le rapport annuel 2006 de la Division Surveillance cantons, les contacts ont été jugés fructueux, mais la Division Surveillance cantons a cependant proposé aux CCF d'espacer ces rencontres à tous les 2 ans pour tenir compte du fait que l'activité de révision qu'ils ont effectué a progressé dans l'ensemble du pays tant par sa fréquence que par son contenu. Dès lors, à l'exception de trois CCF qui ont souhaité poursuivre leur collaboration avec l'AFC par une rencontre annuelle, pour les autres CCF le rythme des entretiens est de tous les 2 ans.

Le CDF précise que pour quatre CCF aucune rencontre entre les inspecteurs de la Division Surveillance cantons et les CCF n'a eu lieu depuis 2004 pour des raisons de manque de temps ou de difficultés à fixer un rendez-vous en passant par les ACI. Il faut en effet préciser que la rencontre régulière avec les CCF est généralement organisée par les ACI et que cette dernière participe à l'entretien. La pertinence pour les organes de contrôle et de surveillance de procéder à cette entrevue en présence du responsable de l'entité concernée reste à démontrer, la liberté d'expression d'un côté ou de l'autre n'étant peut-être pas de mise dans ces conditions.

Recommandation 8.2.1 (Priorité: 2)

Le CDF recommande que la fréquence des rencontres entre les CCF et la Division Surveillance cantons corresponde au besoin d'informations des partenaires et au suivi nécessaire des risques relevés. En effet, l'intervalle de ces rencontres doit permettre d'être proactif tant pour la planification des contrôles que pour l'appréciation des risques.

De plus, ces rencontres devraient se dérouler en dehors de la présence de l'ACI afin d'assurer une liberté d'expression totale.

A la lecture des procès-verbaux des rencontres qui ont eu lieu en 2006, peu d'informations ont été transmises par les inspecteurs de la Division Surveillance cantons aux CCF. Par ailleurs, la Division Surveillance cantons ne remet pas son rapport annuel en direct aux CCF. Si les CCF veulent l'obtenir, ils doivent en faire la demande à leur ACI. Dans ces conditions, l'apport effectif de l'AFC dans l'appréciation des risques et la planification des travaux d'audit faits par chaque CCF pour son ACI est difficile à évaluer.

Recommandation 8.2.2 (Priorité: 2)

La Division Surveillance cantons doit également constituer pour les CCF une source d'informations substantielle permettant de compléter leur analyse des risques. A cet effet, le CDF recommande à la Division Surveillance cantons de communiquer en direct les informations pertinentes qu'elle détient pour chaque canton (statistiques des Décomptes IFD, Rückblick/Ausblick, rapport annuel).

8.3 Rapports des Contrôles cantonaux des finances

Du côté des CCF, les rapports sont quelquefois transmis en direct à l'AFC, ou alors obtenus par les inspecteurs de la Division Surveillance cantons par l'intermédiaire des ACI. Quinze cantons et demi-cantons ont même signé une convention avec le CDF en 2003 par laquelle ils s'engagent à remettre chaque année un rapport sur les audits qu'ils ont effectués dans le domaine de l'IFD. Toutefois, une petite minorité de cantons ne permet pas un accès à ses rapports en dehors des destinataires cantonaux réglementaires.

Tant la fréquence que le contenu des rapports des CCF réunis par la Division Surveillance cantons est très hétérogène. Ce constat est la résultante des ressources et compétences affectées par les CCF de chaque canton dans le contrôle des ACI. Par conséquent, la possibilité pour la Division Surveillance cantons de faire une appréciation de la situation sur la base des rapports émis par les CCF n'est pas identique pour chaque canton.

Le rapport annuel 2006 remis par la Division Surveillance cantons à l'ensemble des ACI mentionne que sur la base des rapports des CCF, l'AFC ne doit prendre dans aucun canton des mesures d'intervention concrète. Selon le CDF, une telle affirmation devrait pouvoir se baser sur la définition des conditions qui demandent une intervention, or ces conditions n'ont pas été arrêtées. La procédure quant à la suite éventuelle à donner aux constats des CCF par les inspecteurs aurait également dû être définie pour la circonstance.

Les interviews réalisés auprès des divers interlocuteurs de la Division Surveillance cantons et les « Informations mensuelles » consultées ont effectivement confirmé que les constats des CCF n'ont pas servi à demander officiellement des informations spécifiques ou une prise de mesure corrective par les ACI.

Sur la base de l'analyse faite par le CDF, une intervention aurait sans doute été nécessaire auprès de l'Administration fiscale pour trois cantons. Dans ces cantons, la régularité des comptes, l'exactitude des décomptes et versements effectués pour l'IFD, ou les frais forfaitaires admis fiscalement ont été mis en doute par un organisme de contrôle cantonal.

Recommandation 8.3 (Priorité: 2)

Le CDF demande à la Division Surveillance cantons de fixer dans une directive interne la manière d'exploiter l'information obtenue par l'intermédiaire des rapports des CCF et les critères qui nécessitent une intervention spécifique de la part des inspecteurs de la Division.

8.4 Synthèse des risques

Le CDF a relevé dans le chapitre 5.1 « Stratégie de surveillance selon l'AFC » l'utilité d'établir une analyse globale des risques tenant compte de tous les indicateurs disponibles pour l'environnement de contrôle. A ce titre, les rapports des CCF ou d'autres organismes de contrôles cantonaux (Cour des comptes, Commission externe d'évaluation des politiques publiques, etc.) sont des indicateurs externes utiles à l'évaluation des risques de chaque canton, y compris les risques provenant de l'absence de contrôle pour certains domaines fiscaux.

Par conséquent, la création d'une base de données recensant ces informations pour chaque canton permettrait de limiter les pertes d'informations et de connaissances lors de départs d'inspecteurs, et faciliterait les mesures de suppléances internes. La mise en place d'un tel outil avait déjà été suggérée par le CDF lors d'un audit effectué en 2003 dans le même domaine.

Actuellement, l'unique information standardisée sur la situation globale d'un canton provient du document « Rückblick/Ausblick » que les inspecteurs de la Division Surveillance cantons doivent établir pour chaque canton une fois par année. Ce document fait état des événements de l'année précédente et ceux attendus pour l'année à venir. Il aborde les thèmes suivants :

- Les modifications dans l'organisation, l'informatique et le personnel.
- Les modifications dans la base légale fiscale cantonale.
- L'état des taxations de la dernière période fiscale.
- L'état des postes ouverts débiteurs et de la perception de l'IFD.
- Le statut de la valeur locative.
- Les cas de taxations significatifs de l'année.

Ce document est une source interne d'informations sur la situation fiscale cantonale qui pourrait être utilisé, avec un minimum d'adaptation et en complément des informations obtenues des CCF, pour compléter l'analyse risque de chaque ACI.

Recommandation 8.4 (Priorité: 1)

Le CDF recommande à la Division Surveillance cantons de mettre en place une base de données synthétisant les différents domaines contrôlés, ainsi que les risques identifiés par les CCF et ceux relevés par la Division elle-même pour chaque canton. Cet outil peut par exemple être basé sur les processus définis par le cadre d'audit élaboré par le groupe de travail « impôt fédéral direct » et doit permettre d'alimenter l'analyse des risques globales recommandée au point 5.1.

9 CONTRÔLE DE GESTION DE LA DIVISION

Le schéma de la hiérarchie des documents de controlling de la Division Surveillance cantons de l'AFC est décrit dans l'Annexe 4. Les objectifs annuels de la Division découlent de manière hiérarchique des buts annuels du Département des finances, des buts annuels de l'AFC, ainsi que des buts annuels de la DP DAT. Les objectifs généraux de la Division Surveillance cantons, ainsi que le programme annuel en découlant sont formalisés, puis validés par le chef de la DP DAT.

Afin de réaliser le programme annuel, chaque collaborateur est soumis à des objectifs annuels individuels. Le CDF a pu constater que les objectifs individuels annuels fixés aux inspecteurs, selon le canevas obtenu pour l'exercice 2007, reprend dans les grandes lignes les thèmes prévus par le programme annuel 2007 de la Division Surveillance cantons.

L'activité des inspecteurs au sein de cette division est formalisée :

- par un document appelé « Information mensuelle » pour l'activité réalisée dans chaque canton ;
- par des rapports d'enquêtes ou de contrôles spécifiques d'impôt anticipé ;
- par des circulaires et autres documents établis pour la formation de la CSI ou pour des groupes de travail dans le domaine fiscal.

Une fois par mois, chaque inspecteur établit un rapport résumant les jours consacrés aux diverses activités en fonction de rubriques prédéfinies pour toute la Division.

Les différentes informations relevées par les inspecteurs sont traitées d'abord au sein des séances régulières de Team puis, le cas échéant en fonction de l'importance, lors de la séance hebdomadaire de direction.

Enfin, deux documents distincts résument l'atteinte des objectifs annuels fixés par la Division, il s'agit tout d'abord des documents du Cockpit de l'AFC à usage interne, et ensuite du rapport annuel de la Division Surveillance cantons remis à chaque ACI et correspondant à une sorte de rapport d'activités de la Division.

Les outils de controlling nécessaires au pilotage de la Division Surveillance cantons ont donc été mis en place. Le CDF relève cependant la difficulté de faire un lien entre la planification des travaux prévue par les objectifs annuels de la Division et l'activité réellement déployée. En effet, un grand volume d'activité est effectué sur demande de tiers, principalement des cantons qui soumettent des cas de traitement fiscal à l'AFC. De plus, dans les buts et le programme annuel de la Division les tâches courantes ne sont pas spécifiées, seuls les objectifs particuliers étant pris en compte.

L'ensemble des mesures recommandées par le CDF dans ce rapport a également pour objectif d'améliorer le pilotage de la Division Surveillance cantons par un recadrage de l'activité basé sur des critères rationnels de risques inhérents et une méthodologie de travail homogène.

10 ENTRETIEN FINAL

Les résultats de la révision ont été discutés le 2 novembre 2007 en présence de MM. S. Tanner, Directeur suppléant, H.-J. Neuhaus, Chef de la Division Surveillance cantons, D. Emch, Responsable des Services spécialisés, R. Althaus, Inspecteur des finances, ainsi que MM. M. Huissoud, E.-S. Jeannet, D. Aeby et H. Steinmann.

Certaines divergences sont apparues au niveau de l'interprétation des tâches de surveillance, ce qui n'a pas empêché d'avoir une discussion constructive quant aux recommandations formulées.

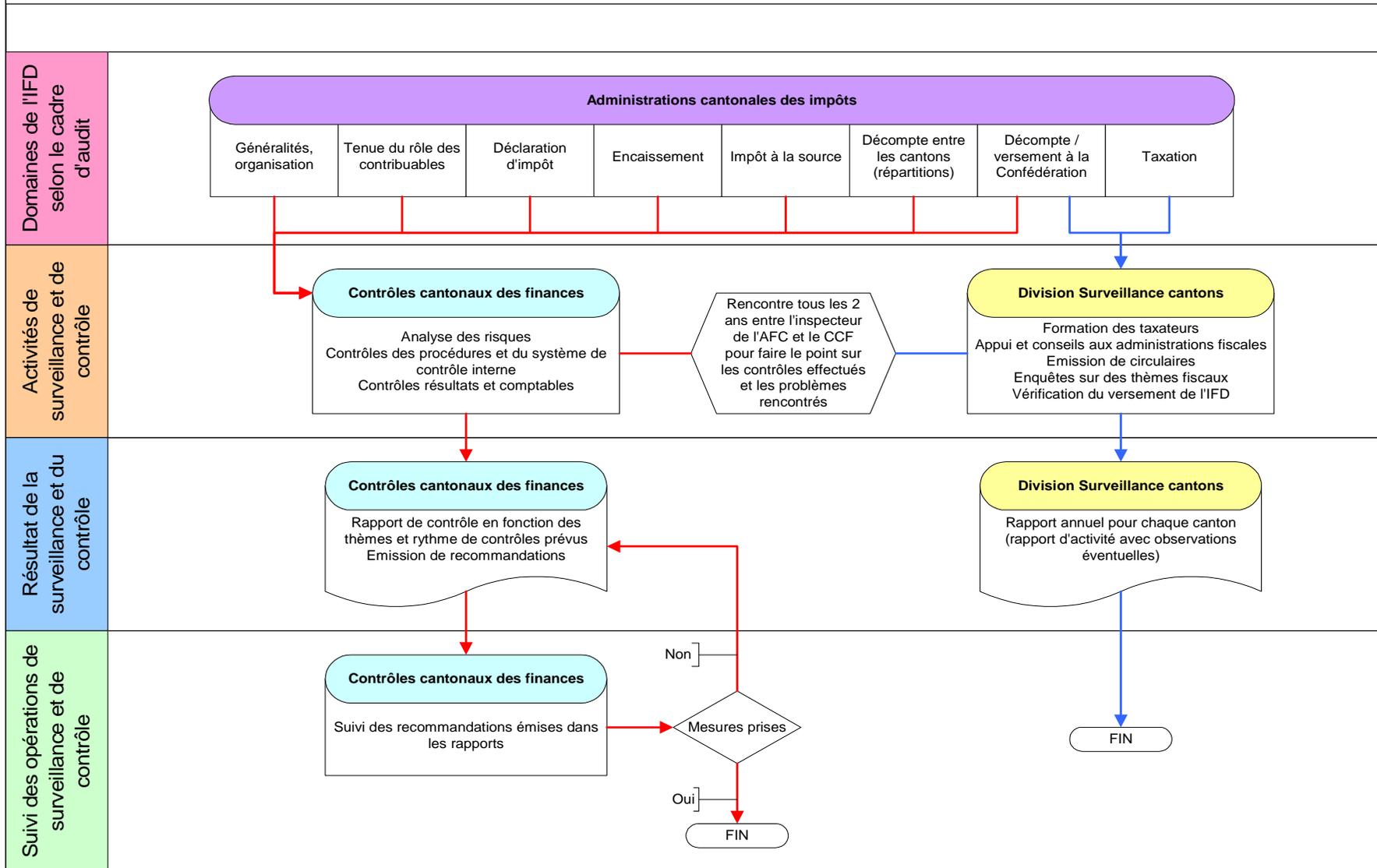
L'attitude coopérative et compréhensive manifestée par les différents interlocuteurs a facilité l'exécution des tâches et le CDF les en remercie.

ANNEXES

- 1 Résumé des recommandations
- 2 Schéma « Domaines et procédures de surveillance de l'IFD »
- 3 Schéma « Interactions de la Division Surveillance cantons avec les autres entités de l'AFC »
- 4 Schéma « Hiérarchie des documents de controlling pour la Division Surveillance cantons »

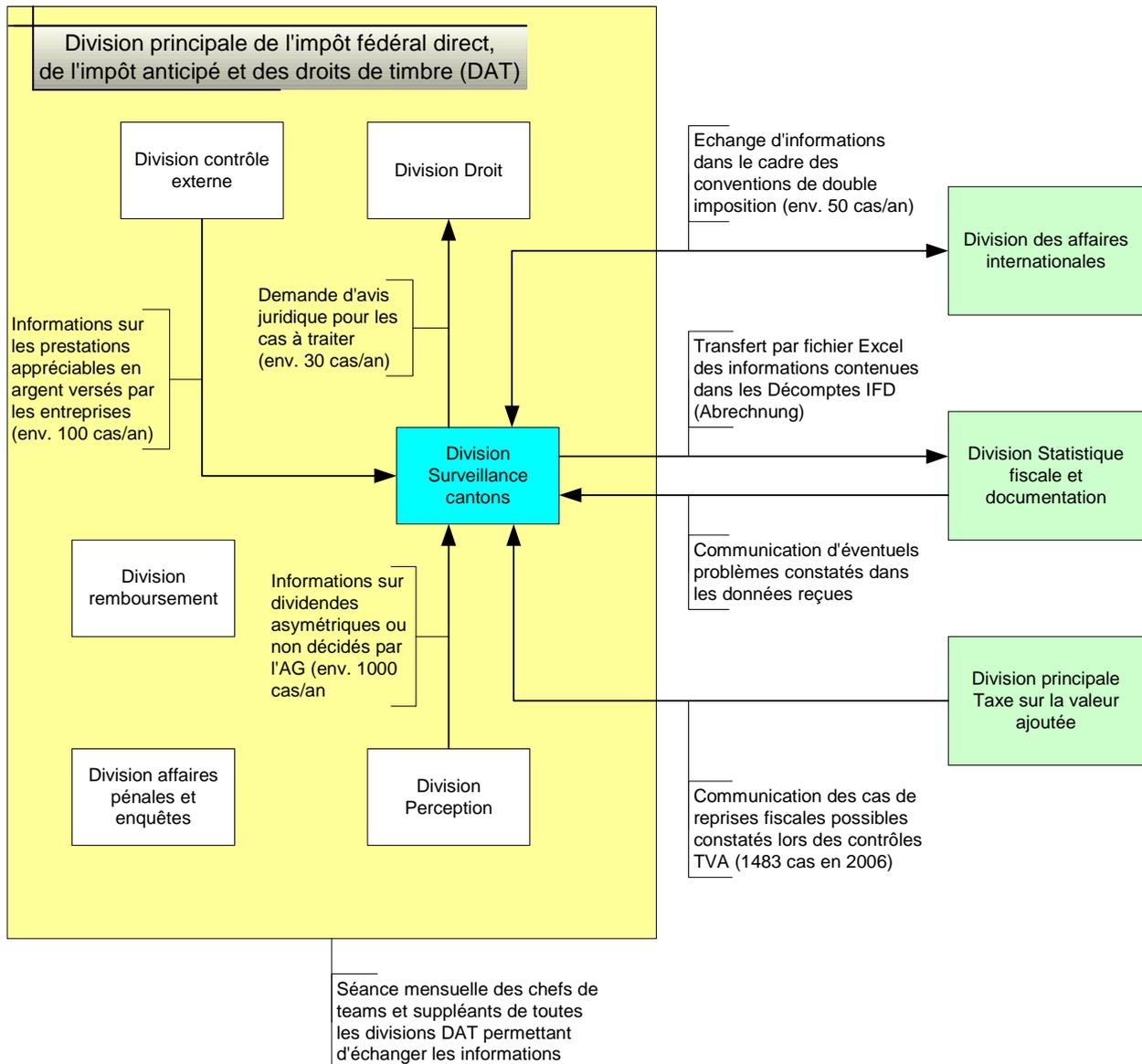
Annexe 2

Domaines et procédures de surveillance de l'IFD (situation actuelle)



Annexe 3

Interactions de la Division Surveillance cantons avec les autres entités de l'AFC



Annexe 4

Hiérarchie des documents de controlling pour la Division surveillance cantons

