

# L'apprentissage par la pratique en **Géorgie**

Le renforcement des capacités de l'administration  
fiscale géorgienne en matière de vérification fiscale





# Contexte

**La Géorgie, un pays à revenu intermédiaire de la tranche inférieure situé à la croisée des chemins entre l'Asie occidentale et l'Europe orientale, mène depuis 2008 une série de réformes progressistes, comprenant des efforts de lutte contre la corruption, une réforme du système fiscal, et l'apport d'améliorations aux infrastructures essentielles du pays. Les réformes ont engendré un important afflux d'investissement direct étranger, et une croissance positive du produit intérieur brut. La Banque mondiale classe la Géorgie parmi les pays les plus performants de la région sur le plan de la lutte contre la corruption, et parmi les pays du monde les plus favorables aux entreprises<sup>1</sup>.**

Entre 2010 et 2019, le PIB par habitant de la Géorgie a progressé à un taux annuel moyen de 4.8%. Pris dans leur ensemble, les principaux impôts nationaux levés en Géorgie représentent 21.74% du PIB. La politique budgétaire s'assortit d'un bon équilibre entre, d'une part, l'investissement dans les infrastructures et les dépenses sociales et, d'autre part, la discipline budgétaire. Le recouvrement de l'impôt a dépassé les prévisions, ce qui s'explique en partie par une amélioration de l'administration fiscale<sup>2</sup>. En 2020, la croissance du PIB réel devrait ralentir fortement pour devenir presque nulle, et le déficit budgétaire devrait augmenter pour s'établir à environ 5.2% du PIB, essentiellement à cause de la crise du COVID-19<sup>3</sup>.

La hausse des niveaux d'investissement fait aussi peser le risque qu'un nombre croissant d'entreprises multinationales (EMN) opèrent des transferts de bénéfices, profitant des failles et des discordances entre les systèmes fiscaux des différents pays. Point important, à mesure que la marge de manœuvre budgétaire rétrécira dans le contexte de la crise du COVID-19, l'imposition des EMN sera décisive pour les efforts de mobilisation des ressources intérieures qui seront déployés en Géorgie.

La Géorgie contribue activement aux efforts internationaux visant à lutter contre la fraude et l'évasion fiscales en sa qualité de membre du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales<sup>4</sup> (Forum mondial) et du Cadre inclusif de l'OCDE et du G20 sur

l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices<sup>5</sup> (BEPS). L'initiative Inspecteurs des impôts sans frontières (IISF) s'inscrit dans le prolongement de ces efforts et est désormais un partenaire indispensable de l'administration fiscale géorgienne en termes d'aide à l'élaboration d'un environnement compétitif dans lequel les entreprises multinationales paient leur juste part d'impôts.

Lancée en 2015, lors de la troisième Conférence sur le financement du développement tenue à Addis Abeba, l'IISF est une initiative conjointe de l'OCDE et du Programme des Nations Unies pour le développement (PNUD) destinée à aider les pays en développement à renforcer leurs capacités en matière de vérification fiscale. Des vérificateurs fiscaux expérimentés en poste dans les administrations fiscales partenaires collaborent avec des agents des administrations d'accueil des pays en développement sur des dossiers de vérification en cours, afin de partager et de transmettre leurs connaissances et leur expérience concernant la réalisation de vérifications auprès des EMN. Les pays en développement indiquent souvent que les prix de transfert constituent l'un des principaux risques pesant sur leur base d'imposition, mettant en jeu des millions de dollars US d'impôts. Il est capital de consolider les compétences pratiques en matière de vérification pour renforcer efficacement les capacités dans le domaine des prix de transfert. En l'absence de ces compétences, les règles relatives aux prix de transfert ne peuvent pas être réellement appliquées<sup>6</sup>.



# Retombées des programmes IISF en Géorgie

Les programmes IISF menés en Géorgie ont permis de renforcer les compétences et l'assurance des vérificateurs fiscaux, ce qui s'est traduit par un changement organisationnel, une amélioration de la prestation des services, une amélioration de la coopération avec les contribuables, et une progression de la discipline fiscale.

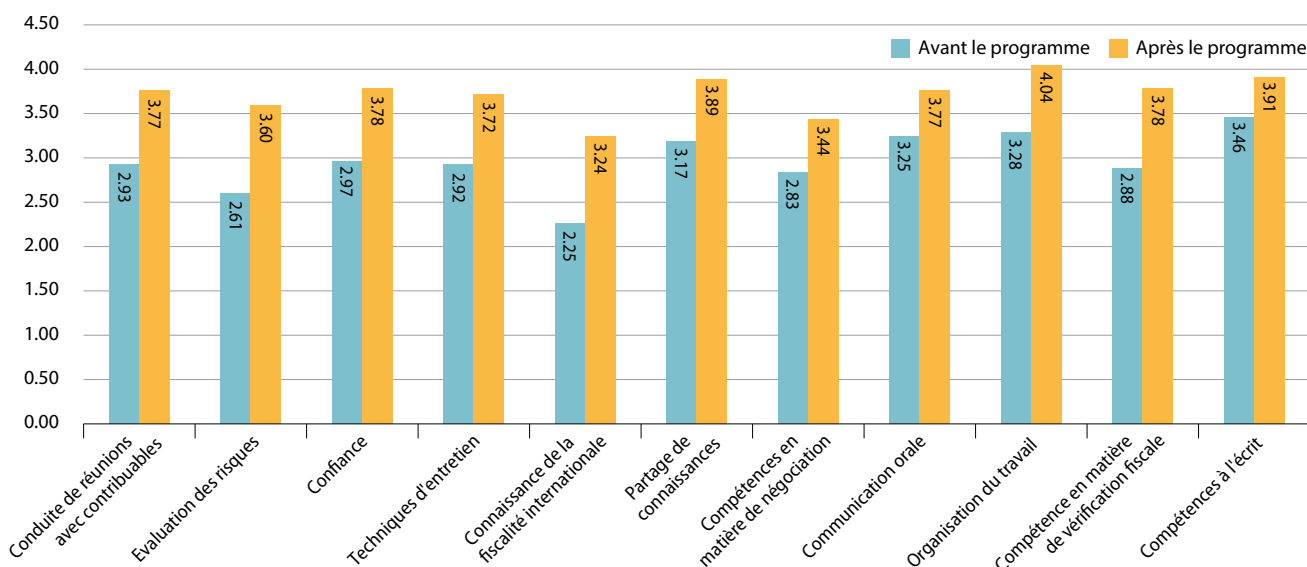
## Mise en valeur des ressources humaines

Les experts IISF déployés en Géorgie confirment que grâce aux programmes IISF, les vérificateurs de l'administration fiscale géorgienne ont amélioré leur capacité d'effectuer des vérifications de qualité. L'approche pratique et le soutien d'IISF ont permis d'améliorer les compétences et la confiance des vérificateurs à gérer des affaires de vérification de prix de transfert complexes. Des agents de l'administration fiscale géorgienne déclarent avoir été en mesure de sélectionner les entreprises, de conduire les vérifications et de les faire aboutir par eux mêmes à la fin du projet. D'importants progrès ont été accomplis tout au long du processus de vérification : de l'évaluation réalisée avant les vérifications, les

recherches documentaires, à la réalisation des vérifications sur place, en passant par la demande et l'analyse de renseignements sur les contribuables. Les vérificateurs ont acquis des compétences et des connaissances sur les prix de transfert et autres thématiques de fiscalité internationale, notamment les méthodes de détermination des prix de transfert, les transactions entre parties liées impliquant les biens incorporels, les services et produits financiers, ainsi que les techniques d'estimation de valeur et les interactions avec les établissements stables. Dans le même temps, ils ont acquis une expérience précieuse en échangeant avec les contribuables dans les secteurs des services bancaires, du pétrole et du gaz. Les fonctionnaires ont également fait état d'une meilleure confiance en eux lors de leurs prises de contact avec les contribuables. Par ailleurs, un membre de la division des prix de transfert prendra prochainement part à l'un des programmes IISF en tant qu'expert sous tutorat.

Ces résultats positifs en termes de confiance et de compétence constituent un modèle dans beaucoup de pays où IISF est intervenu (voir schéma 1).

**Schéma 1 : Perception accrue de la compétence des vérificateurs formés par le biais des programmes IISF dans divers pays**



Source : Secrétariat IISF, se basant sur des autoévaluations sur une échelle allant de 1 (médiocre), à 5 (excellent), remplies par 52 vérificateurs des impôts au début et à la fin des programmes IISF.

## Sur les conseils de l'expert IISF, une division des prix de transfert a été créée.

Au départ, lorsque l'administration fiscale géorgienne a demandé à bénéficier de son premier programme IISF, en 2016, elle disposait d'une équipe chargée des prix de transfert qui comptait quatre membres. Au moment où le programme a débuté, et où l'expert IISF a commencé de collaborer avec les vérificateurs locaux, l'administration fiscale géorgienne a pris conscience des retombées que les vérifications des prix de transfert produisaient sur ses

efforts de mobilisation des ressources intérieures. De ce fait, l'administration fiscale géorgienne a créé une division spécialement chargée des prix de transfert et a élargi l'équipe pour porter à dix le nombre de ses membres, qui se consacrent désormais entièrement aux vérifications des prix de transfert. La création de la division a permis à ses membres d'améliorer leurs compétences dans ce domaine très spécialisé de la fiscalité.

### Développement organisationnel

Les programmes IISF menés en Géorgie ont entraîné des changements organisationnels notables, qui se sont traduits par une amélioration de la prestation des services et de la coopération avec les contribuables. L'IISF a permis à la Géorgie d'intégrer les meilleures pratiques et les données d'expérience internationales dans son administration fiscale, qui fournit des services de qualité aux contribuables et procède à des évaluations et à des ajustements conformément aux normes internationales.

- Grâce aux programmes IISF, les méthodes de travail ont été améliorées et de nouveaux outils, méthodes et orientations ont été élaborés, par exemple :
  - La Division des prix de transfert a renforcé la coopération avec les équipes de vérification générale de l'administration fiscale géorgienne pour intensifier le partage des connaissances.
  - Les vérificateurs de l'administration fiscale géorgienne parviennent à appliquer une méthode de vérification en cinq étapes (1. sélection des risques, 2. examen de la documentation et demande écrite de renseignements, 3. analyse des données et renseignements concernant l'entreprise et, s'il y a lieu, demande de renseignements complémentaires, 4. vérification sur place et questions supplémentaires, 5. détermination de la fiscalité conformément à la procédure légale). Grâce à cette démarche, les renseignements sur les prix de transfert sont demandés aux entreprises avec une efficacité accrue. En outre, les vérifications sur place se sont multipliées, et leur préparation se trouve aussi améliorée par la réalisation d'un plus grand nombre d'analyses documentaires et de recherches.
  - La Division des prix de transfert peut maintenant accéder aux données et renseignements concernant les entreprises au moyen d'une base de données. Cela a contribué à renforcer sa crédibilité vis-à-vis des contribuables.
  - Il a été procédé à l'élaboration d'un profil simplifié d'évaluation des risques pour sélectionner les dossiers se prêtant le plus à des vérifications.

- L'administration fiscale géorgienne s'emploie actuellement à mettre en œuvre un programme d'accords préalables en matière de prix de transfert (APP)<sup>7</sup>, qui bénéficie de l'appui d'experts internationaux au titre d'un programme d'assistance technique de la Banque asiatique de développement (BASD). L'administration fiscale géorgienne envisage d'engager un expert selon les termes d'un nouveau programme IISF pour apporter son soutien à l'équipe dans l'élaboration de ses premiers APP.

- En s'appuyant sur ces changements organisationnels, l'assistance de l'expert IISF sera recherchée à l'avenir pour un soutien au développement de nouveaux outils de gestion des performances à l'intention des vérificateurs, de manière à consolider et à capitaliser sur ces nouveaux développements.

Selon des agents de l'administration fiscale géorgienne, les contribuables et l'administration fiscale sont satisfaits des résultats produits par les programmes IISF en Géorgie, qui ont bien fonctionné en améliorant les résultats obtenus grâce à une coopération mutuelle.

### Retombées sur la discipline fiscale

Suite à l'amélioration de la qualité de ses vérifications, l'administration fiscale géorgienne a constaté la progression de la discipline fiscale. Les contribuables sont de plus en plus attentifs à la clarté et à l'exhaustivité des renseignements qu'ils communiquent dans leurs déclarations d'impôt. Des exemples font apparaître que les contribuables ont ajusté leurs déclarations de prix de transfert du fait que l'équipe de vérificateurs de l'administration fiscale géorgienne a gagné en compétence et réalise des vérifications plus approfondies. Les contribuables s'abstiennent à présent de faire appel à des pratiques plus agressives se rapportant au calcul des taux d'intérêt entre parties liées, des frais de gestion et des taux de redevances. La documentation remise par les contribuables concernant les transactions entre parties liées s'est également améliorée. Ces réalisations illustrent la manière dont l'IISF vient compléter les efforts déployés plus largement sur les plans de la transparence fiscale et du BEPS.



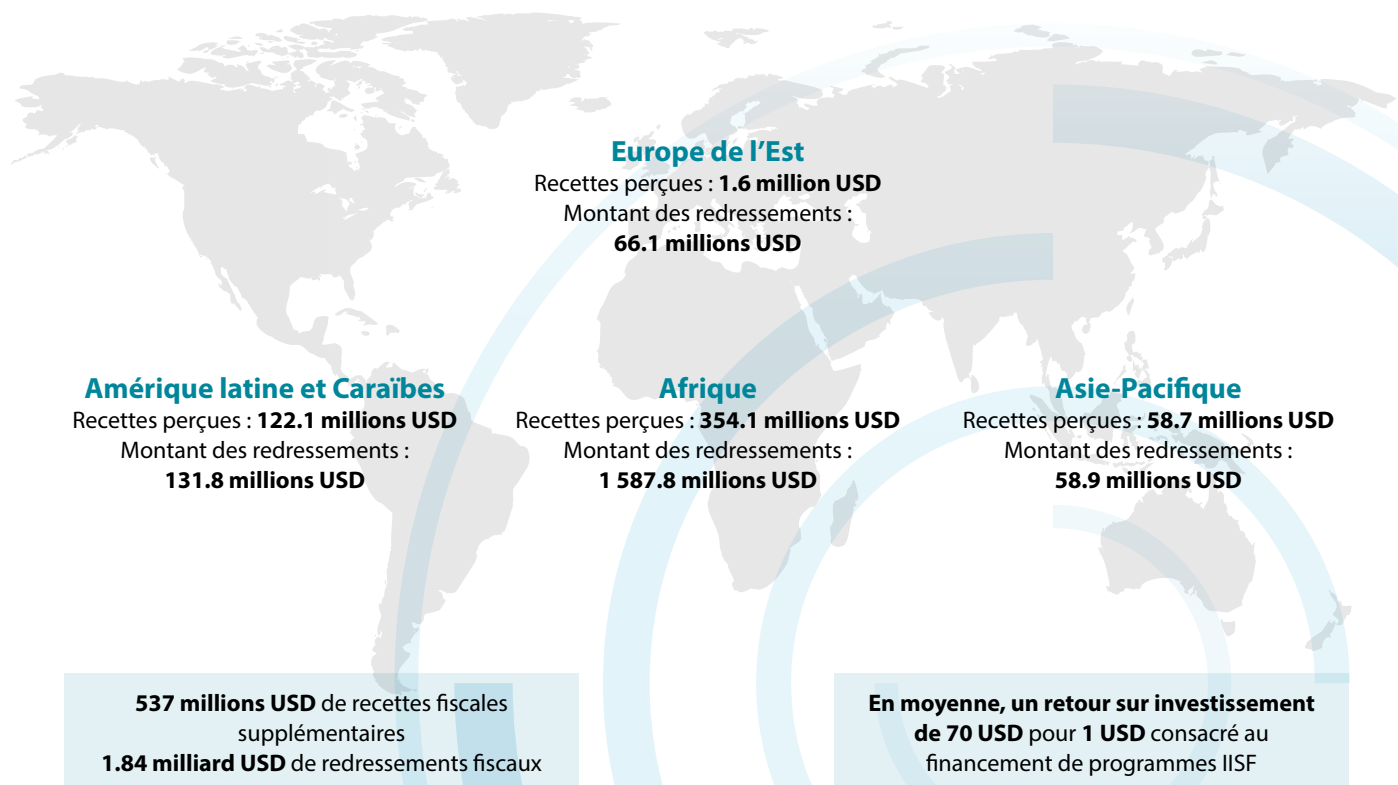
# La coopération de l'administration fiscale géorgienne et de l'IISF au renforcement des capacités en matière de vérification fiscale

Avant que le projet IISF débute en Géorgie, l'administration fiscale géorgienne estimait que ses vérificateurs avaient les connaissances nécessaires pour réaliser des vérifications de prix de transfert, mais qu'ils ne possédaient à cet égard aucune expérience pratique. Des règlements sur les prix de transfert ont été adoptés en Géorgie en 2011. En 2015, la première vérification de prix de transfert a été effectuée. L'intérêt de l'administration fiscale géorgienne a été suscité par l'orientation pragmatique de l'IISF et sa méthode d'apprentissage par la pratique, qui offrent la possibilité de réaliser, de bout en bout, des vérifications de prix de transfert avec l'aide d'experts internationaux expérimentés.

Les experts IISF ne se substituent pas au personnel local de vérification, mais travaillent à ses côtés sur des dossiers concrets lors de leurs missions sur place et en ligne.

Le premier programme IISF a été lancé au début de 2016. L'expert IISF a collaboré avec des agents des services fiscaux géorgiens sur **huit dossiers de vérification**. Grâce à cet appui général aux vérifications fiscales, l'administration fiscale géorgienne a pu procéder à des redressements se montant à **2.16 millions USD de recettes fiscales**<sup>8</sup>, une contribution importante aux retombées d'IISF sur les recettes fiscales au niveau mondial, ainsi que le montre le schéma 2.

**Schéma 2 : Les retombées d'IISF sur les recettes fiscales au niveau mondial à ce jour**



Note : 2012 au 30 juin 2020

Source : Secrétariat IISF.





# Enseignements tirés de l'expérience

- Comme le montre l'expérience de l'administration fiscale géorgienne, le faible coût d'IISF associé à ses interventions pratiques à fort impact ont permis de combler une lacune en termes d'assistance technique, en permettant à l'administration d'accueil de prendre en main ses dossiers avec le soutien limité et ciblé d'experts étrangers. Les résultats de l'assistance IISF se situent à trois niveaux : les recettes fiscales générées grâce à l'aide apportée en matière de vérifications, l'amélioration des compétences et de la confiance des contrôleurs, et l'amélioration générale de la discipline fiscale des EMN opérant dans le pays.
- La motivation des vérificateurs de l'administration fiscale géorgienne a été un facteur essentiel au succès des programmes IISF menés en Géorgie. Ils ont fait preuve d'un intérêt réel pour les questions relatives aux prix de transfert, d'une volonté d'apprendre et d'une persévérance indéfectible lors des vérifications sur place. À cela s'ajoute que, grâce au climat constructif qui a régné au sein de l'équipe, les vérificateurs les plus novices et les plus expérimentés ont pu collaborer et partager leurs connaissances.
- La méthode IISF consistant à combiner formation et appui pratique aux vérifications a permis de renforcer les connaissances techniques des vérificateurs. Cette façon de procéder a contribué à améliorer la confiance en soi des vérificateurs – qui se sentent mieux préparés à s'entretenir avec les contribuables, les entreprises et les consultants.
- La participation d'autres services de l'administration fiscale géorgienne a permis de diffuser des connaissances en matière de prix de transfert à tous les niveaux de la chaîne de vérification fiscale.
- Des discussions régulières avec la direction de l'administration fiscale géorgienne ont contribué à mieux faire connaître l'importance des vérifications des prix de transfert et de la mobilisation des ressources nécessaires pour que l'équipe chargée des prix de transfert travaille plus efficacement. L'intérêt que l'équipe dirigeante a porté au processus IISF a été un autre facteur essentiel au succès des programmes.

- Les bureaux de pays du PNUD peuvent jouer un rôle actif dans les travaux de renforcement des capacités menés au titre de l'IISF, en nouant un dialogue avec les responsables de l'élaboration des politiques. Les bureaux de pays du PNUD peuvent aussi offrir un cadre aux fins de la coordination avec d'autres organisations internationales, pour rechercher des synergies entre les projets en cours.

## PERSPECTIVE : IISF se tient prêt à aider les pays en développement à se relever du COVID-19.

IISF s'est inspiré de la crise financière de 2008, lorsque les gouvernements se sont unis pour lutter en faveur de la transparence fiscale et commencer à mener bataille contre le BEPS. Titulaire d'un beau palmarès de collectes fiscales engrangées en un temps record, IISF n'a jamais été autant d'actualité que pendant le contexte de la crise actuelle du COVID-19.

Les résultats obtenus par IISF au 30 juin 2020 :

- Les recettes fiscales supplémentaires collectées par les pays en développement ayant bénéficié de programmes IISF se montent à **537 millions de dollars US**, et les redressements fiscaux excèdent **1.84 milliard de dollars US** (voir schéma 2).
- Les programmes IISF représentent un bon retour sur investissement. En moyenne, **70 dollars US de recettes fiscales supplémentaires** ont été recouverts **pour chaque dollar dépensé** en frais de fonctionnement IISF\*.
- Depuis le 15/11/2020, l'initiative couvre **44 juridictions avec plus de 40 programmes menés à terme, 42 programmes en cours et 18 programmes en projet.**

En dépit de la crise du COVID-19, IISF a continué de fonctionner et l'essentiel de ses travaux s'est déroulé à distance, après la mise en place de procédures permettant de protéger la confidentialité des informations concernant le contribuable. IISF s'étend maintenant à de nouveaux domaines, comme les enquêtes concernant la criminalité fiscale, qui contribueront à la lutte contre les Flux Financiers Illicites. Des programmes pilotes sont également prévus sur l'utilisation effective des renseignements reçus par le biais de l'échange automatique de renseignements, la fiscalité et les contrats relatifs aux ressources naturelles, ainsi que la fiscalité et l'environnement.

\*Chiffre basé sur les estimations du Secrétariat IISF.

## Notes

1. The World Bank in Georgia, Country Context 2019.  
<https://www.worldbank.org/en/country/georgia/overview>
2. Fonds monétaire international, IMF Staff Concludes Review Mission to Georgia, 4 novembre 2019, communiqué de presse n° 19/392.  
<https://www.imf.org/en/News/Articles/2019/11/04/pr19392-georgia-imf-staff-concludes-review-mission>
3. The World Bank in Georgia, Country Context 2019.  
<https://www.worldbank.org/en/country/georgia/overview>
4. <http://www.oecd.org/tax/transparency/>
5. <https://www.oecd.org/tax/beps/>
6. OCDE, Rapport du Groupe de travail du G20 pour le développement sur l'impact du Projet BEPS dans les pays à faibles revenus (Partie 2), 2014.  
<https://www.oecd.org/fr/fiscalite/partie-2-du-rapport-au-g20-developpement-impact-projet-beps-2014.pdf>
7. Un APP est une méthode d'administration qui vise à éviter la survenue de différends relatifs aux prix de transfert en fixant des critères suivant lesquels le principe de pleine concurrence s'applique à des transactions avant qu'elles soient conclues. Il en va tout autrement des techniques classiques de vérification, qui consistent à déterminer la conformité de transactions déjà conclues avec l'application du principe de pleine concurrence.
8. Le total des impôts recouvrés n'est pas encore communiqué, car certains dossiers font actuellement l'objet d'une procédure contentieuse.
9. L'un des résultats du Projet BEPS de l'OCDE et du G20 a été l'établissement de quatre normes minimales obligatoires aux fins du règlement des questions qui se posent dans les domaines ci-après, où l'inaction de certains pays ou territoires aurait entraîné des répercussions négatives sur d'autres pays ou territoires : les pratiques fiscales dommageables (Action 5 du BEPS), l'utilisation abusive des conventions fiscales (Action 6 du BEPS), les déclarations pays par pays concernant les activités des EMN (Action 13 du BEPS), et le règlement des différends (Action 14 du BEPS).
10. Le projet pilote consacré à la norme d'échange automatique de renseignements est un programme phare du Forum mondial, dans le cadre duquel des pays en développement s'associent avec un pays plus expérimenté ayant mis cette norme en application, et avec le Secrétariat du Forum mondial.



DES POLITIQUES MEILLEURES  
POUR UNE VIE MEILLEURE

Pour plus d'informations :



[TaxandDevelopment@oecd.org](mailto:TaxandDevelopment@oecd.org)



<http://oe.cd/tax4dev-studies> | [www.tiwb.org](http://www.tiwb.org)



[@OECDtax](https://twitter.com/OECDtax) | [@tiwb\\_news](https://twitter.com/tiwb_news) | [#tax4dev](https://twitter.com/tax4dev)

## Avertissement

Cet ouvrage est publié sous la responsabilité du Secrétaire général de l'OCDE et de l'Administrateur du PNUD. Les opinions et les interprétations exprimées ne reflètent pas nécessairement les vues officielles de l'OCDE ou du PNUD ou des gouvernements de leurs pays membres.

Ce document et toute carte incluse dans ce document sont sans préjudice du statut de ou souveraineté sur tout territoire, à la délimitation des frontières internationales et limites et au nom de tout territoire, ville ou zone.

© OCDE/PNUD 2020

L'utilisation de ce contenu, qu'il soit numérique ou imprimé, est régie par les conditions d'utilisation suivantes : [www.oecd.org/fr/conditionsdutilisation](http://www.oecd.org/fr/conditionsdutilisation).