

COUR DES COMPTES

**Les opérations effectuées
par les Douanes et Accises
pour le compte d'autres
administrations fiscales**

*Rapport de la Cour des comptes transmis
à la Chambre des représentants*

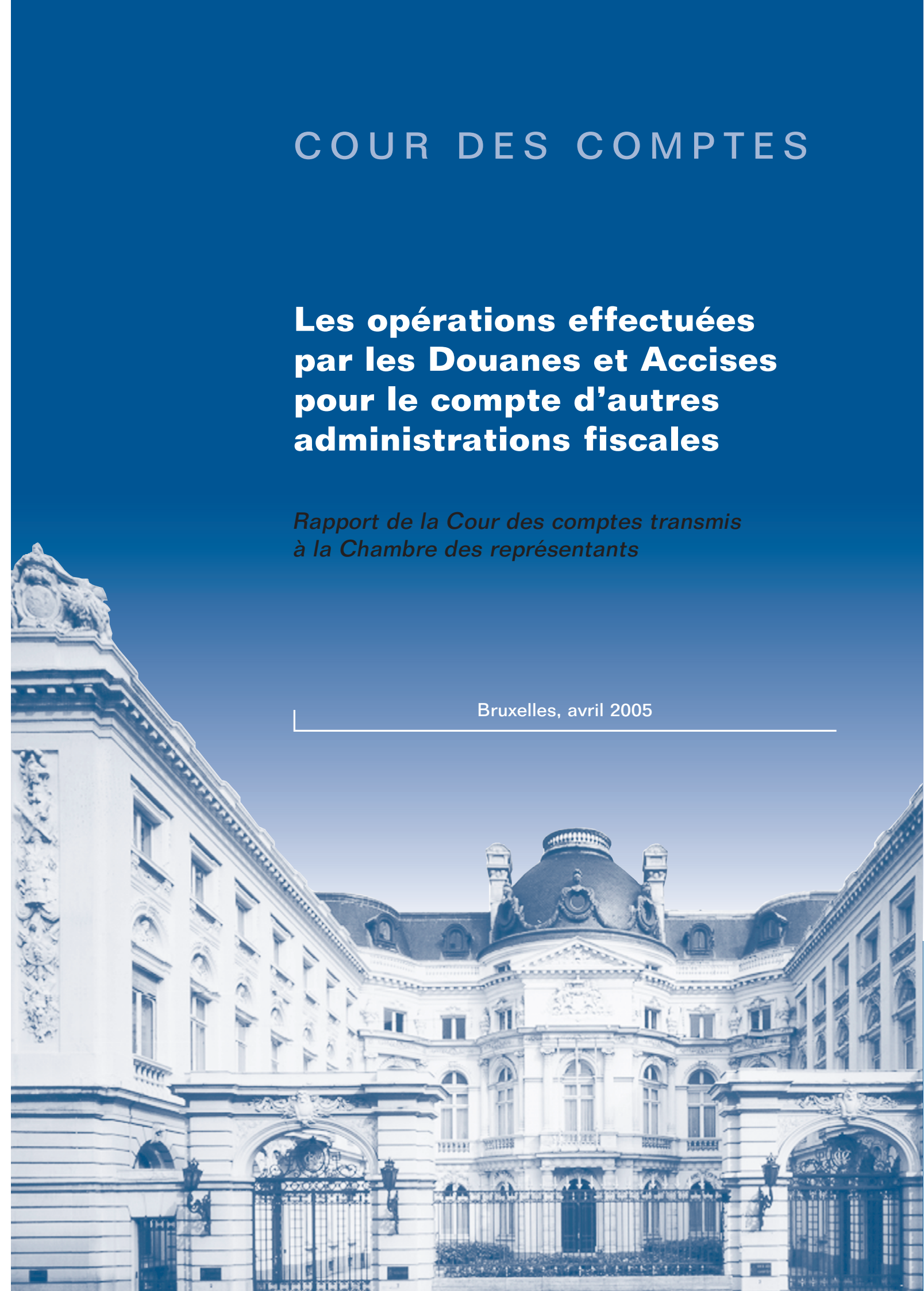
Bruxelles, avril 2005

Il existe aussi une version néerlandaise de ce rapport.

Er bestaat ook een Nederlandse versie van dit verslag.

Vous pouvez consulter ou télécharger ce rapport dans la langue de votre choix sur le site internet de la Cour des comptes.

dépôt légal	D/2005/1128/5
imprimeur	N.V. PEETERS S.A.
adresse	Cour des comptes Rue de la Régence, 2 B-1000 Bruxelles
tél	02-551 81 11
fax	02-551 86 22
site internet	www.courdescomptes.be



COUR DES COMPTES

Les opérations effectuées par les Douanes et Accises pour le compte d'autres administrations fiscales

*Rapport de la Cour des comptes
transmis à la Chambre des représentants*

*Rapport adopté le 23 mars 2005
par l'assemblée générale de la Cour des comptes*

Le présent rapport examine les contrôles réalisés par l'Administration des Douanes et Accises (D&A) pour le compte de l'Administration de la Fiscalité des Entreprises et des Revenus (AFER) en matière de taxes de circulation, de taxes sur les appareils automatiques de divertissement, de transports routiers et des registres spéciaux imposés aux garagistes. Cette collaboration entre deux administrations en vue d'assurer le respect de la législation fiscale suppose, pour être efficace, que certaines conditions élémentaires soient remplies :

- les compétences et les pouvoirs de chacun des intervenants doivent être clairement définis ;
- les résultats des contrôles doivent être présentés sous une forme réellement exploitable par l'administration à qui ils sont destinés ;
- ces résultats doivent être effectivement et rapidement transmis à l'administration en question ;
- les D&A doivent recevoir un minimum d'information en retour sur les suites données à leurs constatations.

La Cour des comptes a, sur la base d'un échantillon de dossiers d'infraction, examiné la qualité des contrôles réalisés et les suites qui y étaient données.

Il ressort de l'examen de la Cour des comptes que les tâches confiées aux D&A sont en règle générale clairement définies, à l'exception toutefois des contrôles réalisés pour le transport routier. La suppression des frontières fiscales au sein de l'Union européenne, qui a entraîné la quasi-disparition des documents imposés aux transports communautaires, a fortement réduit la portée de ces contrôles. Ceux-ci se limitent aujourd'hui à la collecte d'informations qui sont conservées par les D&A et transmises, uniquement à leur demande, aux services intéressés (TVA, en particulier). Il apparaît que ces demandes sont presque inexistantes.

Les constatations faites à l'occasion des contrôles réalisés par les D&A sont en général transmises à l'AFER sous une forme directement exploitable par celle-ci. Cependant, les problèmes provoqués par la faible lisibilité de ces documents ou par l'absence de certaines données ne sont pas rares. En outre, pour les contrôles réalisés auprès des garagistes, le compte rendu rédigé par les brigades motorisées des D&A n'est pas un véritable procès-verbal d'infraction. Cette circonstance retarde le traitement de ces données et provoque parfois des classements sans suite.

Le délai de transmission à l'AFER des constatations réalisées à l'occasion des contrôles des D&A peut être considéré comme long. Pour la taxe de circulation, le traitement des dossiers se fait pratiquement entièrement au sein des D&A. La rédaction du procès-verbal se fait en moyenne 43 jours après la constatation de l'infraction et son encodage dans la base de données des directions régionales D&A intervient en moyenne 127 jours après la constatation. Pour la taxe sur les appareils automatiques de divertissement, bien que les procès-verbaux soient rédigés rapidement par les D&A, le délai moyen d'enrôlement par l'AFER, pour les dossiers examinés, n'est pas loin de 500 jours à compter de la constatation de l'infraction. Pour les registres imposés aux garagistes, les comptes rendus établis par les D&A parviennent à l'AFER en moyenne 154 jours après la constatation. Ce délai est tel qu'il entraîne dans un grand nombre de cas un classement sans suite.

Enfin, les informations reçues en retour de l'AFER par les agents des D&A à l'origine de la constatation des infractions sont quasi inexistantes. Aucune concertation n'est en outre prévue lorsque d'autres services que les D&A (par exemple, les services de recherche de l'AFER) organisent un contrôle en ces matières.

La Cour des comptes recommande une informatisation du traitement des dossiers avec notamment la rédaction des PV sur support informatique facilitant leur transfert électronique entre les services.

En outre, la Cour estime que les brigades motorisées devraient pouvoir accéder directement aux bases de données de l'AFER, notamment en matière de taxe de circulation. L'audit a montré que ce manque d'accès direct à l'information alourdissait les procédures et retardait considérablement le traitement des dossiers.

La Cour relève également l'absence de pilotage des quatre contrôles audités, et ce dans le chef des deux administrations. Le manque ou l'absence d'indicateurs pertinents et fiables ne permettent pas un suivi approprié des systèmes de contrôles mis en place. La chute du nombre des contrôles, telle qu'elle ressort des statistiques publiées dans le Rapport annuel de l'Administration générale des impôts, n'a fait apparemment l'objet d'aucune analyse. De plus, la fiabilité de ces statistiques n'est pas pleinement assurée du fait que les D&A n'en maîtrisent plus l'élaboration. D'une manière plus générale, la Cour insiste pour que chaque administration dispose d'indicateurs fiables afin de faciliter le pilotage de ses contrôles. Le *plan d'information* des D&A, nouvel outil statistique et de gestion, est une avancée qui doit être soutenue.

Table des matières

Abréviations utilisées	6
Introduction	7
Contexte général	7
Déroulement de l'audit	8
Phase contradictoire	8
Chapitre 1	
Présentation de l'Administration des Douanes et Accises	10
1.1 Structure et organisation	10
1.2 Taxes et réglementations examinées	11
Chapitre 2	
Procédures administratives et contrôles effectués	12
2.1 Contrôle de la taxe de circulation	12
2.1.1 Réglementation	12
2.1.2 Tâches confiées aux D&A	13
2.1.3 Transmission des résultats des contrôles réalisés par les brigades motorisées	14
2.1.4 Suites données aux constatations	17
2.1.5 Informations reçues en retour par les D&A	17
2.2 Contrôle de la taxe sur les appareils automatiques de divertissement	17
2.2.1 Réglementation	17
2.2.2 Tâches confiées aux D&A	17
2.2.3 Transmission des résultats des contrôles réalisés par les sections accises	18
2.2.4 Suites données aux constatations	19
2.2.5 Informations reçues en retour par les D&A	20
2.3 Contrôle du transport routier	20
2.3.1 Réglementation	20
2.3.2 Tâches confiées aux D&A	21
2.3.3 Transmission des résultats des contrôles réalisés par les brigades motorisées	21
2.3.4 Suites données aux constatations	22
2.3.5 Informations reçues en retour par les D&A	22
2.4 Contrôle des registres spéciaux imposés aux garagistes	22
2.4.1 Réglementation	22
2.4.2 Tâches confiées aux D&A	23

2.4.3	Transmission des résultats des contrôles réalisés par les brigades motorisées	23
2.4.4	Suites données aux constatations	24
2.4.5	Informations reçues en retour par les D&A	25
Chapitre 3		
Conclusions et recommandations		26
3.1	Conditions critiques de succès d'une collaboration entre administrations	26
3.2	Suites données par l'AFER aux constatations des D&A	27
3.3	Organisation des contrôles réalisés par les D&A	28
3.4	Pilotage par l'AFER des contrôles réalisés par les D&A	28
3.5	Recommandations	28
Annexe		
Réponse du ministre		31

Abréviations utilisées

AD	Taxe sur les appareils automatiques de divertissement
AREC	Administration du Recouvrement
AFER	Administration de la Fiscalité des Entreprises et des Revenus
AR	Arrêté royal
AR/CIR 92	Arrêté royal d'exécution du CIR 92
CCTI/TC	Centre de traitement de l'information des Contributions directes pour la taxe de circulation
CIR 92	Code des impôts sur les revenus 1992
CTA	Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus
D&A	Administration des Douanes et Accises (Douanes et Accises)
DIV	Direction pour l'immatriculation des véhicules
PV	Procès-verbal
SCGI	Service central de gestion de l'information et analyse de risque
SDF	Signe distinctif fiscal
TC	Taxe de circulation
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée

Introduction

Contexte général

- 1 L'audit des opérations effectuées par l'Administration des Douanes et Accises (D&A) pour le compte d'autres administrations fiscales s'inscrit dans le cadre de la mission de contrôle général confié à la Cour des comptes sur les opérations relatives à l'établissement et au recouvrement des droits acquis par l'Etat, y compris les recettes fiscales¹. Ces opérations portent, d'une part, sur les taxes assimilées aux impôts sur les revenus, plus particulièrement la taxe de circulation (TC) et la taxe sur les appareils automatiques de divertissement (AD) et, d'autre part, sur la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), plus particulièrement la tenue des registres garagistes et le transport routier.
- 2 Une autre compétence très importante des D&A et relative aux droits à l'importation (TVA) a fait l'objet d'un rapport précédent de la Cour des comptes² et n'est pas abordée dans cet audit. Le contrôle de l'eurovignette n'est pas non plus concerné par le présent audit, les opérations de contrôles y afférentes n'entraînant que fort peu d'échanges d'information avec les bureaux de recettes des Contributions directes qui en ont la charge.
- 3 Des données relatives aux opérations des D&A, pouvant être considérées comme un premier indicateur de ces activités, sont publiées dans le *Rapport annuel des Douanes et Accises* ainsi que dans le *Rapport annuel de l'Administration générale des Impôts et du Recouvrement*³. Ces rapports fournissent des informations très précieuses quant à l'évolution des contrôles. Les données disponibles pour les années 1996 à 2002⁴ sont reprises ci-après. Elles traduisent une forte diminution du nombre de contrôles opérés, plus particulièrement pour ceux relatifs au transport routier et à la taxe de circulation.

Tableau 1 – Nombre de contrôles exécutés pour le compte de l'AFER

Type de contrôle	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Transport routier	27.389	21.208	13.081	11.004	7.970	4.495	2.701
Garagistes	18.361	17.507	15.988	15.222	13.185	9.740	12.123
Appareils automatiques de divertissement	39.183	42.969	43.397	42.828	32.405	25.643	20.768
Taxe de circulation	373.143	295.323	365.456	245.007	223.607	94.504	44.343
TOTAL	458.076	377.007	437.922	314.061	277.167	135.138	79.935

Sources: Rapports annuels de l'Administration générale des Impôts, éditions 1998 à 2002.

¹ Loi du 4 avril 1995 modifiant la loi organique de la Cour des comptes du 29 octobre 1846.

² *Fonctionnement des services des douanes en matière de droits à l'importation*, Bruxelles, juin 2001.

³ La Cour des comptes a consacré une publication spéciale au sujet de ce dernier document: *Commentaires sur le Rapport annuel de l'Administration générale des impôts*, Bruxelles, octobre 2003.

⁴ Les données relatives à l'exercice 2003, publiées sur le site internet du SPF Finances le 31 janvier 2005, ne permettent plus une comparaison avec les exercices antérieurs, du fait que, soit les données ne s'y trouvent plus, soit elles sont présentées selon des critères différents.

- 4 Dans le passé, le contrôle de ces matières incombait aux anciennes administrations des Contributions directes et de la TVA. Depuis le 1^{er} janvier 1993, ces contrôles sont confiés aux D&A, confrontées à une vaste réorganisation à la suite de la création du marché unique et de l'ouverture des frontières des pays membres de l'Union européenne.
- 5 L'audit a examiné les activités de contrôle des D&A entraînant un transfert d'information vers une autre administration fiscale, à l'exclusion dès lors des nombreuses interventions pour le compte d'autres services publics (police, sécurité sociale, santé publique,...). Sont directement concernés, en tant que destinataires d'informations indispensables au contrôle et à la taxation des contribuables, les services taxations des directions régionales Contributions directes (taxes spéciales), y compris les bureaux de recettes⁵ (pour la TC et les AD) et les contrôles TVA (pour la réglementation garagiste et transport routier), tous deux regroupés au sein de l'Administration de la Fiscalité des Entreprises et des Revenus (AFER). Ces contrôles sont principalement réalisés par les services extérieurs des D&A, en l'occurrence les brigades motorisées et les sections accises. Les services *taxes de circulation* des directions régionales D&A jouent également un rôle majeur dans le contrôle de cette taxe.
- 6 Le présent audit examine dans quelles conditions sont menés ces contrôles et de quelle manière les résultats qui en découlent sont exploités. Il ne s'agit donc pas de vérifier si, d'une manière générale, ces taxes et réglementations sont correctement contrôlées, mais bien d'apprécier la collaboration entre les administrations intervenantes.

Déroulement de l'audit

- 7 En date du 7 janvier 2004, la Cour des comptes a informé le ministre des Finances de sa décision de procéder à un audit des opérations effectuées par les D&A pour le compte d'autres administrations fiscales.
- 8 L'enquête de corroboration a examiné les procédures de contrôle telles que pratiquées sur le terrain. Quatre sections accises et quatre brigades motorisées ont été visitées. Le contenu et le suivi d'un échantillon de dossiers ont été examinés⁶. Conséquemment, quatre directions régionales D&A, quatre directions régionales AFER et vingt-deux contrôles TVA ont été contactés.

Phase contradictoire

- 9 Le rapport de l'auditorat a été envoyé le 16 septembre 2004 à l'administration en vue du débat contradictoire. L'Administrateur général des Impôts et du Recouvrement a fait parvenir à la Cour, d'une part, le 28 octobre 2004, les remarques

⁵ Les bureaux de recettes dépendent de l'Administration du Recouvrement.

⁶ Une quinzaine de dossiers ont été sélectionnés de manière aléatoire par matière et par service chargé de la surveillance, soit au total quelque 200 dossiers. Toutefois, les dossiers relatifs au transport routier n'ont pas été sélectionnés dans les quatre services. L'échantillon peut être raisonnablement jugé représentatif quant au contenu, étant donné la régularité des éléments constitutifs de chacun d'entre eux. Les données statistiques observées ne sont quant à elles pas extrapolables à l'ensemble des dossiers d'infraction traités par les services. Elles révèlent tout au plus des tendances.

et commentaires des D&A et de l'AFER et, d'autre part, le 8 novembre 2004, ceux de l'AREC.

- 10 La Cour a ensuite transmis au ministre des Finances, le 5 janvier 2005, le rapport après y avoir utilement intégré les commentaires formulés par l'administration.
- 11 Le 2 mars 2005, le ministre a répondu à la Cour qu'il n'a pas d'observations à formuler au sujet de ce rapport d'audit et qu'en outre les administrations fiscales seront invitées à concrétiser les intentions formulées en réponse à l'audit et à améliorer la communication entre elles. La réponse du ministre est reprise en annexe.

Chapitre 1

Présentation de l'Administration des Douanes et Accises

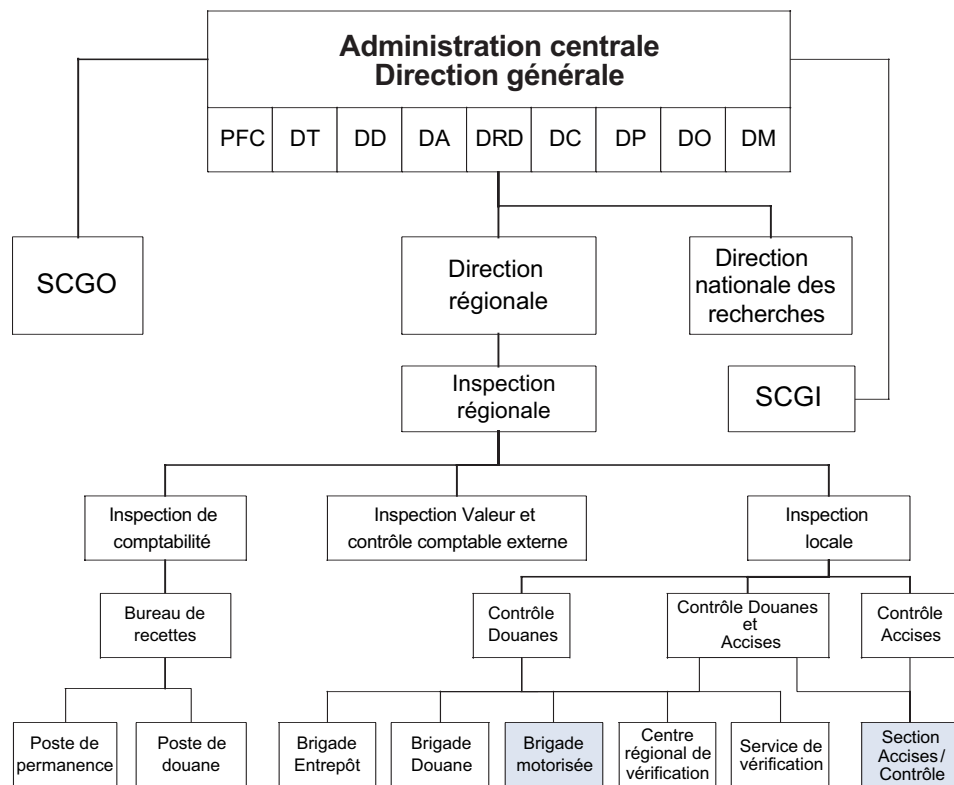
- 12 L'entrée en vigueur du Marché unique le 1^{er} janvier 1993, entraînant la suppression des frontières intérieures des pays membres de l'Union européenne, a bouleversé le champ d'action des D&A. Il a fallu notamment résoudre le problème du personnel excédentaire qui résulta de la suppression des postes douaniers aux frontières de notre pays. Diverses dispositions ont été prises afin de pallier ce problème. Il s'agit notamment de l'arrêté royal du 7 décembre 1992 qui définissait les régimes de mise en disponibilité et de reclassement des agents dont l'emploi était ainsi supprimé, et de l'arrêté royal du 4 avril 1995, insérant l'article 181bis dans l'arrêté royal d'exécution du code des impôts sur les revenus (AR/CIR 92), qui officialisait le rôle joué par les agents des D&A en matière d'investigation et de contrôle relatifs aux impôts sur les revenus. Enfin, l'article 14 de l'arrêté royal du 8 juillet 1970 portant règlement des taxes assimilées aux impôts sur les revenus attribue aux fonctionnaires et employés des D&A le pouvoir de rechercher les infractions et dresser les procès-verbaux en matière de taxes assimilées aux impôts sur les revenus.

1.1 Structure et organisation

- 13 Les services de l'administration centrale sont regroupés en neuf directions: Planning, finances, communication et stratégie des groupes cibles (PFC), Nomenclature, agriculture et valeur (DT), Procédures douanières (DD), Procédures accisiennes (DA), Régimes divers (DRD), Recouvrement et contentieux (DC), Personnel et formation (DP), Organisation et gestion de l'administration centrale (DO) et Automatisation (DM). En marge de cette structure viennent s'ajouter, entre autres, la Direction nationale des recherches, le service de contrôle général et d'organisation (SCGO) et le Service central de gestion de l'information et analyse de risques (SCGI). Cette structure est illustrée dans l'organigramme ci-après.
- 14 Les services extérieurs décentralisés sont organisés autour de six directions régionales⁷. Chaque direction régionale est composée d'inspections régionales au sein desquelles l'on trouve, selon les cas, des inspections de comptabilité (regroupant les bureaux de recettes, les postes de douane et de permanence), des inspections *valeur et contrôle comptable externe* et des inspections locales. De ces inspections locales dépendent les trois services de contrôle du département: *Accises, Douanes, Douanes et Accises*, auxquels sont rattachées les brigades motorisées et les sections accises, chargées des contrôles qui font l'objet du présent rapport.

⁷ Anvers, Bruxelles, Gand, Hasselt, Liège et Mons.

Tableau 2 – Organigramme de l'Administration des Douanes et Accises



Source: Rapport annuel de l'Administration des Douanes et Accises, 2001, pp. 2 et 3.

- 15 Les brigades motorisées et les sections accises dépendent directement d'un inspecteur principal (niveau 1) et sont composées majoritairement de fonctionnaires de niveau 2+, 2 et 3. Chaque brigade motorisée est placée sous la responsabilité d'un chef de brigade, vérificateur principal (niveau 2+). L'on dénombre actuellement 29 brigades motorisées et 67 sections accises.

1.2 Taxes et réglementations examinées

- 16 Les activités de contrôle examinées dans le présent rapport sont limitées aux quatre domaines où les D&A interviennent pour le compte de l'AFER. Il s'agit de la taxe de circulation, la taxe sur les appareils automatiques de divertissement, les registres garagistes et le transport routier.

Chapitre 2

Procédures administratives et contrôles effectués

- 17 L'objet du présent audit est de vérifier si les contrôles effectués par les services des D&A pour le compte de l'AFER sont réalisés selon des critères de bonne gestion (efficacité, efficience, économie). A cette fin, il convient d'énumérer au préalable les conditions théoriques qui doivent être remplies dans ce contexte particulier de partage de compétence entre administrations.
- 18 Tout d'abord, les compétences et l'étendue des pouvoirs des D&A doivent être clairement définies. Cela suppose l'existence d'instructions précises pour chaque type de contrôles, indiquant les agents compétents, les procédures internes à suivre ainsi que les modalités de communication avec les administrations pour le compte desquelles ces contrôles sont réalisés. En outre, les résultats des démarches entreprises par les brigades motorisées et les sections accises des D&A doivent être présentés sous une forme exploitable pour les administrations à qui ils sont destinés. Ces résultats doivent ensuite être effectivement transmis aux administrations concernées et exploités par elles. Enfin, il est nécessaire que les agents chargés des contrôles soient tenus informés des suites concrètes qui y ont été données. Un contrôle ne peut être réalisé dans des conditions optimales si l'agent qui en a la charge a des raisons de douter qu'une suite est donnée à ses constatations.
- 19 Ces différents aspects sont examinés dans ce chapitre pour les quatre missions de contrôle des D&A retenues.

2.1 Contrôle de la taxe de circulation

2.1.1 Réglementation

- 20 La taxe de circulation (TC) est une taxe assimilée aux impôts sur les revenus qui frappe tous les véhicules à vapeur et à moteur servant au transport sur la route de personnes, de marchandises ou d'objets quelconques. Les législations relatives à la taxe de mise en circulation et à la taxe compensatoire des accises entrent également dans le champ d'application du contrôle⁸.
- 21 Les véhicules imposables sont répartis en deux catégories: d'une part, les véhicules automatisés (les voitures, voitures mixtes, remorques et semi-remorques de 750 kg à 3.500 kg, les camionnettes, minibus et motocyclettes) et, d'autre part, les véhicules non automatisés (les autobus, autocars, camionnettes, camions, tracteurs, remorques et semi-remorques de moins de 750 kg ou de plus de 3.500 kg et les véhicules de la première catégorie en raison d'une immatriculation belge spéciale⁹).

⁸ Articles 3 à 42 et 94 à 111 du CTA.

⁹ Il s'agit des plaques «temporaire», «marchand», «essai» ou encore des plaques des forces armées belges en Allemagne.

- 22 Pour les véhicules de la première catégorie, le fait générateur de la taxe est l'inscription dans le répertoire matricule de la Direction pour l'immatriculation des véhicules (DIV). Le véhicule est présumé mis en usage sur la voie publique dès ce moment et il est taxable pendant toute la durée de cette immatriculation. La DIV communique toute modification de son répertoire au centre de traitement de l'information de l'Administration des Contributions directes (CCTI/TC) chargé notamment d'adresser au redevable une invitation à payer la taxe (avis 674.1).
- 23 Pour les véhicules de la deuxième catégorie, c'est l'usage effectif du véhicule sur la voie publique qui rend la taxe exigible. L'utilisateur doit préalablement déclarer l'utilisation du véhicule sur la voie publique auprès du service compétent des Contributions directes, en l'occurrence le bureau de recettes. Dès que la taxe est payée, le receveur délivre un signe distinctif fiscal (SDF).
- 24 La taxe est due, dans le système *automatisé*, pour une période successive de douze mois consécutifs, à compter du premier jour du mois de l'inscription au répertoire matricule de la DIV. Dans le système *non automatisé*, elle est due par année civile. Il existe plusieurs tarifs selon les véhicules imposables.

2.1.2 Tâches confiées aux D&A

- 25 Le contrôle pratiqué par les brigades motorisées des D&A est différent selon que le véhicule est repris dans le système automatisé ou le système non automatisé.
- 26 Dans la première hypothèse, les agents contrôlent principalement la présence ou non d'un certificat d'immatriculation conforme au véhicule. Ils constatent également l'opposition au contrôle ou encore le refus de fournir certains documents¹⁰. Toute situation irrégulière doit faire l'objet d'une constatation (PV 656.2) qui est transmise, via l'inspecteur principal, au directeur régional des D&A dans le ressort duquel se trouve le domicile du contribuable. Le directeur régional établit un avis d'imposition (document 664.2) reprenant le détail des sommes enrôlées¹¹. Cet avis est transmis au contribuable, avec invitation à produire dans les 20 jours tout document probant. Passé ce délai, ces montants sont enrôlés. La suite du dossier est de la compétence du directeur régional des Contributions directes seul habilité à rendre le rôle exécutoire.
- 27 Dans la deuxième hypothèse (système non automatisé), les agents sont spécialement attentifs à l'existence d'une déclaration, la présence d'un signe distinctif conforme, et au paiement de la taxe et des éventuels suppléments. Si les agents constatent des irrégularités, leur mission est d'interpeller le contrevenant ou tout au moins de l'identifier (avis 656 A) et ensuite de rédiger un procès-verbal (PV 656) qu'ils transmettent, via l'inspecteur principal, au directeur régional D&A du ressort du domicile du contribuable. Le directeur régional doit alors vérifier auprès du receveur des Contributions directes territorialement compétent (document 661) l'existence d'une déclaration et d'un paiement. Le dossier est ensuite renvoyé au directeur régional D&A. A ce stade, la procédure diffère selon que l'infraction entraîne un accroissement d'impôt ou non. Dans le premier cas, un avis d'imposition 664.1, avec copie du PV, est envoyé au contribuable ainsi qu'à

¹⁰ Le redevable peut être amené à présenter, par exemple, au moment du contrôle, des documents relatifs à l'exemption de la taxe.

¹¹ Il comprend la taxe éludée (*prorata temporis*) et une amende administrative égale à 200% avec un minimum de 50 euros et un maximum de 250 euros. Toutefois, l'amende ne sera pas due en cas d'insuffisance de paiement (différence entre les données du certificat d'immatriculation et la réalité).

l'inspecteur principal (le receveur) des Contributions directes. Un délai de 20 jours est accordé au redevable et c'est le receveur qui informe le directeur régional D&A de la suite du dossier (document 665). Si le contribuable ne s'est pas acquitté de sa dette, les sommes impayées sont enrôlées¹². Lorsqu'aucun accroissement n'est prévu¹³, un avis d'imposition 662.2 avec copie du PV est envoyé au contribuable disposant du même délai pour régulariser sa situation. Passé ce délai, une amende est enrôlée¹⁴.

Les D&A précisent que la mission des Douanes, en ce qui concerne les véhicules non automatisés, se limite à vérifier la présence du signe distinctif fiscal et non si le paiement a été effectué pour le véhicule concerné.

Commentaire de
l'administration

Plus précisément, il existe dans le système non automatisé, deux systèmes de paiement. Le paiement est immédiat pour les remorques qui ne doivent pas être inscrites auprès de la DIV, pour les plaques « marchand », les plaques temporaires ou « B » et certains véhicules immatriculés à l'étranger mais soumis à la taxe de circulation en Belgique. En revanche, il intervient, pour la plus grande partie, au plus tard le 15 décembre pour l'exercice d'imposition concerné (notamment les camions, remorques et semi-remorques de plus de 3.500 kg).

- 28 D'une manière générale, il apparaît que l'enrôlement et la confection des avertissements-extraits de rôle sont de la compétence du directeur régional D&A, alors que l'exécutoire et les suites qui lui sont données (recouvrement, contentieux,...) relèvent de la compétence du directeur régional des Contributions directes.
- 29 Les dispositions relatives aux délais d'imposition pour les impôts sur les revenus sont également applicables aux taxes assimilées¹⁵. L'administration dispose d'un délai de trois ans pour enrôler la taxe à partir du 1^{er} janvier de l'année qui désigne l'exercice d'imposition pour lequel l'impôt est dû¹⁶.

2.1.3 Transmission des résultats des contrôles réalisés par les brigades motorisées

a. Remarques préliminaires

- 30 Une réflexion liminaire peut être formulée à propos des véhicules susceptibles d'être contrôlés sur la voie publique par les brigades motorisées des D&A. Cette réflexion est liée à l'existence de deux répertoires regroupant l'ensemble des véhicules. Il s'agit, d'une part, du répertoire des véhicules *automatisés* et d'autre part, du répertoire des véhicules *non automatisés*. Les véhicules inscrits dans ce dernier répertoire sont davantage ciblés par les agents de contrôle compte tenu du risque lié à la non-déclaration préalable à la circulation sur la voie publique et au non-paiement consécutif de la taxe. Or, au cours de ces dernières années, diverses modifications sont intervenues afin de transférer certaines catégories de

¹² Il s'agit du montant de la taxe éludée, d'un accroissement d'impôt de 25% de celle-ci avec un minimum de 50 euros et un maximum de 500 euros.

¹³ Il s'agit principalement d'une situation, analogue au contrôle des véhicules automatisés, où un automobiliste est tenu de présenter des documents réguliers dans un délai de 20 jours.

¹⁴ Une amende administrative de 50 euros en cas d'opposition au contrôle et 100 euros dans les autres cas.

¹⁵ Article 2 du CTA.

¹⁶ Article 354 du CIR 92.

véhicules de ce répertoire vers le répertoire automatisé¹⁷. Cette évolution peut sans doute en partie expliquer la chute constatée dans le nombre des contrôles opérés en matière de taxe de circulation.

En ce qui concerne la diminution du nombre de contrôles, les D&A précisent que ce recul dans le secteur de la taxe de circulation est, en effet, dû principalement au fait que nombre de véhicules non automatisés sont transférés vers le système automatisé. De même, le fait que la législation a subi plusieurs modifications successives, sans que l'Administration du Recouvrement fournisse des directives spécifiques, a eu pour conséquence que les services de contrôle n'ont plus reçu d'instructions concernant les tâches de contrôle qu'ils sont censés effectuer. La réduction du rendement des brigades motorisées est, indubitablement, influencée également par la moyenne d'âge, en hausse, des agents de contrôle, notamment en raison du départ d'agents moins âgés consécutif à la disparition des frontières intérieures en 1993.

Par ailleurs, l'AFER précise qu'étant donné que les Douanes contrôlent presque uniquement les véhicules non automatisés (camions, autobus, grandes remorques, etc.), la diminution peut être qualifiée de logique.

- 31 La décision de contrôler un véhicule tient compte de l'ensemble des compétences des agents des brigades motorisées. Il ressort de l'enquête que, à cet égard, les missions premières des D&A (droits de douanes et d'accises, eurovignette, véhicules alimentés au diesel,...) sont privilégiées et que le contrôle de la taxe de circulation ne se fait dans la plupart des cas qu'à l'occasion de ces autres vérifications.

b. Procès-verbaux

- 32 Toutes les infractions constatées par les brigades sont consignées dans des procès-verbaux. Ces documents doivent reprendre les éléments indispensables pour les poursuites à l'encontre des contribuables en infraction. Il ressort de l'enquête que la rédaction de ces PV ne se fait pas immédiatement au moment de la constatation. Pour les dossiers examinés, le délai écoulé entre la constatation et la rédaction du PV est en moyenne de 43 jours. Dans certains cas, un délai supérieur à quatre mois a été constaté.
- 33 Ces PV sont acheminés, via l'inspecteur principal, à la direction régionale D&A du ressort du domicile du contribuable. Selon la résidence de la brigade motorisée, qui ne coïncide pas systématiquement avec celle de l'inspecteur principal, les délais de transmission des dossiers vers la direction régionale peuvent être sensiblement prolongés. Ces documents sont ensuite encodés dans une base de données informatique, commune à toutes les directions régionales¹⁸. Pour les dossiers sélectionnés, l'enquête montre qu'à ce stade, un dossier d'infraction est pris en charge en moyenne 84 jours après la rédaction du PV, avec un minimum de 3 jours et un maximum de 534 jours.

¹⁷ Depuis le 1^{er} janvier 2000, les camping-cars, caravanes et camionnettes sont passés dans le répertoire automatisé. Les remorques et semi-remorques de 3.500 kg à 4.000 kg ont également intégré ce répertoire jusqu'au 31 décembre 2000.

¹⁸ Il ne s'agit cependant pas d'une installation en réseau reliant les différentes directions régionales.

c. *Traitement des infractions*

- 34 Les démarches entreprises par les services *taxe de circulation* des directions régionales D&A sont fonction du répertoire auquel appartient le véhicule et des infractions qui peuvent être relevées. Dans le système automatisé, le contrevenant est invité à fournir des documents et/ou renseignements qui n'ont pu être vérifiés au moment des faits. Le redevable dispose à cette fin d'un délai légal de 20 jours au-delà duquel une amende est enrôlée. Contrairement à cette procédure, il est apparu que certaines brigades motorisées opèrent elles-mêmes ce filtre et ne rédigent de PV qu'après avoir laissé 20 jours au contribuable pour régulariser sa situation.
- 35 Dans le système non automatisé, c'est le service qui doit entreprendre des démarches, principalement auprès des bureaux de recettes des Contributions directes afin de vérifier l'existence d'une déclaration ou d'un paiement. Il est important de souligner que les agents en charge des dossiers TC au sein des directions régionales D&A n'ont actuellement aucun accès direct au répertoire TC des Contributions directes. Or, cette consultation – réalisée par échange de courrier – doit se faire, dans certains cas, à deux reprises pour un même dossier d'infraction, la première fois pour vérifier par exemple l'existence d'une déclaration, et la seconde, pour vérifier si le contrevenant a acquitté les sommes réclamées (taxes, amendes,...). Pour les dossiers sélectionnés, ces consultations représentent, en moyenne, respectivement 31 jours et 59 jours. Un accès à ce répertoire TC permettrait un gain de temps moyen de 90 jours¹⁹.
- L'Administration du Recouvrement précise qu'en ce qui concerne la taxe de circulation, les fichiers de ces véhicules non automatisés, actuellement répartis entre 165 bureaux de recettes compétents en la matière, seront prochainement centralisés dans un seul ordinateur central à Bruxelles, opération normalement prévue au printemps 2005, si, du moins, le calendrier est respecté. A partir de ce moment, il sera possible à l'Administration des Douanes et Accises d'avoir accès à ces fichiers en vue de les consulter.
- 36 A la suite de ces consultations, des avis d'imposition sont adressés aux contribuables qui n'ont pas régularisé leur situation ou qui l'ont fait hors délai. Dans bien des cas, il s'agit, pour le contrevenant, du deuxième contact avec l'administration, depuis la constatation de l'infraction. Dans les dossiers sélectionnés, cet avis est parvenu au contrevenant en moyenne 261 jours après la constatation de l'infraction.
- 37 Globalement, l'examen des dossiers sélectionnés fait apparaître que, en moyenne, un PV 656 est rédigé 43 jours après la constatation d'une infraction. Les directions régionales D&A territorialement compétentes prennent en charge ce dossier en moyenne 84 jours après la rédaction du PV. Elles consultent ensuite, par manque d'accès direct à l'information, les bureaux de recettes des Contributions directes, ce qui représente en moyenne un délai de 31 à 90 jours, selon la nature du dossier. A l'issue de ces vérifications, un avis d'imposition est adressé au contrevenant en moyenne 261 jours après la constatation des infractions.

Commentaire de
l'administration

¹⁹ Ce délai tient compte des 20 jours légaux accordés au contribuable pour régulariser sa situation.

2.1.4 Suites données aux constatations

- 38 Le système de contrôle de la taxe de circulation tel qu'il est organisé au sein des D&A et les pouvoirs dont ses agents sont investis réduit au maximum l'intervention de l'AFER. Celle-ci intervient uniquement pour rendre exécutoire les rôles confectionnés par les directions régionales D&A et pour le traitement des dossiers contentieux. Cet aspect n'appelle aucun commentaire.
- 39 Bien que la taxe de circulation soit une matière relevant de l'AFER, celle-ci n'a mis au point aucun élément de pilotage des activités menées par les D&A, pouvant lui permettre notamment de justifier l'évolution du nombre des contrôles réalisés.

2.1.5 Informations reçues en retour par les D&A

- 40 Les brigades motorisées ne disposent d'aucune information sur les suites données à leurs constatations d'infraction, si ce n'est indirectement par le versement aux agents verbalisant de l'allocation pour rédaction de PV d'infraction en matière de taxes assimilées aux impôts sur les revenus prévue par l'arrêté ministériel du 6 juillet 1994.

2.2 Contrôle de la taxe sur les appareils automatiques de divertissement

2.2.1 Réglementation

- 41 La taxe sur les appareils automatiques de divertissement (AD) est une taxe assimilée aux impôts sur les revenus qui frappe lesdits appareils placés sur la voie publique, dans les endroits accessibles au public ou dans les cercles privés²⁰. La taxe est due annuellement par le propriétaire ou, en cas de non-paiement, par la personne qui en autorise l'installation comme exploitante des locaux. La taxe doit être acquittée auprès du receveur des Contributions directes préalablement au placement de l'appareil. A titre d'attestation de paiement, le receveur délivre un signe distinctif fiscal.
- 42 L'article 56 de l'arrêté royal portant règlement général des taxes assimilées aux impôts sur les revenus prévoit une classification des appareils autorisés en cinq catégories, chacune possédant un tarif particulier. S'agissant d'une taxe régionale²¹, les régions sont compétentes pour modifier le taux et la base d'imposition ainsi que les exonérations. Il y a dès lors trois tarifs (un par région) qui reprennent chacun les cinq catégories d'appareils. La taxe est payable préalablement au placement de l'appareil ou avant le 1^{er} janvier si l'appareil est placé avant cette date.

2.2.2 Tâches confiées aux D&A

- 43 La surveillance des appareils automatiques de divertissement s'opère de deux manières: outre les vérifications ordinaires exercées toute l'année, un contrôle massif est organisé sur une courte période dans tous les établissements. Les

²⁰ Articles 76 à 91 du CTA.

²¹ En vertu de la loi spéciale de financement du 16 janvier 1989 (M.B. du 17 janvier 1989).

fonctionnaires de la section accises ont pour mission de constater si l'appareil contrôlé est imposable et, dans l'affirmative, s'il est muni d'un signe distinctif fiscal valable et régulier. Ils constatent également toute opposition au contrôle.

- 44 Chaque infraction fait l'objet d'un procès-verbal (PV 683). Elle peut également faire l'objet d'un rapport d'audition (document 424). Le PV est transmis, via l'inspecteur principal, au directeur régional des Contributions directes du domicile, siège social ou principal établissement du contribuable²². Le directeur régional le transmet, accompagné de l'imposition d'office, au redevable. Une copie de l'avis d'imposition est transmise au directeur régional D&A, pour information aux agents qui ont rédigé le PV.
- 45 L'imposition d'office est portée au quintuple de la taxe éludée. S'agissant d'une taxe assimilée aux impôts sur les revenus, le délai d'imposition de trois ans est d'application.

2.2.3 Transmission des résultats des contrôles réalisés par les sections accises

a. Planification des contrôles

- 46 En règle générale, la période de contrôle débute dès le mois de février, de sorte que chaque propriétaire d'appareil puisse se procurer le signe distinctif fiscal pour l'année. Chaque service s'efforce de visiter au moins une fois l'an chaque établissement. A défaut de pilotage structurellement organisé pour l'ensemble des services visités, la réalisation de cet objectif n'a pas pu être vérifiée au cours de l'audit.
- 47 L'organisation de ce contrôle est fonction des autres missions. Selon les établissements, les réglementations relatives à la taxe d'ouverture de débit de boisson, la taxe de patente et la taxe sur les jeux et paris sont également vérifiées. Tout comme pour la taxe de circulation, il s'agit d'un contrôle d'opportunité lié à d'autres missions, jugées le plus souvent prioritaires. Or, certains contrôles ont sensiblement diminué du fait notamment de la suppression en Région flamande et dans la Région de Bruxelles-Capitale de la taxe d'ouverture pour les débits de boissons, ce qui peut justifier en partie la diminution du nombre de contrôles relatifs aux appareils automatiques de divertissement, de l'ordre de 47% sur la période de référence 1996-2002.

b. Traitement de l'information

- 48 Périodiquement, l'Administration du Recouvrement édite une mise à jour des appareils autorisés. Certains services des D&A ont signalé ne plus les avoir reçus depuis une à deux années. Cette situation peut rendre difficiles les contrôles dans les établissements.

Les D&A estiment qu'il convient d'insister sur l'importance de disposer au sein de tous les services concernés (dont ceux des D&A) du répertoire actualisé des appareils automatiques de divertissement autorisés, ce dernier devant être conçu de façon à définir pour chaque appareil, la catégorie de taxation à laquelle il ressortit ainsi que le lieu où son exploitation est tolérée. Dans cet ordre d'idée,

Commentaire de
l'administration

²² Il s'agit ici du tenancier de l'établissement et non du propriétaire de l'appareil contrôlé.

il conviendrait que la Commission des jeux de hasard instituée auprès du SPF Justice en vertu des articles 9 et suivants de la loi du 7 mai 1999 sur les jeux de hasard, les établissements de jeux de hasard et la protection des joueurs (M.B. du 30 décembre 1999) avise tous les services concernés de l'octroi d'autorisation d'exploiter un jeu et/ou un établissement.

L'AFER signale qu'en ce qui concerne le classement des appareils, la loi du 7 mai 1999 a modifié considérablement la réglementation en vigueur. Sur la base des listes de la Commission des jeux de hasard, la Direction du recouvrement établit annuellement un répertoire qui classe les appareils sur le plan fiscal. Pour fin 2004, ce nouveau répertoire, accompagné de directives y relatives, sera porté à la connaissance des agents contrôleurs de manière à ce qu'un contrôle approfondi puisse à nouveau être organisé début 2005.

L'AREC ajoute que la loi du 7 mai 1999 a toutefois apporté des modifications considérables à la réglementation relative au secteur des jeux de hasard, de sorte que le répertoire des appareils automatiques de divertissement devait être complètement modifié. La direction IV/4 des services centraux du secteur du Recouvrement a dès lors établi récemment un nouveau répertoire des appareils automatiques de divertissement, qui, d'une part, reprend le classement fiscal des appareils automatiques de divertissement et, d'autre part, sert d'instrument de contrôle aux fonctionnaires chargés du contrôle des appareils automatiques de divertissement.

Le nouveau répertoire des appareils automatiques de divertissement est donc mis à jour mensuellement et peut être consulté tant sur l'internet que sur l'intranet (à l'adresse www.fisconet.fgov.be ou www.fiscus.fgov.be).

- 49 Le PV rédigé par la section accises est transmis, via l'inspecteur principal, à la direction régionale des Contributions directes territorialement compétente. L'audit a montré que, dans les dossiers sélectionnés, le PV était rédigé en moyenne quatre jours après la constatation.

2.2.4 Suites données aux constatations

- 50 L'enquête fait apparaître que les directions régionales organisent chacune le traitement de ces informations de manière différente. Selon les cas, les vérifications des infractions constatées dans les PV ainsi que l'enrôlement relèvent de la compétence, tantôt d'un office de contrôle spécialisé dans la vérification des assujettis à l'impôt des personnes morales, tantôt d'un bureau de recettes, tantôt d'un service *taxes spéciales* des directions régionales des Contributions directes ou encore d'un centre de contrôles de l'AFER. Si cette situation n'entraîne pas a priori de disparités quant au traitement des PV concernés, elle pose cependant problème quant au pilotage général du contrôle et à l'analyse de son efficacité, compte tenu des autres tâches qui incombent à ces services et de leurs compétences techniques respectives.
- 51 Le délai moyen observé dans les dossiers sélectionnés pour enrôler les taxes dues est de 499 jours à dater de l'infraction, avec un délai maximum de 1004 jours. Des carences apparaissent au niveau des indicateurs d'entrée des dossiers dans les services chargés du traitement des infractions, de sorte qu'il est impossible d'identifier l'origine de ces longs délais: une transmission tardive des dossiers d'infraction, une prise en charge tardive de ceux-ci par les différents services de l'AFER,...

L'AFER signale qu'un inventaire est actuellement réalisé. Il concerne les points critiques relevés lors des constatations, à savoir, notamment, le traitement des infractions, le traitement des réclamations, la collaboration entre les services, la circulation de l'information et certaines procédures rigides. Cet inventaire constitue la base d'une amélioration.

Commentaire de
l'administration

2.2.5 Informations reçues en retour par les D&A

- 52 Les sections accises ne disposent d'aucune information sur les suites données à leurs constatations. A cela s'ajoute l'absence de concertation avec d'autres services réalisant les mêmes contrôles, en l'occurrence les services de recherche de l'AFER²³.

2.3 Contrôle du transport routier

2.3.1 Réglementation

- 53 Des constatations susceptibles d'entraîner un flux d'informations entre administrations fiscales peuvent être obtenues lors du contrôle d'un véhicule sur la voie publique. Il faut toutefois signaler qu'en 1992, la suppression des frontières fiscales entre les Etats membres de l'Union européenne a sensiblement réduit les obligations afférentes à la circulation des biens au sein de l'Union. Seuls l'importation, l'exportation et le transit de marchandises non communautaires restent aujourd'hui soumis au dépôt d'une déclaration. Par ailleurs, les produits soumis à accises doivent encore être accompagnés de documents lors du transport.

L'AFER considère que les possibilités de contrôle et l'impact fiscal direct du contrôle des transports de biens sur la route ont perdu beaucoup de leur intérêt depuis l'ouverture des frontières au 1^{er} janvier 1993. Par ailleurs, l'efficacité de tels contrôles a, à plusieurs reprises, également été remise en question au sein des services de contrôle et de recherche de l'AFER.

Commentaire de
l'administration

Ainsi, il est déjà apparu par le passé que certaines missions d'observation, dès lors qu'elles n'ont pas lieu complètement à l'insu de l'assujetti observé, sont plutôt contre-productives. Cela est dû au fait que les services de recherche ne disposent pas de véhicules anonymes et qu'ils sont très reconnaissables. Une mission d'observation qui est repérée par les personnes concernées fournit très vite la preuve d'un comportement fiscal exemplaire, étant donné l'obligation de facturer la livraison des marchandises au plus tard le 5^e jour ouvrable du mois qui suit le fait générateur. L'infraction ne peut donc jamais ou très rarement être constatée.

Quelles que soient les erreurs constatées sur les documents d'accompagnement, ces irrégularités ne concernent pas des documents officiels ou légalement prescrits de sorte qu'un contrôle pourra seulement aboutir à ce que la livraison contrôlée soit facturée correctement a posteriori tandis que toutes les autres livraisons pourront être sous-facturées sans aucun risque de détection. De cette façon, le contrôle peut juste avoir pour résultat que l'assujetti présentera une comptabilité parfaite dont la soi-disant véracité sera encore confirmée par les propres constatations de l'administration. De telles actions sont plutôt contre-productives.

²³ Les services de recherche de l'AFER rédigent également des PV en matière de taxe de circulation mais ces derniers sont traités par les D&A.

- 54 Les contrôles à l'intérieur du pays visent à fournir à l'administration de la TVA des informations pouvant servir à la vérification générale des obligations des assujettis. Ces informations peuvent porter sur les marchandises transportées, l'expéditeur, le destinataire ou encore le transporteur. La majorité des contrôles est opérée par les brigades en uniforme des D&A, habilitées à stopper un véhicule sur la voie publique. Les fonctionnaires des offices de contrôle de la TVA ne disposent pas d'un tel pouvoir, sauf à contrôler les marchandises d'un véhicule déjà à l'arrêt.

2.3.2 Tâches confiées aux D&A

- 55 Depuis 1992, la surveillance doit davantage être axée sur tous les éléments susceptibles d'influencer l'application de la réglementation TVA. Bien qu'il n'y ait plus d'obligation légale en matière de document de transport, en pratique cependant, certains documents (bon de commande, bordereau de livraison,...) sont encore utilisés pour la réception des marchandises fournies. Reposant sur une analyse de risques, des profils de mouvement de marchandises à risques ont été développés au sein des D&A. Une distinction doit être faite selon que le contrôle des douanes porte sur le transport ou sur le chargement/déchargement des marchandises.
- 56 Lorsque, lors d'un contrôle du transport, soit l'expéditeur, soit le destinataire, soit les deux sont soumis à la législation belge, les brigadiers doivent dresser un procès-verbal de constatation (PV 108) dans lequel ils s'efforcent de vérifier la conformité des renseignements repris sur les éventuels documents d'accompagnement avec la réalité. Si un doute subsiste quant à cette conformité, les agents peuvent accompagner les marchandises jusqu'au lieu de déchargement²⁴ et dresser un procès-verbal de constatation (PV 109) dans lequel les aspects quantitatifs et qualitatifs sont vérifiés. Les brigades peuvent, en cas de soupçon de fraude sérieuse, faire appel à l'inspection des services de recherche des douanes.
- 57 Avant le 1^{er} octobre 2001, ces procès-verbaux étaient destinés aux directeurs régionaux des services de recherche et de documentation de la TVA qui répondaient de la suite à donner en fonction des éléments constatés. Depuis lors, ces documents sont transmis au service central de gestion de l'information et analyse de risques (SCGI) des D&A et archivés pendant trois ans. L'information ainsi enregistrée est communiquée aux services intéressés uniquement à leur demande (contrôles TVA, services de recherche,...).

2.3.3 Transmission des résultats des contrôles réalisés par les brigades motorisées

- 58 A chaque contrôle de mouvement de marchandises sur la route, les agents mentionnent dans le procès-verbal tout renseignement utile observé lors du contrôle (identification du transporteur, de l'expéditeur, du destinataire, nature et volume des marchandises,...). Dès lors, ces documents ne constatent pas systématiquement une infraction. Au fil du temps, ces documents se sont avérés peu exploitables et les services D&A et TVA ont convenu d'accentuer l'aspect qualitatif des contrôles au détriment de l'aspect quantitatif, subordonnant la rédaction d'un PV à la constatation d'éléments réellement pertinents. Cette évolution explique la forte diminution du nombre de contrôles, de l'ordre de 90% entre 1996 et 2002.

²⁴ Ils ne peuvent en effet pas exiger le déchargement sur place du véhicule contrôlé.

- 59 L'audit a montré, au vu des dossiers sélectionnés, que ces procès-verbaux étaient d'une utilité limitée. Par ailleurs, la rédaction manuscrite de ce document est parfois à l'origine de problèmes de lisibilité.

2.3.4 Suites données aux constatations

- 60 Archivés au SCGI où ils devraient prochainement faire l'objet d'un encodage, ces documents devraient alimenter une base de données plus vaste reprenant diverses informations économiques et financières (identification, TVA, importation, exportation, arriéré fiscal, ONSS,...). A ce jour, ce service demeure méconnu et les demandes de renseignements sont presque inexistantes, ce qui réduit considérablement l'utilité de ces opérations de contrôle.

L'AFER estime également que l'information résultant des constatations des agents des D&A qui sont actuellement centralisées par le SCGI n'est presque pas exploitée par les services de l'AFER. Ceci provient essentiellement du fait que par suite de manque de directives, les services extérieurs de l'AFER ignorent pour la plupart la véritable portée de la procédure mise sur pied.

Commentaire de
l'administration

2.3.5 Informations reçues en retour par les D&A

- 61 Les constatations faites par les brigades motorisées sont centralisées dans une base de données des D&A. Cette source d'information est mise à disposition des services intéressés. Aucun retour d'information vers les agents verbalisant n'est mis en place.

2.4 Contrôle des registres spéciaux imposés aux garagistes

2.4.1 Réglementation

- 62 La législation TVA prévoit que tout établissement qui effectue des travaux autres que le lavage sur des véhicules à moteur²⁵ doit tenir un registre spécial dans lequel il inscrit tous les véhicules soumis à ces travaux²⁶. Ce registre, tenu au siège d'exploitation, doit être préalablement visé par l'office de contrôle TVA dont relève l'assujetti. La législation a constamment évolué pour élargir le champ d'application de ce registre. Initialement prévu pour les travaux d'entretien et de réparation des véhicules, des opérations connexes sont venues s'ajouter (installation de système d'alarme, montage de pneus, pare-brise, crochet d'attelage, amortisseur,...). Les véhicules détenus par un exploitant et destinés à la vente (non soumis au régime de la marge) doivent également être inscrits dans le registre.
- 63 Préalablement au commencement du travail, le véhicule doit être inscrit dans le registre (date, numéro de plaque minéralogique ou, à défaut, le numéro de châssis). A la fin des travaux, une référence à la facture ou tout autre document doit y être mentionnée.

²⁵ Ne sont pas concernés : les remorques, caravanes, vélos et cyclomoteurs.

²⁶ Article 28 de l'A.R. n° 1 du 29 décembre 1992.

2.4.2 Tâches confiées aux D&A

- 64 Chaque assujetti doit tenir dans son établissement un registre dans lequel sont inscrits préalablement les véhicules sur lesquels il effectue des travaux autres que le lavage ou qu'il destine à la vente. Tout refus de communication de ce registre ou toute irrégularité ou absence dans les mentions à porter au registre sont reprises dans un compte rendu (document 107.9) rédigé par les brigades motorisées et transmis à l'office de contrôle TVA auquel elles sont rattachées. Ce dernier est chargé de distribuer les comptes rendus aux offices de contrôle TVA géographiquement compétents.
- 65 Lorsque le compte rendu ne fait apparaître aucune infraction ni irrégularité dans la tenue du registre, il est versé au dossier de l'assujetti pour être utilisé dans le cadre général du contrôle de l'assujetti²⁷. Lorsqu'il fait apparaître une infraction, l'office de contrôle TVA est habilité à lever les amendes non proportionnelles prévues par la législation²⁸, et ce dès la première infraction.
- 66 D'une manière générale, les irrégularités récurrentes constatées chez un assujetti sont de nature à orienter, dans le cadre d'une analyse de risques, les activités de contrôle de la TVA.

2.4.3 Transmission des résultats des contrôles réalisés par les brigades motorisées

a. Rapport de contrôle et constatation d'une infraction

- 67 Les visites organisées par les brigades chez les garagistes sont enregistrées dans un rapport de contrôle. Ce document reprend par journée de contrôle et par équipe les coordonnées des établissements visités, les observations éventuelles et les infractions constatées. Une mention relative au compte rendu sous-jacent y est faite. Cette récente initiative devrait permettre aux D&A un premier pilotage de cette activité.
- 68 Par ailleurs, le compte rendu est rédigé et transmis, via l'inspecteur principal responsable de la brigade, au contrôle TVA compétent²⁹. Il faut cependant souligner que ce document n'a pas la valeur d'un procès-verbal mais constitue un simple rapport de visite. Or, les services TVA doivent disposer d'un procès-verbal³⁰ rédigé en bonne et due forme afin de pouvoir lever les amendes prévues en cas d'infraction. Certaines brigades rédigent d'initiative des procès-verbaux qu'elles annexent au compte rendu. D'autre part, certains contrôles TVA demandent, après réception de ces comptes rendus, un procès-verbal certifiant les constatations en cas d'infraction. D'autres services limitent leur action aux moyens qui leurs sont donnés et classent simplement les documents dans le dossier de l'assujetti pour toutes fins utiles. Ces pratiques créent de facto des distorsions dans le traitement de ces infractions.

²⁷ Notamment, par exemple, dans les démarches de reconstitution ou d'authentification de chiffres d'affaires.

²⁸ A.R. n° 44 du 21 octobre 1993, annexe, section première, XI, 7.

²⁹ L'audit a également montré qu'une brigade motorisée travaillait de concert avec un centre de contrôle de l'AFER.

³⁰ Article 59 du Code TVA.

L'AFER préconise la standardisation du compte rendu établi par les D&A afin qu'il puisse constituer un PV juridiquement valable au sens de l'article 59 du code TVA, directement utilisable par les agents TVA pour réclamer les amendes. Cette standardisation nécessitera toutefois au préalable un examen juridique de la problématique du PV dans les deux réglementations (TVA et D&A).

Commentaire de
l'administration

- 69 Le compte rendu est rédigé à la main. Cette pratique entraîne des problèmes de lisibilité et ne garantit pas l'inscription sur celui-ci de l'ensemble des informations indispensables au traitement du dossier (numéro de TVA, date d'infraction,...).

b. Pratiques des services TVA

- 70 Des procédures internes au secteur TVA de l'AFER définissent la marche à suivre pour le traitement de ces infractions lorsqu'elles sont constatées par les services de recherche de l'AFER: ceux-ci doivent transmettre le compte rendu au contrôle TVA compétent dans le mois de la constatation. Par la suite, ce dernier est tenu d'en informer l'assujetti dans un délai de trois mois à dater de la constatation. Dans la pratique, bon nombre de contrôle TVA appliquent également cette instruction aux infractions constatées par les brigades motorisées D&A. L'enquête révèle toutefois que, pour les dossiers examinés, un compte rendu parvient en moyenne 154 jours³¹ après la date de l'infraction, avec un maximum de 420 jours, soit bien au-delà du délai des trois mois accordés aux contrôles TVA pour informer l'assujetti en défaut.

L'AFER souhaite redéfinir, conjointement avec les D&A, une procédure de traitement claire et efficace qui puisse être mise en œuvre de manière uniforme par tous les services concernés D&A et AFER, ce qui nécessitera:

- la standardisation et l'informatisation des procédures et documents à utiliser;
- l'élaboration de réels «plans de contrôle» basés sur des objectifs à atteindre, dont il faudra par ailleurs assurer le pilotage et le suivi hiérarchique;
- la rédaction d'instructions claires et uniformes;
- l'information et la formation des agents des D&A qui doivent être informés des modifications législatives qui pourraient les concerner.

Commentaire de
l'administration

2.4.4 Suites données aux constatations

- 71 De l'analyse des dossiers sélectionnés, il ressort que plus d'un dossier sur deux a fait l'objet d'un classement sans suite. En outre, 15% des comptes rendus ne figuraient pas dans les dossiers des assujettis dans les contrôles TVA.
- 72 Ce taux élevé de classement sans suite des comptes rendus dans les contrôles TVA repose sur divers facteurs. Premièrement, comme évoqué ci-dessus, le document n'a pas la valeur d'un procès-verbal et ne permet pas aux agents de la TVA de lever les amendes. Deuxièmement, ce document est souvent transmis tardivement aux yeux des contrôles TVA qui appliquent, à l'égard des constatations des D&A, une instruction interne qui impose aux services de recherche de l'AFER des délais pour la communication des infractions.

³¹ Ces résultats reposent sur une sélection de documents 107.9 dans quatre brigades motorisées (deux en Flandre et deux en Wallonie). En outre, ils ne concernent pas la totalité des dossiers sélectionnés, certains n'étant soit pas inventoriés dès leur arrivée dans le contrôle TVA, soit pas arrivés à destination.

73 Un troisième facteur repose sur l'interprétation erronée, par certains contrôles TVA, de l'A.R. n° 44 du 21 octobre 1993 fixant le montant des amendes fiscales non proportionnelles en matière de TVA et plus particulièrement de l'avis paru au *Moniteur belge* du 8 août 2002 fixant le barème de réduction de différents montants de ces amendes. Bien que ce barème ne supprime pas l'amende en cas de première infraction mais en fixe tout au plus un maximum, certaines pratiques conduisent au classement sans suite des dossiers de première infraction.

Commentaire de
l'administration

L'AFER s'engage à établir des instructions claires de façon à ce que les amendes non proportionnelles soient appliquées de manière correcte et uniforme.

74 Qui plus est, l'examen a fait apparaître que certains contrôles TVA sont dépourvus, au contraire de certaines brigades motorisées D&A, de tout historique relatif à ces contrôles, et classent des dossiers sans suite, croyant à tort qu'il s'agit d'une première infraction.

2.4.5 Informations reçues en retour par les D&A

75 Les brigades motorisées ne sont pas informées des suites données à leurs constatations. Toutefois, l'enquête a parfois mis au jour des pratiques locales visant à transmettre aux brigades une copie du courrier adressé à l'assujetti.

Commentaire de
l'administration

L'AFER propose la mise en œuvre d'une procédure de feedback à destination des services compétents des D&A, pour les informer de manière systématique de la suite donnée aux contrôles qu'ils ont opérés.

Chapitre 3

Conclusions et recommandations

3.1 Conditions critiques de succès d'une collaboration entre administrations

76 Le présent audit a examiné les contrôles réalisés par les D&A pour le compte de l'AFER en matière de taxes de circulation, de taxes sur les appareils automatiques de divertissement, de transports routiers et de tenue du registre spécial imposé aux garagistes. Cette organisation administrative, basée sur la collaboration entre deux administrations en vue d'assurer le respect de la législation fiscale, suppose, pour être efficace, que certaines conditions élémentaires soient remplies :

- les compétences et l'étendue des pouvoirs de chacun des intervenants doivent être clairement définies ;
- les résultats des contrôles des D&A doivent être présentés sous une forme réellement exploitable par l'administration à qui ils sont destinés ;
- ces résultats doivent être effectivement et rapidement transmis à l'administration en question ;
- les D&A doivent recevoir un minimum d'information en retour sur l'exploitation qui a été faite de leurs constatations.

77 Il ressort de l'examen de la Cour des comptes que les tâches confiées aux D&A sont en règle générale clairement définies, à l'exception toutefois des contrôles réalisés pour le transport routier. La suppression des frontières fiscales au sein de l'Union européenne, qui a entraîné la quasi-disparition des documents imposés aux transports communautaires, a fortement réduit la portée de ces contrôles routiers. Ceux-ci se limitent aujourd'hui à la collecte d'informations qui sont conservées par le service central de gestion de l'information des D&A et transmises aux services intéressés (TVA, en particulier) seulement à leur demande. Il apparaît que ces demandes sont presque inexistantes.

78 Les constatations faites à l'occasion des contrôles des D&A sont en général transmises à l'AFER sous une forme directement exploitable par celle-ci. Il faut cependant souligner que les problèmes provoqués par la faible lisibilité de ces documents ou par l'absence de certaines données ne sont pas rares. En outre, pour les contrôles réalisés auprès des garagistes, le compte rendu rédigé par les brigades motorisées des D&A n'est pas un véritable procès-verbal d'infraction. Cette circonstance retarde le traitement de ces données et provoque parfois des classements sans suite.

L'administration reconnaît que l'informatisation des procès-verbaux et leur transmission aux services concernés par voie électronique engendreraient un gain de temps et augmenteraient la lisibilité.

Commentaire de
l'administration

79 Le délai de transmission à l'AFER des constatations réalisées à l'occasion des contrôles des D&A peut, au départ des dossiers examinés, être considéré comme long. Pour la taxe de circulation, le traitement des dossiers se fait pratiquement entièrement au sein des D&A. La rédaction du procès-verbal s'est faite en moyenne 43 jours après la constatation de l'infraction et son encodage dans la base de données des directions régionales D&A est intervenue en moyenne 127 jours après la constatation. Pour la taxe sur les appareils automatiques de divertissement, bien que les procès-verbaux soient rédigés rapidement par les D&A, le

délai moyen d'enrôlement par l'AFER, pour les dossiers examinés, est de près de 500 jours à compter de la constatation de l'infraction. Pour les registres imposés aux garagistes, les comptes rendus établis par les D&A sont parvenus à l'AFER en moyenne 154 jours après la constatation. Ce délai est tel qu'il entraîne dans un grand nombre de cas leur classement sans suite.

- 80 Il faut souligner à cet égard que, pour les documents transmis par les D&A, les indicateurs d'entrée et de sortie ne sont pas tenus dans tous les services de l'AFER.
- 81 Enfin, les informations reçues en retour de l'AFER par les agents des D&A à l'origine de la constatation des infractions sont quasi inexistantes, en dépit de certaines initiatives locales. Aucune concertation n'est en outre prévue lorsque d'autres services que les D&A (par exemple, les services de recherche de l'AFER) organisent un contrôle en ces matières. Cette carence réduit considérablement l'efficacité du contrôle.

3.2 Suites données par l'AFER aux constatations des D&A

- 82 Les suites données aux constatations sont régulièrement dépendantes de pratiques locales, d'interprétations des normes de contrôles et inscrites dans des délais de traitement plus ou moins longs. En outre, l'utilisation d'outils modernes de gestion (base de données, historique des infractions,...) relève le plus souvent de démarches spontanées isolées.
- 83 Pour la taxe de circulation, l'AFER intervient à l'issue du dossier afin de rendre exécutoire les rôles. Les bureaux de recettes des Contributions directes, qui dépendent de l'AREC, répondent aux demandes de renseignements des D&A. L'audit a mis en évidence la lourdeur administrative et l'allongement des durées de traitement des dossiers d'infraction résultant du fait que les D&A n'ont pas d'accès à l'information.

Les D&A signalent que les directions régionales devraient avoir accès au programme et à la base de données relatifs à la taxe de circulation des Contributions directes. En outre, elle juge qu'il serait également judicieux de disposer d'un accès direct à la DIV. Par ailleurs, l'AREC a annoncé la centralisation de la base de données relative aux véhicules non automatisés dans un seul ordinateur central auquel les D&A devraient avoir accès dès le printemps 2005.

- 84 Pour les registres imposés aux garagistes, le classement sans suite de nombreux dossiers est la conséquence de l'absence d'uniformisation des instructions appliquées dans les contrôles TVA, de la mauvaise application des barèmes des amendes non proportionnelles et enfin de la valeur juridique du compte rendu rédigé par les brigades motorisées des D&A.

Commentaire de l'administration

L'AFER s'engage à réexaminer, conjointement avec les D&A, les procédures existantes à la lumière des recommandations émises par la Cour des comptes.

- 85 Pour les appareils automatiques de divertissement, l'audit a mis en évidence l'hétérogénéité des services intervenant au sein de l'AFER affaiblissant de ce fait le système de contrôle en raison de la difficulté de pilotage de l'ensemble de ces services et du différentiel de compétences qui en découle.
- 86 Pour le transport routier, l'enquête a révélé un très faible rendement des constatations faites par les brigades des D&A. Les procès-verbaux sont simplement archivés au sein même de l'administration et peuvent être consultés par les services intéressés qui en font la demande.

3.3 Organisation des contrôles réalisés par les D&A

- 87 Comme évoqué en introduction du présent rapport, les statistiques publiées dans les derniers Rapports annuels de l'Administration générale des Impôts³² indiquent une forte diminution du nombre de contrôles réalisés dans les quatre domaines retenus pour le présent audit. De 1996 à 2002, selon ces données, le nombre de contrôles par an est passé, dans ces matières, de plus de 450.000 à moins de 80.000. Même si cette évolution peut, dans une certaine mesure, s'expliquer par des circonstances particulières propres à la taxe de circulation et au transport routier, la Cour des comptes doit cependant constater que cette évolution ne paraît pas avoir été analysée par les D&A ou par l'AFER et ne résulte pas d'une volonté claire et délibérée de ces administrations. L'audit a plutôt mis en évidence des carences dans l'établissement et le contrôle de ces données statistiques.
- 88 Outre ces données collectées selon une méthode jugée ancienne par les D&A, il existe un *plan d'information*, élaboré dans le courant de l'année 2000, destiné à devenir un nouvel outil de gestion et sur lequel sont concentrés tous les efforts. Les informations contenues dans ce document et celles collationnées selon l'ancienne méthode – encore utilisée pour le dernier Rapport annuel 2002 – aboutissent cependant à des chiffres très différents.
- 89 En conclusion, la Cour des comptes constate que les données relatives aux contrôles réalisés par les D&A, telles que publiées et transmises au Parlement par l'administration au cours des dernières années, manquent de fiabilité. La forte diminution du nombre de contrôles depuis 1996 est, dans ces conditions, difficile à analyser. Cette situation prive les D&A d'un instrument indispensable au pilotage de ses activités.

3.4 Pilotage par l'AFER des contrôles réalisés par les D&A

- 90 Dans une situation de sous-traitance, on s'attendrait à ce que l'AFER soit attentive à la densité et à la qualité des contrôles menés par les D&A, ainsi qu'aux délais de transmission de certains documents. Même si sur le plan normatif, la participation de l'AFER dans l'organisation des contrôles D&A s'avère efficace, l'audit met en évidence, que l'AFER est à ces égards relativement passive et n'a pris aucune mesure visant à garantir que les contrôles réalisés par les D&A répondent à ses besoins.

3.5 Recommandations

- 91 La Cour des comptes recommande que les contrôles réalisés par les D&A pour le compte de l'AFER soient, au même titre que ceux réalisés pour son propre compte, intégrés dans un véritable système de contrôle reposant sur l'élaboration de plans de travail, la mise en place d'un suivi hiérarchique et l'utilisation d'indicateurs de gestion fiables et pertinents. A cet égard, le *plan d'information* doit être conçu et adapté selon les réalités du terrain et les objectifs de contrôle. L'AFER doit elle aussi concevoir des indicateurs visant à piloter les contrôles

³² Ces données correspondent à celles reprises dans les Rapports annuels de l'Administration des Douanes et Accises.

confiés aux D&A et lui permettre de mesurer, en termes de densité, de qualité et de rendement, l'évolution de ceux-ci.

Les données relatives au volet de la mesure des prestations du Plan d'information ne se limitent pas au questionnaire «Plan d'information». Depuis le mois de janvier 2003, le SCGI stocke l'ensemble des activités de contrôle sur un support électronique, sur la base des comptes rendus des brigades motorisées. Au moyen de ces données, les prestations des brigades motorisées sont suivies aussi bien sur le plan fiscal que non fiscal.

De même, dans le projet TBT (Tableau de bord/Boordtabellen), il a été élaboré un modèle distinct intégrant des rapports y afférents, basé sur les données des comptes rendus, en vue d'assurer un pilotage encore plus efficace de la politique de contrôle. Ceci n'affaiblit toutefois en rien la constatation que le retour d'information vers les autres administrations intéressées est crucial pour les services des D&A, responsables de l'adaptation ou de l'exécution de cette politique de contrôle.

- 92 La Cour estime par ailleurs que la qualité des contrôles doit être améliorée, notamment par la rédaction sur support informatique des procès-verbaux et par leurs transmissions électroniques. Cette informatisation du contrôle doit également permettre aux agents des D&A d'accéder directement à toutes les sources d'information, plus particulièrement pour la taxe de circulation. Globalement, cette évolution devrait considérablement réduire les délais de traitement des dossiers et les carences liées à la lisibilité des documents et à l'exhaustivité des mentions obligatoires qui figurent sur les procès-verbaux. A cet égard, la Cour recommande d'examiner si le compte rendu rédigé lors des visites auprès des garagistes ne pourrait être abandonné au profit de véritables procès-verbaux permettant aux agents de la TVA de lever les amendes dues à la suite des infractions constatées.
- 93 La Cour des comptes recommande la mise en place d'un véritable système de feedback afin de donner aux agents des D&A une information sur la suite donnée à leurs constatations. Cette procédure devrait contribuer à la valorisation des contrôles réalisés sur le terrain et de facto accroître la qualité de ceux-ci.
- 94 La collaboration entre les administrations doit être renforcée, notamment par la rédaction d'instructions communes, plus particulièrement pour les contrôles des garagistes, qui définissent clairement les procédures à suivre pour chaque contrôle et les moyens mis à disposition. La formation doit également être donnée aux agents afin d'assurer l'application correcte des normes de contrôle et ainsi garantir le respect des différentes législations fiscales. Les efforts sur le terrain doivent être mis en commun afin d'éviter les actions isolées, non concertées, susceptibles de créer un flou administratif auprès du contribuable, et dont il pourrait se prévaloir.
- 95 Plus particulièrement en ce qui concerne les contrôles de mouvement de marchandises, la Cour des comptes estime indispensable que les administrations concernées définissent ensemble de nouveaux objectifs et de nouvelles procédures afin de donner aux constatations sous-jacentes une réelle valeur ajoutée. A défaut, il conviendrait d'envisager la suppression de ces contrôles en raison de leur manque d'efficacité et d'efficience.

D&A considère que les administrations concernées doivent déterminer conjointement de nouveaux objectifs et procédures; en particulier, elles doivent s'interroger sur l'utilité des procès-verbaux et, le cas échéant, examiner les démarches à entreprendre pour augmenter le recours à la banque de données contenant les PV 108 et 109 au sein de l'AFER.

L'AFER (direction II/3) désire remédier à brève échéance à ce manquement par l'ouverture d'une concertation avec les services concernés des D&A afin d'aboutir à une procédure mûrement réfléchie sur le plan de la demande de données et de la transmission du feedback demandé. Cette concertation est indispensable vu que la passivité actuelle des services concernés de l'AFER n'est que normale.

Dans cette optique, les services des Douanes devraient peut-être transmettre à l'AFER un inventaire périodique de tous les PV avec mention de l'identité de l'assujetti TVA concerné, de sorte que chaque service puisse prendre connaissance des éventuelles constatations intéressantes qu'il pourrait demander. Chaque demande devrait de même aller de pair avec un retour d'information concernant les suites qui ont pu être données à la constatation.

Annexe
Réponse du ministre

Service public fédéral
Finances

Le Ministre

1000 Bruxelles, 02.03.2005
Rue de la Loi 12
Tél: 02/233.81.11
Fax: 02/233.80.03

Monsieur F. VANSTAPEL
Premier Président
Cour des comptes
Rue de la Régence, 2
1000 Bruxelles

Concerne: Rapport d'audit de la Cour des comptes.
Les opérations effectuées par les Douanes et Accises pour le
compte d'autres administrations fiscales.

Références: Votre lettre du 5 janvier 2005, A 5 – 2.273.086 L 14

Monsieur le Premier Président,

Je vous remercie pour votre lettre susmentionnée par laquelle vous m'avez fait parvenir un exemplaire en français et en néerlandais du rapport d'audit en objet après y avoir intégré les éléments en réponse fournies par les administrations fiscales.

Je n'ai pas d'observations à formuler au sujet de ce rapport d'audit.

Les administrations fiscales seront invitées à concrétiser les intentions formulées en réponse à l'audit et à, effectivement, améliorer la communication entre elles.

D. REYNDERS

