

COUR DES COMPTES

Le contrôle fiscal des assujettis à la TVA

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

Bruxelles, août 2007



COUR DES COMPTES

Le contrôle fiscal des assujettis à la TVA

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

*Rapport adopté le 16 août 2007
par l'assemblée générale de la Cour des comptes*

Synthèse

La taxe sur la valeur ajoutée (TVA) est un impôt sur la consommation collecté par l'assujetti lui-même, qui est tenu de déclarer périodiquement les opérations réalisées et de verser au Trésor le solde de la taxe due.

Elle représente un quart des recettes totales de l'État (plus de 21 milliards d'euros pour l'année 2005), concerne environ 700.000 assujettis et mobilise près de 3.000 fonctionnaires.

Le système, dont l'efficacité repose sur l'action adéquate des opérateurs économiques, doit faire l'objet d'un contrôle continu de l'administration. Le respect de la double obligation imposée aux assujettis – déclaration et paiement – et la prévention de comportements frauduleux sont les deux objectifs essentiels du contrôle fiscal en la matière.

Deux types de service sont chargés des contrôles en matière de TVA : les offices de contrôle, auxquels sont confiées des tâches portant sur les droits et obligations incombant aux assujettis, et les centres de contrôle, qui opèrent des vérifications plus approfondies et plus ciblées. L'administration a défini une typologie des contrôles selon leur nature, leur fréquence et leur intensité. En outre, un nouvel outil de gestion de risques basé sur des données historiques de vérification, le *Datamining*, permet d'objectiver la sélection des dossiers à contrôler. Une cellule *Management de la performance* est chargée du suivi de tout le système de contrôle et redéfinit les objectifs de gestion en fonction des performances constatées par le biais d'indicateurs.

La Cour des comptes a examiné les activités les plus représentatives, à savoir les contrôles réalisés en début et en fin d'activités et les contrôles préalables au remboursement d'un solde créditeur. Les contrôles réalisés à la suite d'un défaut de déclaration et de paiement de la taxe par l'assujetti, ainsi que les contrôles liés au *Datamining*, ont aussi fait l'objet d'une investigation.

Si aucun manquement grave n'a été constaté par rapport aux objectifs de gestion de l'administration, la Cour remarque néanmoins que certains contrôles devraient être intensifiés et davantage ciblés sur certains assujettis. Ainsi, les contrôles de début d'activité devraient être plus nombreux, les contrôles de cessation d'activité doivent rester une priorité et les contrôles des remboursements et des comptes spéciaux devraient être mieux ciblés. D'une façon générale, il conviendrait de mieux identifier les contrôles dans les relevés statistiques et de définir plus clairement leurs modalités d'exécution.

Des constatations critiques sont également formulées à propos de la tenue des dossiers, de la fiabilité des données statistiques de contrôle et de la présentation des relevés de régularisation. La Cour préconise plus d'uniformité, de précision et de clarté, afin d'accroître l'efficacité des activités (notamment au stade ultérieur du contentieux) et de faciliter le contrôle interne.

Enfin, considérant la pyramide des âges des membres du personnel du secteur de la TVA, au sein du SPF Finances, la Cour des comptes estime que la politique de gestion doit viser à anticiper les futurs départs et à adapter les effectifs – dans les limites budgétaires fixées – aux missions qui lui sont confiées.

Table des matières

Liste d'abréviations	6
Introduction	7
0.1 Présentation générale	7
0.2 Les enjeux	7
0.3 Déroulement de l'audit et méthodologie	8
0.4 Débat contradictoire	9
Chapitre 1	
Organisation de l'administration	10
1.1 Principes généraux	10
1.2 Normes et organisation administrative des contrôles TVA	10
1.2.1 Management de la performance	11
1.2.2 Typologie des contrôles	11
1.2.3 Programme de contrôle et sélection des dossiers	12
1.2.4 Datamining	14
Chapitre 2	
Évaluation des contrôles TVA	15
2.1 Présentation	15
2.2 Traitement général des dossiers	16
2.2.1 Fiabilité des données	16
2.2.2 Manutention du dossier	16
2.2.3 Relevé de régularisation	18
2.2.4 Communication entre services de taxation	18
2.3 Activités des offices de contrôle	19
2.3.1 Contrôle des débuts d'activité	19
2.3.2 Contrôle des cessations d'activité	20
2.3.3 Contrôle des listes de remboursement	22
2.3.4 Contrôle des comptes spéciaux	23
2.3.5 Contrôles liés au Datamining	24
2.3.6 Autres contrôles de gestion	24
2.4 Activités des centres de contrôle	25
2.5 Gestion des effectifs TVA au sein du SPF Finances	25
2.5.1 Plan de personnel	25
2.5.2 Répartition des effectifs	26
Chapitre 3	
Recommandations	30
Annexe	
Lettre du ministre des Finances	32

Liste d'abréviations

AFER	Administration de la fiscalité des entreprises et des revenus
CD	Contributions directes
CTI	Centre de traitement de l'information
CTRI	Centre de traitement régional de l'information
IPP	Impôt des personnes physiques
ISI	Inspection spéciale des impôts
ISR	Impôts sur les revenus
SPF	Service public fédéral

Introduction

0.1 Présentation générale

La TVA est un impôt sur la consommation collecté par l'assujetti qui, périodiquement et lorsqu'il y est tenu, déclare les opérations réalisées (prestations de services ou livraisons de biens) soumises à la taxe. Le montant de la taxe due au Trésor est établi par la déduction des taxes supportées en amont par l'assujetti sur les prestations et livraisons intermédiaires.

Conformément au code de la TVA¹, les assujettis sont tenus au dépôt d'une déclaration mensuelle. Toutefois, l'arrêté royal² du 29 décembre 1992 déroge à ce principe et autorise l'assujetti à déposer trimestriellement une déclaration pour autant que son chiffre d'affaires annuel n'excède pas 1.000.000 d'euros. Ce même article fixe le délai dans lequel la déclaration doit être déposée, à savoir au plus tard le vingtième jour qui suit la période à laquelle elle se rapporte. L'assujetti est tenu d'acquitter la taxe due dans le même délai.

Pour chaque assujetti tenu au dépôt d'une déclaration, le Centre de traitement de l'information (CTI) du SPF Finances tient un *compte courant* dans lequel sont inscrites les opérations financières résultant des déclarations déposées et des paiements subséquents effectués. Le solde de ce compte fait apparaître un montant en faveur de l'État (débit) ou en faveur de l'assujetti (crédit). Lorsqu'un assujetti ne respecte pas ses obligations en matière de dépôt ou de paiement, le CTI entame la procédure de « mise à zéro » du compte courant et ouvre au nom de l'assujetti défaillant un *compte spécial*. Cette procédure a pour objectif de distraire du compte courant, et donc de la gestion du CTI, les opérations antérieures à une date déterminée (clôture du compte courant). Les offices de contrôle ainsi que les bureaux de recettes de la TVA sont alors compétents pour gérer les comptes spéciaux (dépôts des déclarations ou paiements de la taxe).

Le respect de la double obligation imposée aux contribuables, qui consiste à déclarer ces opérations et à verser le cas échéant la taxe due, constitue le premier contrôle de l'administration. Celle-ci doit, dans un second temps, prendre les mesures adéquates pour prévenir des comportements frauduleux.

0.2 Les enjeux

La TVA représente chaque année un quart des recettes fiscales totales perçues par l'État fédéral, soit pour l'année 2005, 21.336 millions d'euros pour un montant total de recettes fiscales de 83.521 millions d'euros.

¹ Article 53, alinéa 1^{er}, 3^o

² Article 18 de l'arrêté royal n°1 du 29 décembre 1992 relatif aux mesures tendant à assurer le paiement de la TVA.

	2000	2001	2002	2003	2004	2005
Recettes fiscales totales (en millions d'euros)	70.593	72.200	74.556	74.765	79.495	83.521
dont TVA	18.103	17.943	18.463	18.756	20.182	21.336
en %	25,64%	24,85%	24,76%	25,09%	25,39%	25,55%
Nombre total d'assujettis	687.250	685.120	684.978	685.430	695.582	697.574
Nbre global de contrôles	183.527	183.086	177.285	186.517	188.190	197.025
Suppléments de TVA (en milliers d'euros)	974.049	901.407	1.045.408	913.504	799.705	857.887

Sources: Rapport annuel de l'Administration générale des Impôts et du Recouvrement, années 2001 à 2005.

Pour l'année 2005, on dénombrait 697.574 assujettis à la TVA. Au cours de cette même année 2005, 197.025 contrôles ont été réalisés tant par les offices de contrôle de la TVA que par les centres de contrôle de l'AFER avec un total de près de 858 millions d'euros portés en recouvrement.

Au regard du tableau ci-dessus, il apparaît que, de 2000 à 2005, le nombre de contrôles a diminué entre 2000 et 2002 pour finalement repartir à la hausse et atteindre en 2005 une augmentation de 7,3 % par rapport à 2000. Pendant la même période, les suppléments TVA portés en recouvrement ont diminué de près de 12 % malgré une hausse en 2002 et en 2005.

Au 1^{er} semestre 2006, les effectifs TVA des 242 offices de contrôle et des 48 centres de contrôle comptaient 2.979 fonctionnaires, répartis respectivement en 2/3 et 1/3.

La première partie du présent rapport décrit les normes de l'administration et la typologie des contrôles pratiqués, en fonction notamment du service chargé des vérifications (centre de contrôle ou office classique). La deuxième partie expose les constatations faites à la suite des investigations effectuées, en distinguant l'analyse des résultats globaux, d'une part, et les observations recueillies dans les offices de contrôle, d'autre part. La gestion des ressources humaines au sein du département est également abordée, essentiellement du point de vue de la répartition des effectifs au sein des services.

0.3 Déroulement de l'audit et méthodologie

Cet audit s'inscrit dans le cadre de la mission de contrôle général confiée à la Cour des comptes sur les opérations relatives à l'établissement et au recouvrement des droits acquis par l'État, y compris les recettes fiscales³.

Cet audit a été annoncé au ministre des Finances, au président du comité de direction du SPF Finances ainsi qu'à l'administrateur général des Impôts et du Recouvrement par une correspondance du 22 mars 2006.

³ Loi du 4 avril 1995 modifiant la loi organique de la Cour des comptes du 29 octobre 1846.

Les méthodes d'audit suivantes ont été employées :

- Entretiens avec les responsables des services centraux, principalement le service « Obligations des assujettis, procédures de taxation et travaux de taxation », le service « Personnel et Formation » et le service « Automatisation ». Des contacts à tous les niveaux hiérarchiques ont été pris avec les services extérieurs (direction régionale, inspection, centre de contrôle, office de contrôle).
- Examen d'un échantillon d'assujettis afin d'évaluer la nature et l'intensité des contrôles TVA réalisés par les offices de contrôle TVA et les centres de contrôle de l'AFER. Treize offices de contrôle ont été visités et 416 dossiers d'assujettis ont été examinés.
- Récolte et évaluation de données chiffrées requises auprès des services centraux de l'AFER pour les années 2004 et 2005.

Les constatations de la Cour reposent aussi sur les commentaires réalisés par l'administration dans le cadre du projet d'évaluation permanente associé à la gestion du département par la cellule *Management de la performance*. Les objectifs fixés et les premières évaluations réalisées en 2003 ont fait office de normes et de référentiels pour évaluer les résultats engrangés par l'administration depuis cette date.

0.4 Débat contradictoire

Les constatations et recommandations formulées par la Cour des comptes ont été transmises à l'administration en décembre 2006. Dans sa lettre du 25 janvier 2007, l'AFER faisait part de ses observations. Ses remarques et engagements ont été insérés dans le rapport où ils figurent avec une mention dans la marge.

Un projet de rapport ainsi adapté a ensuite été transmis au ministre des Finances qui, dans sa réponse du 22 mai 2007, fait savoir à la Cour qu'il se rallie aux observations formulées par son administration⁴. Il ajoute que les recommandations proposées par la Cour des comptes seront prises en considération dans la mesure du possible, pour autant que celles-ci soient déjà entièrement ou partiellement étayées. Les remarques formulées par le ministre à l'égard des recommandations sont reprises dans le chapitre trois.

⁴ La lettre du vice-premier ministre et ministre des Finances du 22 mai 2007 est reprise en annexe.

Chapitre 1

Organisation de l'administration

1.1 Principes généraux

C'est l'Administration de la fiscalité des entreprises et des revenus (AFER) au sein du SPF Finances qui a en charge le contrôle des droits et obligations des assujettis à la TVA. Cette administration est le fruit de la fusion survenue en 1997 entre les anciennes Administration des contributions directes (CD) et Administration de la TVA, de l'enregistrement et des domaines. La principale concrétisation de cette fusion fut la création des centres de contrôle chargés de réaliser des vérifications polyvalentes approfondies des sociétés et des personnes physiques assujetties à la TVA. À l'origine, les effectifs des 48 centres de contrôle étaient composés pour deux tiers de fonctionnaires des contributions directes et pour un tiers de fonctionnaires de la TVA.

Parallèlement à ces centres de contrôle, les 242 offices de contrôle de la TVA ont également été intégrés dans l'AFER tout en préservant leurs compétences générales de contrôle. Toutefois, au 1^{er} mars 2001, un grand nombre de ces offices ont été regroupés, afin de tenir compte:

- 1° des départs de personnel vers les centres de contrôle;
- 2° de la réduction de leurs activités de contrôle;
- 3° de la nécessité d'assurer certaines tâches élémentaires de gestion et de contrôle.

Par ailleurs, au sein de ces offices ainsi regroupés, l'administration a rassemblé en une 'cellule de contrôle', les agents contrôleurs et, en une 'cellule de gestion', les agents chargés de la gestion matérielle des dossiers (manutention), tous issus de deux, voire trois offices de contrôle TVA existants.

132 offices ont ainsi été regroupés pour ne plus former que 57 entités reprenant chacune une cellule de contrôle et une cellule de gestion. Toutefois, ce regroupement, outre la désignation d'un chef de service pour les deux cellules, est essentiellement fonctionnel, dans la mesure où les statistiques liées aux activités de contrôle sont toujours encodées en fonction de l'identité des 242 offices initiaux.

1.2 Normes et organisation administrative des contrôles TVA

L'impossibilité de contrôler chaque contribuable ou chaque assujetti au cours d'un exercice d'imposition a conduit l'administration à établir des programmes de contrôle et des normes visant d'une part, à planifier dans le temps le contrôle des différents types d'assujettis/contribuables et, d'autre part, à sélectionner les dossiers à contrôler selon des critères propres au contenu des dossiers. La spécificité des impôts (ISR – TVA) a également influencé l'élaboration de ces programmes.

1.2.1 Management de la performance

La cellule *Management de la performance* dépend directement de l'administrateur général des Impôts et du Recouvrement. Son rôle est d'établir des tableaux de bord permettant à la direction de l'AFER de suivre les activités des services extérieurs et la réalisation des objectifs de gestion.

Au-delà des programmes annuels de contrôle définis par les services centraux de l'AFER, la cellule *Management de la performance* fixe des priorités ou des objectifs quantitatifs à atteindre pour chaque catégorie de service de taxation (centres de contrôle, services classiques de l'impôt des sociétés (ISOC), impôt des personnes physiques (IPP) et TVA).

1.2.2 Typologie des contrôles

L'administration a défini des cycles de vérification auxquels elle associe des contrôles qui diffèrent selon leur nature, leur fréquence et leur intensité. Il en découle trois grandes catégories de contrôle, à savoir les vérifications approfondies, les contrôles de gestion et les mises en ordre. La mise à jour et l'harmonisation de ces concepts ont été également réalisées dans le cadre du projet *Management de la performance*.

Vérification approfondie

La vérification approfondie se définit comme étant une vérification *polyvalente*. Ce concept renvoie directement à la finalité de la création des centres de contrôle de l'AFER survenue à la fin des années nonante. L'objectif annoncé était de réaliser pour les sociétés et les personnes physiques assujetties à la TVA, un examen de l'ensemble de la situation fiscale du contribuable, tant pour les ISR que pour la TVA. Cette vérification représente le degré d'intensité le plus élevé dans la typologie des contrôles d'un contribuable assujetti. Compte-tenu de sa polyvalence, elle est réservée presque exclusivement au centre de contrôle⁵.

Cette vérification nécessite toujours une visite sur place et doit porter sur au moins deux exercices comptables clôturés. Elle fait l'objet d'un rapport de contrôle, accompagné le cas échéant d'un relevé de régularisation indiquant à l'assujetti la nature des infractions constatées, les suppléments de taxe établis et les amendes éventuelles infligées. La nature et la portée des investigations ainsi que les lignes directrices pour la rédaction du rapport de contrôle figurent dans un document interne à l'AFER intitulé «Organisation des centres de contrôle: Vade-mecum».

Contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un contrôle d'authenticité et d'exactitude d'un ou de plusieurs éléments d'une déclaration ou de la situation fiscale d'un assujetti. Pour la TVA, ce contrôle est exclusivement réalisé par les offices de contrôle et ne vise désormais plus l'ensemble de la situation fiscale d'un contribuable.

⁵ Les vérifications dans le cadre du projet *Datamining* confiées aux offices classiques sont également assimilées à des vérifications polyvalentes approfondies étant entendu qu'un même dossier est obligatoirement examiné successivement par les deux services (CD – TVA).

Les instructions préconisent également une visite sur place et la rédaction d'un rapport, accompagné le cas échéant d'un relevé de régularisation. Les éléments de fond sur lesquels doit porter un contrôle de gestion (concordance du chiffre d'affaires, frais de voiture, dépenses mixtes,...), du point de vue de la TVA, ont longtemps fait défaut et il était exclusivement fait référence aux instructions applicables aux contrôles IPP⁶. Une instruction à l'initiative du *Management de la performance* a, en mars 2006, pallié cette carence.

Mise en ordre

La mise en ordre est constituée de l'ensemble des opérations indispensables au respect des obligations légales, qui doivent être effectuées par les offices de contrôle. Ces opérations sont en principe réservées aux agents de la manutention et visent à mettre à jour, tant sur la forme que sur le fond, le dossier des assujettis en vue d'un éventuel contrôle de gestion ou d'une vérification approfondie. Cette activité peut donner lieu à des ordres de recouvrement même si elle ne s'inscrit pas dans le contexte d'un contrôle⁷.

Les activités de manutention sont diverses et ont trait à la gestion administrative de l'assujetti (déclaration de début ou de fin d'activité, modification de statut,...), aux déclarations périodiques et listes déposées par l'assujetti, à la gestion des comptes courants et des comptes spéciaux, etc. Au-delà des évolutions apportées dans le cadre de l'ouverture des frontières des États membres de l'Union, les instructions qui gouvernent les mises en ordre sont anciennes pour la plupart d'entre elles.

Même s'il est vrai que l'administration utilise aujourd'hui la voie électronique pour échanger des informations, la Cour estime néanmoins qu'une mise à jour des instructions de référence devrait être régulièrement pratiquée.

1.2.3 Programme de contrôle et sélection des dossiers

Les vérifications pratiquées en matière de TVA sont effectuées par des *offices de contrôle* et par des *centres de contrôle*.

Les vérifications réalisées par les offices de contrôle portent sur les droits et obligations qui incombent à l'assujetti et que l'administration est tenue de vérifier périodiquement (par ex. : un crédit d'impôt à rembourser). Celles qui sont effectuées par les centres de contrôle visent certains assujettis, selon des critères déterminés, dans le cadre d'un programme de contrôle établi annuellement.

Cette distinction entre les deux types de vérifications implique *de facto* des techniques d'investigation, des moyens d'action et des délais d'exécution différents entre les centres de contrôle et les offices de contrôle.

⁶ En matière de TVA, il était fait plus couramment usage de la notion de contrôle ponctuel qui, réalisé dans un contexte bien précis (par ex. : un remboursement d'un crédit d'impôt) et associé à des investigations fort conventionnelles, peut être assimilé a posteriori à un contrôle de gestion.

⁷ Comme dit plus loin, les démarches accomplies dans le cadre de la gestion des comptes spéciaux par les offices de contrôle TVA le sont principalement sous le couvert d'une mise en ordre mais représentent toutefois, tant en nombre qu'en montant, près de 50% des ordres de recouvrement (avis de rectification) établis annuellement en TVA.

Offices de contrôle

En raison de la diversité des tâches récurrentes qui leur sont confiées, les offices de contrôle TVA ne disposent pas à proprement parler d'un programme annuel⁸ de contrôle et les normes imposées par les services centraux de l'AFER sont moins précises et contraignantes qu'à l'égard des centres de contrôles. Cependant, ces normes évoquent, en plus des rectifications essentielles⁹, la réalisation de contrôles de gestion et de contrôles ponctuels *chaque fois que cela est indiqué ou nécessaire*. Parallèlement, elles associent également ces offices aux contrôles réalisés dans le cadre du projet *Datamining*.

Pour sélectionner les dossiers qui feront l'objet d'un contrôle, les offices de contrôle peuvent faire appel aux mêmes ressources que les centres de contrôle.

Centres de contrôle

Actuellement, les centres de contrôle ont un programme annuel de vérification composé de quatre parties¹⁰. Il repose sur le traditionnel regroupement de l'ensemble des contribuables assujettis à la TVA en six groupes dénommés 'B1/C1 – B6/C6'¹¹.

Pour les deux premières parties, l'initiative est laissée aux centres de contrôle qui, éventuellement en fonction d'éléments complémentaires en provenance des services de taxation CD ou des offices de contrôle TVA, élaborent de façon autonome leur plan de travail. La première partie (programme *fixe*), prévoit, à concurrence de 25% de la capacité de contrôle disponible, une sélection de dossiers parmi le groupe d'assujettis qui doivent faire l'objet d'une vérification approfondie cette année-là, conformément au programme sexennal de contrôle 'B1/C1-B6/C6'. La deuxième partie (programme *autres dossiers*) à concurrence de 35%¹² de la capacité de contrôle disponible, prévoit une sélection des dossiers parmi l'ensemble des assujettis.

Une troisième partie (programme *autorité*), à concurrence de 40 % de la capacité de contrôle disponible, est consacrée à la vérification approfondie, dans le cadre du projet *Datamining* (voir ci-dessous), de contribuables choisis parmi l'ensemble des assujettis. Cette partie du programme de contrôle est fixée par les services centraux de l'AFER qui sélectionnent, sur la base d'une gestion des risques, un échantillon d'assujettis pour lesquels les éléments disponibles font apparaître un risque de comportement frauduleux.

Une quatrième partie prévoit en outre des *recherches orientées*, c'est-à-dire des travaux préparatoires à d'éventuelles vérifications approfondies ultérieures. Ces recherches peuvent être réalisées à l'égard d'assujettis appartenant à l'ensemble des six groupes du 'B1/C1 – B6/C6'.

⁸ Certains offices de contrôle sélectionnent toutefois des dossiers à vérifier dans le cadre d'un programme de contrôle annuel, à l'instar du programme *fixe* des centres de contrôle.

⁹ Plusieurs définitions sont données dans différentes instructions. La plus explicite est formulée dans les instructions relatives au *Datamining* et précise qu'elles doivent porter sur un ou plusieurs des points suivants: reconstitution du chiffre d'affaires; problématique de la déduction sur les opérations à l'entrée; application des exonérations ou régimes spéciaux en matière de TVA.

¹⁰ Annuellement, les services centraux compétents diffusent à l'ensemble des services de taxation (CD – TVA) une instruction commune définissant pour l'exercice en cours les procédures à suivre pour les travaux de taxation. Elle précise notamment la composition des programmes de contrôle des centres de contrôle et des offices de contrôle TVA. S'agissant des centres de contrôle, ce programme ne prévoit que des vérifications approfondies.

¹¹ Cette classification reprend les contribuables personnes physiques (B), et les contribuables personnes morales (C). En outre, ce classement déterminait à l'origine une vérification approfondie tous les six ans pour l'ensemble des assujettis.

¹² Cette partie du programme peut être réduite à 20 % à l'initiative des services centraux et du Comité anti-fraude, dans le cadre d'actions particulières de vérification.

La sélection des dossiers doit être réalisée dans chaque service par un fonctionnaire de sélection qui, sur la base de différentes ressources, constitue le programme de contrôle. Afin d'alimenter cette sélection, les services de taxation CD et les offices de contrôle TVA adressent au centre de contrôle dont ils dépendent, deux fois par période de contrôle, une liste de dossiers qui pourraient être pris en considération, pour une raison ou une autre, pour une vérification approfondie.

1.2.4 Datamining

N'étant pas en mesure de contrôler chaque année l'ensemble des assujettis, l'administration a développé, sur la base d'une gestion des risques relativement complexe, un procédé pour détecter les assujettis pour lesquels certains éléments, recueillis dans les déclarations portant sur plusieurs années, sont l'indice d'un comportement frauduleux ou présentent des risques de fraude. Ce procédé, dénommé *Datamining*, a été initié pour la première fois lors du programme de contrôle 2004-2005 (1^{ère} phase). Il reposait sur une population composée d'assujettis trimestriels ayant déposé toutes leurs déclarations sur une période de deux ans (2001-2002).

Pour la 2^e itération (2005-2006), le modèle a été appliqué à l'ensemble des assujettis et adapté afin de tenir compte des spécificités de chacun. Un groupe d'experts composé de fonctionnaires issus de l'AFER et de l'Inspection spéciale des impôts (ISI) a été mis en place dans le but de classer cette population en groupes homogènes, permettant de regrouper des assujettis présentant des caractéristiques similaires et de cerner plus facilement les profils spécifiques de fraude. Neuf groupes ont ainsi été définis. Ensuite une série de variables de caractérisation¹³ a été construite – au total plus de 150 – variables qui peuvent être appliquées à l'ensemble de ces groupes et interprétées en considération de chaque groupe. De cette manière, des algorithmes calculent pour chaque assujetti un résultat pour l'ensemble de ces variables. Enfin, pour chacune d'entre elles, des seuils ont été déterminés afin de distinguer les cas positifs et les cas négatifs, et permettre la sélection des assujettis qui feront l'objet d'un contrôle en raison d'un résultat élevé (scoring).

Cette seconde phase du *Datamining* lancée avec la période de contrôle 2005-2006, concernait l'ensemble des assujettis (mensuels et trimestriels) sur la base des données TVA disponibles pour l'année 2003. Afin de rendre la sélection plus transparente, chaque dossier sélectionné est accompagné d'une fiche contenant une synthèse des variables de caractérisation qui ont influencé le résultat élevé de l'assujetti et permettant ainsi aux agents taxateurs de comprendre la sélection et de guider leurs investigations.

Comme évoqué plus haut, les contrôles dans le cadre du projet *Datamining* sont confiés à tous les services de taxation et doivent être considérés comme des vérifications polyvalentes approfondies. Toujours pratiquée lorsque les vérifications sont menées dans un centre de contrôle, la polyvalence des vérifications est assurée car un dossier, examiné par un office de contrôle TVA, est transmis par la suite au service de taxation CD pour vérification des éléments relatifs aux impôts sur les revenus, et vice versa.

Cette polyvalence avait déjà été instaurée au lendemain de la création de la taxe sur la valeur ajoutée, dès le début des années septante, avec l'obligation pour les agents taxateurs de la TVA et des Contributions directes de s'échanger toute information susceptible de corriger la situation fiscale d'un contribuable-assujetti.

¹³ Il s'agit de valeurs et ratios établis sur la base des données figurant dans les déclarations TVA.

Chapitre 2

Évaluation des contrôles TVA

2.1 Présentation

Cette partie du rapport aborde les résultats de l'évaluation des activités de contrôle relatives à la TVA. La Cour des comptes a examiné les activités les plus représentatives ou celles susceptibles de concerner une grande majorité d'assujettis. En outre, elle a pris en compte les priorités retenues dans le cadre du *Management de la performance* pour l'année 2003. En l'occurrence, ont été retenus les contrôles réalisés dans le cadre du début ou de fin d'activité, et lorsque l'assujetti en situation de solde créditeur demande un remboursement de TVA. Les contrôles réalisés à la suite d'un manquement de l'assujetti (absence de dépôt d'une déclaration ou de paiement de la taxe due, donnant lieu à l'ouverture d'un compte spécial) ont toutefois été associés à ces priorités, dans la mesure où ils traduisent la surveillance du respect de deux obligations majeures qui incombent à l'assujetti.

Pour le présent audit, la Cour des comptes a utilisé les résultats d'une évaluation réalisée par l'administration elle-même pour l'année 2003, ainsi que des données statistiques demandées à l'administration pour les années 2004 et 2005. Les constatations générales de la Cour reposent en outre sur l'analyse des résultats globaux des contrôles, à partir des données centralisées sur le rendement des offices et des centres de contrôle et sur un certain nombre de pratiques rencontrées dans les services extérieurs chargés des différentes démarches de traitement et de vérification des dossiers TVA.

En outre, la Cour a analysé un échantillon des dossiers d'assujettis. Cet échantillon a été construit sur la base des ordres de recouvrement enregistrés par les centres de traitement régionaux de l'information (CTRI)¹⁴ pour les années 2004 et 2005. Chaque enregistrement reprend toutes les informations consécutives au contrôle, à savoir entre autres un numéro d'ordre, les montants de TVA et des amendes portées en compte, la nature du contrôle¹⁵ (par ex. cessation d'activité, *Datamining*, liste 678,...) ainsi que la durée du contrôle.

Pour les treize offices visités dans tout le pays, des dossiers ont été sélectionnés en fonction de l'origine du contrôle, à savoir les contrôles consécutifs à un début ou une fin d'activité, à un compte spécial ou à un remboursement d'un crédit TVA. Le nombre de dossiers choisis a été pondéré en fonction de l'importance relative de chacun de ces contrôles dans l'ensemble des ordres de recouvrement établis en 2004 et 2005. D'autres dossiers, consécutifs à des contrôles TVA ponctuels ont également été sélectionnés, ainsi que des vérifications approfondies sélectionnées dans les programmes 'fixe' et '*Datamining*' des centres de contrôle¹⁶. En tout, 416 dossiers ont ainsi été examinés.

¹⁴ Il s'agit des Centres de traitement régional de l'information de Namur et Mechelen qui enregistrent toutes les activités de contrôle par le biais des ordres de recouvrement (lorsque le contrôle est productif) et des bulletins d'information (lorsque le contrôle est improductif). Notons par ailleurs que ces données alimentent également les tableaux de bord de la cellule de *Management de la performance*.

¹⁵ Il s'agit du code 'Nature-raison' repris dans la case 62 des ordres de recouvrement et des bulletins d'information. C'est au départ de ce code que l'échantillon a été construit.

¹⁶ Les dossiers sélectionnés par les centres de contrôle pour une vérification approfondie sont conservés ultérieurement dans l'office de contrôle dont dépend l'assujetti. En outre, les suppléments de TVA et les éventuelles amendes consécutives sont inscrits dans un ordre de recouvrement rédigé par l'agent en charge du contrôle dans le centre de contrôle.

2.2 Traitement général des dossiers

2.2.1 Fiabilité des données

La fiabilité des données dépend inévitablement de la rigueur des agents taxateurs lorsqu'ils les encodent à l'issue de leurs contrôles. Or, la Cour constate que des dossiers présentent des incohérences principalement au niveau de la qualification du contrôle (contrôle de gestion ou simple mise en ordre), son origine (*Datamining*, début d'activité,...) ou sa durée.

L'administration affirme pour sa part que des consignes précises relatives notamment à l'enregistrement de la durée des contrôles, tout comme des directives pour la validation des codes permettant la qualification des contrôles (*Datamining*, enquêtes sectorielles,...) ont été données par courrier électronique aux services extérieurs.

Commentaires de l'administration

Par ailleurs, la Cour relève que plusieurs types de statistiques sont demandés aux services de taxation, pour diverses raisons. Il s'avère en effet que les projets *Datamining* et *Management de la performance*, dont les missions et objectifs sont jugés prioritaires par l'administration, entraînent des demandes complémentaires de statistiques de contrôle à charge des chefs de services.

En ce qui concerne la gestion de la performance, aucune statistique complémentaire n'est requise, si ce n'est sous une forme électronique normalisée qui a été simplifiée lors de la seconde phase du programme *Datamining*.

Commentaires de l'administration

La Cour des comptes estime que l'enregistrement des activités de contrôle menées tant dans les offices de contrôle que dans les centres de contrôle devrait être davantage rationalisé et encadré. Elle est d'avis que l'ordre de recouvrement ou le bulletin d'information doit constituer l'unique compte rendu, ou tout au moins le document de référence, des activités de taxation. Ainsi il devrait représenter, pour les services centraux, la base pour le suivi, l'évaluation et le retour d'information sur les objectifs fixés, notamment dans le cadre du projet *Datamining* et pour le *Management de la performance*.

Pour le suivi des dossiers *Datamining*, l'administration précise que les données sont directement issues des encodages des ordres de recouvrement ou des bulletins d'information et que ce suivi est réalisé au moyen de l'application «feedback *Datamining*». D'une manière générale, le suivi des activités de contrôle est actuellement à l'étude dans le cadre du programme de gestion des risques et du processus Coperfin du traitement intégré des activités de contrôle.

Commentaires de l'administration

L'administration doit privilégier un canal d'information officiel (instructions de référence) au détriment de la correspondance électronique dont le caractère normatif est jugé moins contraignant par les taxateurs.

La recommandation de la Cour selon laquelle l'administration doit privilégier un canal d'information officiel sous la forme d'instructions constitue une priorité de la cellule *Management de la performance*, la correspondance sous forme électronique n'étant qu'un moyen de communication plus rapide des instructions officielles de référence.

Commentaires de l'administration

2.2.2 Manutention du dossier

L'ensemble des pièces constitutives du dossier d'un assujetti (immatriculation, extraits de compte, déclarations, rapport(s) de contrôle,...) est regroupé au sein d'un dossier normalisé utilisé par tous les services. L'organisation interne des dossiers diffère cependant d'un service à l'autre, et les pratiques locales des

agents nécessitent à chaque fois une manipulation et un travail de recherche adapté. La nature des documents présents dans le dossier ainsi que le volume des pièces archivées varient selon les services.

Le projet *Dominique*, qui vise à terme la numérisation d'un maximum de documents non structurés¹⁷ présents dans les dossiers (courrier des assujettis, documents internes confidentiels,...), semble influencer favorablement dès à présent la tenue des dossiers¹⁸. Ce projet ne devrait cependant pas être généralisé à l'ensemble des services avant la fin 2007. Enfin, la numérisation des déclarations a également entraîné un allègement des dossiers.

Commentaires de
l'administration

L'administration précise que l'exécution du projet *Dominique* est suspendue jusqu'à nouvel ordre.

Par ailleurs, comme la Cour des comptes l'a déjà constaté dans de précédents audits qui ciblaient d'autres services de taxation du SPF Finances, les investigations et les démarches entreprises par les agents taxateurs ne sont pas systématiquement consignées dans les dossiers, et dès lors des documents importants pour rendre compte du travail accompli, telles que des demandes de renseignements ou des convocations adressées aux assujettis, peuvent ne pas figurer dans les dossiers. Certains dossiers (19 % de l'échantillon examiné) ne contiennent pas de compte-rendu de vérification, alors même qu'un ordre de recouvrement a été établi dans le cadre d'un contrôle de gestion¹⁹.

Commentaires de
l'administration

Le rapport de contrôle peut remplir plusieurs fonctions, entre autres :

- un aide-mémoire pour l'agent contrôleur et un document de référence pour la direction, notamment lorsque qu'un procès-verbal doit être rédigé ;
- un instrument destiné aux supérieurs hiérarchiques ou à l'audit interne pour évaluer le travail des taxateurs ;
- un instrument de travail permettant à l'agent contrôleur qui reprend le dossier de préparer un nouveau contrôle.

L'administration précise enfin que la rédaction d'un tel rapport n'a de sens que s'il apporte une valeur ajoutée par rapport à ces différents éléments.

Enfin, on constate l'existence – entre services voire au sein d'un même service – de différences dans les modèles pré-imprimés de rapports de contrôle. Des mentions indispensables figurant sur ces modèles, comme le numéro de TVA de l'assujetti, l'origine du contrôle, la vérification sur place ou non, l'accord ou non de l'assujetti, la date du rapport, ne sont pas toujours indiquées dans ces rapports de contrôle, ce qui fait obstacle à une évaluation précise du système et au contrôle hiérarchique.

La Cour des comptes recommande de mettre en place une gestion uniformisée des dossiers des assujettis afin de permettre à toute personne habilitée à prendre en charge la vérification – par exemple un chef de service, un inspecteur, des fonctionnaires de l'audit interne ou plus simplement un collègue amené à assurer un suivi – de rapidement identifier les éléments essentiels du dossier. Cette uniformisation doit se faire en parallèle avec les processus de modernisation de l'administration, comme la numérisation des déclarations. Les investissements qui en découlent – principalement en matériel et en formation – devraient être adaptés à ces objectifs.

¹⁷ Qui ne sont pas présents dans les systèmes informatiques du SPF Finances.

¹⁸ Certains offices ne conservent que des versions électroniques de certaines pièces des dossiers.

¹⁹ Cet état de fait influence évidemment les constatations que la Cour des comptes a pu faire lors de l'examen des dossiers de son échantillon. Il apparaît difficile d'évaluer un contrôle lorsque celui-ci ne laisse aucune trace.

Une attention toute particulière doit être apportée aux rapports de contrôle et à leur référencement, de manière telle que la consultation d'un dossier fasse immédiatement apparaître les démarches et investigations précédemment menées à l'égard de l'assujetti. L'administration doit, à l'instar des rapports de vérification approfondie des centres de contrôle, mettre au point des formulaires qui seraient imprimés avant la réalisation du contrôle, reprendraient toutes les informations connues et utiles concernant l'assujetti²⁰ et seraient complétés au fur et à mesure des démarches entreprises et des résultats engrangés. Ces formules pourraient le cas échéant être adaptées à la nature du contrôle et aux investigations subséquentes.

L'administration précise que l'application *Vérifio*, dont l'utilisation deviendra obligatoire, constitue une réponse idéale aux recommandations formulées par la Cour des comptes. Cette application permet de disposer dès le début du contrôle d'une série d'éléments de comparaison (déclarations avec listings des clients et fournisseurs, déclaration des livraisons et acquisitions intracommunautaires,...). Par ailleurs, l'uniformisation des rapports de contrôle est prévue dans le projet relatif au traitement intégré du processus « contrôle » dans le cadre de la réforme Copernic (STIR-CO).

Commentaires de
l'administration

2.2.3 Relevé de régularisation

À l'issue du contrôle, après les éventuelles demandes de renseignements ou visites dans les locaux de l'assujetti, l'agent taxateur rédige un relevé de régularisation qui indique les éléments de la déclaration pour lesquels un redressement a été opéré. Dans l'hypothèse où il ne formule aucune objection, l'assujetti signe le relevé pour accord. Dans le cas contraire, un procès-verbal est rédigé et joint au dossier. Une copie du relevé de régularisation est remise à l'assujetti.

La rédaction des relevés de régularisation n'est pas standardisée et est laissée à l'initiative locale. On trouve encore dans certains dossiers des relevés de régularisation manuscrits reprenant une série de chiffres sans justification, à la suite desquels l'assujetti a marqué son accord. Certains sont établis dans les moindres détails (rappel de la législation, tableaux et chiffres, justification des rectifications opérées,...) alors que d'autres sont plutôt laconiques.

Le relevé de régularisation constitue le document conclusif de tout contrôle et sert de base pour l'examen d'une éventuelle contestation ultérieure. Il est donc indispensable qu'il contienne tous les éléments permettant de justifier les sommes réclamées à l'assujetti, y compris les amendes. L'application *Vérifio* devrait contribuer à l'optimisation de ce document.

2.2.4 Communication entre services de taxation

La conservation d'un dossier d'assujetti se fait toujours à l'office de contrôle dont il dépend. Lorsqu'un centre de contrôle s'en saisit dans le cadre de son programme annuel de contrôle, des documents standardisés attestent des demandes des centres et informent le cas échéant que des documents annexes résultant des diverses investigations consécutives à la vérification approfondie sont conservés chez eux.

²⁰ L'identité, le numéro de TVA, la description de l'activité, le code NACEBEL, les informations sur son statut, mise à jour au moment du contrôle, l'historique des précédents contrôles,...

Par ailleurs, les premières instructions TVA (1976) préconisaient l'échange systématique entre les Contributions directes et la TVA de toutes les informations consécutives à un contrôle, qu'il ait donné lieu à un ordre de recouvrement ou non²¹. Seulement 6,25 % des dossiers de l'échantillon renseignent l'envoi d'un relevé 281C/T à un service de taxation CD. Par ailleurs, six dossiers de l'échantillon (1,44 %) ont fait l'objet d'un contrôle de gestion suite à la réception d'un relevé 281C en provenance d'un service de taxation CD. Cette obligation est pourtant recommandée pour les contrôles récemment initiés dans le cadre du projet *Datamining* et est rappelée annuellement dans les instructions relatives aux travaux de taxation.

La Cour des comptes recommande une étroite collaboration entre tous les services de taxation du SPF Finances dans l'attente d'une mise en œuvre complète du dossier unique, qui vise à regrouper l'ensemble des informations disponibles pour chaque contribuable. Il convient de respecter strictement les instructions qui imposent d'échanger les informations entre les services CD et TVA²².

Cet échange d'informations n'a de sens que si elles sont utiles pour les autres administrations.

Commentaires de
l'administration

2.3 Activités des offices de contrôle

2.3.1 Contrôle des débuts d'activité

Conformément aux objectifs de gestion évalués dans le cadre du *Management de la Performance*, chaque assujetti qui demande une immatriculation à la TVA et qui répond à certains critères de sélection doit faire l'objet, avant l'expiration du premier trimestre entier d'activité, d'un contrôle de gestion, qui comprend normalement une visite sur place.

L'administration précise, qu'en principe, l'objectif n'est pas d'effectuer une visite sur place pour chaque nouvel assujetti dans les trois mois de son début d'activité. Ces visites sur place ne sont indiquées que dans le cas de dossiers pour lesquels il existe un doute quant au sérieux de l'entreprise (siège, activité réelle, solvabilité,...).

Commentaires de
l'administration

Une première évaluation, réalisée par l'administration pour l'année 2003, a montré un nombre relativement faible (entre 0 % et 2 %) de contrôles réalisés dans ce contexte. L'administration n'avait cependant pas été en mesure d'évaluer le respect des critères de sélection, ni les délais dans lesquels ces contrôles avaient été exécutés. Par ailleurs, ces contrôles de début d'activité avaient été jugés peu rentables par les directions régionales qui préféraient consacrer leurs ressources à d'autres contrôles.

Selon les statistiques demandées par la Cour des comptes pour les années 2004 et 2005, il y a eu respectivement 47.398 et 41.872 déclarations de début d'activité et 1.492 (3,15 %) et 2.926 (6,99 %) contrôles réalisés à cet effet par l'ensemble des 242 offices²³. 58 et 72 offices sur les 242 (soit 23,97 % et 29,75 %) ont réalisé

²¹ Un formulaire 281C/T est transmis aux Contributions directes, alors qu'un 281C est transmis à la TVA.

²² Cette recommandation avait déjà été formulée dans l'audit de la Cour des comptes intitulé: *L'utilisation des déclarations fiscales en vue de la taxation des tiers*, Bruxelles, mars 2004.

²³ Pour être tout à fait précis, il faut souligner qu'il ne s'agit pas exclusivement de contrôles consécutifs à un début d'activité. Ces statistiques englobent également des contrôles consécutifs à une modification du statut de l'assujetti.

au moins une fois ce type de contrôle. Selon les statistiques enregistrées par les CTRI²⁴, un peu plus d'un pourcent de ces contrôles (respectivement 1,34 % et 1,40 %) ont débouché sur un ordre de recouvrement.

Compte tenu de la faible occurrence, l'échantillon de dossiers consultés par la Cour ne comprenait que très peu de cas relatifs à un début d'activité (5). Ces contrôles de gestion, effectués en 2004 et 2005, ont été réalisés sur des dossiers dont la date de début d'activité était comprise entre janvier 1971 et novembre 1977. Il s'agissait en fait de contrôles relatifs à des opérations intracommunautaires, indûment répertoriés sous un code statistique relatif aux contrôles de début d'activité.

La Cour des comptes est d'avis que les contrôles de début d'activité doivent permettre d'authentifier rapidement l'activité commerciale pour laquelle une immatriculation à la TVA a été demandée, et plus particulièrement de vérifier le code NACEBEL, qui constitue une des variables de caractérisation du projet *Datamining*. Par ailleurs, ces vérifications assurant une présence immédiate de l'administration sur le terrain dès le début de l'activité de l'assujetti, constituent un élément préventif de fraude²⁵ et peuvent être propices à l'instauration d'un climat de confiance et de collaboration entre l'administration et l'assujetti.

Dans ce sens, l'administration souhaiterait privilégier une étroite collaboration avec la Banque carrefour des entreprises afin d'obtenir systématiquement les informations relatives à tout nouvel assujetti et à la nature de ses activités. Ces recherches pourraient, le cas échéant, échoir aux agents des services de recherches de l'AFER.

Toutefois, l'administration indique qu'à l'avenir la visite sur place pourrait être prise en compte pour l'identification correcte du code d'activité de l'assujetti. Cette visite sur place aurait pour objectif de vérifier la réalité de l'activité exercée et de l'établissement (adresse fictive,...), vérifier le statut d'indépendant des nouveaux entrepreneurs personnes physiques et repérer des indices pour la sélection future du dossier à contrôler.

La Cour estime dès lors que les contrôles de début d'activité, sélectionnés selon une mesure raisonnée du risque, devraient être davantage réalisés. Ils devraient également être correctement identifiés dans les statistiques et dissociés d'un contrôle survenant à la suite d'une modification du statut de l'assujetti en cours d'activité. Ces contrôles devraient généralement se faire sur place afin d'évaluer la réalité, la nature et l'ampleur de l'activité déclarée.

Commentaires de
l'administration

2.3.2 Contrôle des cessations d'activité

Conformément aux objectifs de gestion évalués dans le cadre du *Management de la Performance*, lorsqu'un assujetti cesse l'activité pour laquelle une immatriculation à la TVA avait été demandée, un contrôle de gestion doit être réalisé dans un délai de trois mois à compter de la date de l'inscription sur la liste des assujettis radiés. Chaque office doit atteindre au moins le seuil des 50 % de contrôles de gestion des cessations déclarées. Les principaux objectifs de ces contrôles sont importants, puisqu'ils concernent la destination des stocks éventuels et le sort des investissements réalisés avant la cessation d'activité.

²⁴ Les statistiques liées aux ordres de recouvrement et aux bulletins d'information sont établies par le biais de l'encodage des documents dans les offices par les agents taxateurs, à la suite de leurs contrôles. La fiabilité de ses statistiques sera brièvement commentée par la suite.

²⁵ Le contrôle de début d'activité a ainsi un rôle important à jouer dans la lutte contre la fraude aux carrousels TVA. Il permet aussi, le cas échéant, de repérer des assujettis ayant précédemment déjà exercé une activité, éventuellement suspecte, sous un autre numéro d'identification.

Le temps prévu pour accomplir les diligences dans le cadre des cessations d'activités devraient être raisonnablement porté à six mois au lieu de trois mois actuellement.

L'évaluation réalisée par l'administration en 2003 s'est limitée, par manque d'information, à l'aspect quantitatif des objectifs assignés. Selon les services, entre 12 % et 31 % des cessations avaient été examinées. L'analyse de la corrélation entre le nombre de contrôles réalisés et les effectifs disponibles dans les services n'a pas permis à l'administration d'élucider ces contre-performances. L'objectif a dès lors été revu à la baisse pour les programmes de contrôle suivants²⁶.

Dans son évaluation, la Cour des comptes a constaté qu'il y avait eu en 2004, 32.035 déclarations de cessation d'activité pour 27.252 en 2005. Respectivement 36,08 % et 40,96 % de ces cessations avaient fait l'objet d'un contrôle de gestion. 54 et 76 offices sur les 242 (soit 22,31 % et 31,10 %) atteignaient pour les deux années le seuil des 50 % des cessations vérifiées. Il faut noter que près de sept vérifications sur dix (70,99 % en 2004 et 67,21 % en 2005) entraînent l'établissement d'un ordre de recouvrement.

104 dossiers de cessation d'activité ont été sélectionnés par la Cour, ce qui représente 25 % des dossiers de l'échantillon. Ces contrôles de gestion sont fort ciblés et se limitent, pour la plupart des taxateurs, à revoir les déductions opérées en cours d'activité (notamment : investissements réalisés avant la cessation et éléments de stock subsistant après celle-ci).

La moitié de ces contrôles (50,96 %) ont été faits sur place, alors que la norme préconise une visite sur place dans tous les cas. Compte tenu de la nature des investigations réalisées, cette visite peut toutefois dans bien des cas être remplacée par une demande de renseignement précise qui invite l'assujetti à transmettre une copie de certains documents.

Sur les 104 dossiers sélectionnés, il est apparu que, pour 19 dossiers, aucune cessation n'avait en fait été enregistrée. La Cour des comptes a constaté, que pour les 85 dossiers restants, les délais dans lesquels le contrôle devait être réalisé n'étaient généralement pas respectés. Seulement 14 dossiers ont été contrôlés dans les trois mois de la cessation. Les contrôles les plus tardifs surviennent plus d'un an et demi après la cessation.

La Cour des comptes estime que l'administration doit maintenir la priorité sur ce type de contrôle et intervenir dans le délai de trois mois fixé par l'administration. En outre, la Cour demande à l'administration de redéfinir l'exécution du contrôle pour lequel, sous certaines conditions liées notamment à l'ancienneté des vérifications approfondies subies par l'assujetti, une simple demande de renseignement pourrait efficacement remplacer la visite sur place.

L'administration ajoute qu'une visite sur place s'avérera nécessaire dans certains cas, notamment en cas d'incohérence du chiffre d'affaires conjuguée à l'absence récurrente de vérification approfondie, ou lorsque des documents présents dans le dossier présentent des invraisemblances, par exemple en matière de livraisons et d'acquisitions intracommunautaires ou de documents 281C non contrôlés.

²⁶ Chaque office était tenu de sélectionner un certain nombre de dossiers, comprenant notamment des cessations d'activité, à soumettre à un contrôle de gestion en fonction du nombre d'agents taxateurs disponibles.

2.3.3 Contrôle des listes de remboursement

Trimestriellement, le CTI dresse pour chaque office de contrôle une liste des remboursements (liste 678) à effectuer au profit d'assujettis. Cette inscription sur la liste 678 répond à différents critères (remboursement supérieur à un montant déterminé, compte-courant de l'assujetti mis à zéro, inscription à la demande d'un office de contrôle ou d'un bureau de recettes). Chaque office doit effectuer une série de vérifications avant de procéder aux remboursements. Dans ce contexte, l'administration préconise qu'au moins 30 % des dossiers inscrits sur cette liste doivent faire l'objet d'un contrôle de gestion.

L'administration constate que l'objectif fixé pour l'année 2003 pour ces contrôles a été atteint dans huit directions régionales sur dix et qu'il peut dès lors être porté à 40 % par la suite. Dans son évaluation pour l'année 2004²⁷, la Cour constate que l'objectif des 30 % n'est pas atteint pour 72 offices sur 242 (29,75 %) alors que celui des 40 % n'est pas atteint pour 156 offices (64,46 %). Dans l'ensemble, 35,66 % des dossiers ont fait l'objet d'un contrôle de gestion, ce qui satisfait globalement au critère initialement fixé par l'administration. Pour l'année 2005, l'objectif des 30 % n'est pas atteint pour 56 offices sur les 242 (23,14 %) alors que celui des 40 % n'est pas atteint pour 108 offices sur les 242 (44,63 %). Globalement, 42,10 % des dossiers ont fait l'objet d'un contrôle de gestion, satisfaisant ainsi au critère plus exigeant fixé par l'administration.

Moins d'un quart des contrôles de gestion liés à un remboursement sont productifs (22,99 % en 2004 et 21,69 % en 2005). Ces contrôles représentent cependant pour l'administration une arme contre la fraude aux carrousels TVA, en subordonnant certains remboursements à un contrôle minutieux de divers éléments de la comptabilité des assujettis.

Un tiers des dossiers examinés (138) portait sur le contrôle préalable au remboursement d'un crédit TVA. Ce contrôle est un peu moins ciblé que le précédent et consiste à justifier l'excédent des taxes déduites en amont. Un peu moins de la moitié des enquêtes (47,83 %) ont été menées chez l'assujetti.

La Cour des comptes considère ce type de contrôle indispensable, car il constitue notamment une arme contre les carrousels TVA. Cependant, afin d'accroître la rentabilité de ces contrôles, l'administration doit élaborer des indicateurs lui permettant de cibler au mieux les assujettis inscrits sur la liste 678 et pour lesquels elle subordonne le remboursement à un contrôle de gestion.

Dans cette optique, des instructions claires et précises associées à une parfaite planification temporelle des contrôles (disponibilité des listes, sélection des dossiers,...) doivent permettre à l'ensemble des offices d'atteindre les objectifs de gestion fixés par l'administration, soit 40 % des remboursements subordonnés à un contrôle de gestion.

La réalisation de cet objectif de 40 % constitue un réel défi, compte tenu des effectifs dans les cellules de contrôle et d'un manque sans cesse croissant d'expérience.

Commentaires de
l'administration

²⁷ Les objectifs de gestion sont fixés par l'administration pour un programme de contrôle allant du 1^{er} juillet de l'année N au 30 juin de l'année N+1. Les statistiques des CTRI sont établies du 1^{er} janvier au 31 décembre d'une même année. Les deux normes fixées successivement par l'administration sont prises en compte pour les deux années de référence.

2.3.4 Contrôle des comptes spéciaux

L'ouverture d'un compte spécial, consécutive à la mise à zéro du compte courant d'un assujetti, peut être à l'origine d'un contrôle de gestion. Cependant, le traitement d'un compte spécial se fait généralement par le biais d'une mise en ordre, compte tenu de la nature des démarches entreprises par le taxateur. Dans le cas de non-paiement, un ordre de recouvrement est directement établi, à charge du bureau de recettes d'en effectuer le recouvrement. Si le compte courant a été mis à zéro suite au non-dépôt d'une déclaration, différentes démarches sont entreprises : soit une visite sur place, et l'établissement d'un PV et d'un ordre de recouvrement si l'assujetti se soumet au dépôt ; soit une procédure de taxation d'office en l'absence de toute réaction de l'assujetti.

Dans le cadre du *Management de la performance*, l'administration n'a pas fixé de normes quantitatives pour la gestion des comptes spéciaux dans les offices de contrôle (pourcentage de mises en ordre, pourcentage de contrôles de gestion).

Dans son analyse, la Cour des comptes constate l'importance des mises en ordre relatives à la gestion des comptes spéciaux. Elles représentent la moitié de l'ensemble des ordres de recouvrement dressés par les offices de contrôle, tant en nombre (50,18 % en 2004 et 49,60 % en 2005) qu'en montant (46,08 %, soit 483.079.821 euros et 46,37 %, soit 485.614.433 euros). Ces mises en ordre sont productives dans la quasi-totalité des cas. Lorsque la tenue du compte spécial débouche sur un contrôle de gestion (respectivement 0,70 % et 0,76 % des dossiers pour 2004 et 2005), seulement la moitié d'entre eux (48,57 % en 2004 et 51,46 % en 2005) ont donné lieu à l'établissement d'un ordre de recouvrement.

Le montant moyen des sommes portées en recouvrement à la suite des contrôles de gestion est supérieur à celui faisant suite aux mises en ordre : en 2004 et 2005, respectivement 6.693 euros et 6.623 euros pour les mises en ordre et 12.429 euros et 22.632 euros pour les contrôles de gestion.

L'échantillon examiné portant uniquement sur les contrôles de gestion, seulement 13 dossiers examinés portent sur un compte spécial, ouvert principalement à la suite d'un non-dépôt ou d'un dépôt tardif d'une ou de plusieurs déclarations. Les trois quarts (76,92 %) des enquêtes ont été réalisées sur place.

La Cour des comptes recommande que des objectifs de gestion soient clairement définis pour les comptes spéciaux comme pour les contrôles de début et de fin d'activité ou liés à un remboursement. Le montant moyen plus élevé des sommes portées en recouvrement suites aux contrôles de gestion, constaté en 2004 et 2005, devrait amener l'administration, dans les prochains programmes de contrôle, à mieux cibler les assujettis pour lesquels un contrôle de gestion s'avèrerait plus opportun qu'une mise en ordre.

Commentaires de
l'administration

L'administration précise que, dans la pratique, le contrôle mené dans le cadre des comptes spéciaux n'est pas considéré comme un contrôle comptable et que par ailleurs une visite sur place peut intervenir pour obtenir des déclarations manquantes ou vérifier si l'assujetti exerce toujours une activité à l'adresse indiquée.

2.3.5 Contrôles liés au *Datamining*

L'administration a réalisé à la fin du premier semestre 2006 l'évaluation finale de la première phase du projet *Datamining*. Cette évaluation a permis de tirer plusieurs enseignements. Sur les quelque 6.800 dossiers contrôlés, seulement 25 % n'ont donné lieu ni à un supplément TVA, ni à une amende. L'administration avait défini un contrôle positif comme étant un contrôle avec un supplément de TVA de minimum 2.500 euros par dossier pour deux années contrôlées, hors amendes. Il ressort de l'évaluation interne que la moitié des contrôles réalisés (52,08 %) ne répond pas à cette définition et que près de 30 % ont un rendement inférieur à 1.000 euros.

Dans les offices, les premières objections opposées au nouveau projet *Datamining* étaient le manque de transparence dans la sélection des dossiers à vérifier ainsi qu'une moindre prise en compte des connaissances de terrain des agents taxateurs par les services centraux lors de la définition des objectifs des programmes annuels de contrôle.

L'administration doit renforcer la crédibilité auprès des agents taxateurs de la gestion des risques faite dans le cadre du projet *Datamining* en veillant à garantir la transparence de sa sélection²⁸.

L'administration précise que l'argument de la transparence de la sélection n'exerce selon elle aucune influence sur l'efficacité de la sélection. Elle ajoute que le faible rendement de ces contrôles, principalement dans les services classiques, est lié au manque d'expérience et de connaissance, les meilleurs agents ayant migré vers les services de l'ISI ou vers les centres de contrôle.

Commentaires de
l'administration

2.3.6 Autres contrôles de gestion

Au sein des offices de contrôle, les cellules de contrôle réalisent également des contrôles de gestion²⁹ ponctuels d'assujettis, à la suite par exemple d'informations reçues d'un service de taxation des Contributions directes ou d'un autre État membre (opérations intracommunautaires) ou dans le cadre de la fixation de la valeur normale d'un bâtiment.

Par ailleurs, au sein de ces mêmes offices, les cellules de gestion limitent leurs activités à des tâches de 'manutention' des dossiers. Les plus importantes sont les suivantes :

- tâches liées à l'immatriculation à la TVA (enregistrement, modification, cessation) ;
- opérations de contrôle connexes au dépôt des déclarations périodiques et listings annuels (clients) et trimestriels (livraisons intracommunautaires) ;
- opérations liées aux régimes spéciaux (franchisés, exonérés, exploitants agricoles, régime de la marge,...) ;
- fixation de la valeur normale d'un bâtiment ;
- gestion des comptes spéciaux.

²⁸ Les contrôles *Datamining* réalisés entre le 1^{er} juillet 2004 et le 30 juin 2005 étaient consécutifs à des informations récoltées pour les années 2001 et 2002.

²⁹ Certains dossiers de notre échantillon appartiennent à ces catégories et ont alimenté exclusivement les observations et recommandations liées au traitement général des dossiers.

L'administration ajoute que l'échange d'information et la collecte de renseignements à l'étranger via les formulaires SCAC³⁰ constitue également une tâche relativement lourde pour les offices de contrôle de la TVA.

2.4 Activités des centres de contrôle

La mission principale des centres de contrôle est de réaliser des vérifications approfondies polyvalentes abordant tant les aspects ISR que TVA des dossiers. Le présent audit a limité son examen, dans les 77 dossiers de vérification approfondie consultés, à la réalité de la polyvalence de ces vérifications (contrôle des matières TVA et ISR), et à l'établissement d'un rapport de contrôle et d'un ordre de recouvrement.

Globalement, les normes relatives aux rapports de contrôle et aux ordres de recouvrement sont strictement observées, même si certains ordres de recouvrement ne sont pas conservés dans les dossiers des assujettis. En outre, le rapport de vérification fait systématiquement apparaître les éléments à suivre dans le chef de l'office de contrôle compétent.

L'évaluation des activités de contrôle faites par l'administration en 2003 portait également sur la mesure de la polyvalence des vérifications. L'objectif fixé était qu'au moins 90 % des vérifications approfondies abordent les aspects TVA et ISR. Il ressort de cette évaluation qu'un tiers des centres atteignait l'objectif fixé. Les directeurs régionaux des centres de contrôle ont justifié cette situation par les anomalies constatées à l'encodage des statistiques de contrôle par les agents et par un déséquilibre dans la composition des effectifs des centres entre le personnel issu du secteur TVA et celui du secteur CD. L'objectif a été depuis lors ramené à 85 %.

Il ressort des données actualisées pour 2005 que, pour l'ensemble des centres de contrôle, un peu plus de trois vérifications approfondies sur quatre (77,45 %) peuvent être qualifiées de polyvalentes. 21 centres de contrôle sur les 48 atteignent l'objectif fixé de 85 % de vérifications polyvalentes.

2.5 Gestion des effectifs TVA au sein du SPF Finances

Ce chapitre évoque brièvement le plan de personnel, aborde la problématique des effectifs et leur répartition dans les services extérieurs.

2.5.1 Plan de personnel

L'arrêté royal du 7 novembre 2000 portant création et composition des organes communs à chaque service public fédéral, modifié par l'arrêté royal du 16 janvier 2003, stipule que le comité de direction élabore le plan de personnel sur la base des plans de gestion et le transmet pour accord au ministre; ce plan détermine par fonction le nombre de membres du personnel statutaires et contractuels, exprimés en équivalents temps plein³¹. Ce plan de personnel ne reprend plus dans ses principes la notion de cadre organique, celle-ci n'étant plus conforme à la loi.

³⁰ Il s'agit des demandes d'informations sur la base de l'article 5 du règlement CE n° 1798/2003 concernant la coopération administrative dans le domaine de la TVA.

³¹ Circulaire n°544 du 5 mars 2004 du SPF Personnel et Organisation: information pratique sur le plan de personnel.

Le plan de personnel est un nouvel outil de planification dynamique des ressources humaines indispensable entre autres à la bonne gestion des mouvements de personnel (recrutement, promotion, mobilité). Ce plan est établi par année budgétaire N, du 1^{er} décembre de l'année N-1 au 30 novembre de l'année N. Il reprend l'évolution souhaitée des effectifs en équivalents temps plein (ETP) pour l'exercice budgétaire N, le planning des actions prévues pour induire cette évolution et l'évaluation du coût du personnel pour les exercices budgétaires N et N+1, ainsi qu'un inventaire du personnel. Il a pour particularité de présenter ces informations d'une part pour l'ensemble du SPF Finances et, d'autre part par administration, selon l'ancienne structure du ministère des Finances.

En outre, à long terme, ce plan a retenu comme principe d'évolution des effectifs, pour la période 2005-2008, le recrutement de trois nouveaux agents lors du départ de cinq agents (soit un taux de remplacement de 60 %) et, à partir de 2009, le recrutement d'un nouvel agent pour le départ de deux agents (soit un taux de remplacement de 50 %).

2.5.2 Répartition des effectifs

Offices de contrôle

La Cour des comptes a examiné la répartition des effectifs au sein des offices de contrôle TVA, en fonction du nombre d'assujettis qui relèvent de ces offices. Cette répartition permet de déceler le cas échéant des écarts entre services. Malgré la réorganisation des offices de contrôles survenue en 2001, les statistiques sont toujours établies pour les 242 offices, alors que 132 offices ont été regroupés en 57 entités. Cet examen a été réalisé *ex post* au départ de données établies au 30 juin 2006.

La Cour des comptes a calculé un ratio «Nombre d'assujettis par effectif réel³²». Si on ne tient pas compte des regroupements, la moyenne par office est de 436 assujettis par effectif réel, le minimum étant de 78 et le maximum de 1.707 assujettis. Seulement 10 % des offices comptent plus de 646 assujettis par effectif. Ces disproportions se confirment, a contrario, si on mesure l'indice de corrélation entre le nombre d'assujettis et les effectifs par office. Une valeur de 0,15³³ confirme l'absence de lien entre le nombre d'assujettis attachés à un office de contrôle et le nombre de taxateurs chargés de les contrôler.

Ces valeurs démontrent une grande disparité entre services, même si la comparaison ne peut prendre en compte les caractéristiques intrinsèques des assujettis (petit assujetti avec faible chiffre d'affaires ou grande entreprise internationale). Toutefois, compte tenu des activités réalisées dans les offices, qu'il s'agisse des tâches de manutention ou des contrôles de gestion reposant sur des investigations relativement ciblées, on peut considérer être en présence d'une population relativement homogène. Dès lors ces écarts peuvent être jugés significatifs, car susceptibles de porter atteinte à l'égalité de traitement des assujettis.

Si on tient compte du regroupement opéré en 2001, la moyenne est de 432 assujettis par effectif réel, avec un minimum de 78 et un maximum de 986. 10 % des offices comptent plus de 640 assujettis par effectif. 80 offices ont un ratio supérieur à la moyenne. De même, parmi les 10 offices comptant le plus d'assujettis,

³² Il s'agit des prestations réelles des agents après déduction de toutes les absences, hormis celles pour maladie.

³³ Un indice égal à l'unité indique la parfaite corrélation entre deux événements.

seul un office fait également partie des dix offices comptant le plus d'effectifs. Toutefois, l'indice de corrélation indique une meilleure relation entre le nombre d'assujettis et les effectifs après regroupement (0,49).

L'analyse des données démontre que seuls quelques services dont le ratio était le plus élevé ont réellement bénéficié de ce regroupement. Pour un grand nombre d'entre eux, soit plus de 80 % des services, les écarts sont restés sensiblement les mêmes.

Par ailleurs, ces mêmes données du 30 juin 2006 font apparaître que les effectifs chargés de la manutention sont supérieurs à ceux affectés aux tâches de contrôle, respectivement 57 % et 43 %. En calculant les mêmes ratios sur ces deux catégories de personnel, on constate que c'est au niveau des agents de la manutention que le regroupement a un impact significatif : chaque effectif réel voit sa moyenne diminuer de près de 50 assujettis (de 804 à 758) alors que, pour les agents contrôleurs, la moyenne diminue seulement d'une quinzaine d'assujettis (de 1.226 à 1.210).

Commentaires de
l'administration

Les disproportions en matière d'occupation dans les services classiques TVA trouvent leur origine dans la création de l'AFER en 1997. La création d'une masse de fonctions dans les nouveaux services de l'AFER dans tous les niveaux et dans tous les grades, accompagnée de l'octroi d'une indemnité dans le chef des fonctionnaires mis à la disposition de l'AFER, a perturbé considérablement l'occupation des fonctions dans les services classiques. En plus, l'Administration de la TVA, de l'enregistrement et des domaines – secteur TVA, s'est vue et est toujours confrontée à des départs considérables (voir la pyramide d'âge, les départs anticipés, ...) et à un contingent réduit de recrutement (limitation des recrutements pour motifs budgétaires, adaptation des effectifs existants en baisse, etc.).

L'administration indique que, par les biais des plans de personnel consécutifs, elle met tout en œuvre pour remédier au mieux à la situation actuelle (répartition 50/50 entre le secteur CD et le Secteur TVA, accélération des recrutements et répartition équitable entre tous les services), toutefois dans les limites budgétaires imposées.

L'administration précise en outre que le rapport entre le personnel de manutention et le personnel de contrôle se justifie d'une part, par le niveau des agents et, d'autre part, par le fait que les agents contractuels n'ayant pas prêté serment, ne peuvent être associés directement à des contrôles fiscaux.

Centres de contrôle

La Cour des comptes a également calculé ce ratio pour les effectifs des centres de contrôle, en ne tenant cependant compte que des assujettis à risques tels qu'ils pouvaient être identifiés dans le cadre du projet *Datamining*³⁴. On obtient une moyenne de 82 assujettis par effectif réel, avec un minimum de 45 et un maximum de 137. Même s'il s'agit d'une distribution plus normale, avec une corrélation plus élevée (0,74) entre le nombre d'assujettis et les effectifs en place, elle fait cependant apparaître également des écarts significatifs entre centres de contrôle.

³⁴ Ce ratio ne peut en aucun cas être comparé au précédent. Il évalue simplement la situation dans les centres de contrôle sur une population à risques, dans le cadre d'une analyse structurelle de risque de fraude fiscale.

Les statistiques de 2006 montrent que le regroupement opéré en 2001 a amélioré la situation. Cependant, la Cour des comptes recommande à l'administration de procéder à une évaluation permanente des effectifs disponibles. L'administration doit en outre, dans les limites budgétaires qui lui sont fixées, procéder à l'adaptation des effectifs en fonction des missions qui lui sont confiées. Dans ce cadre, les analyses de risques visant à cibler les assujettis, à l'instar du *Datamining*, devraient également aider l'administration à localiser les besoins les plus importants en personnel, et ce dans un contexte dynamique.

Parallèlement, l'administration devrait réexaminer l'organisation des 242 offices de contrôle administrativement toujours existants, de sorte que chaque service, regroupé ou non, soit clairement identifié et évalué. Les statistiques relatives aux effectifs et aux activités de contrôle devraient être établies afin de permettre la comparaison entre services.

L'administration précise que la possibilité de modification de la structure interne des services telle qu'elle est actuellement, en vue d'une meilleure identification de ces services dans les tableaux de bord, sera examinée en 2007 par la cellule du *Management de la performance*. Par ailleurs, une révision de l'organisation administrative des services ne se justifie pas actuellement, compte tenu de la mise en place des nouvelles structures au sein du SPF Finances.

Commentaires de
l'administration

Pyramide des âges

Au delà de l'analyse de la répartition des effectifs, la Cour des comptes a comparé, sur la base des statistiques demandées à l'administration, la pyramide des âges des agents de la TVA par rapport à celle des agents de l'ensemble du SPF Finances. Il apparaît que plus d'un agent de la TVA sur cinq (22,38 %) a plus de 55 ans. La tranche d'âge 51-55 ans représente à elle seule plus d'un quart (27,80 %) des agents du secteur TVA. À peine plus d'un sur cinq (22,87 %) a 40 ans et moins. Le tableau ci-dessous compare ces trois mesures à celles enregistrées pour l'ensemble du SPF Finances.

Agents	Secteur TVA	SPF Finances	Différence
Agés de moins de 40 ans	22,87 %	26,66 %	- 3,79 %
Agés entre 51 et 55 ans	27,80 %	21,99 %	+ 5,81 %
Agés de plus de 55 ans	22,38 %	16,62 %	+ 5,76 %

Ces écarts traduisent un vieillissement plus important des agents du secteur TVA par rapport à l'ensemble du personnel du SPF Finances. Or, cette situation particulière peut poser à relativement court terme des problèmes importants. En raison du taux de remplacement fixé dans le cadre du plan de personnel, le départ à la pension d'un nombre important de taxateurs dans le secteur de la TVA pourrait entraîner dans un avenir proche une diminution des effectifs de contrôle, si des compensations n'étaient pas effectuées entre départements du SPF Finances en fonction des besoins spécifiques³⁵.

³⁵ Outre l'aspect strictement quantitatif, il ne faut pas négliger l'importance primordiale de l'expérience acquise par des taxateurs en fin de carrière, alors que de nouvelles recrues ont besoin de plusieurs mois, voire plusieurs années, de formation pour acquérir les connaissances nécessaires à un contrôle efficace.

Considérant la structure de la pyramide des âges, la Cour des comptes estime nécessaire de mettre en place une politique de gestion des ressources humaines adaptées pour chaque entité, compte tenu de ses spécificités. À cet effet, il est essentiel d'anticiper les départs futurs en engageant suffisamment de personnel pour prévenir toute pénurie future ou en réallouant les ressources humaines au sein des services de l'AFER.

L'administration doit en outre définir sa stratégie des ressources humaines en tenant compte simultanément du taux de remplacement fixé dans le plan de personnel, des besoins fonctionnels sur le terrain et du vieillissement des effectifs particulièrement marqué dans le secteur de la TVA.

Chapitre 3

Recommandations

L'audit des procédures de contrôle fiscal des assujettis à la TVA permet à la Cour des comptes de formuler quelques recommandations en matière d'organisation des contrôles.

- L'enregistrement des activités de contrôle devrait être davantage rationalisé et encadré. L'ordre de recouvrement ou le bulletin d'information doit constituer l'unique document de référence des activités de taxation.

Le ministre précise que l'objectif poursuivi dans le cadre de la réforme Coperfin est de réunir l'ordre de recouvrement, le bulletin d'information ainsi que les différents rapports de contrôle dans une seule application souple et intégrée.

Commentaires du ministre

- L'administration doit privilégier un système de communication à l'égard des services extérieurs, à savoir les instructions et circulaires, éventuellement diffusées par voie électronique, au détriment d'autres correspondances moins officielles et moins structurées.

La modernisation et la mise en production de nouvelles applications prévoient qu'à l'avenir des manuels et des descriptions de procédures remplaceront l'ensemble des anciennes instructions.

Commentaires du ministre

- La mise en place d'une gestion uniformisée des dossiers des assujettis s'avère indispensable afin de permettre à toute personne habilitée d'identifier les éléments essentiels du dossier. Cette uniformisation doit se faire en parallèle avec les processus de modernisation de l'administration.
- Une attention particulière doit être apportée aux rapports de contrôle et à leur référencement. L'administration doit mettre au point des formulaires qui seraient complétés au fur et à mesure des démarches entreprises et des résultats engrangés.

Le ministre rappelle les enjeux de l'application *Vérifio*, dont l'utilisation doit être encouragée au sein de l'administration, et de l'application «STIR-CO», qui devrait mettre à disposition des modèles uniformes de rapports de contrôle et de relevés de régularisation.

Commentaires du ministre

- Il est indispensable que le relevé de régularisation contienne tous les éléments permettant de justifier les sommes réclamées à l'assujetti, y compris les amendes.
- Dans l'attente d'une mise en œuvre complète du dossier unique, une étroite collaboration entre tous les services de taxation du SPF Finances s'avère nécessaire. Il convient de respecter strictement les instructions qui imposent d'échanger les informations entre les services CD et TVA.
- Il convient de réexaminer l'organisation administrative des 242 offices de contrôle, de sorte que chaque service soit clairement identifié et évalué. Les statistiques relatives aux effectifs et aux activités de contrôle devraient être établies afin de permettre la comparaison entre services.

Le ministre rappelle qu'une éventuelle réorganisation des offices de taxation n'est pas envisagée vu l'approche de la réforme de l'administration.

Commentaires du ministre

- Les contrôles de début d'activité, choisis sur la base d'une analyse raisonnée de risques, devraient être plus systématiques et devraient être correctement identifiés dans les statistiques. Ils devraient généralement se faire sur place afin d'évaluer la réalité, la nature et l'ampleur de l'activité déclarée. Ils doivent intervenir dans le délai de trois mois fixé par l'administration.

Commentaires du ministre

Dans le cadre du projet *Datamart* « Nouveaux assujettis à la TVA », une application d'analyse de risques a fait l'objet d'une mise en œuvre concrète sur la base d'indicateurs permettant d'orienter le contrôle « commencement d'activité » vers un contrôle de pré-enregistrement (attribution d'un numéro d'identification à la TVA) et/ou un contrôle de post-enregistrement (réalisé 6 à 12 mois à la suite du début d'activité).

- Les contrôles de cessation d'activité doivent rester une priorité et intervenir dans le délai de trois mois fixé par l'administration.
- Le contrôle préalable à un remboursement doit être maintenu. L'administration doit élaborer des indicateurs lui permettant de cibler au mieux les assujettis pour lesquels elle subordonne le remboursement à un contrôle de gestion. Des instructions claires et précises associées à une planification temporelle des contrôles doivent permettre à l'ensemble des offices d'atteindre les objectifs de gestion fixés par l'administration.

Commentaires du ministre

Le ministre annonce qu'un projet sera prochainement développé, sur la base du modèle *Datamining*, pour procéder à des sélections d'assujettis ayant demandé le remboursement de crédits TVA, et que le cahier des charges pour la réalisation de ce projet sera établi sous peu.

- Des objectifs de gestion doivent être clairement définis pour le contrôle des comptes spéciaux. Il convient de mieux cibler les comptes spéciaux pour lesquels un contrôle de gestion s'avèrerait plus opportun qu'une mise en ordre.

Au niveau de la gestion des ressources humaines, la Cour des comptes recommande par ailleurs à l'administration:

- de procéder à une évaluation permanente des effectifs disponibles et, dans les limites budgétaires, de procéder à l'adaptation des effectifs en fonction des missions qui lui sont confiées.
- de mettre en place une politique de gestion des ressources humaines adaptées pour les diverses composantes du secteur de la TVA en vue d'anticiper les départs futurs.

Bruxelles, le 22 mai 2007

Audit du contrôle fiscal des assujettis à la TVA

Monsieur le Premier Président,

En réponse à votre lettre du 11 avril 2007 portant les références ci-dessus, j'ai l'honneur de vous faire savoir que je me rallie aux observations formulées par mon administration à propos des recommandations émises par la Cour des Comptes.

Les recommandations proposées par la Cour des Comptes seront prises en considération dans la mesure du possible, pour autant que celles-ci soient déjà entièrement ou partiellement étayées et compte tenu cependant des remarques ci-dessous :

- Pour ce qui concerne la 1^{ère} recommandation, il est vrai que le principal objectif de l'ordre de recouvrement est d'établir une créance dans le chef d'un assujetti déterminé afin de l'introduire ensuite dans un système intégré. Tant l'ordre de recouvrement que le bulletin d'informations constituent en effet la base du feedback qui remplit actuellement différents objectifs et qui est géré dans différentes applications (par exemple les tableaux de bord, des demandes statistiques ponctuelles, (ORIO) et différentes applications feedback (comme le Datamining, AFERSTAT). L'objectif, dans le cadre de la poursuite de la mise en œuvre de Coperfin, est de réunir à l'avenir l'ordre de recouvrement, le bulletin d'informations ainsi que les différents rapports des actions de contrôle et de les intégrer dans une application souple et intégrée;
- Pour ce qui concerne la 2^e recommandation, on notera que la modernisation et la mise en production de nouvelles applications prévoient qu'à l'avenir des manuels et des descriptions de procédures remplaceront l'ensemble des anciennes instructions et leurs éventuelles modifications ultérieures. Pareil manuel d'utilisation sera rédigé pour chaque nouvelle application ou procédure;
- Pour ce qui concerne la 4^e recommandation, je tiens à insister sur le fait que le recours à l'application «VERIFIO» permet déjà la réalisation de l'uniformité requise du rapport de contrôle et du relevé de régularisation. Bien que cette application soit déjà à la disposition des taxateurs depuis un certain temps, son application doit probablement encore être encouragée au sein de l'administration. À l'avenir, dans la poursuite de la mise en œuvre de Coperfin, il est un fait également que l'application STIR-CO (contrôle) prévoit l'adoption d'un modèle uniforme tant pour le rapport de contrôle que pour le relevé de régularisation;
- Pour ce qui concerne la 7^e recommandation, on peut répéter qu'il n'est pas question actuellement d'envisager une éventuelle réorganisation des bureaux de contrôle vu l'approche de la réforme de l'administration;

- Pour ce qui concerne la 8^e recommandation, on notera que dans le cadre du projet Datamart «Nouveaux assujettis à la TVA», une application d'analyse de risques a fait l'objet d'une mise en œuvre concrète sur la base d'indicateurs permettant d'orienter le contrôle «commencement d'activité» vers un contrôle de pré-enregistrement (c.-à-d. un contrôle préalable à l'attribution d'un numéro d'identification à la TVA) et/ou un contrôle de post-enregistrement (c.-à-d. un contrôle effectué 6 à 12 mois après le commencement de l'activité). Un feedback uniforme est également prévu sur la base d'une application à élaborer au niveau interne ;
- Pour ce qui concerne la 10^e recommandation, je peux vous communiquer qu'un projet sera développé afin de procéder à une sélection des assujettis demandant un remboursement de TVA sur la base d'un modèle Datamining. Le cahier des charges pour la réalisation de ce projet sera établi sous peu.

Didier REYNDERS

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/2007/1128/12
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